

Roj: STSJ CAT 12497/2013
Id Cendoj: 08019330012013101291
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Barcelona
Sección: 1
Nº de Recurso: 25/2013
Nº de Resolución: 1223/2013
Procedimiento: Recurso de Apelación
Ponente: EMILIO RODRIGO ARAGONES BELTRAN
Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Rollo de apelación nº 25/2013

Partes : MARTINSA FADESA, S.A. C/ AJUNTAMENT DE TERRASSA

S E N T E N C I A Nº 1223

Ilmos. Sres.:

PRESIDENTE

D. EMILIO ARAGONÉS BELTRÁN

MAGISTRADOS

D.ª MARIA JESUS FERNANDEZ DE BENITO

D. JOSE LUIS GÓMEZ RUIZ

En la ciudad de Barcelona, a cinco de diciembre de dos mil trece

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el rollo de apelación nº 25/2013 , interpuesto por MARTINSA FADESA, S.A. , representado el Procurador D. PALOMA ISABEL CEBRIAN PALACIOS , contra el auto / la sentencia de dictada por el Juzgado de lo Contencioso- administrativo nº de los de Barcelona, en el recurso jurisdiccional nº .

Habiendo comparecido como parte apelada AJUNTAMENT DE TERRASSA representado por el Procurador CARMEN RIBAS BUYO .

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. EMILIO ARAGONÉS BELTRÁN, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La resolución apelada contiene la parte dispositiva del siguiente tenor:

"DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo núm. 527/2011-4 interpuesto por la entidad mercantil MARTINSA FADESA, SA, bajo la representación procesal y la defensa letrada especificadas en el encabezamiento de esta resolución, contra las actuaciones administrativas a las que se refieren los antecedentes de la misma, por no resultar éstas disconformes a derecho; sin imposición de costas. "

SEGUNDO.- Contra dicha resolución, se interpuso recurso de apelación, siendo admitido, por el Tribunal de Instancia, con remisión de las actuaciones a este Tribunal previo emplazamiento de las partes, personándose en tiempo y forma las partes apelante y apelada.

TERCERO. - Desarrollada la apelación y tras los oportunos tramites legales que prescribe la Ley Jurisdiccional en su respectivos articulos, en concordancia con los de la L.E.C., se señaló a efectos de votacion y fallo la fecha correspondiente .

CUARTO. - En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Se impugna en la presente alzada la sentencia dictada en fecha 30 de octubre de 2012 por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 1 de Barcelona y su provincia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo ordinario número 527/2011, interpuesto por la mercantil apelante contra resolución del AYUNTAMIENTO DE TERRASSA desestimatoria de solicitud de abono de los intereses meritados por el pago supuestamente indebido en concepto de Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras.

SEGUNDO: Expone la sentencia apelada, en síntesis, que la controversia se ciñe a la procedencia o no del abono de intereses de demora correspondientes a la devolución del importe en su día ingresado por la mercantil recurrente en concepto de autoliquidación del ICIO.

Los antecedentes que la misma sentencia consigna son los siguientes:

1º Con fecha 21 de marzo de 2007 la mercantil recurrente instó ante la corporación local demandada el otorgamiento de licencia urbanística municipal, adjuntando a dicha solicitud la autoliquidación del ICIO practicada por la misma con fecha 8 de marzo de 2007 por importe de 143.000,00 # ingresados por la misma en tal fecha en la entidad bancaria correspondiente.

2º Por resolución de fecha 26 de julio de 2010, notificada el 25 de noviembre siguiente, se declaró caducada la licencia de obras por el transcurso en exceso del plazo otorgado en su día para subsanación de defectos sin haber practicado dicha subsanación, con archivo de las actuaciones.

3º Con fecha 20 de diciembre de 2010 la promotora recurrente instó ante la entidad local demandada la devolución del importe autoliquidado en su día por parte la misma al haber desistido del inicio de las obras por razón de la evolución y posterior situación concursal sufrida por la mercantil recurrente. Así fue efectivamente acordado por posterior resolución de fecha 22 de diciembre siguiente, ordenándose el correspondiente pago por la tesorera municipal a la mercantil recurrente el día 29 de diciembre siguiente.

Añade la sentencia apelada que el ICIO es un tributo *no instantáneo* , sino referido en su fecha de devengo al inicio material y efectivo de la obra y en su hecho imponible al periodo que media hasta su total finalización. Siendo así que, incontrovertido aquí el efectivo derecho ya ejercitado por la entidad promotora demandante y satisfecho por la corporación local demandada en su momento a la devolución de la cuota tributaria autoliquidada provisionalmente por posterior renuncia a la realización de la obra, no cabe compartir el pretendido devengo de los intereses de demora a los que se contrae la reclamación. Resulta esencial distinguir entre los diferentes supuestos legales de devolución de ingresos *indebidos* , que no es el supuesto particular de autos, y el distinto supuesto normativo de las devoluciones derivadas de la normativa propia de cada tributo - ingresos en su día *debidos* -, que por razón de la técnica impositiva propia de dichos tributos -en este caso, la autoliquidación provisional del ICIO autorizada en materia de gestión tributaria del impuesto local de autos por el artículo 103.4 del TRLHL 2/2004-, que aunque efectivamente debidos en el momento de su ingreso devienen más tarde improcedentes o se anulan por las razones sobrevenidas, en en este caso, por renuncia voluntaria a la licencia por parte de su titular, provocando ello la devolución al interesado del importe de la correspondiente cuota de la autoliquidación provisional ingresada -denominadas devoluciones de oficio-.

Concluye la sentencia de instancia en que en el supuesto de devolución de ingresos inicialmente *debidos* , y a expresa diferencia en este particular de la norma atinente a la devolución de los ingresos *indebidos* por relación a la procedencia del abono de los intereses de demora desde la misma fecha en la que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago, incluso sin solicitud del interesado - ex artículo 32.2 de la LGT 58/2003-, lo cierto es que el artículo 31.2 del mismo texto legal -LGT 58/2003-, tan sólo contempla el abono de tales intereses de demora una vez ya transcurrido efectivamente el plazo establecido por la normativa reguladora de cada tributo en los supuestos de ingresos inicialmente debidos y, en su defecto, el de seis meses. Son consideradas devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las devoluciones correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas por el sujeto pasivo *debidamente* como consecuencia de la aplicación del tributo y que, con posterioridad, devengan improcedentes o bien se anulen por la propia dinámica o técnica impositiva propia de cada tributo en particular. Constatada aquí la falta de transcurso efectivo de tal plazo legal de seis meses desde la fecha de la solicitud

en sede administrativa de la devolución del tributo en ausencia de cualquier otro plazo temporal distinto en la regulación propia del ICIO aquí considerado, así artículos 100 a 103 del TRLHL 2/2004 de reiterada cita, se impone concluir en la improcedencia de los intereses de demora solicitados por la parte demandante por no acreditarse, en efecto, la demora en el supuesto de autos por no haber transcurrido entre una y otra fecha los seis meses legalmente exigidos al efecto.

TERCERO: El escrito de apelación sostiene que es de aplicación el art. 32 LGT , por entender indebido el ingreso en virtud de lo previsto en el art. 103.1 del texto refundido de la LHL , del que resulta que no existe obligación de practicar liquidación provisional a cuenta bien hasta que se conceda la licencia o bien hasta que se inicie la obra, y en el presente caso ni se ha concedido la licencia ni se han iniciado las obras, de forma que la autoliquidación nunca debió realizarse y por lo tanto se trata de un ingreso indebido. Por ello -se concluye- deben abonarse los intereses de demora calculados desde la fecha de ingreso hasta la fecha de ordenación del pago de la devolución, tal como se recoge en el art. 32.2 LGT .

A juicio de la Sala, los razonamientos de la sentencia de instancia son formalmente correctos, pero no resultan aplicables al presente caso, precisamente porque, como se invoca en el escrito de apelación, el art. 103.1 citado solo establece la liquidación provisional a cuenta bien en el momento de concesión de la licencia («cuando se conceda la licencia») o bien en el momento de inicio de la construcción, instalación u obra:

1. Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, nos dice al artículo 31.1 LGT , las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo. Estas devoluciones constituyen una obligación de contenido económico de las Administraciones tributarias (artículo 30.1 LGT), y, a la vez, un derecho de los obligados tributarios, pero siempre en los términos previstos en la propia LGT, según su artículo 34.1.b). Aquí no estamos ante ingresos indebidos en cuanto no ajustados a derecho, sino de ingresos «debidos» en el momento de hacerse en cuanto previstos en la regulación de cada tributo, generalmente por el mecanismo de las retenciones e ingresos a cuenta, pero que resultan finalmente excesivos y por ello han de devolverse o reembolsarse, siendo el caso más conocido el del IRPF.

Por su propia definición, habrá de estarse a la concreta normativa del tributo en cuestión, si bien la LGT contiene unas normas generales o comunes, siendo la más importante de ellas la que se refiere al *abono del interés de demora* , que solo tendrá lugar -en los ingresos inicialmente debidos- si transcurre el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria. No será necesario que el obligado lo solicite y el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución (artículo 31.2 LGT). En consecuencia, las diferencias de este régimen legal respecto del abono de intereses en los casos de propia devolución de ingresos indebidos son esenciales: **a)** En primer lugar, en los casos de ingresos indebidos propios, se abona el interés de demora en todos los supuestos, mientras que cuando se trate de devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo solo se abona si hay un retraso imputable a la Administración, incumpliendo el plazo fijado en la regulación de cada tributo o, en todo caso, el plazo de seis meses, por lo que, frente al automatismo en todos los casos de ingresos indebidos, aquí únicamente se devengan intereses de demora si transcurren los indicados plazos y, además, el retraso es por causa imputable a la Administración; y **b)** En segundo término, el *dies a quo* del devengo de los intereses de demora en estos supuestos de devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo se fija en la finalización del referido plazo, mientras que en los casos de propias devoluciones de ingresos indebidos, tal inicio del cómputo del devengo se produce en la fecha en que se hubiera realizado el ingreso indebido.

2. La gestión del ICIO se desdobra en un primera liquidación provisional a cuenta, en el momento de concesión de la licencia preceptiva (no cuando se solicite, como ilegalmente establecen no pocas Ordenanzas) o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún dicha licencia preceptiva, se inicie la construcción, instalación u obra; y en una segunda liquidación definitiva, una vez finalizada la construcción, instalación u obra.

Las SSTs de 28 de julio de 1999 y de 25 de junio de 2002 declaran que en un planteamiento «modal» (en estadística, el valor más frecuente), o, quizás mejor, paradigmático, el devengo o nacimiento del ICIO debería producirse al realizarse por completo el hecho imponible, o sea, una vez terminadas las construcciones, instalaciones u obras de que se tratase, momento en el que, además, podría cuantificarse con conocimiento de causa, la base imponible, puesto que ésta es «el coste real y efectivo», pero ocurre, cada vez con más frecuencia, por razones recaudatorias y sobre todo de gestión, que la exigencia de las obligaciones tributarias se anticipa al momento de iniciación del hecho imponible o a etapas intermedias (retenciones, ingresos a cuenta y fraccionamientos) e incluso, como ocurre en el ICIO, antes de iniciarse la realización del hecho

imponible, concretamente cuando se otorga la licencia de obras. Añaden estas sentencias del Alto Tribunal que la LHL permite practicar en el momento de concederse la licencia la correspondiente liquidación provisional, condicionada por supuesto a la realización última del hecho imponible, llevando la lógica del sistema de gestión congruentemente a que la liquidación provisional se practique tomando el presupuesto, índices o módulos citados, liquidación provisional que será elevada a definitiva, previa la necesaria comprobación administrativa, cuando terminen las obras, momento en el que se puede conocer y cualificar el coste real y efectivo de las mismas.

La devolución, reintegro o reembolso procederá tanto en los casos en que ingresada la liquidación provisional se desista del inicio de las obras como cuando la liquidación definitiva arroje un resultado inferior a la cantidad ingresada provisionalmente (incluido el caso de que solo se ejecuten parte de las obras comprendidas en la licencia). Aunque la LHL hable de «liquidación provisional a cuenta» su naturaleza es la de un ingreso a cuenta o anticipado, siendo propiamente la definitiva la única liquidación, con los correspondientes efectos en orden a la prescripción, por ejemplo. La devolución solo comportará el devengo de los intereses de demora del artículo 31.2 LGT, esto es, desde el comienzo del plazo para la devolución, pues el ingreso a cuenta fue un ingreso debido al concederse la licencia, de acuerdo con la normativa reguladora del impuesto.

3. Debe insistirse en que la liquidación provisional a cuenta sólo puede exigirse en el momento de concederse la licencia.

Lo contrario ha provocado no pocas confusiones, derivadas del origen mismo del ICIO, producto de la desnaturalización producida en la tasa por licencia de obras. En efecto, en lo que aquí interesa, el devengo de aquel impuesto y esta tasa es diferente, pues mientras en la tasa el devengo se produce en el momento de solicitarse la licencia, tal y como ha aclarado la jurisprudencia, en el ICIO tiene lugar en el momento de iniciarse la construcción, instalación y obras, aún cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia, si bien cuando se conceda la licencia se practicará una liquidación provisional a cuenta.

Así lo hemos declarado, al menos desde nuestras cuatro sentencias de fecha 20 de septiembre de 1991 (recursos interpuestos contra Ordenanzas de los siguientes Ayuntamientos: sentencia nº 515, El Prat de Llobregat; sentencia nº 516, Ripollet; sentencia nº 517, Sabadell; sentencia nº 518, Hospitalet de Llobregat), y una quinta, de fecha 20 de noviembre de 1991 -sentencia nº 708, Ordenanza del Ayuntamiento de Sant Adrià del Besós-. En tales sentencias declaramos que son nulas las Ordenanzas Fiscales que fijan como momento de la liquidación provisional uno anterior al concretamente previsto en la Ley, por vulnerar ésta en un elemento esencial o configurador del tributo, y añadiendo que igual nulidad es predicable de las Ordenanzas Fiscales que introducen el régimen de autoliquidación y refieren el momento de ésta a uno anterior al establecido en la Ley para las liquidaciones: en primer lugar, porque el régimen de autoliquidación no supone que puedan vulnerarse las normas legales establecidas en general para la gestión del impuesto; y, en segundo lugar, porque si se entendiera que se trata de dos regímenes independientes, el resultado habría de ser que en las autoliquidaciones no cabrían anticipaciones ni pagos a cuenta del impuesto, al impedirlo el principio de reserva de Ley, con lo que las autoliquidaciones habrían de ser presentadas sólo en el momento del devengo o con posterioridad a él. La solución correcta ha de ser entender que en el régimen de autoliquidación sí son aplicables los criterios legales sobre anticipación de la exigibilidad o pagos a cuenta de la deuda tributaria y que, por tanto, establecido aquel régimen, la autoliquidación provisional sólo puede exigirse en el momento de la concesión de la licencia y nunca antes.

En el mismo sentido nos pronunciamos en nuestra sentencia 1193/2003, de 13 de octubre de 2003, anulatoria de un precepto de una Ordenanza que disponía que « *previamente a la solicitud de la licencia de obras se practicará una liquidación provisional, mediante el sistema de autoliquidación* »".

4. Pese a lo que parece indicarse en el escrito de oposición a la apelación, la Ordenanza fiscal reguladora del ICIO del Ayuntamiento apelado no fija el momento de la autoliquidación a cuenta en el de solicitud de la licencia, sino que con toda corrección lo señala en momento posterior a la concesión de la misma, estableciendo una cautela para salvaguardar los intereses municipales.

En efecto, la Ordenanza publicada en la web del Ayuntamiento demandado, y tanto en la vigente en el momento de la autoliquidación de que aquí se trata (del 01-01-2006 hasta el 31-12-2008) como en la actualidad (del 01-01-2011 hasta el 31-12-2012), el art. 5.1 de la Ordenanza dispone: « *El subjecte passiu ha de practicar autoliquidació d'aquest impost en el termini de 15 dies comptats des de la data de concessió de la llicència, la qual contindrà l'import corresponent a la mateixa; en tot cas, per retirar la llicència, poder fer-la efectiva i executar el projecte autoritzat, caldrà acreditar el pagament de l'impost* ».

CUARTO: El examen de las actuaciones pone de manifiesto que pese a los términos literales de la parte dispositiva de la resolución municipal de 28 de julio de 2010 (documento nº 2 de los acompañados con la contestación, folio 40 de los autos de instancia) no cabe entender que haya habido ninguna declaración de caducidad de licencia, que implicaría su previa concesión.

De haberse producido tal concesión de la licencia, como parece entender la sentencia apelada, el ingreso sería inicialmente indebido (esto es, contrario a derecho) en cuanto producido con anterioridad a la concesión de la licencia, pero en el momento de tal concesión el ingreso se habría convertido en debido, en cuanto correspondiente a cantidad ingresada debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo (art. 31.1.II LGT en relación con el art. 103.1 del texto refundido de la LHL). Por tanto, a juicio de la Sala, habrían de abonarse, en esta hipótesis de concesión de la licencia, intereses de demora desde el ingreso (aquí, el 8 de marzo de 2007, documento nº 1 de los acompañados a la contestación, folio 39 de las actuaciones de instancia), hasta la fecha de concesión de la licencia.

Sin embargo, el análisis de tal resolución de 28 de julio de 2010 evidencia que no hubo concesión de la licencia, sino que, solicitada ésta, el 21 de marzo de 2007, en fecha 8 de octubre de 2007, y una vez examinado el proyecto, la arquitecta del servicio de licencias y protección de la legalidad emitió escrito de requerimiento de «esmenes» (literalmente, enmiendas, pero más bien de subsanación o de correcciones), recibido por el promotor el mismo día por medio de fax, con advertencia de que si en tres meses no se realizaban las «esmenes», se caducaría la licencia, sin que se hubieran hecho las mismas. En realidad, pues, no ha habido concesión alguna de la licencia, ni caducidad de la misma, sino, exclusivamente caducidad del procedimiento o expediente de concesión de la licencia.

Así resulta además del precepto legal que se cita, art. 92.1 de la Ley 30/1992 , de Procedimiento Administrativo Común, relativo a la caducidad del procedimiento, tramitación o actuaciones y no a la caducidad de las licencias ya concedidas, regida por normas de carácter urbanístico. También la propuesta de resolución aprobada, folio 5 del expediente administrativo, hace referencia a la solicitud de «anulación del expediente de licencia». Por fin, ante la contundencia de los escritos alegatorios de la mercantil actora en la instancia (en particular, en sus conclusiones) y en su escrito de apelación, afirmando que nunca se concedió la licencia, el Ayuntamiento apelado nunca lo ha negado y, sobre todo, no ha aportado ningún acuerdo de concesión de la licencia, acudiendo al equívoco de caducidad de la licencia referido a cosa bien diferente, la caducidad del expediente de solicitud de la licencia.

No concedida la licencia, el ingreso de que se trata fue indebido, pues el ordenamiento jurídico (LHL y Ordenanza municipal) solo permite la liquidación o autoliquidación después de concedida la licencia. Por tanto, con la devolución habrá de abonarse el interés de demora en los términos del art. 32.2 LGT : se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso (aquí, el 8 de marzo de 2007) hasta la fecha en que se ordenó el pago (aquí, el 29 de diciembre de 2010), tal como se interesa por la mercantil apelante.

QUINTO: Es obligada en consecuencia la estimación del recurso de apelación, sin que, dado el sentido de la presente sentencia, proceda hacer especial pronunciamiento sobre las costas causadas en el mismo.

FALLAMOS:

ESTIMAMOS el recurso de apelación núm. 25/2013 interpuesto contra la sentencia reseñada en el fundamento primero de la presente; y, con revocación de aquella, ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo ordinario número 527/2011, y condenamos al Ayuntamiento apelado a abonar a la mercantil apelada los pretendidos intereses de demora desde la fecha del ingreso hasta la fecha en que se ordenó el pago; sin hacer especial condena en las costas causadas en ambas instancias.

Notifíquese a las partes comparecidas en el presente rollo de apelación, con indicación de que contra la presente sentencia no cabe recurso alguno y líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con los autos originales al Juzgado de procedencia, quien acusará el oportuno recibo.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal al rollo principal de la apelación, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.