

Expediente: 240/16

El Consell Tributari, reunido en sesión de 14 de diciembre de 2016, conociendo del recurso presentado por D<sup>a</sup>. MR, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**1.-** Con fecha 17/05/2002 D<sup>a</sup> AR otorgó escritura pública de compraventa del piso y las plazas de parking de la calle ..... de Barcelona a favor de su hijos MR y HR.

El 26/06/2002 se liquidó dentro de plazo el correspondiente impuesto de plusvalía mediante las autoliquidaciones del IIVTNU .....

**2.-** Recurrida judicialmente la referida compraventa ante el Juzgado de Primera Instancia Número 33, por parte del hermano de la causante D. FJR, no se dio lugar a la demanda, y presentado recurso de apelación ante la Audiencia Provincial de Barcelona, con fecha 24/01/2011 se dictó sentencia revocando la de primera instancia y disponiendo la nulidad de la compraventa que se había efectuado el 17/05/2002 ante el notario D. EHG. Posteriormente se recurrió en casación no admitiéndose el recurso por Auto del Tribunal Supremo de fecha 22/10/2009, deviniendo firme la nulidad declarada.

El Juzgado de Primera Instancia Número 33 por mandamiento de fecha 12/07/2010 ordena la rectificación de los datos registrales respecto de la escritura de compraventa anulada judicialmente.

**3.-** Con fecha 24/01/2011 MR presenta escrito/formulario ante el registro general en el que solicita la devolución de los importes abonados en su día por el concepto del impuesto de plusvalía por haber sido anulada la compraventa origen de las actuaciones tributarias municipales.

Con fecha 11/07/2014, el Gerente del Instituto Municipal de Hacienda dispuso estimar la solicitud y devolver las cantidades ingresadas por las autoliquidaciones efectuadas en su día.



En ejecución de dicha resolución el 11/06/2015 se procedió a la devolución del importe ingresado en su día mediante las autoliquidaciones, sin abono de intereses de demora.

El 17/06/2015 la interesada MR y su hermano HR presentó escrito por el que solicitaba la devolución de los intereses de demora correspondientes a las cantidades devueltas en su día. El Gerente del IMH con fecha 10/03/2016 dictó resolución por el que disponía:

*"ESTIMAR, en part la sol·licitud presentada; Ordenar el pagament dels interessos de demora que corresponguin calculats sobre la base dels imports retornats en compliment de la resolució dictada pel Gerent de l'IMH en l'expedient 2011....., des del 24/07/2011 (sis mesos a partir de la data en la que la interessada va sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació practicada i devolució de l'ingrés realitzat) fins l'11/07/2014 (data en la que es va dictar la resolució del Gerent de l'IMH per la que s'estima la devolució del principal."*

El 29/04/2016 se interpone recurso de alzada contra la resolución de fecha 10/03/2016

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.**- Una vez declarado nulo judicialmente y devueltas las cantidades del principal, el objeto del recurso estriba en determinar cuál es el "dies a quo" en el cómputo de los intereses de demora correspondiente al impuesto de plusvalía autoliquidado en su día.

**Segundo.**- Previamente hay que determinar que el escrito del recurrente solicitando la devolución de los pagos efectuados, de fecha 21/01/2011 no puede tener la consideración de autoliquidación rectificatoria del ingreso inicial, sino de simple solicitud de devolución de unos ingresos inicialmente debidos que por razón de la nulidad sobrevenida han devenido indebidos e improcedentes, pues el impreso presentado al efecto es de simple devolución y no de rectificación, pues un acto nulo es jurídicamente inexistente y la inexistencia no admite trámites, sino la simple reposición de las cosas a su estado anterior a la de los efectos anulados.

**Tercero.**- El IMH alega, al respecto, que el Tribunal Supremo distingue entre devolución de ingresos debidos que posteriormente por razones de técnica impositiva resulten improcedentes y que asimismo el alto tribunal distingue entre ingresos indebidos y devoluciones de oficio que tal distinción no reside en absoluto en los procedimientos de

gestión en los que se genera el derecho a la devolución, sino en las causas jurídicas que la motivan.

No obstante lo dicho, la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 17/12/2012 recurso Número 2155/2011, sienta que la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, distingue igualmente entre las "devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo", reguladas en el artículo 31 y las "devoluciones de ingresos indebidos", a las que se refiere el artículo 32.

Dada la importancia de la sentencia antes mencionada de 17/12/2012, dictada en trámite de unificación de doctrina, resulta de interés su transcripción en tanto en cuanto, aunque referido a otro impuesto, su fundamentación sirve a lo planteado en este caso:

*<<... La sentencia objeto del presente recurso de casación para unificación de doctrina entiende que el interés de demora solo se devenga, en relación a la cantidad de 281.647,68 euros, desde que se regularizan los ejercicios 2002 y 2003 "pues solo desde entonces concurre el cobro de más ó indebido".*

*El problema planteado en relación con la determinación de "dies a quo" para el cómputo de los intereses de demora, que es el que se plantea en esta casación, debe ser examinado desde la situación particular que se contempla tanto en la sentencia de contraste, como en la que es objeto de este recurso, y que se refieren al supuesto de devolución de ingresos derivada de la rectificación de una autoliquidación como consecuencia de del proceso de un proceso de regularización, en el que la Administración atribuye a los ejercicios 2002 y 2003 ingresos que la recurrente había imputado al ejercicio 2004.*

*Y la controversia ha de resolverse a partir de la distinción, ya clásica en la jurisprudencia de esta Sala (por todas, Sentencias de 16 de diciembre de 2003 (RJ 2003, 9144) , 21 de marzo de 2007 (RJ 2007, 3200) , 2 de abril de 2008 (RJ 2008, 2718) y 17 de diciembre de 2012), entre "devolución de ingresos indebidos" y "devolución de ingresos debidos que, posteriormente por razón de la técnica impositiva, devienen improcedentes" y que han venido llamándose "devoluciones de oficio".*

*En ocasiones anteriores, esta Sala ha señalado que la devolución de los "ingresos indebidos" se produce por alguno de los siguientes motivos:*

*1º.- Error material o de hecho en la liquidación practicada por la Administración o*

*en las declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones.*

*2º.- Error material o de hecho en el pago (duplicidad de pago, o pago excesivo, o pago que no se corresponde con su liquidación), en el entendimiento de que la liquidación es ajustada a Derecho.*

*3º.- Error "iuris" en que ha incurrido la Administración, al liquidar, o, el contribuyente al presentar su declaración-liquidación o autoliquidación.*

*En cambio, frente a los expuestos aparecen los ingresos en principio debidos, pero que por la mecánica del impuesto (en este caso Impuesto sobre Sociedades) se convierten en indebidos.*

*Actualmente, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre ( RCL 2003, 2945 ) , General Tributaria, distingue igualmente entre las "devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo", reguladas en el artículo 31 y las "devoluciones de ingresos indebidos", a las que se refiere el artículo 32.*

*En efecto, el artículo 31.1, establece: "La Administración Tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa propia de cada tributo. Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo". En este caso, por tanto, se trata de cantidades ingresadas que son debidas en tal momento, pero que por efecto de la técnica impositiva, se convierten en improcedentes, no hablándose ahora de "devoluciones de oficio", para no incurrir en la contradicción con el hecho de que también se pueden solicitar por el interesado.*

*En cambio, el artículo 32.1 dispone: "La Administración Tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los infractores tributarios o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta Ley". Y este último reconoce como supuestos de devolución de ingresos indebidos, los siguientes: **a)** cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones; **b)** cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación; **c)** cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción; y **d)** cuando así lo establezca la normativa tributaria. Y el artículo 14.1.a) del Reglamento de revisión en Vía Administrativa (RD 520/2005, de 13 de mayo ( RCL 2005, 1069 y 1378 ) reconoce el derecho a*

*solicitar la devolución de ingresos indebidos a los obligados tributarios que hubieran realizado ingresos indebidos en el Tesoro público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.*

*Y, en definitiva, como se dijo en la Sentencia de 2 de abril de 2008 ( RJ 2008, 2718 ) (recurso de casación número 5682/2002 ) se dijo: "Aun cuando la ley no contenga un concepto de "ingreso indebido", de la enumeración anterior puede deducirse que el mismo surge a partir de la entrega al Tesoro Público de cualquier cantidad como consecuencia de tributos que no resulte procedente, siempre que no provenga de la propia mecánica de la liquidación, regida por la normativa de cada tributo y que puede hacer que el ingreso en principio "debido" se convierta posteriormente en improcedente."*

*Pues bien, la calificación de ingreso indebido que hace la sentencia recurrida tiene como necesaria consecuencia la aplicación del mencionado artículo 32 LGT , que impone su devolución, en el importe realmente ingresado con el devengo del interés de demora desde la fecha en que se hubiera realizado dicho ingreso hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.*

*Los intereses de demora vienen a compensar, tanto a la Administración como a los particulares, la indisponibilidad de cantidades debidas, como variedad de la acción de resarcimiento, al compensar por esta vía y de forma objetiva el coste financiero del perjuicio derivado de la indisponibilidad de cantidades dinerarias que fueron legalmente debidas.*

*En este mismo sentido la sentencia dictada en el recurso 3/2008 (RJ 2010, 2227) (dictada en el recurso de casación en interés de ley) realiza un examen detallado de la evolución de la devolución de ingresos indebidos a lo largo de los diversos preceptos que se le han aplicado y que en relación a la ley 58/2003 señala que: <<En la nueva LGT 58/2003, de 17 de diciembre [...], se declara, en su artículo 32.2 que "con la devolución de ingresos indebidos, la Administración abonará el interés de demora regulado en el art. 26 de la misma Ley [...], sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite", teniendo en cuenta que "a estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se orden el pago de la devolución"; y, en su art. 221.2, que "cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido... en virtud de un acto administrativo o una resolución económico administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan".*



*Y en dicho Reglamento, que ha sido aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (regulador de la revisión en materia administrativa), se declara, en sus arts. 15.1.c ) y 16.a ) y c ), que "el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos puede reconocerse en virtud... de una resolución judicial firme", estando constituida la cantidad a devolver por la suma del importe del ingreso indebidamente efectuado, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite, de acuerdo con lo previsto en el art. 32.2 de la Ley 58/2003 ".*

*Evidentemente, si el devengo de intereses se admitiera solo desde el momento de la regularización tributaria realizada con relación a los ejercicios 2002 y 2003 habría un periodo de tiempo (entre el pago y liquidación de dichos ejercicios y el momento de la regularización) en el que la administración dispondría de una cantidad que finalmente debe devolver al ahora recurrente lo que produciría un enriquecimiento injusto que proscriben tanto la norma como la jurisprudencia que acabamos de citar.*

*Por lo tanto, no tiene justificación suficiente la restricción recogida en la sentencia recurrida en el sentido de que el devengo de intereses de demora solo deba computarse desde el momento de la regularización de los ejercicios 2002 y 2003 pues dicha limitación es incompatible con lo señalado por esta Sala en la jurisprudencia citada.>>*

**Cuarto.-** Por lo tanto, no tiene justificación suficiente la restricción efectuada por el IMH en el sentido de que el devengo de intereses de demora solo deba computarse desde el momento de la regularización puesto que ésta no se ha producido ya que por efectos de la nulidad judicial dictada respecto de dichos importes, es decir, los ingresos por la plusvalía inicialmente debidos, éstos se convirtieron en indebidos y como tales improcedentes sin serles de aplicación los trámites de la autoliquidación rectificatoria, sino la simple devolución del principal más los intereses de demora señalados en el art. 26 de la LGT, y que debía haberse efectuado de oficio en el momento de tener constancia documental de la firmeza de la sentencia anulatoria, es decir, en fecha 11/06/2015.

Por lo cual,

**SE PROPONE**

ESTIMAR el recurso interpuesto por la representación de D<sup>a</sup> MR, contra la Resolución del Gerente del IMH de fecha 10/03/2016, y en su lugar dictar otra por la que se abone a D<sup>a</sup>.



MR los intereses de demora de los importes ingresados en su día, por el concepto del impuesto de plusvalía, conforme al art. 26 de la LGT desde la fecha del ingreso del principal 22 de junio de 2002, hasta la fecha de su devolución 11 de junio de 2015.