

<b>TRIBUTO</b>	Tasa por Prestación de Servicios Urbanísticos.
<b>CUESTIÓN PLANTEADA</b>	Determinación de la fecha de inicio del cómputo del plazo de 6 meses para proceder a la devolución de ingresos derivados de la normativa del tributo, en este caso, la Tasa por Prestación de Servicios Urbanísticos.
<b>NORMATIVA</b>	Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por Prestación de Servicios Urbanísticos; LGT
<b>ÓRGANO EMISOR</b>	Subdirección General de Servicios Jurídicos Tributarios Agencia Tributaria Madrid

## **INFORME**

El presente informe se emite en base a las competencias que el artículo 3 de los Estatutos de la Agencia Tributaria Madrid, aprobados por Acuerdo Plenario de 22 de diciembre de 2008, atribuye a este organismo autónomo, cuya letra e) dispone que le corresponde «La propuesta, elaboración e interpretación de las normas tributarias propias del Ayuntamiento».

### **Antecedentes**

Por una Junta Municipal de Distrito se plantea consulta sobre la fecha de inicio (*dies a quo*) del cómputo del plazo de 6 meses al que se refiere el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), para proceder a la devolución de ingresos derivados de la normativa de la Tasa por Prestación de Servicios Urbanísticos (en adelante, TPSU).

### **Consideraciones jurídicas**

En primer lugar, tal y como hicimos en la consulta nº 19/2023 relativa a la naturaleza de la devolución de un ingreso practicado en concepto de la TPSU, es necesario recordar los dos tipos de devoluciones que practica la Administración y sus

diferencias. A tal efecto, acudimos a la LGT, norma legal en cuyos artículos 31 y 32 describe, respectivamente, las características de las devoluciones derivadas de la normativa del tributo, también llamadas devoluciones de ingresos debidos, y de las devoluciones de ingresos indebidos.

El artículo 31 de la LGT establece, respecto a las devoluciones de ingresos debidos, lo siguiente:

«Artículo 31. Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

1. La Administración tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo.

Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo.

2. Transcurrido 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, ésta abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses a que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración. En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de intereses no se computarán los días a los que se refiere el apartado 4 del artículo 150 de esta Ley, ni los periodos de extensión a los que se refiere el apartado 5 de dicho artículo».

Por su parte, el artículo 32 de la misma ley se refiere a las devoluciones de ingresos indebidos en los siguientes términos:

«Artículo 32. Devolución de ingresos indebidos.

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. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración Tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses a que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración. En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de los intereses, no se computarán los días a los que se refiere el apartado 4 del artículo 150 de esta Ley, ni los periodos de extensión a los que se refiere el apartado 5 de dicho artículo.

3. Cuando se proceda a la devolución de un ingreso indebido derivado de una autoliquidación ingresada en varios plazos, se entenderá que la cantidad devuelta se ingresó en el último plazo y, de no resultar cantidad suficiente, la diferencia se considerará satisfecha en los plazos inmediatamente anteriores».

De la lectura conjunta de ambos preceptos puede extraerse una conclusión muy clara: la Administración no solo procede a la devolución de los ingresos indebidos, esto es, los ingresos que no debieron practicarse conforme a las normas reguladoras del tributo, sino que también serán susceptibles de devolución aquellos ingresos que se practicaron, al menos inicialmente, de conformidad con lo prevenido por la propia norma reguladora del tributo.

Pues bien, es esa clara diferencia que existe entre un tipo de ingreso y otro lo que explica el diferente régimen jurídico que la norma legal, artículos 31 y 32, anuda a uno y otro tipo de devolución. Así, el artículo 31 de la LGT establece, respecto a las devoluciones de ingresos debidos, que estos no comportarán la aplicación de intereses de demora salvo que hubiera transcurrido el plazo para practicar la devolución, ya sea el previsto en la norma o, en su defecto, el de seis meses referido en el propio precepto, plazo, sea uno u otro, que una vez transcurrido comportará el cálculo de intereses desde esa misma fecha de expiración. Por su parte, el artículo 32 de la LGT sí establece la obligación de abonar intereses de demora junto al importe al que asciende el ingreso indebido, intereses que se calcularán desde la propia fecha del ingreso indebidamente practicado.



Aclaradas las diferencias entre ambos tipos de ingresos y dando por hecho que nos encontramos, como indica el Distrito consultante, ante la devolución de un ingreso derivado de la normativa de la TPSU, debe determinarse la fecha de inicio del cómputo del plazo subsidiario de seis meses fijado por la ley para proceder a la devolución, plazo legal que resulta aplicable ante la falta de regulación en la ordenanza fiscal reguladora de la tasa en cuestión de un procedimiento concreto.

La primera cuestión que debe tenerse en cuenta en el ámbito de la devolución de ingresos derivados de la propia ordenanza fiscal reguladora de la TPSU es que, si bien la vigente ordenanza fiscal reguladora de ese tributo no recoge el derecho de reducción de la cuota satisfecha en los supuestos de denegación de la licencia solicitada, sí lo hacía la ordenanza fiscal vigente hasta el pasado 31 de diciembre de 2023. Así, el ya derogado artículo 19 de la ordenanza fiscal vigente hasta la fecha antes indicada, reconocía, en sus apartados 2 y 3, la reducción de la cuota en un 25% y 75%, respectivamente, en los supuestos de denegación o desistimiento. Y, sin embargo, el artículo 26 de la vigente ordenanza fiscal únicamente prevé la reducción de la cuota en los supuestos de desistimiento, considerando que procede el íntegro cobro de la cuota cuando se resuelve la denegación de la licencia solicitada o la pérdida de efectos de la declaración responsable presentada, situaciones ambas que evidencian la realización del hecho imponible de la tasa y consecuentemente la improcedencia de la reducción de la cuota satisfecha. No obstante lo anterior, la vigente ordenanza fiscal reconoce, de forma expresa, el derecho de reducción de la cuota en un 75% en los supuestos de declaración de ineficacia de la declaración responsable presentada, derecho no regulado en la norma previa.

En consecuencia, ante ese diferente régimen jurídico previsto en una y otra norma, así como ante la falta de regulación de un régimen transitorio en la vigente ordenanza fiscal, habrá que estar al criterio, asentado ya en el ámbito tributario, de que resulta de aplicación la norma tributaria vigente en la fecha de realización del hecho imponible. Teniendo en cuenta, por tanto, dicho criterio, resulta necesario concretar, antes de determinar el *dies a quo* del plazo de devolución sobre el que versa la consulta, cuándo debemos considerar realizado el hecho imponible.



Tal y como refiere el artículo 26.1.b) del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, el momento en que se produce el hecho imponible y nace la obligación tributaria, esto es, el devengo de la tasa se produce «Cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente...». De esta manera, si la solicitud de licencia o la presentación de la declaración responsable tiene lugar en fecha anterior al 1 de enero de 2024, deberemos regirnos, a efectos del reconocimiento de la devolución de ingresos derivados de la norma del propio tributo, por la ordenanza fiscal ya derogada y vigente hasta el pasado 31 de diciembre de 2023, resultando aplicable la vigente ordenanza fiscal en los demás casos.

Centrándonos ya en la determinación de la fecha de inicio del cómputo del plazo de seis meses para proceder a la devolución del ingreso derivado de la normativa reguladora del propio tributo (TPSU), puede afirmarse que ese *dies a quo* tiene lugar cuando el ingreso inicialmente lícito deviene indebido, esto es, cuando nace el derecho de devolución del importe ingresado en exceso. En el caso concreto, y dependiendo de la ordenanza fiscal aplicada, el inicio del plazo se producirá con la comunicación del desistimiento por parte del interesado, con la resolución de la Administración Municipal en virtud de la que se deniega la licencia o con la resolución de la Administración Municipal en virtud de la que se declara la ineficacia o la pérdida de efectos de la declaración responsable.

Ahora bien, tratándose de un desistimiento, debemos tener en cuenta que el mismo puede no ser expreso, circunstancia esta que complica la determinación del inicio del cómputo del plazo para proceder a la devolución derivada de ese desistimiento tácito. Efectivamente, si acudimos a la ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, se observa que, del juego de los artículos 68 (subsanción y mejora de la solicitud) y 73 (cumplimiento de trámites), cabe inferir o presumir la existencia de un desistimiento en consideración a la actividad del solicitante. Y así se recoge expresamente en el párrafo segundo, tanto del artículo 19.3 de la Ordenanza Fiscal reguladora de la Tasa por prestación de servicios urbanísticos, ya derogada, como del artículo 26 de la vigente ordenanza fiscal, preceptos ambos que señalan que «...se entiende que hay desistimiento, aunque no se haya

efectuado expresamente por el interesado, cuando no aporte en plazo la documentación que necesariamente debe acompañar a la solicitud y que le ha sido requerida por la Administración Municipal»

Tratándose, por tanto, de un desistimiento tácito, el *dies a quo* del plazo de devolución deberá situarse en la fecha en que deba entenderse producido el desistimiento, esto es, en la fecha en que finalizó el plazo para aportar la documentación requerida sin que haya tenido lugar su aportación.

Finalmente, debe advertirse que, en los supuestos de renuncia, a la que expresamente se alude en el texto de la consulta, nunca podrá hablarse de devolución de ingresos indebidos o debidos (derivados de la normativa del propio tributo). Y ello es así porque la renuncia lo es del derecho que se adquiere, renuncia que, consecuentemente, requiere la previa concesión de una licencia de la que se derive el derecho al que se renuncia. En tal caso, es obvio que, habiéndose producido la realización del hecho imponible de la TPSU, deberá satisfacerse íntegramente la cuota de dicha tasa, no existiendo derecho de devolución alguno.

Lo mismo ocurre con la renuncia al derecho nacido de forma inmediata por la mera presentación de la declaración responsable, si bien, debe hacerse aquí una salvedad. Así, tal y como previene el artículo 24 de la vigente ordenanza fiscal, si la renuncia al derecho derivado de la declaración responsable presentada tiene lugar con tal celeridad que se produce antes de cualquier actuación de comprobación documental por parte de la Administración Municipal, procederá la devolución íntegra de la cuota satisfecha, devolución que deberá considerarse, a pesar de no haberse realizado el hecho imponible, como devolución de un ingreso debido. Debe tenerse en cuenta que el ingreso fue lícito en su inicio, ingreso que la norma exige con carácter previo a la efectiva realización del hecho imponible y que deviene indebido como consecuencia de la renuncia temprana al derecho con antelación a cualquier actuación de comprobación material o formal de la Administración Municipal. El Tribunal Supremo ya se pronunció respecto a la naturaleza de ingreso debido de la cuota satisfecha, en ese caso en concepto del ICIO, no obstante haberse producido la renuncia al ejercicio del derecho y no haberse realizado el hecho imponible de ese impuesto (ejecución de la obra). Viene a señalar el Alto Tribunal en su Sentencia 1686/2021,



de 28 de abril, que el ingreso inicial es perfectamente lícito al tratarse de un ingreso a cuenta que exige la norma del tributo, ingreso a cuenta igualmente predicable de la cuota satisfecha en concepto de la TPSU. Dice el artículo 26 del TRLRHL respecto a la prestación del servicio que constituye el hecho imponible de las tasas que «...no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente». En consecuencia, tal y como afirma el TS en la sentencia de referencia respecto al ICIO, sin perjuicio de que no se realice el hecho imponible de la tasa como consecuencia de la renuncia al derecho por parte del interesado, nada excluye el carácter lícito *ab initio* de la cuota satisfecha en cumplimiento de la propia norma tributaria. La devolución del importe íntegro de la cuota se realizará, por tanto, de conformidad con lo indicado en el artículo 31 de la LGT, iniciándose el plazo de 6 meses para proceder a dicha devolución en la fecha en que se comunica la renuncia.

### **Conclusiones**

De todo lo dicho, es posible extraer las siguientes conclusiones:

**Primera.** Los ingresos tributarios pueden ser debidos o indebidos, estando sometidas las devoluciones de unos y otros a un distinto régimen jurídico.

**Segunda.** El artículo 31 de la LGT establece que la devolución de ingresos debidos o derivados de la norma reguladora del tributo no conllevan el cálculo de intereses de demora, intereses que únicamente serán exigibles a partir de la finalización del plazo fijado en la norma para proceder a la devolución del ingreso inicialmente debido o, en defecto de tal procedimiento, como ocurre con la TPSU, a partir de la finalización del plazo de 6 meses.

**Tercera.** No existiendo un régimen transitorio en la nueva ordenanza fiscal reguladora de la TPSU, cuya entrada en vigor tuvo lugar el 1 de enero de 2024, será la fecha de presentación de la declaración responsable o de la solicitud de licencia la que determine el régimen aplicable en materia de reducción de la cuota satisfecha y de devolución del exceso ingresado conforme a lo indicado en el artículo 31 de la LGT.



**Cuarta.** Tratándose de solicitudes anteriores al 1 de enero de 2024, los supuestos de reducción de la cuota inicialmente satisfecha en concepto de la TPSU y la correlativa devolución del exceso conforme al artículo 31 de la LGT, serán los siguientes:

- a) Denegación solicitud de licencia: derecho de reducción del 25% de la cuota satisfecha y de devolución del exceso.
- b) Desistimiento de la tramitación de solicitud de licencia: derecho de reducción del 75% de la cuota satisfecha y de devolución del exceso.
- c) Declaración de pérdida de efectos de la declaración responsable (equiparable a denegación licencia): derecho de reducción del 25% de la cuota satisfecha y de devolución del exceso.
- d) Renuncia al derecho derivado de la declaración responsable con anterioridad a cualquier actuación de comprobación material o formal de la Administración municipal: derecho de devolución del 100% de la cuota.

**Quinta.** Tratándose de solicitudes posteriores al 1 de enero de 2024, los supuestos de reducción de la cuota inicialmente satisfecha en concepto de la TPSU y la correlativa devolución del exceso conforme al artículo 31 de la LGT, serán los siguientes:

- a) Desistimiento de la tramitación de solicitud de licencia: derecho de reducción del 75% de la cuota satisfecha y de devolución del exceso.
- b) Declaración de ineficacia de la declaración responsable: derecho de reducción del 75% de la cuota satisfecha y de devolución del exceso.
- c) Renuncia al derecho derivado de la declaración responsable con anterioridad a cualquier actuación de comprobación material o formal de la Administración municipal: derecho de devolución del 100% de la cuota.

**Sexta.** El inicio del cómputo del plazo de 6 meses para proceder a las devoluciones a las que se refieren las conclusiones cuarta y quinta se producirá, según proceda, con la comunicación del desistimiento o renuncia por parte del interesado, con la resolución de la Administración Municipal en virtud de la que se deniega la licencia o con la resolución de la Administración Municipal por la que se declara la ineficacia o la pérdida de efectos de la declaración responsable.





**Séptima.** Finalmente, el *dies a quo* del plazo de devolución del importe ingresado en exceso en los supuestos de desistimiento tácito, deberá situarse en la fecha en que tal desistimiento se entiendo efectivamente producido, esto es, a la finalización del plazo por el que se requiere al interesado la aportación de documentación, sin que la misma se haya aportado.