

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062807

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

Sentencia 49/2016, de 17 de febrero de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 245/2015

SUMARIO:

Haciendas forales. País Vasco. Domicilio fiscal. Cambio de domicilio. La tramitación de un expediente para la rectificación del domicilio del contribuyente no suspende sus relaciones con la Administración tributaria que corresponde al domicilio conocido, con lo cual, a todos los efectos (ingresos y pagos), debe atenderse a dicho punto de conexión sin perjuicio del resultado del expediente de comprobación y de sus efectos *ex tunc*.

IVA. Devoluciones. Intereses de demora. En este caso, además, a la fecha de la presentación de la autoliquidación y a la fecha en que transcurrió el plazo de seis meses en que la Administración debió acordar la devolución solicitada mediante la correspondiente liquidación -art. 115.3 Decreto Foral 102/1992 de Gipuzkoa (IVA)- aún no se había acordado la rectificación del domicilio fiscal de la entidad, con lo cual en esas fechas sus relaciones tributarias estaban regidas por su domicilio fiscal en el territorio de la Administración foral. La Hacienda Foral no podía diferir el pago de los intereses de demora a la resolución del expediente de rectificación del domicilio fiscal del acreedor de la devolución, de hecho, no lo hizo respecto al principal, esto es, del saldo resultante de la autoliquidación del IVA. *Mora de la Administración tributaria en el pago de los intereses de demora, en este caso, derivados del importe de la devolución en concepto de IVA.* El devengo de los intereses de demora a cargo de la Hacienda Pública se produce a partir de la fecha de la reclamación del pago de la obligación vencida, líquida y exigible. Por lo tanto, la entidad tiene derecho a cobrar el interés legal del dinero -no al tipo del interés legal de demora del art. 26.6 Norma Foral 2/2005 de Gipuzkoa (General Tributaria)-, devengado por los intereses legales de demora ex art. 115.3 Decreto Foral 102/1992 de Gipuzkoa (IVA), desde la fecha de interposición del recurso de reposición contra la liquidación recurrida, y los que se devenguen hasta la fecha de notificación de esta sentencia, y sin perjuicio del devengo, en su caso, de los intereses legales del art. 106.2 Ley 29/1998 (LJCA).

PRECEPTOS:

Decreto Foral 102/1992 de Gipuzkoa (IVA), art. 115.3.

Norma Foral 2/2005 de Gipuzkoa (General Tributaria), arts. 26.6 y 31.2.

Norma Foral 4/2007 de Gipuzkoa (Régimen Financiero y Presupuestario), art. 31.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 106.2.

Ley 58/2003 (LGT), art. 32.2.

Ley 47/2003 (LGP), arts. 17 y 24.

RDLeg. 1091/1988 (TRLGP), arts. 37 y 45.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 106.2.

PONENTE:*Don Juan Alberto Fernández Fernández.***TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 245/2015

ORDINARIO

SENTENCIA

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ
DÑA. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En Bilbao, a diecisiete de febrero de dos mil dieciséis.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 245/2015 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna la resolución de 4-03-2015 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº 2012/0790 interpuesta por RPPSE USURBIL SL contra la desestimación presunta del recurso de reposición dirigido contra la liquidación provisional del IVA del ejercicio 2006.

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE : RPPSE USURBIL, representado por la Procuradora Doña YOLANDA ECHEVARRIA GABIÑA y dirigido por el Letrado Don FERNANDO DE VICENTE BENITO.
- DEMANDADA : La DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, representada por la Procuradora Doña BEGOÑA URIZAR ARANCIBIA y dirigida por el Letrado Don IGNACIO CHACÓN PACHECO.

Ha sido Magistrado Ponente el lltmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

I. ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

El día 12 de mayo de 2015 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Doña YOLANDA ECHEVARRIA GABIÑA actuando en nombre y representación de RPPSE USURBIL, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución de 4-03-2015 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº 2012/0790 interpuesta por RPPSE USURBIL SL contra la desestimación presunta del recurso de reposición dirigido contra la liquidación provisional del IVA del ejercicio 2006; quedando registrado dicho recurso con el número 245/2015.

Segundo.

En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados y que damos por reproducidos.

Tercero.

En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimen los pedimentos de la actora.

Cuarto.

Por Decreto de 15 de octubre de 2015 se fijó como cuantía del presente recurso la de 1.651.752,46 euros.

Quinto.

En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

Sexto.

Por resolución de fecha 8 de febrero de 2016 se señaló el pasado día 11 de febrero de 2016 para la votación y fallo del presente recurso.

Séptimo.

En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

El recurso contencioso-administrativo se ha presentado contra la resolución de 4-03-2015 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico- Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº 2012/0790 interpuesta por RPPSE USURBIL SL contra la desestimación presunta del recurso de reposición dirigido contra la liquidación provisional del IVA del ejercicio 2006.

La recurrente había presentado con fecha 30-01-2007 ante la Hacienda Foral de Gipuzkoa la autoliquidación del IVA (modelo 390) del cuarto trimestre de 2006, con resultado de "7.732.198,03 euros a devolver".

El Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos practicó con fecha 20-05-2010 la liquidación provisional del IVA y ordenó la devolución de la suma solicitada por la recurrente, que se produjo con fecha 1-06-2010.

El recurrente solicita los intereses legales de demora del importe de la suma antedicha, que considera devengados desde el 1-08-2007 y hasta el 1-06-2010 y, además, los intereses de demora de los anteriores que considera devengados desde el 1-06-2010 y los que se devenguen hasta la fecha de pago de los primeros.

Segundo.

La primera de las pretensiones se funda en el artículo 115-3 del Decreto Foral 102/1992 que adaptó la normativa foral de Gipuzkoa a la Ley 37/1992 de 28 de diciembre del IVA ya que a la fecha de ordenación del pago de la devolución (1-06-2010) había transcurrido el plazo de seis meses establecido por ese precepto sin que la Administración demandada hubiera ordenado la devolución a que tenía derecho el sujeto pasivo, y en ese supuesto, y de conformidad con la misma disposición, la cantidad pendiente de devolución devenga el interés legal de demora desde el día siguiente al de finalización de dicho plazo (aquí el 31-07- 2007) y hasta la fecha de ordenación del pago (aquí el 1-06-2010).

La Administración demanda se ha opuesto a esa petición porque a resultas del expediente de comprobación del domicilio fiscal de la recurrente iniciado el 7-05- 2007 por la Hacienda Foral, la Delegación Especial del País Vasco de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria comunicó el 9-05-2012 a la demandada el acuerdo de rectificación de oficio del domicilio fiscal de al recurrente, y su fijación en Madrid con efectos del 21-11-2006.

El acuerdo de devolución del saldo resultante de la autoliquidación del IVA sin incluir los intereses de demora reclamados por la recurrente comporte la contradicción señalada por esta parte, no en vano lo accesorio (intereses de demora) debía seguir la suerte de lo principal, de suerte que si el hecho de hallarse en trámite el expediente de comprobación del domicilio fiscal de la recurrente a la fecha en que se acordó la devolución resultante de la aplicación de la normativa del IVA no fue óbice a ese acuerdo, tampoco dicho hecho puede erigirse "ex post", esto es, conocido el resultado de aquel expediente en un obstáculo al reconocimiento y pago de los intereses de demora demandados por el recurrente.

La tramitación del expediente para la rectificación, en su caso, del domicilio del contribuyente no suspende sus relaciones con la Administración tributaria que corresponde al domicilio conocido, con lo cual a todos los efectos (ingresos y pagos) debe atenderse a dicho punto de conexión sin perjuicio del resultado del expediente de comprobación y de sus efectos ex tunc. De no ser así, y por lo que hace al caso, la gestión del IVA quedaría en suspenso a todos los efectos (autoliquidaciones, ingresos, comprobaciones, devoluciones, etc.) y no solo a los que la Administración, a su albur, considerase pertinentes.

La demanda confunde el ámbito de relaciones de la Hacienda con el contribuyente que atiende, a todos los efectos, al domicilio fiscal establecido en la fecha de cumplimiento de las obligaciones y/o de ejercicio de los

derechos , con el ámbito de relaciones entre las Administraciones tributarias concernidas por la rectificación de aquel domicilio, en el que se producirán las compensaciones o transferencias debidas a resultas de la rectificación retroactiva de aquel elemento determinante de la relación tributaria con una determinada Hacienda.

Así es que la pendencia del procedimiento de comprobación del domicilio no puede perjudicar (ni beneficiar) al recurrente sino que en ese "interin" el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de sus obligaciones ha de producirse en el ámbito de la Administración tributaria que corresponda a su domicilio "actual".

Y no es ya que a la fecha del hecho imponible aún no se hubiere resuelto el expediente de comprobación del domicilio fiscal de la recurrente, sino que a la fecha de la presentación de la autoliquidación (30-01-2006) y a la fecha en que transcurrió el plazo de seis meses en que la demandada debió acordar la devolución solicitada mediante la correspondiente liquidación (artículo 115-3 del Decreto Foral 102/1992) aún no se había acordado la rectificación del domicilio fiscal de la recurrente, con lo cual en esas fechas sus relaciones tributarias estaban regidas por su domicilio fiscal en el territorio de la Administración demandada.

En conclusión, la Hacienda Foral no podía diferir el pago de los intereses de demora a la resolución del expediente de rectificación del domicilio fiscal del acreedor de la devolución, sin desconocer "arbitrariamente" la vigencia del domicilio de la recurrente en Gipuzkoa, y a salvo los efectos entre Administraciones tributarias de la resolución de aquel expediente. Porque una cosa es que los efectos de dicha resolución se produzcan, como fue el caso, ex tunc y otra bien distinta que tales efectos se produzcan anticipadamente o en función de la eventual rectificación del domicilio fiscal.

La demandada, en fin, debió resolver la solicitud de devolución del IVA-2006 (y así lo hizo respecto al importe de ese concepto) en función del domicilio fiscal de la recurrente en las fechas de referencia y no en función o a expensas del resultado del expediente de rectificación.

Tercero.

La segunda pretensión de la recurrente consiste en el incremento de los intereses legales de demora que decimos devengados de conformidad con el artículo 31-2 de la Norma Foral 2/2005 en relación al artículo 115-3 del Decreto Foral 102/1992 con los intereses también de demora que considera devengados por los primeros en cuanto que aun producido el vencimiento de estos, la Administración no ha procedido a su pago. Y funda esa pretensión en el artículo 32 de la Norma Foral 5/2006, general presupuestaria y en la sentencia del Tribunal Supremo de 30-06-2014 (Recurso de casación 2164/2013).

La Norma Foral invocada por la recurrente no es de aplicación al caso, ya que es propia del Territorio de Bizkaia y no de Gipuzkoa. En este segundo Territorio es de aplicación, en la misma materia, la Norma Foral 4/2007 de 27 de marzo, de régimen financiero y presupuestario.

Habida cuenta de que la normativa tributaria no regula los intereses de demora reclamados ad hoc por la recurrente, razón por la que, sin duda, esa parte ha buscado esa regulación en el ámbito presupuestario, aunque mediante la invocación de normativa ajena al Territorio de Gipuzkoa , hay que dilucidar si el devengo de aquellos intereses se ha producido de conformidad con la normativa propia de ese Territorio, porque reconocido el vencimiento (a fecha 1 de Junio de 2010) y, consiguientemente, la exigibilidad de la obligación de pago de los intereses de demora devengados por el importe de la devolución (7.732.198,03 euros) su impago ha puesto a la deudora en situación de mora, a saber, desde qué fecha.

El artículo 31 (Intereses de demora de las obligaciones) de la Norma Foral 4/2007 de 27 de marzo de Gipuzkoa, de régimen financiero y presupuestario remite en materia tributaria a la normativa específica. Pero como esa normativa no regula la mora del deudor de intereses hay que estar, en su caso, por su carácter general a lo que dispone el antedicho precepto: "Si la Diputación Foral de Gipuzkoa o los organismos autónomos forales no pagaran al sujeto acreedor de la Hacienda Foral dentro de los tres meses siguientes al día del reconocimiento de la obligación o de la notificación de la resolución judicial, abonarán el interés de demora señalado en el artículo 23 apartado 2 de esta Norma Foral sobre la cantidad debida, desde que el sujeto acreedor, una vez transcurrido dicho plazo reclame por escrito el cumplimiento de la obligación ".

No estamos en ninguno de los supuestos (reconocimiento de la obligación por resolución administrativa o judicial) previstos por el precepto que se acaba de transcribir sino en el de vencimiento de los intereses de demora del importe de la devolución en concepto de IVA, y no reconocimiento de esos intereses y, por ende, de los que la recurrente considera devengados por los mismos.

Ahora bien, la interpretación y aplicación al caso de las especialidades de la Hacienda Pública (la Foral de Gipuzkoa) establecidas en el artículo 31 de la Norma Foral 4/2007) ha de acomodarse a la interpretación que de esas mismas especialidades han hecho el Tribunal Constitucional y el Tribunal Supremo respecto a la legislación presupuestaria del Estado plasmada en los artículos 37 y 45 de la vieja Ley general presupuestaria y en los artículos 17 y 24 de la vigente del año 2003.

La sentencia 76/1990 del Tribunal Constitucional declaró la validez de las especialidades recogidas en el texto refundido de la LGP de 1988 a los efectos (procesales) previstos por el artículo 921 de la vieja Ley de enjuiciamiento civil . En cambio, según el mismo Tribunal no están justificados los privilegios de la Hacienda

Pública que comporta la aplicación de la precitada normativa cuando aquella es deudora y no acreedora de los administrados, sino que la función compensatoria de los intereses de demora y el restablecimiento "in integrum" de la situación del acreedor exige que su devengo se produzca en igualdad de condiciones en ambos supuestos (sentencias del TCO 69/1996 ; 23/1997 ; 141/1997 ; 209/2009; sentencias del Tribunal Supremo de 7-10-2003 , Rec. casación 1060/1998 y de 15-07-2010, Rec. casación 7560/2005).

Según las sentencias que acabamos de citar el devengo de los intereses de demora a cargo de la Hacienda Pública se produce a partir de la fecha de la reclamación del pago de la obligación vencida, líquida y exigible.

Por lo tanto, la recurrente tiene derecho a cobrar el interés legal del dinero (no al tipo del interés legal de demora del artículo 26-6 de la Norma Foral 2/2005) devengado por los intereses legales de demora ex artículo 115-3 del Decreto Foral 102/1992 , desde la fecha (6-07-2010) de interposición del recurso de reposición contra la liquidación recurrida, y los que se devenguen hasta la fecha de notificación de esta sentencia, de conformidad con el artículo 31 de la Norma Foral 4/2007 que remite a su artículo 23-2 y sin perjuicio del devengo, en su caso, de los intereses legales previstos por el artículo 106-2 de la LJCA .

En cambio, la pretensión del recurrente no puede ampararse en la sentencia del Tribunal Supremo invocada por esa parte ya que esa sentencia se refiere a un supuesto en que la Administración tributaria demoró la orden de pago (parcial) de los intereses de demora devengados por el importe de la devolución, y el Alto Tribunal consideró que dichos intereses devengaron a su vez el interés de demora desde la fecha en que se había ordenado el pago de la devolución (principal) y hasta la fecha en que se ordenó el pago de los intereses de demora vencidos en la anterior.

Pero la precitada sentencia llegó a esa conclusión en aplicación del artículo 32-2 de la Ley 58/2003 , general tributaria, que se refiere al supuesto de devolución de ingresos indebidos y no al de devolución de cantidades debidamente ingresadas en aplicación de la normativa del tributo, supuesto al que se refiere el apartado 1º del mismo precepto (el artículo 31-2 de la Norma Foral 2/2005 en relación al artículo 115-3 del Decreto Foral 102/1992) y que según hemos dicho fija el dies ad quem del devengo de los intereses de demora, con referencia a los devengados por el importe de la devolución, en la fecha en que se ordene la devolución de ese principal.

Así es que la recurrente no ha amparado su pretensión en la normativa foral de Gipuzkoa correlativa a la del artículo 32-2 de la LGT , sino en el artículo 32 de la Norma Foral 6/2006, general presupuestaria, de Bizkaia.

Cuarto.

Procediendo la estimación parcial del recurso contencioso no hay que hacer pronunciamiento de condena en costas (artículo 139-1 de la Ley Jurisdiccional).

FALLAMOS

Que estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por RPPSE USURBIL contra la resolución de 4-03-2015 de la Sala de Tributos Concertados del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa que desestimó la reclamación nº 2012/0790 interpuesta por RPPSE USURBIL SL contra la desestimación presunta del recurso de reposición dirigido contra la liquidación provisional del IVA del ejercicio 2006 debemos anular y anulamos los actos recurridos y condenamos a la Administración demandada a pagar al recurrente:

1º.- Los intereses legales de demora devengados por la suma de 7.732.198,03 euros, desde el 1 de Agosto de 2007 y hasta el 1 de Junio de 2010.

2º.- Los intereses legales del dinero de los intereses de demora señalados en el anterior, devengados desde el 6-07-2010 y los que se devenguen hasta la fecha en que se notifique esta sentencia.

No se hace pronunciamiento de condena en costas.

Esta sentencia es FIRME y NO cabe contra ella RECURSO ordinario alguno, sin perjuicio de lo cual, las partes podrán interponer los que estimen pertinentes. Conforme dispone artículo 104 de la LJCA , en el plazo de DIEZ DÍAS, remítase oficio a la Administración demandada, al que se acompañará el expediente administrativo y testimonio de esta sentencia, a fin de que la lleve a puro y debido efecto y practique lo que exija el cumplimiento de las declaraciones contenidas en el fallo. Hágase saber a la Administración que en el plazo de DIEZ DÍAS deberá acusar recibo de dicha documentación e indicar el órgano responsable del cumplimiento del fallo.

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 17 de febrero de 2016.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.