

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

Nuevas cuestiones de interés casacional sobre la devolución del tramo autonómico del impuesto sobre hidrocarburos: alcance de la prueba y del enriquecimiento injusto

El Tribunal Supremo ha admitido a trámite doce nuevos recursos de casación en relación con la devolución del tramo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos, declarado contrario al ordenamiento comunitario, en los que deberá pronunciarse sobre la procedencia de diligencias finales de prueba acordadas de oficio, el valor de los informes de la propia Administración y el alcance del concepto del *enriquecimiento injusto*.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

Mediante autos dictados los días 22 y 29 de abril del 2026, el Tribunal Supremo ha acordado la admisión a trámite de doce recursos de casación en relación con las solicitudes de devolución de ingresos indebidos correspondientes al tramo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos.

Estos autos se insertan en la evolución reciente de la doctrina jurisprudencial en esta materia, que ya había sido objeto de análisis en ante-

El Tribunal Supremo se pronunciará < sobre la prueba de la traslación del tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos y su neutralización económica, como requisito para excluir el derecho a la devolución

riores números de nuestro boletín de *Litigación Tributaria*. En el número 12 abordábamos la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 30 de mayo del 2024 (asunto C-743/22, *DISA Suministros y Trading, S.L.U.*), en la que, respondiendo a la cuestión prejudicial que había sido planteada por el Tribunal Supremo, se declaró la incompatibilidad con el Derecho de la Unión del tramo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos. Ese pronunciamiento marcó el punto de partida de una intensiva litigación orientada a la devolución de los ingresos indebidos correspondientes al gravamen autonómico.

Posteriormente, en el número 27 de nuestro boletín, analizábamos las sentencias dictadas por el Tribunal Supremo, de fechas 20, 25 y 30 de septiembre del 2024 (recursos números 1560/2021, 1902/2021 y 3091/2021, respectivamente), en las que el alto tribunal, a partir de lo resuelto por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, sentó la doctrina aplicable en relación con el derecho a la devolución de las cuotas indebidamente ingresadas por el tramo autonómico, declarado contrario al

ordenamiento europeo. En dichas resoluciones, el Tribunal Supremo determinó, por un lado, que la legitimación para solicitar la devolución correspondía a los sujetos que soportaron la repercusión legal del impuesto, dado su carácter monofásico, y, por otro lado, declaró que la única excepción al derecho a la devolución podría

venir dada por la neutralización efectiva de los efectos económicos del tributo, en aplicación del principio prohibitivo del enriquecimiento injusto, en caso de que pudiera quedar probado que aquél fue objeto de traslación económica vía precio al comprador, recayendo la prueba de dicha circunstancia sobre la Administración.

A este acervo doctrinal se han sumado pronunciamientos posteriores, como las sentencias de 21 y 26 de enero del 2026¹, en las que el Tribunal Supremo ha reforzado la idea de que no puede exigirse al contribuyente

¹ Recursos números 7520/2022 y 6149/2022.

la prueba de un hecho negativo (como es la inexistencia de traslación económica) y que corresponde a la Administración acreditar, en su caso, la eventual traslación económica del tributo y la neutralización de sus efectos. En las referidas sentencias de 21 y 26 de enero del 2026, el contribuyente había acreditado haber soportado la repercusión legal en concepto del tramo autonómico de las sumas que reclamaba y, sin embargo, a diferencia de lo ocurrido en el supuesto objeto de la sentencia de 20 de septiembre del 2024, la Administración no había alegado la excepción de enriquecimiento injusto en la vía administrativa ni había solicitado el recibimiento del pleito a prueba. Esto último determinó que el alto tribunal no considerara justificada la retroacción de las actuaciones de instancia, así que procedió a estimar el recurso de casación y a reconocer a la recurrente el derecho a la devolución de las cantidades indebidamente soportadas.

En este contexto, los autos de 22 y 29 de abril del 2026 dan un paso adicional y admiten la existencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en relación con la facultad del órgano jurisdiccional de la instancia de adoptar diligencia final de prueba para determinar si, efectivamente, existe o no enriquecimiento injusto que excepcione la devolución de ingresos indebidos derivados de la contravención con el Derecho de la Unión Europea del tramo autonómico del impuesto especial sobre hidrocarburos. Las cuestiones que se someten a la consideración del alto tribunal se centran en aspectos clave del régimen probatorio y en la delimitación del enriquecimiento injusto como límite al derecho a la devolución, en la línea de la doctrina sentada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y desarrollada por la propia jurisprudencia del Tribunal Supremo en pronunciamientos anteriores.

Los autos de abril del 2026 no cuestionan estos principios, pero sí introducen un nuevo plano de análisis centrado en su aplicación práctica, delimitando con mayor precisión el alcance de la prueba y los requisitos para excluir la devolución. En este sentido, el Tribunal Supremo identifica tres cuestiones con interés casacional que revelan las principales áreas de incertidumbre:

- La primera de ellas (quizás de mayor interés en el ámbito de la litigación tributaria) se refiere a la posibilidad de que el órgano jurisdiccional acuerde de oficio diligencias finales de prueba, en particular informes elaborados por la propia Administración, con objeto de acreditar la traslación económica del impuesto y la eventual neutralización de sus efectos. La cuestión se suscita en supuestos en los que la Administración no ha desplegado actividad probatoria ni en la vía administrativa ni la jurisdiccional y en los que la Sala de instancia, «para preservar el derecho de la Administración a probar que el impuesto sí fue trasladado a terceros», habría acordado de oficio esa diligencia final de prueba por vía de informe elaborado por la propia Administración. El debate se sitúa así en el terreno de la tutela judicial efectiva y del principio de igualdad de armas. La invocación expresa del artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, que garantiza el derecho a la tutela judicial efectiva y a un juez imparcial para todas las personas cuyos derechos reconocidos por el Derecho de la Unión hayan sido vulnerados, anticipa una ponderación entre la efectividad del derecho a la devolución y las garantías procesales de las partes.
- La segunda cuestión se centra en el valor probatorio de los informes elaborados por

funcionarios de la Administración cuando ésta actúa como parte en el proceso. Tradicionalmente, estos informes han sido dotados de un cierto valor reforzado en atención a su origen, pero los autos introducen una duda explícita sobre si dicha presunción puede mantenerse cuando la Administración es, simultáneamente, autora del informe y parte interesada en el litigio. La respuesta que finalmente adopte el Tribunal Supremo podría incidir de forma significativa en la estrategia probatoria de este tipo de procedimientos.

- La tercera cuestión constituye el eje material del debate y conecta directamente con la evolución jurisprudencial descrita en los boletines anteriores. Se trata de esclarecer si, para excluir la devolución de un tributo declarado contrario al Derecho de la Unión, es suficiente con constatar que el impuesto ha sido trasladado al cliente final o si, además, es necesario acreditar que dicho traslado ha neutralizado efectivamente el impacto económico en el patrimonio del reclamante.

Desde una perspectiva de conjunto, la existencia de los doce autos permite afirmar que nos encontramos ante una cuestión de claro interés casacional para el Tribunal Supremo. La identidad sustancial de las cuestiones planteadas, la reiteración de la fundamentación

jurídica y la decisión de conferir tramitación preferente a los recursos ponen de manifiesto la trascendencia de las cuestiones planteadas y la necesidad de fijar doctrina.

Por otra parte, las implicaciones prácticas de esta nueva fase son evidentes. La eventual admisión de una amplia iniciativa probatoria del órgano jurisdiccional podría alterar el actual equilibrio en materia de carga de la prueba, mientras que una reconsideración del valor de los informes administrativos podría elevar el nivel de exigencia probatoria para la Administración. Por su parte, la delimitación del concepto de *neutralización del perjuicio* será determinante para definir el alcance efectivo del derecho a la devolución y, en última instancia, el impacto económico de los procedimientos en curso.

En definitiva, los autos de abril del 2026 refuerzan la idea de que la controversia en relación con la devolución del tramo autonómico se encuentra en una etapa avanzada, pero todavía no cerrada. En esta nueva fase, se deberá proceder a la concreción de los estándares probatorios y a la definición precisa de los requisitos materiales para excluir la devolución. Por su parte, la tramitación preferente acordada permite anticipar que esta aclaración se producirá a corto plazo y que tendrá una incidencia directa en un elevado número de procedimientos pendientes de resolución.