

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087003

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 20 de julio de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 38/2022

SUMARIO:

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Concesiones administrativas y negocios asimilados. Devolución de ingresos indebidos. La UTE hoy recurrente formalizó en 2006 el contrato de concesión durante 10 años de la «comercialización y explotación publicitaria de obras en la vía pública, terrenos e instalaciones deportivas municipales y mobiliario en gran formato», derivado de la adjudicación del concurso tramitado al efecto por el Ayuntamiento de Madrid. El canon concesional previsto se fijaba asignando una concreta cantidad a cada metro cuadrado de publicidad en función del tipo de soporte publicitario y la zona donde habría de ubicarse. En cuanto al pago, se dispuso que la empresa concesionaria ingresaría trimestralmente «el canon resultante de la publicidad existente el último día del trimestre». No obstante, el contrato preveía un «canon global estimado» formaba parte de la oferta de la adjudicataria. La UTE autoliquidó el impuesto TPO, aplicando la regla de determinación de la base imponible del art. 13.3.b) TR Ley ITP y AJD. A tal efecto, la UTE estimó un canon medio anual de resultante de dividir el canon global estimado entre los diez años de duración de la concesión, y se efectuó el cálculo del valor actual por capitalización al 10 por ciento de una renta periódica anual. Con la modificación del contrato en 2013, en la que se fijó un canon para el ejercicio de 2012 muy inferior al inicialmente calculado para cada anualidad la contribuyente solicitó la rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, solicitud que no obtuvo respuesta por coincidir con un procedimiento de inspección que concluyó con una liquidación de resultado «cero», pues la Administración tributaria consideró correcta la autoliquidación realizada en su día y, particularmente, el cálculo por el que se había determinado la base imponible. La UTE interpuso recurso contencioso-administrativo y la sentencia recurrida resolvió que los exclusivos efectos tributarios, las circunstancias sobrevenidas disponen de un corto alcance que, cuando el hecho imponible trae causa de un contrato, exige su resolución, rescisión o anulación en los términos del art. 57 TR Ley ITP y AJD, que no se dan en este caso aun cuando se haya producido en el último tercio de la vida de la concesión una modificación contractual, como tal mutuamente consentida. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si existe ingreso indebido en aquellos supuestos en los que, habiéndose cumplimentado inicialmente la autoliquidación del ITP y AJD, modalidad TPO cuya base imponible se ha calculado a partir de un importe estimado del canon concesional por no poder fijarse, en el momento del devengo y conforme las cláusulas del contrato concesional, el importe definitivo, se produce posteriormente una modificación o concreción definitiva del importe que implica una minoración del canon concesional respecto del estimado y en caso de responder afirmativamente a la anterior cuestión, aclarar si es procedente, al amparo de los arts. 32, 120.3 y 221.4 LGT, solicitar en estos casos la rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, al margen de los supuestos específicos previstos en el art. 57 TR Ley ITP y AJD. [Vid. STSJ de Madrid de 19 de octubre de 2021, recurso n.º 1728/2019 (NFJ085457) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 21, 32, 120 y 221.

RDLeg 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 10, 13 y 57.

PONENTE:

Doña Esperanza Cordoba Castroverde.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH

Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

Don ANGELES HUET DE SANDE

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 20/07/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 38/2022

Materia: ACCION ADMINISTRATIVA Y ACTO ADMINISTRATIVO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 38/2022

Ponente: Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D.^a María Isabel Perelló Doménech

D. José Luis Requero Ibáñez

D.^a Ángeles Huet De Sande

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 20 de julio de 2022.

HECHOS

Primero. Preparación del recurso de casación.

1. La procuradora doña Rosa Martínez Serrano, en representación de la entidad Clear Channel y Cemusa Unión Temporal de Empresas, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 19 de octubre de 2021 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso n.º 1728/2019.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. Los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

2.2. Los artículos 10.1, 13.3 y 57 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITPyAJD"].

2.3. El artículo 31.1 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre de 1978) ["CE"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "sobre [e]l sustrato fáctico, consideramos que nace en sede del obligado tributario un derecho a la devolución del exceso ingresado en concepto de TPO como consecuencia de la estimación inicialmente realizada, que se demuestra muy superior al canon resultante de los soportes y localizaciones finalmente aceptados por el Ayuntamiento [...]. La sentencia impugnada [...], por el contrario, confirma el criterio sentado por el TEAC y rechaza que la estimación del canon pudiera dar lugar a un ingreso indebido, ciñendo la devolución del TPO satisfecho exclusivamente a los supuestos específicos del art. 57 TRLITPAJD".

4. Subraya que la norma que entienda vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

5.1. La doctrina fijada por la Sala de instancia puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], pues la misma supone "prescindir de la realidad del negocio jurídico sometido a gravamen para hacer tributar una riqueza ficticia, que en este caso deriva exclusivamente de una estimación de los parámetros variables de un canon que resulta superior a su importe final, determinado por la Administración".

5.2. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], puesto que las cuestiones planteadas "si bien tienen una especial relevancia en relación con la tributación por TPO de las concesiones administrativas cuyo canon se determine en función de parámetros variables, trascienden dicho ámbito para afectar al tributo en su conjunto y a las reglas que deben presidir la devolución de cualesquiera ingresos indebidos realizados con ocasión de una autoliquidación de TPO".

5.3. Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil. La recurrente enfatiza que, si bien existe jurisprudencia sobre la viabilidad de la devolución de los que podrían denominarse como "ingresos indebidos sobrevenidos" y que tales criterios son de utilidad para este recurso, no existe ningún pronunciamiento respecto de las cuestiones formuladas que se fundan en una situación diferente, a saber, aquella en la que la base imponible del ITPAJD se calculó sobre el canon estimado en el momento del devengo conforme a la oferta inicial, pero posteriormente tal estimación no se ajustó a la ejecución real del contrato concesional.

6. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, que esclarezca las siguientes cuestiones:

"Si el exceso de TPO ingresado en una autoliquidación como consecuencia de la estimación de un canon concesional que se cuantifica en función de parámetros variables (m², tipos de soporte, localizaciones, etc.) pendientes de confirmar por la Administración, por lo que no es posible determinar su importe real con certeza en el momento de celebración del contrato concesional y presentación de la autoliquidación, puede calificarse como ingreso indebido una vez conocido su importe real.

Si, al margen de los supuestos específicos previstos en el artículo 57 TRLITPAJD, las normas generales en materia de rectificación de autoliquidaciones y devolución de ingresos indebidos (art. 32, 120.3 y 221.4 LGT) deben interpretarse en el sentido de que amparan la devolución del TPO satisfecho en exceso cuando se comprueba que

el importe real del canon correspondiente a la concesión administrativa resulta inferior al que fue estimado para realizar la autoliquidación del impuesto. Todo ello a fin de garantizar que la tributación por TPO mantenga el necesario acomodo con la capacidad económica realmente puesta de manifiesto por el negocio jurídico gravado (art. 31.1 CE)".

Segundo. *Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.*

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 27 de diciembre de 2021, habiendo comparecido la entidad recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo han hecho, como recurridas, el abogado del Estado y la letrada de la Comunidad de Madrid, en la representación que respectivamente les es propia, habiendo formulado la Comunidad de Madrid oposición a la admisión del recurso al considerar, en síntesis, que el recurso se refiere a aspectos fácticos excluidos de casación al amparo del artículo 87.bis.1 LJCA y por inexistencia de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la entidad recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija una doctrina (i) gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], y, además, (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar, como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

1º. La UTE hoy recurrente formalizó el 20 de diciembre de 2006 el contrato de concesión durante 10 años de la "comercialización y explotación publicitaria de obras en la vía pública, terrenos e instalaciones deportivas municipales y mobiliario en gran formato", derivado de la adjudicación del concurso tramitado al efecto por el Ayuntamiento de Madrid.

El canon concesional previsto se fijaba asignando una concreta cantidad a cada metro cuadrado de publicidad en función del tipo de soporte publicitario y la zona donde habría de ubicarse. En cuanto al pago, se dispuso que la empresa concesionaria ingresaría trimestralmente "el canon resultante de la publicidad existente el último día del trimestre". No obstante, el contrato preveía un "canon global estimado" de 160.617.378,60 euros, cantidad ésta que formaba parte de la oferta de la adjudicataria.

2º. El 25 de enero de 2007 la UTE autoliquidó el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, aplicando la regla de determinación de la base imponible del artículo 13.3.b) del TRLITPyAJD. A tal efecto, la UTE estimó un canon medio anual de 16.061,737,86 euros -que resultaba de dividir el canon global estimado entre los diez años de duración de la concesión-, y se efectuó el cálculo del valor actual por capitalización al 10 por ciento de

una renta periódica anual, obteniendo de esta manera una base imponible del impuesto por importe de 98.692.426,12 euros y una cuota tributaria de 3.947.697,04 euros.

3º. El 4 de junio de 2010, la contribuyente solicitó la rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, solicitud que no obtuvo respuesta por coincidir con un procedimiento de inspección. Dicho procedimiento concluyó con una liquidación de resultado "cero", pues la Administración tributaria consideró correcta la autoliquidación realizada en su día y, particularmente, el cálculo por el que se había determinado la base imponible.

4º. Con fecha 23 de abril de 2013 se produjo una modificación del contrato concesional consistente en una minoración del canon a satisfacer por la concesionaria desde el año 2012, cifrándose dicho canon en 10.800.102,85 euros anuales.

5º. Contra la liquidación referenciada en el apartado 3º, se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional ["TEAR"] de Madrid en la que, además de otros motivos de impugnación, se invocó la mencionada disminución del canon concesional que implicaba, a juicio de la reclamante, una incorrecta determinación de la base imponible y la existencia de un ingreso indebido cuya devolución se solicitaba. La reclamación económico-administrativa fue desestimada mediante resolución del TEAR de 11 de septiembre de 2015.

6º. Frente a la resolución del TEAR, la UTE interpuso recurso de alzada, siendo igualmente desestimado por el Tribunal Económico-Administrativo Central ["TEAC"] mediante resolución de fecha 7 de mayo de 2019. El TEAC, como había indicado el TEAR también en su resolución, señaló que la alegación relativa al eventual ingreso indebido derivado de la modificación del contrato concesional no podía ser objeto de pronunciamiento en esa vía de revisión al ser posterior al acuerdo inicialmente impugnado.

7º. Por otro lado, el 28 de abril de 2016 la UTE había presentado una segunda solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos fundada en la mentada modificación del contrato concesional, solicitando la rectificación de la base imponible del impuesto a partir del importe del canon concesional anual fijado en 2013 y, consiguientemente, la devolución del ingreso indebido derivado de lo anterior que cifraba en 1.817.196,56 euros. La desestimación de esta solicitud, de fecha 6 de julio de 2016, fue impugnada ante el TEAC, que rechazó la reclamación en la resolución de 21 de enero de 2020.

8º. Frente a las dos resoluciones del TEAC mencionadas se interpuso recurso contencioso-administrativo, que se tramitó con el número 1728/2019 ante la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

La ratio decidendi de la sentencia sobre el particular controvertido se contiene en los fundamentos jurídicos segundo y tercero con el siguiente tenor literal:

"SEGUNDO. - La demanda se fundamenta en un argumento ya empleado en vía administrativa: el erróneo cálculo de la base imponible del tributo conforme al "canon global estimado" cuando el valor real de la concesión equivale al canon materialmente abonado durante la vigencia del contrato.

Alega la recurrente que se vio obligada por las bases del concurso a hacer una estimación del canon en su oferta económica, pese a que en ese momento no podía conocerse su cuantía al venir condicionada por los soportes publicitarios que fueran efectivamente utilizados durante la vida de la concesión. El Ayuntamiento advirtió desde el principio que el canon era excesivo y asimismo suspendió parcialmente el contrato el 26 de febrero de 2011 por la necesidad de modificar los emplazamientos publicitarios previstos. El 8 de mayo de 2012 se emitió un estudio que concluyó con la modificación del contrato el 23 de abril de 2013, en la que se fijó un canon para el ejercicio de 2012 de 10.800.192,85 euros, muy inferior al inicialmente calculado para cada anualidad.

Los pagos efectuados en concepto de canon entre 2007 y 2015 ascendieron a 86.379.582,60 euros, que constituye el valor real a que debe sujetarse el cálculo de la base imponible.

Por otro lado, la actora considera inaplicable el art. 57 de la ley reguladora del impuesto (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre) por no hallarnos ante un supuesto de nulidad, rescisión o resolución del contrato. Y considera infringido el principio de capacidad económica por la desproporción existente entre el canon estimado y los ingresos obtenidos por la UTE, desproporción que no puede justificarse por el riesgo y ventura que asume el contratista.

[...]

Tercero. - *La Sala comparte en lo esencial el criterio del TEAC mantenido en ambas resoluciones.*

No puede perderse de vista que las concesiones administrativas disponen de unas normas particulares en el seno del ITP. Si bien el art. 10.1 del RDL 1/1993 declara que la base imponible del tributo "está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda", para las concesiones el art. 13.3 dispone que "para determinar la base imponible, el valor real del derecho originado por la concesión se fijará por la aplicación de la regla o reglas que en atención a la naturaleza de las obligaciones impuestas al concesionario, resulten aplicables de las que se indican a continuación [...]". Con esta disposición, el valor de las concesiones a los efectos

del tributo está establecido por disposición legal para cada uno de los supuestos que enuncia la norma. Por ello es improcedente invocar un valor real de la concesión basado en criterios diferentes a los contemplados en el precepto.

En casos como el presente, la base imponible es el resultado de capitalizar al 10% la cantidad anual que debe satisfacer el concesionario según las estipulaciones del contrato concesional (art. 13.3.b/ del RDL 1/1993), contrato cuyo otorgamiento produce el devengo del impuesto (art. 49.1.a/) con todas las consecuencias derivadas del art. 21.1 LGT. Este no es únicamente el criterio de la Administración, sino también el que adoptó la concesionaria en su autoliquidación, donde aplicó un canon estimado producto de sus propios cálculos y no de una imposición administrativa. No hay prueba alguna de que tal estimación fuera errónea teniendo en cuenta las específicas condiciones que concurrían al tiempo de realizarla.

Es cierto que la ejecución del contrato no ha respondido a las expectativas económicas de la concesionaria, ni del concedente, pero ha sido a consecuencia de acontecimientos sobrevenidos que no alteran un elemento esencial de la liquidación tributaria como es el valor del contrato al tiempo en que fue concertado. A los exclusivos efectos tributarios, las circunstancias sobrevenidas disponen de un corto alcance que, cuando el hecho imponible trae causa de un contrato, exige su resolución, rescisión o anulación en los términos del art. 57 del RDL 1/1993, que no se dan en este caso aun cuando se haya producido en el último tercio de la vida de la concesión una modificación contractual, como tal mutuamente consentida.

Por último, no considera la Sala que las disposiciones legales aplicables afecten a la capacidad económica de la empresa contratista por cuanto parten del valor del contrato como factor demostrativo de dicha capacidad. Otra cuestión es, como se ha dicho, que las expectativas puestas en la concesión se hayan frustrado por causas que, en todo o en parte, le son ajenas, situación ésta cuyas consecuencias económicas escapan del estricto ámbito tributario".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero. Marco jurídico.

1. A estos efectos, la entidad recurrente plantea la necesidad de interpretar los artículos 10, 13.3 y 57.1 del TRLITPyAJD.

1.1. El artículo 10.1 del TRLITPyAJD, en la redacción aplicable por razones temporales, dispone que:

"1. La base imponible está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca."

La Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, ha modificado el apartado citado en dos sentidos: en primer lugar, eliminando la referencia que el mismo contenía al valor "real" del bien transmitido o derecho constituido o cedido y, en segundo lugar, incluyendo dos párrafos adicionales con la siguiente redacción:

"1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible.

Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas".

1.2. El artículo 13.3 del TRLITPyAJD, en la redacción aplicable por razones temporales, señala:

"3. Como norma general, para determinar la base imponible, el valor real del derecho originado por la concesión se fijará por la aplicación de la regla o reglas que, en atención a la naturaleza de las obligaciones impuestas al concesionario, resulten aplicables de las que se indican a continuación: [...]

b) Si la Administración señalase un canon, precio, participación o beneficio mínimo que deba satisfacer el concesionario periódicamente y la duración de la concesión no fuese superior a un año, por la suma total de las prestaciones periódicas. Si la duración de la concesión fuese superior al año, capitalizando, según el plazo de la concesión, al 10 por 100 la cantidad anual que satisfaga el concesionario.

Cuando para la aplicación de esta regla hubiese que capitalizar una cantidad anual que fuese variable como consecuencia, exclusivamente, de la aplicación de cláusulas de revisión de precios que tomen como referencia

índices objetivos de su evolución, se capitalizará la correspondiente al primer año. Si la variación dependiese de otras circunstancias, cuya razón matemática se conozca en el momento del otorgamiento de la concesión, la cantidad a capitalizar será la media anual de las que el concesionario deba de satisfacer durante la vida de la concesión. [...]".

La anteriormente citada Ley 11/2021, de 9 de julio, ha modificado también este precepto en el sentido de eliminar la referencia que el mismo hacía al valor "real" del derecho, fijando la redacción del apartado, a estos efectos, con el siguiente tenor:

"3. Como norma general, para determinar la base imponible, el valor del derecho originado por la concesión se fijará [...]"

1.3. El artículo 57.1 del TRLITPyAJD señala:

"1. Cuando se declare o reconozca judicial o administrativamente, por resolución firme, haber tenido lugar la nulidad, rescisión o resolución de un acto o contrato, el contribuyente tendrá derecho a la devolución de lo que satisfizo por cuota del Tesoro, siempre que no le hubiera producido efectos lucrativos y que reclame la devolución en el plazo de prescripción previsto en el artículo 64 de la Ley General Tributaria, a contar desde que la resolución quede firme.

2. Se entenderá que existe efecto lucrativo cuando no se justifique que los interesados deben llevar a cabo las recíprocas devoluciones a que se refiere el artículo 1295 del Código Civil.

3. Si el acto o contrato hubiere producido efecto lucrativo, se rectificará la liquidación practicada, tomando al efecto por base el valor del usufructo temporal de los bienes o derechos transmitidos.

4. Aunque el acto o contrato no haya producido efectos lucrativos, si la rescisión o resolución se declarase por incumplimiento de las obligaciones del contratante fiscalmente obligado al pago del impuesto no habrá lugar a devolución alguna.

5. Si el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo de las partes contratantes, no procederá la devolución del impuesto satisfecho y se considerará como un acto nuevo sujeto a tributación. Como tal mutuo acuerdo se estimarán la avenencia en acto de conciliación y el simple allanamiento a la demanda. [...]"

2. También será preciso tener en consideración los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la LGT, que establecen:

2.1. El artículo 32 de la LGT:

"1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores 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. [...]"

2.2. El artículo 120.3 de la LGT:

"3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley."

2.3. El artículo 221.4 de la LGT:

"4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley".

Cuarto. *Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que las siguientes cuestiones presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

1.1. Determinar si existe ingreso indebido en aquellos supuestos en los que, habiéndose cumplimentado inicialmente la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas cuya base imponible se ha calculado a partir de un importe estimado del canon concesional por no poder fijarse, en el momento del devengo y conforme las cláusulas del contrato concesional, el importe definitivo, se produce posteriormente una modificación o concreción definitiva del importe que implica una minoración del canon concesional respecto del estimado.

1.2. En caso de responder afirmativamente a la anterior cuestión, aclarar si es procedente, al amparo de los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la LGT, solicitar en estos casos la rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, al margen de los supuestos específicos previstos en el artículo 57 del TRLITPyAJD.

Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Debe precisarse que, como advierte la Comunidad de Madrid en su oposición a la admisión y admite la entidad recurrente en su escrito de preparación, sobre los preceptos de determinación de la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas en los supuestos de concesiones administrativas, así como sobre el concepto y procedimiento de devolución de ingresos indebidos, existen múltiples pronunciamientos de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo.

No obstante, en el presente caso no resulta controvertido, como en otras ocasiones analizadas en la jurisprudencia, si el acto o negocio tiene la consideración de concesión administrativa y, por tanto, resulta sujeto al ITPAJD, ni se discute cuál es la regla aplicable para la determinación de la base imponible del impuesto ni la compatibilidad de las diferentes reglas previstas en el TRLITPAJD. Lo debatido en este recurso casacional consiste en determinar si la minoración sobrevenida del canon concesional respecto del momento del devengo del impuesto -y del correspondiente pago de la cuota-, permite considerar que ha existido un ingreso indebido o no y, en ese caso, cuál es el cauce adecuado para solicitar su devolución. Planteado el debate en estos términos, cabe reputar que la recurrente ha justificado suficientemente la inexistencia de jurisprudencia sobre las concretas cuestiones jurídicas que el supuesto plantea y la concurrencia, a la vista de la normativa, de razonables dudas interpretativas que aconsejan un pronunciamiento de este Tribunal Supremo.

Además, resulta procedente traer a colación el auto de 19 de enero de 2022 (rec. 252/2021, ECLI:ES:TS:2022:535A) en el que se apreció que concurría interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia respecto de las siguientes cuestiones:

1.1. Determinar el dies a quo del cómputo del plazo de prescripción para solicitar la devolución de ingresos indebidos en el ITPyAJD, modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosa, en los supuestos de modificación de las condiciones de una concesión administrativa, aclarando si, a tenor de la doctrina de la actio nata, ese dies a quo debe fijarse en un momento distinto y posterior a aquél en el que se efectuó el ingreso.

1.2. Precisar si una solicitud de devolución de ingresos indebidos fundada en la incorrecta determinación de la base imponible puede tener efectos para interrumpir la prescripción de una segunda solicitud de devolución de ingresos indebidos en el ITPyAJD, modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosa, por la modificación de las condiciones de la concesión.

Si bien en el auto recién mencionado no se plantean las mismas cuestiones que en el recurso actual, cabe observar que en ambos supuestos subyace una situación semejante. Así, en los dos casos se ha producido la modificación sobrevenida de determinadas condiciones de la concesión administrativa que han impactado en la cuantificación del canon concesional, resultando éste, un parámetro relevante para la determinación de la base imponible del impuesto y justificando, en ambos, la solicitud de devoluciones de ingresos indebidos. De ahí que quepa entender, adicionalmente, que concurre el supuesto del artículo 88.2.c) de la LJCA.

Se aprecia, en consecuencia, la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que resuelva las cuestiones que suscita el recurso.

Sexto. Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

2.1. Los artículos 10, 13.3 y 57.1 del TRLITPyAJD.

2.2. Los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la LGT.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo. *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/38/2022, preparado por la procuradora doña Rosa Martínez Serrano, en representación de la entidad Clear Channel y Cemusa Unión Temporal de Empresas, contra la sentencia dictada el 19 de octubre de 2021 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso n.º 1728/2019.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

1.1. Determinar si existe ingreso indebido en aquellos supuestos en los que, habiéndose cumplimentado inicialmente la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas cuya base imponible se ha calculado a partir de un importe estimado del canon concesional por no poder fijarse, en el momento del devengo y conforme las cláusulas del contrato concesional, el importe definitivo, se produce posteriormente una modificación o concreción definitiva del importe que implica una minoración del canon concesional respecto del estimado.

1.2. En caso de responder afirmativamente a la anterior cuestión, aclarar si es procedente, al amparo de los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la LGT, solicitar en estos casos la rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, al margen de los supuestos específicos previstos en el artículo 57 del TRLITPyAJD.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 10, 13.3 y 57.1 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre).

3.2. Los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.