

Fiscal

Mecanismos para obtener la devolución de ingresos tributarios cuando la Administración permanece inactiva

Análisis, en el marco de las solicitudes de devolución derivadas de la aplicación de las normas de un tributo, de los efectos del silencio de la Administración y de los mecanismos que cabe utilizar para, reconocido tal derecho, combatir la inactividad administrativa relativa al pago.

PILAR ÁLVAREZ BARBEITO

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

1. Supuesto de hecho

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 4 de marzo del 2022 (rec. núm. 2946/2020), examina un caso en el que la Administración ha dilatado durante más de seis meses la devolución de las retenciones practicadas sobre un premio de lotería pagado a una persona que, no siendo residente fiscal en España y en virtud del convenio para evitar la doble imposición aplicable, no tiene obligación de tributar en nuestro país, trasladándose dicho deber al Estado de residencia, en este caso, Francia.

En concreto, el alto tribunal analiza cuál es el mecanismo procedente en ese caso para solicitar la devolución de las retenciones

practicadas; cuáles son los efectos que se derivarán del silencio administrativo, así como la vía procedimental a la que podría acudir el obligado a soportar la repercusión para combatir la pasividad de la Administración a efectos de ordenar la devolución. En ese sentido, el recurrente, tras solicitar sin éxito una devolución de las características de aquellas que derivan de la normativa de un tributo, entendió que la inactividad de la Administración era susceptible de impugnación por la vía del artículo 29.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, mientras que la sentencia recurrida inadmitió el recurso contencioso-administrativo interpuesto al interpretar que existió una desestimación presunta por silencio negativo de la solicitud de devolución.

En ese contexto, el Tribunal Supremo analiza varias cuestiones de interés:

a) *Mecanismo de reembolso aplicable*

En primer lugar, la sentencia objeto de comentario recuerda la necesidad de diferenciar los mecanismos de reembolso de las cantidades indebidamente satisfechas que regulan los artículos 31 y 32 de la Ley General Tributaria, ya que ambos responden a finalidades distintas; ello, a su vez, justifica el distinto régimen previsto para la obligación de satisfacer intereses en una y otra vía.

Advierte así que el artículo 31 de la Ley General Tributaria se aplica en los supuestos en los que el derecho a la devolución se pone de manifiesto de forma sobrevenida en un momento posterior al del pago o retención realizados de acuerdo con lo previsto en la normativa específica de cada tributo. Pues bien, esto es lo que sucede precisamente en el caso analizado, ya que de la disposición adicional quinta del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes —en la que se regula el gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas— se desprende claramente que existe obligación de practicar retención o ingreso a cuenta también cuando el premio esté exento en virtud de lo dispuesto en el convenio para evitar la doble imposición que pueda resultar aplicable.

Por tanto —señala el alto tribunal—, si la retención era debida, al venir impuesta por una disposición de rango de ley que prevé precisamente este supuesto particular —esto es, la retención practicada a sujetos no residentes sobre premio de lotería—, es evidente que el ingreso

como consecuencia de dicha retención era también debido en el momento de realizarse. De ese modo, la solicitud del recurrente responde a las características de una devolución derivada de la normativa del tributo, es decir, a una devolución que se sitúa bajo la cobertura del citado artículo 31.

b) *Procedimiento para instar la solicitud de devolución y posibilidades de terminación de aquél*

En consonancia con lo anterior, el Tribunal Supremo analiza cuál debería ser el procedimiento para solicitar tal devolución. En ese sentido, recuerda que el recurrente utilizó a esos efectos el modelo 210 de autoliquidación del impuesto sobre la renta de no residentes, aunque técnicamente no estaba obligado a presentarla para solicitar tal devolución, toda vez que nos hallamos ante una devolución singularmente reconocida por el convenio de doble imposición aplicable. De todos modos —matiza la sentencia—, de ello no ha de derivarse una consecuencia negativa para el recurrente.

A esos efectos, el tribunal entiende lo siguiente:

- 1) si la devolución se presenta por medio de autoliquidación, con independencia de que existiese o no obligación de presentarla, resulta aplicable el artículo 31 de la Ley General Tributaria, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 125 del mismo texto legal;
- 2) en caso de que no exista obligación de presentar autoliquidación, la devolución se solicitará mediante una comunicación de datos, tal y

como se deduce del artículo 126.1 de la Ley General Tributaria;

- 3) sea por autoliquidación, sea por comunicación de datos, la normativa reguladora del procedimiento de devolución establece expresamente tres posibilidades para su terminación en el artículo 127 de la Ley 58/2003: a) por acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada; b) por caducidad, o c) por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

Pues bien, teniendo en cuenta que en este caso el procedimiento de devolución no ha terminado por alguna de las tres vías citadas, el Tribunal Supremo considera que no cabe deducir que aquél ha concluido con un acto desestimatorio presunto o por silencio, pues ninguna norma jurídica que regula el procedimiento de devolución derivada de la normativa del tributo otorga dicho sentido al silencio. Por el contrario —continúa señalando el tribunal—, lo que parece haberse producido es un silencio positivo, ya que un procedimiento de devolución como el que nos ocupa debería resolverse en sentido afirmativo o negativo, supuesto este último que podría darse cuando la Administración entienda necesario acudir al correspondiente procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

De ese modo, el hecho de que la Administración, pudiendo hacerlo, no haya iniciado ninguno de los procedimientos apuntados, conduce al tribunal a concluir que el silencio de la Administración ante una petición de devolución del

artículo 31 de la Ley 58/2003 ha de interpretarse como un silencio positivo, que comporta el reconocimiento de un crédito en favor de quien insta la solicitud, con la consiguiente inactividad de la Administración si no procede a ordenar su pago, conclusión que, en su opinión, avalan también los artículos 124 y 125.1 del reglamento de gestión e inspección tributaria.

- c) *La vía del artículo 29.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa para materializar la devolución*

En ese entendimiento, el recurrente interpuso un recurso contencioso-administrativo por la vía del artículo 29.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precepto ya analizado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la que cabe extraer que la acción por inactividad administrativa 1) está destinada a exigir prestaciones previamente establecidas en virtud de una disposición general —siempre que no precise de actos de aplicación— de un contrato o convenio sobre las que no existe litigio alguno ni obligación de tramitar un procedimiento contradictorio en el que la Administración tenga un margen de actuación o apreciación, y 2) se concibe como un instrumento jurídico que permite al ciudadano combatir la pasividad y las dilaciones administrativas en relación con prestaciones concretas y actos que tengan un plazo legal para su adopción.

De igual modo, existen ya pronunciamientos en el ámbito específicamente tributario sobre la aplicación del citado precepto para hacer efectivas,

precisamente, determinadas devoluciones, fallos de los que se desprende que son dos los requisitos que deben concurrir para que se abran, por este cauce específico, las puertas de la jurisdicción contencioso-administrativa frente a la inactividad de la Administración: en primer lugar, la obligación de la Administración de realizar una prestación concreta a favor de una o varias personas determinadas en virtud de una disposición general que no precise de actos de aplicación o de un acto, contrato o convenio administrativo y, en segundo lugar, que esas personas reclamen de la Administración el cumplimiento de dicha obligación y transcurran tres meses sin dar satisfacción a lo solicitado o sin llegar a un acuerdo con los interesados.

2. Fallo del Tribunal Supremo

Atendiendo a todo lo anterior, el Tribunal Supremo resuelve en el caso analizado que en el impuesto sobre la renta de los no residentes las devoluciones solicitadas sobre la base de la improcedencia de la cuantía retenida sobre determinados premios

de Loterías y Apuestas del Estado, de acuerdo con el convenio hispano-francés para evitar la doble imposición, constituyen devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo a los efectos del artículo 31 de la Ley General Tributaria. La falta de respuesta de la Administración habrá generado un crédito en favor del solicitante —por silencio positivo—, resultando de aplicación, en su caso, el artículo 29.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa a efectos de materializar la correspondiente devolución. Por ello, se estima el recurso de casación planteado reconociéndose la procedencia de la devolución de los ingresos efectuados vía retención con los correspondientes intereses, habida cuenta de que han transcurrido más de seis meses desde que el recurrente presentó la solicitud de devolución.

El fallo del alto tribunal, más allá del supuesto particular analizado en este caso, tendrá consecuencias relevantes para los obligados tributarios que, teniendo derecho a una devolución de ingresos tributarios, hayan de combatir la inactividad de la Administración en relación con el pago de tales cantidades.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con alguno de los siguientes letrados:

Adrián Boix Cortés

Abogado, Valencia
Tel.: (+34) 96 351 38 35
aboix@ga-p.com

Remedios García Gómez de Zamora

Of counsel, Madrid
Tel.: (+34) 91 582 91 00
rgarcia@ga-p.com

Advertencia legal: El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.