



INSTRUCCIÓN Nº 2/2017, DE 22 DE JUNIO, DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, POR LA QUE SE DICTAN INSTRUCCIONES SOBRE EL PROCEDIMIENTO DE TRAMITACIÓN Y REGISTRO CONTABLE DE LA PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO A OBTENER LAS DEVOLUCIONES DE INGRESOS DE DERECHO PÚBLICO Y EL REEMBOLSO DEL COSTE DE LAS GARANTÍAS CUYA TRAMITACIÓN CORRESPONDA A LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SE DEJA SIN EFECTO LA INSTRUCCIÓN 4/2005, DE 27 DE JUNIO, DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

El artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, que creó la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante Agencia Tributaria), estableció entre sus atribuciones el reconocimiento de obligaciones y propuestas de pago de las devoluciones de ingresos indebidos y de las derivadas de las normas específicas de los distintos tributos y demás recursos gestionados por ella.

Asimismo, atribuye a la Agencia Tributaria la contabilidad de la gestión que, respecto de los tributos y recursos de derecho público, le corresponde. Tal contabilidad, sometida a los principios y reglas aprobados por la Intervención General de la Administración del Estado, tiene por objeto el reflejo de todas las operaciones y distintas situaciones que se realicen o en que se encuentren los citados recursos.

La Resolución 3/2002, de 6 de febrero, de la Dirección General de la Agencia Tributaria, por la que se dictan instrucciones sobre procedimiento de devolución de ingresos, regula y desarrolla el proceso de reconocimiento y pago de las devoluciones de ingresos indebidos y de los procedentes de la gestión propia de los tributos, así como las correspondientes a otros ingresos de derecho público no tributarios.

La prescripción del derecho a obtener las devoluciones de ingresos de naturaleza tributaria aparece regulada en el artículo 66 d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que establece que prescribe a los cuatro años el derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria y el reembolso del coste de las garantías a que se refiere el artículo 33 de la propia Ley.

La prescripción del derecho a la devolución de los ingresos indebidos de derecho público no tributarios aparece regulada en el artículo 25. 1 b) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, a tenor del cual, salvo lo establecido por leyes especiales, prescribirá a los cuatro años el derecho a exigir el pago de las obligaciones ya reconocidas o liquidadas, si no fuese reclamado por los acreedores legítimos o sus derechohabientes.



La contabilidad de los tributos que compete a la Agencia Tributaria, como cualquier contabilidad, debe seguir el criterio de incorporación de todos los hechos de contenido económico mediante el registro de cualquier operación o situación que los refleje.

Entre estas situaciones se encuentra la prescripción del derecho de cobro de devoluciones de ingresos públicos y así se reconoce en la propia Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que en su artículo 25.3 establece que las obligaciones a cargo de la Hacienda Pública estatal que hayan prescrito serán baja en las respectivas cuentas, previa tramitación del oportuno expediente.

La tramitación de las devoluciones se encuadra dentro de la gestión que, de los tributos y otros recursos públicos, se encomienda a la Agencia Tributaria en nombre y por cuenta del Estado y, por tanto, el tratamiento de la prescripción del derecho al cobro de devoluciones acordadas ha de ajustarse a los términos previstos para el propio Estado en la Ley General Presupuestaria y al desarrollo que sobre este punto se hace en la Orden de 1 de febrero de 1996, por la que se aprueba la Instrucción de operatoria contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado.

Para trasponer estas previsiones al ámbito de la Agencia Tributaria es necesario establecer las reglas a seguir para la instrucción del expediente que permita reflejar contablemente la prescripción del derecho de cobro de las devoluciones acordadas de forma análoga a la establecida en la citada Orden de 1 de febrero de 1996, adaptando los trámites a cumplimentar y las actuaciones que competen a cada órgano u oficina de la Agencia Tributaria según la estructura orgánica y la distribución de competencias vigente en la misma, incorporando al propio tiempo los cambios que en este punto se han producido desde la aprobación de la Instrucción 4/2005, de 27 de junio, de esta Dirección General.

En virtud de lo expuesto, esta Dirección General acuerda dictar las siguientes instrucciones:

Primera. Ámbito de aplicación.

El procedimiento que se regula en la presente Instrucción tiene por objeto la tramitación y registro contable aplicable a los supuestos de prescripción del derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías a que se refiere el artículo 33 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, regulada en los artículos 66 d) de esta norma y 25.1 b) de la Ley 47/2003, General Presupuestaria, que hubieran sido previamente acordadas por los órganos competentes y cuya ordenación de pago corresponda al Titular de la Dirección del Servicio de Gestión Económica.



No es aplicable a los supuestos de prescripción del derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías, regulado en el artículo 66 c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como tampoco a la prescripción del derecho a que se reconozcan o acuerden tales devoluciones una vez solicitadas.

Segunda. Supuestos de prescripción, plazos y cómputo.

De acuerdo con la normativa aplicable en cada caso a las devoluciones tramitadas por la Agencia Tributaria, prescribirá a los cuatro años el derecho a obtener las siguientes devoluciones acordadas:

a) Devoluciones de créditos tributarios derivadas de la gestión propia de los tributos que deban practicarse en virtud de lo previsto en las normas reguladoras de los correspondientes impuestos (artículo 103 de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, artículo 127 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, artículo 19 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y artículo 115 y siguientes de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como artículos 9, 10, 17, 22, 23, 43, 52, 52 bis y 52 ter, 62, 66 y 80 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales) y las de créditos tributarios de comercio exterior reconocidas por la normativa aduanera (artículos 116 a 124 del Reglamento UE nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se aprueba el Código Aduanero de la Unión, artículo 11 del Reglamento (UE) 2016/1036 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2016, relativo a la defensa contra las importaciones que sean objeto de dumping por parte de países no miembros de la Unión Europea (versión codificada) y artículo 21 del Reglamento (UE) 2016/1037 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2016, sobre la defensa contra las importaciones subvencionadas originarias de países no miembros de la Unión Europea (versión codificada)).

En el caso de devoluciones cuyo acuerdo hubiera sido notificado, por ser la cantidad acordada distinta de la solicitada, por haberse practicado descuentos por embargos o compensaciones de deudas, por haberse acordado el pago de intereses de demora por el transcurso del plazo disponible para efectuar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo por la Administración o cualquier otro supuesto, el plazo se contará desde el día siguiente a la fecha de dicha notificación.

En el caso de devoluciones cuyo acuerdo no hubiera sido notificado expresamente, por coincidir la cantidad acordada con la solicitada y haberse acordado dentro del plazo de que dispone la Administración, el plazo se contará desde el día siguiente a aquél en que finalicen los plazos establecidos para efectuar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.



b) Devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria. El plazo se contará desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo que reconozca el derecho a percibir la devolución.

c) Devoluciones de ingresos indebidos de tasas gestionadas por los Departamentos ministeriales y Organismos Autónomos cuando la recaudación de las mismas haya de aplicarse al presupuesto del Estado, a que se refiere el artículo 15 de la Orden de 4 de junio de 1998. El plazo se contará desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo que reconozca el derecho a percibir la devolución.

d) Devoluciones de ingresos indebidos de derecho público no tributarios. El plazo se contará desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo que reconozca el derecho a percibir la devolución.

e) Reembolso del coste de las garantías aportadas por los contribuyentes para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado improcedente por sentencia o resolución administrativa firme. El plazo se contará desde el día siguiente a la fecha de notificación del acuerdo que reconozca el derecho al reembolso del coste de las garantías.

A efectos de cómputo del plazo se tomará como fecha de inicio la de la última ordenación respecto a las devoluciones y reembolso del coste de las garantías cuyo pago hubiese sido ordenado y resultaran retrocedidas por no haberse cobrado el cheque por el beneficiario o no haberse hecho efectiva la transferencia, cuando tales actuaciones, de conformidad con la normativa vigente, interrumpen la prescripción.

Tercera. Procedimiento.

La competencia para autorizar el registro contable de la prescripción de la obligación de pago de la devolución o del reembolso del coste de garantías acordadas corresponde al Titular de la Dirección del Servicio de Gestión Económica de la Agencia Tributaria, previa tramitación del oportuno expediente que se ajustará al siguiente procedimiento:

1.- Obtención por las oficinas gestoras de relaciones de devoluciones acordadas susceptibles de estar prescritas.- En la primera quincena del mes de octubre de cada año, los órganos gestores obtendrán por medio del sistema informático una relación previa de los expedientes de devoluciones acordadas, correspondientes a cada oficina gestora, susceptibles de estar prescritas antes del 30 de septiembre.

A tal fin, a cada oficina gestora se le asignarán los expedientes cuyo acuerdo hubiera sido dictado por la misma o, caso de corresponder a un órgano externo a la Agencia Tributaria, hubiera sido instruido por la misma a los efectos de su incorporación al sistema de devoluciones.



Las anteriores relaciones indicarán, para cada una de las devoluciones acordadas, la fecha en que, en su caso, se produjo la prescripción, así como el importe y los datos del titular del ingreso y beneficiario o beneficiarios de la devolución.

2.- Actuación de las oficinas gestoras.- Las oficinas gestoras competentes procederán, en el plazo de dos meses desde la obtención de la citada relación, a la comprobación de los expedientes incluidos en la misma, y una vez verificado respecto a cada uno de ellos, tanto la procedencia de la devolución como el transcurso de los plazos legales y la inexistencia de causa de interrupción, procederán a asignarlas individualmente al estado de “conforme con la prescripción”.

El paso de las devoluciones al estado de “conforme con la prescripción” por parte de las oficinas gestoras se hará sobre el propio sistema informático, por medios que garanticen la adecuada identificación y el ejercicio de la competencia por el órgano que la tenga atribuida.

En ningún caso se pasarán al estado de “conforme con la prescripción” aquellas devoluciones incluidas en la relación que no resulten procedentes, como consecuencia de duplicidad u otro error de hecho. Dichos expedientes serán anulados.

Respecto a los expedientes de devolución que aparezcan en la relación y que no hayan sido pasados al estado de “conforme con la prescripción”, porque de las comprobaciones efectuadas por la oficina gestora resulte que no ha prescrito el derecho a obtener la devolución, dicha oficina deberá incorporar al sistema informático la fecha del acto que ha originado la interrupción de la prescripción; esta fecha pasará a ser la fecha de inicio de un nuevo periodo de cómputo.

3.- Registro contable de la prescripción.- Por la Subdirección General de Contabilidad, del Servicio de Gestión Económica, se seleccionarán los expedientes que se encuentren en el estado de “conforme con la prescripción”, que serán sometidos a la autorización previa a su registro contable.

La autorización de la anotación contable y baja en cuentas se efectuará por el Titular de la Dirección del Servicio de Gestión Económica, ejecutándose de forma individual o colectiva sobre los expedientes seleccionados.

La autorización se hará sobre el propio sistema informático, por medios que garanticen la adecuada identificación y el ejercicio de la competencia por el órgano que la tenga atribuida.

El Sistema informático de devoluciones actualizará automáticamente el Módulo de Información Contable de la Agencia Tributaria incorporando los movimientos correspondientes en la Cuenta de los Tributos, lo cual supondrá:



- Si el acuerdo de devolución no hubiera sido ordenado, la baja en cuentas de dicho acuerdo.
- Si el acuerdo de devolución hubiese sido ordenado y no cobrado, su pago en formalización con ingreso a favor del Tesoro Público.

Cuarta. Aplicabilidad.

La presente Instrucción será aplicable a partir del día siguiente al de su firma a todas las autorizaciones del registro contable de la prescripción del derecho a obtener las devoluciones de ingresos de derecho público y el reembolso del coste de las garantías cuya tramitación corresponda a la Agencia Tributaria, quedando sin efecto la Instrucción 4/2005, de 27 de junio, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictaban instrucciones con relación a la declaración de la prescripción de dicho derecho.

Madrid, 22 de junio de 2017

EL DIRECTOR GENERAL

Santiago Menéndez Menéndez

SRAS Y SRES DIRECTORES DE DEPARTAMENTOS Y SERVICIOS Y DEL GABINETE, DELEGADOS CENTRAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES Y ESPECIALES DE LA AEAT.