

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ065566

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 15 de febrero de 2017

Vocalía 5.^a

R.G. 4984/2011

SUMARIO:

Deuda tributaria. Interés de demora. Cómputo/Plazo. Dies ad quem. Devolución de ingresos indebidos. La cuestión a resolver es la conformidad o no a derecho del devengo de intereses de demora a favor del contribuyente liquidados por la Administración. Centrado el asunto del recurso contra la ejecución en el *dies ad quem* del devengo de intereses de demora y teniendo en cuenta que se anula el acuerdo sancionador -por lo que aquí interesa, pues es la cantidad ingresada por la sanción la única que se devuelve en el acuerdo aquí impugnado-. Pues bien, el art. 221.2 de la Ley 58/2003 (LGT), dispone 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». Asimismo, el art. 15 del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), establece que «el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos podrá reconocerse en virtud de un recurso administrativo o reclamación económico-administrativa o en virtud de una resolución judicial firme». Por otro lado, el art. 32.2 de la Ley 58/2003 (LGT) establece como *dies ad quem* para el devengo de intereses de demora la fecha en que se ordene el pago de la devolución, por lo que debemos desestimar la pretensión de la entidad relativa al pago de intereses de demora hasta la fecha de ingreso efectivo de la devolución en su cuenta bancaria. Por último, el art. 73 de la Ley 47/2003 (LGP), diferencia entre «ordenación del pago» y «pago material». Sin embargo, el legislador no define qué debe entenderse como orden pago, lo que no es obstáculo para entender que la orden de pago no puede identificarse con el pago efectivo de la devolución y que el legislador señala como *dies ad quem* la fecha en que se produce la orden de pago y no la fecha en que se produce el abono de la devolución. En consecuencia, debe rechazarse la pretensión del contribuyente de que se reconozca el interés de demora hasta la fecha de la devolución efectiva. (Criterio 1 de 1)

PRECEPTOS:

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), art. 131.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 32 y 221.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 15.

Ley 47/2003 (LGP), art. 73.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en el recurso contra la ejecución que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por D. **Cx...** en representación de **Y..., S.A.**, con **NIF:** ... y domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra el Acuerdo de 8 de julio de 2015 del Servicio de devolución de ingresos del Área de recursos y procedimientos especiales de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid (expediente ...), de Resolución de devolución de ingresos de liquidación, por el que se ejecuta la Resolución de este TEAC de 18 de julio de 2013 (RG: 4984/2011), que estimó la reclamación interpuesta frente a Acuerdo de liquidación provisional de fecha 15 de marzo de 2011 dictado por la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid, por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por importe de 863.534,05 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 25 de octubre de 2007 se formaliza escritura pública de compraventa, en la que la entidad **T, SLU**, vende y transmite a la entidad **Y..., S.A.**, una casa sita en ..., en la calle El precio de la venta se fija en

12.680.000 euros. En la estipulación Quinta de la referida escritura se expone: “ QUINTA.- IVA.- La parte vendedora ha repercutido a la parte compradora el siete por ciento del precio de la compraventa correspondiente a las viviendas y el dieciséis por ciento del precio de la compraventa correspondiente a los locales, esto es, la cantidad de UN MILLÓN CIENTO SESENTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y TRES EUROS CON SESENTA CÉNTIMOS (1.164.893,60) euros. (...) La parte compradora manifiesta, que la edificación que se transmite va a ser objeto de rehabilitación de forma inmediata, por lo que a la presente transmisión no le es de aplicación la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido prevista en el artículo 20.22º de la Ley 37/1992 – como segunda transmisión de edificación- por expresa aplicación de la excepción prevista en el citado precepto. En consecuencia, la transmisión que se documenta en la presente escritura está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido”.

Segundo.

Con fecha 4 febrero de 2010 la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid dicta propuesta de liquidación provisional y trámite de alegaciones a la entidad Y... SA, por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En la propuesta se indica que “Mediante la notificación de esta propuesta de liquidación provisional se inicia el procedimiento de verificación de datos”.

De la propuesta resulta un total a ingresar por importe de 863.679,96 euros, indicándose los siguientes motivos: La Administración tributaria ha observado en la declaración presentada las discrepancias que se indican a continuación que motivan la propuesta de liquidación provisional de acuerdo con los siguientes hechos y fundamentos de derecho:

- Estar la operación sujeta a la modalidad TPO por no destinarse las edificaciones a su rehabilitación por el adquirente.
- Estar la operación sujeta a la modalidad de TPO por no ser objeto las edificaciones de demolición con carácter previo a una nueva promoción urbanística.

Se notifica la propuesta de liquidación a la entidad reclamante con fecha 12 de marzo de 2010.

Con fecha 4 de mayo de 2010, el órgano gestor dicta requerimiento de información a Y..., S.A., para que aporte o justifique los siguientes datos con trascendencia tributaria:

“...le requiere para que justifique que los inmuebles adquiridos han sido objeto de inmediata rehabilitación mediante la siguiente documentación:

- *Copia cotejada completa del Presupuesto del proyecto de Ejecución de Obras, visado por el Colegio de Arquitectos, incluido el desglose detallado de cada uno de los capítulos del Presupuesto.*
- *Si el coste de las obras de rehabilitación es superior al Presupuesto del proyecto de Ejecución de obras, deberá aportar copia cotejada completa del presupuesto Final de Obras, con capítulos y unidades, visado por el Colegio de Arquitectos.”*

Con fecha 13 de septiembre de 2010 el órgano requiere a la entidad, a efectos de realizar las correspondientes actuaciones de comprobación, que aporte o justifique los siguientes datos:

- Copia cotejada de la correspondiente Licencia de Obras para la rehabilitación del inmueble, aprobada por el Ayuntamiento.
- Presupuesto final de obra incorporado al proyecto de ejecución final, debidamente firmado por el Arquitecto Director de la obra y visado por el Colegio de Arquitectos. El presupuesto deberá estar desglosado en capítulos y unidades de obra, medios y valorados, incluyendo en su caso, el beneficio industrial y de contrata, y los honorarios profesionales de Arquitecto y Aparejador, así como el importe del proyecto de seguridad y Salud, de existir, éste.

Todo ello, con el fin de garantizar la correcta e íntegra valoración de las partidas que deben considerarse, de acuerdo con la Ley de IVA, a efectos de su deslinde con el ITP.

Con fecha 14 de octubre de 2010 la entidad Y..., S.A., solicita prórroga respecto del plazo de diez días hábiles inicialmente concedido para atender el requerimiento de 13 de septiembre de 2010.

Con fecha 25 de octubre de 2010 se extiende diligencia de comparecencia de la entidad Y..., S.A., en la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid, haciendo constar que se aporta licencia nº ... de Acondicionamiento General de las obras a realizar en el edificio de la calle Respecto del presupuesto final de obra incorporado al proyecto de ejecución final no existe al no haberse finalizado las obras.

Mediante escrito de 5 de noviembre de 2010 la entidad Y..., S.A., solicita la suspensión del procedimiento en curso hasta disponer del Proyecto de ejecución final que incorpore el presupuesto que responda a la realidad de las obras de rehabilitación, dado que el presupuesto incorporado al proyecto inicial se realizó a los solos efectos de solicitar y obtener la correspondiente Licencia Urbanística.

Con fecha 11 de enero de 2011 se presenta ante la Consejería de Economía y Hacienda escrito de 23 de diciembre de 2010 adjuntando resumen del presupuesto de rehabilitación visado por el Colegio de Arquitectos.

Con fecha 15 de marzo de 2011 se dicta por el Órgano gestor liquidación provisional de la que resulta un total a ingresar de 863.534,05 euros, indicándose en el punto Octavo de la motivación: *“A la vista de los requisitos exigidos y de la documentación que obra en el expediente, las obras realizadas en el inmueble no tienen la consideración de rehabilitación, al no superar las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación el 50 por ciento de las obras totales, estando, por tanto, la operación sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. No procede, por ello, la tributación por el IVA.”*

Se notifica dicho acuerdo a la entidad con fecha 19 de abril de 2011.

También se impuso a la entidad una sanción por infracción tributaria que ascendía a 380.400 euros.

Tercero.

Con fecha 15 de abril de 2011 Y..., S.A., interpone reclamación económico administrativa contra el acuerdo de liquidación de 15 de marzo de 2011 ante el Tribunal Económico Administrativo Central (RG: 4984/2011).

Dicha reclamación es resuelta en fecha 18 de julio de 2013, estimando el TEAC la misma y ordenando la anulación del acto impugnado, por no ser procedente el procedimiento utilizado para liquidar.

Cuarto.

En ejecución de esta Resolución, se dicta Acuerdo de 8 de julio de 2015 por el Servicio de devolución de ingresos del área de recursos y procedimientos especiales de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid (expediente ...).

En este Acuerdo se indica que deben devolverse a la entidad las cantidades ingresadas por la Liquidación practicada a la entidad, así como por la sanción impuesta. Declara el Acuerdo que la cuantía resultante de la liquidación nº ... (863.534,05 €), que se declara anulada, fue ingresada con fecha 03/08/2007, y su devolución corresponde al Servicio de Recaudación Ejecutiva. Por otro lado, también se procede a anular la liquidación del Procedimiento Sancionador ... (380.400,00 €), que fue ingresada con fecha 10/07/2012.

Sobre la cuantía de la devolución de la primera de las cantidades no dice más el Acuerdo, pues es competente para devolver otro Servicio.

En cuanto a la devolución del importe de la sanción, se acuerda la misma y se reconocen intereses de demora a favor de la entidad desde la fecha de ingreso (10/07/2012) hasta la fecha de la propuesta de pago de dicho Acuerdo (07/07/2015).

Quinto.

Disconforme con este Acuerdo, la entidad interpone el presente recurso contra la ejecución, pues considera que de acuerdo con el artículo 32.2 de la Ley 58/2003 General Tributaria, los intereses de demora no deben ser calculados hasta la fecha de la propuesta de pago (08/07/2015) sino hasta la fecha del ingreso efectivo de la devolución, que se produjo el 19/10/2015.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer del recurso contra la ejecución que se examina, que ha sido interpuesto en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria y en el RD 520/2005 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión a resolver es la conformidad o no a derecho del devengo de intereses de demora a favor de la reclamante liquidados por la Administración, determinando si se debieron liquidar intereses de demora por el periodo transcurrido desde el 8 de julio, fecha en la que se dicta el acuerdo, y el 19 de octubre de 2015, día en el que se recibió el ingreso en la cuenta bancaria de la entidad.

Segundo.

Centrado el asunto del recurso contra la ejecución en el dies ad quem del devengo de intereses de demora y teniendo en cuenta que se anula el Acuerdo sancionador (por lo que aquí interesa, pues es la cantidad ingresada por la sanción la única que se devuelve en el acuerdo aquí impugnado), debe partirse del artículo 131.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las Actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante RGAT), artículo que establece:

“2. Cuando se haya declarado el derecho a la devolución en la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa, en sentencia u otra resolución judicial o en cualquier otro acuerdo que anule o revise liquidaciones u otros actos administrativos, el órgano competente procederá de oficio a ejecutar o cumplir las resoluciones de recursos o reclamaciones económico-administrativas o las resoluciones judiciales o el correspondiente acuerdo o resolución administrativa en los demás supuestos. A estos efectos, para que los órganos competentes de la Administración procedan a cuantificar y efectuar la devolución bastará copia compulsada del correspondiente acuerdo o resolución administrativa o el testimonio de la sentencia o resolución judicial.”

Por otro lado, el artículo 221.2 de la Ley 58/2003, dispone 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”*.

Asimismo, el artículo 15 del Real Decreto 520/2005, establece que *“el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos podrá reconocerse en virtud de un recurso administrativo o reclamación económico-administrativa o en virtud de una resolución judicial firme”*.

El artículo 32.2 de la Ley 58/2003 establece como dies ad quem para el devengo de intereses de demora la fecha en que se ordene el pago de la devolución, por lo que debemos desestimar la pretensión de la entidad relativa al pago de intereses de demora hasta la fecha de ingreso efectivo de la devolución en su cuenta bancaria.

El artículo 73 de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, diferencia entre “ordenación del pago” y “pago material”. Sin embargo, el legislador no define qué debe entenderse como orden pago, lo que no es obstáculo para entender que la orden de pago no puede identificarse con el pago efectivo de la devolución y que el legislador señala como dies ad quem la fecha en que se produce la orden de pago y no la fecha en que se produce el abono de la devolución.

En este sentido se manifiesta el Tribunal Supremo en su sentencia de 30 de marzo de 2006 (recurso nº 5163/2002), cuando en interpretación del artículo 32.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, señala que *“Si, por tanto, conforme a lo expuesto y a lo establecido en la normativa que se ha reseñado secuencialmente en el Fundamento precedente, el dies a quo del devengo del interés que tiene derecho a reclamar, en el presente supuesto de autos, la recurrente debe coincidir con la fecha en que se hubiera realizado el ingreso indebido, el dies ad quem del devengo, sin embargo, no puede llegar mas allá, normativamente, que a la fecha de la ordenación del pago o, en su caso, como aquí acontece, a aquella en que se acordó la compensación (sin que haya posibilidad, por el momento, a extender tal fecha al completo y efectivo pago de la obligación correspondiente -determinante del abono*

de los intereses-)". Pronunciamiento que se reitera en sentencias de 30 de marzo de 2006 con número de recurso 6188/2002 y 6189/2002, así como en sentencia de 14 de diciembre de 2009 (nº de recurso 3/2008).

En consecuencia, debe rechazarse la pretensión del reclamante de que se reconozca el interés de demora hasta la fecha de la devolución efectiva y confirmarse el acuerdo de ejecución.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, visto el recurso contra la ejecución interpuesto,

ACUERDA:

desestimarlo.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.