

Dictamen nº: **177/17**
Consulta: **Consejera de Economía, Empleo y Hacienda**
Asunto: **Responsabilidad Patrimonial**
Aprobación: **04.05.17**

DICTAMEN del Pleno de la Comisión Jurídica Asesora de la Comunidad de Madrid, en su sesión de 4 de mayo de 2017, aprobado por unanimidad, sobre la consulta formulada por la consejera de Economía, Empleo y Hacienda, al amparo del artículo 5.3.f) a. de la Ley 7/2015, de 28 de diciembre, en el procedimiento de responsabilidad patrimonial promovido por D. N.P.J. en nombre y representación de D. F.A.M. y 688 personas más, por el cobro indebido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por escrito presentado el día 4 de mayo de 2016 en el registro de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid por D. N.P.J., en nombre y representación de 689 interesados, formula reclamación de responsabilidad patrimonial por los daños y perjuicios sufridos por éstos en el cobro indebido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (concepto, Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en adelante, ITP) por la Comunidad de Madrid, como impuesto de primera transmisión del Estado/INVIFAS a cada uno de los

reclamantes por la venta, al tratarse los reclamantes de los previos ocupantes de la vivienda (Documento 1 del expediente administrativo) .

Todos los reclamantes solicitan como indemnización, el abono de la cantidad abonada por cada uno de ellos como ITP por la compraventa de su vivienda al INVIFAS, actualizada con el índice de precios al consumo (IPC) desde el día siguiente al de su indebido cobro por la Comunidad de Madrid o con el devengo desde esa fecha de los pertinentes intereses.

Cada uno de los reclamantes acompaña el escrito con diversa documentación relativa a su reclamación. Entre los documentos presentados cabe señalar la copia del DNI, copia de la escritura de compraventa de la vivienda transmitida por el INVIFAS, modelo 600 de autoliquidación del ITP, documento administrativo de adjudicación de vivienda en régimen de arrendamiento especial, resolución desestimatoria de la solicitud de devolución de ingresos indebidos. Algunos de los reclamantes presentan la cédula de calificación definitiva de la Vivienda de Protección Oficial, así como escritura de poder otorgada a favor de D. N.P.J. (CD 1 y 2).

SEGUNDO.- Del estudio del expediente resultan los siguientes hechos, de interés para la emisión del presente Dictamen:

1. Entre los años 2002 y 2008 el INVIFAS (organismos autónomo, dependiente del Ministerio de Defensa), vendió a 689 de sus arrendatarios las viviendas sujetas a un régimen de arrendamiento especial, ubicadas en Madrid. Para ello, se celebraron los correspondientes contratos de compraventa, con escrituras otorgadas ante diferentes notarios de la capital.

En todas las escrituras la cláusula tercera estipulaba:

“Esta operación de compraventa está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación del artículo 20.1.22º de la Ley Reguladora de dicho impuesto”.

Por su parte, la cláusula octava disponía:

“El comprador queda obligado a presentar esta escritura en las Oficinas Liquidadoras de los Impuestos que graven la transmisión, siendo de su cuenta el abono de aquellos tributos y demás gastos que se deriven directa o indirectamente la misma (...)”.

De acuerdo con lo estipulado, los compradores, hoy reclamantes, efectuaron las correspondientes autoliquidaciones del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de conformidad con el artículo 7.5 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, con un tipo impositivo del 7%.

2. Tras efectuar las autoliquidaciones, algunos de los compradores solicitaron a la Comunidad de Madrid la devolución de ingresos indebidos, en unos casos, por considerar que las compraventas de las viviendas del INVIFAS estaban exentas del pago de ITP al ser viviendas de protección oficial, y otros, porque, al ser una primera transmisión de propietario a arrendatario de una vivienda de protección oficial, debían haber tributado por IVA reducido del 4%, conforme a lo informado en la consulta vinculante formulada al Ministerio de Economía y Hacienda en septiembre de 2005.

Las solicitudes de devolución de ingresos indebidos fueron desestimadas y, según los casos, entre los años 2005 y 2013, se interpusieron recursos de reposición, reclamaciones económico-

administrativas ante el Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Madrid y recursos contenciosos administrativos.

3. La solicitud de devolución de ingresos indebidos de uno de los compradores, que alegaba que la compraventa de su vivienda debía tributar por IVA y no por ITP, una vez denegada en vía administrativa por la Dirección General de Tributos, fue recurrida ante el Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Madrid que estimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por el contribuyente contra la resolución de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid por la que se desestimaba el recurso de reposición presentado contra la denegación de solicitud de devolución de ingresos indebidos y consideró procedente la devolución de la cantidad ingresada en la autoliquidación del ITP.

4. Interpuesto recurso contencioso-administrativo por la Comunidad de Madrid contra la Resolución del TEAR de Madrid de 22 de enero de 2009, con fecha 12 de julio de 2012, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 9ª) dictó Sentencia nº 578 en la que acordó desestimar el recurso interpuesto y confirmar la resolución del TEAR de Madrid, al considerar que la venta realizada por el INVIFAS al recurrente era una primera transmisión al tratarse de bienes enajenables o transmisibles de su primer titular, el INVIFAS. Esta sentencia supuso que la Comunidad de Madrid devolviera al demandante los ingresos indebidamente por ITP, en ejecución del fallo del TEAR de Madrid.

5. Las actuaciones realizadas por los 689 reclamantes con anterioridad a la interposición de la presente solicitud de responsabilidad patrimonial se pueden sistematizar en los siguientes grupos.

- Un grupo de reclamantes (todos los relacionados en los documentos nº 3 y nº 4 que se acompañan con el escrito de reclamación de

responsabilidad patrimonial) que tras las autoliquidaciones no habían realizado ninguna actuación en vía administrativa, solicitaron la ampliación de los efectos de la sentencia 578/2012, de 12 de julio del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, al considerar que se encontraban en idéntica situación que el demandante al que el Tribunal reconoció su pretensión.

Tanto el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (por Autos de 6 de junio y 13 de septiembre de 2013), como el Tribunal Supremo en Sentencias 4764 y 4825 de 12 de noviembre de 2014 –recursos de casación nº 3824/2013 y 3837/2013, respectivamente) denegaron la ampliación de los efectos de la sentencia, precisamente por considerar que los compradores solicitantes de la ampliación no habían realizado ninguna actuación en vía administrativa y tampoco habían obtenido ningún pronunciamiento favorable del TEAR y en consecuencia, no se encontraban en idéntica situación que el comprador al que el Tribunal Superior de Justicia de Madrid estimó su demanda en julio de 2012.

Según las citadas sentencias:

“Para resolver el tema litigioso interesa poner de relieve los hechos que sirvieron de fundamento a la sentencia recaída en el procedimiento cuyos efectos se pretenden extender:

A) El día 21 de junio de 2004, se otorgó escritura pública de compraventa por la que el INVIFAS transmitió a D. (...), el pleno dominio de una vivienda, procediendo el adquirente a efectuar autoliquidación e ingreso por ITP.

B) Posteriormente, el Sr. (...) presentó solicitud de devolución de ingresos indebidos, alegando que se trataba de una operación sujeta y no exenta al IVA al tratarse de la primera transmisión de la vivienda.

C) Dicha solicitud fue desestimada por entender la Comunidad de Madrid que la operación estaba sujeta a ITP, con fundamento en el certificado de cambio de titularidad del Patronato de Casas Militares a favor del INVIFAS y tener la transmisión a D. (...) la consideración de segunda transmisión, estando exenta de IVA, al amparo del artículo 20.1.22º de la Ley 37/1992 , reguladora de dicho impuesto, y, por tanto, sujeta a ITP al amparo del artículo 7.5 del Texto Refundido de dicho impuesto.

D) La resolución del TEAR que impugna la Letrada de la Comunidad de Madrid da la razón a D. (...) por entender que se trata de una primera entrega sujeta a IVA y sobre la que no opera la exención prevista en el artículo 20.1.22º de la Ley 37/1992 , reguladora del IVA, ya que (1) el promotor de la vivienda transmitida es el Estado, y en concreto, el INVIFAS que sucedió en la titularidad de la vivienda al extinto Patronato de Casas Militares, y (2) la edificación fue utilizada en virtud de contrato de arrendamiento especial sin opción de compra de modo ininterrumpido por un plazo superior a dos años por el propio adquirente, que ha acreditado debidamente estos extremos.

Por el contrario, en el proceso que aquí se resuelve ninguno de los recurrentes ha formulado reclamación alguna en petición de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidación de ITP que en su día les fue girada.

Diferencia entre los supuestos comparados:

Es manifiesto que esta reclamación, petición de devolución por ingresos indebidos que se produjo en el litigio cuyos efectos se pretenden extender, configura un proceso totalmente distinto del que ahora se pretende seguir.

Allí hubo una petición de devolución de ingresos indebidos que aquí no ha existido, pero, sobre todo, allí hubo una estimación de aquélla petición por el TEAR que aquí no se ha dado y que hace imposible que se puedan extender los efectos de la resolución a una situación jurídica que nada tiene que ver con la que en estos autos aparece.

El origen inicial de las situaciones -liquidación de ITP- genera actuaciones totalmente distintas de las interesadas.

En el proceso seguido por el D. (...) se formula una reclamación de ingresos indebidos que es estimada por el TEAR. Mal pueden afirmar quienes pretenden la extensión de efectos, en este proceso, que se encuentran en idéntica situación jurídica a los debatidos en aquél, cuando ellos no formularon la reclamación de devolución de ingresos indebidos, y, por tanto, tampoco obtuvieron el pronunciamiento favorable del TEAR.

Este diferente comportamiento de los interesados en los diversos procesos hace que sea adecuada la decisión de la Sala de instancia pues es evidente que los recurrentes de este proceso no han obtenido pronunciamiento favorable alguno como sí lo obtuvo el Sr. (...)

Es verdad que las situaciones originarias son las mismas, pero no es menos verdad que el distinto comportamiento de los interesados en los procedimientos seguidos hace inviable la identidad de las situaciones jurídicas comparadas que son presupuestos de la aplicación del artículo 110 de la Ley 29/1998”.

Posteriormente presentaron recursos de amparo ante el Tribunal Constitucional, que fueron inadmitidos por Autos de 29 de abril y 19 de noviembre de 2015, “dada la manifiesta inexistencia de violación de un derecho fundamental tutelable en amparo”.

- Otro grupo de reclamantes (los relacionados en la resolución del director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de 16 de febrero de 2016 – anexo 5 de la documentación adjunta al informe del jefe de Área de Recursos y Procedimientos Especiales) presentaron solicitud de revisión de oficio el 15 de marzo de 2013 y 26 de abril de 2013, que reiteraron los días 26 de marzo de 2015 y 13 de noviembre de 2015, de las autoliquidaciones del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales realizadas en su día por la compra de las viviendas.

Todos ellos habían realizado actuaciones en vía administrativa tras las autoliquidaciones (solicitud de devolución de ingresos indebidos, recursos de reposición, reclamaciones ante el TEAR) que fueron desestimadas por la Dirección General de Tributos o por el TEAR de Madrid, según los casos. Resoluciones que habían quedado firmes al no haber sido impugnadas por los interesados ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

La Dirección General de Tributos con fecha 16 de febrero de 2016, dictó Resolución por la que se acordaba inadmitir dichas solicitudes de revisión de oficio, al no concurrir ninguna de las circunstancias señaladas en el artículo 217.1 de la Ley General Tributaria. Los solicitantes de la revisión de oficio han interpuesto recurso contencioso-administrativo contra dicha inadmisión (Procedimiento Ordinario 253/2016 que se tramita ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid) en el que todavía no ha recaído sentencia.

TERCERO.- Presentada la reclamación, fue remitida al órgano competente para su tramitación y resolución con fecha 21 de diciembre de 2016 junto con el informe de la Dirección General de Tributos, firmado por el jefe de Área de Recursos y Procedimientos Especiales (Documento 2) al que acompaña documentación adjunta consistente en las escrituras de compraventa de los cinco primeros reclamantes *“a modo de ejemplo, ya*

que la estipulación tercera es idéntica en todos”; autoliquidaciones practicadas por los cinco primeros reclamantes *“también a modo de ejemplo, mediante las que tributaron por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, conforme con lo manifestado en la escritura de compraventa”*; Sentencia 578 de 12 de julio de 2012 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección 9ª); escritos de los interesados que instaron el procedimiento de revisión de oficio; Resolución del director General de Tributos y Ordenación del Juego de la Comunidad de Madrid de 16 de febrero de 2016 por la que se inadmite la revisión de oficio solicitada a instancia de los interesados, así como copia de la interposición del recurso contencioso-administrativo contra la misma (Procedimiento Ordinario 253/2016 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid); documentación de actuaciones realizada por algunos de los interesados en vía administrativa.

El informe jefe de Área de Recursos y Procedimientos Especiales de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego declara:

“1. No se cumple el requisito de que el supuesto daño sea antijurídico, ya que los obligados tributarios adquirieron unas viviendas, realizándose unas transmisiones por las que los compradores debían tributar bien en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), bien en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Al declarar expresamente los propios contribuyentes en la Estipulación Tercera de las escrituras de compraventa que "esta operación está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación del artículo 20.1 .22º de la Ley Reguladora de dicho impuesto", existía la necesidad jurídica de tributar por TPO, tal y como si hizo, y no por IVA, lo que, por otra parte, no hicieron en ningún momento.

2. *Tampoco se puede imputar el supuesto daño a una actuación normal o anormal, por acción u omisión, de esta Administración Tributaria, ya que la única actuación habida ha sido la de los contribuyentes, autoliquidando e ingresando el Impuesto. Ni la legislación vigente, el artículo 120.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en la que se establece que "las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda", ni del tenor de la documentación presentada al autoliquidar el impuesto, se desprende ningún dato que hiciera necesaria la actividad de esta Administración, toda vez que el hecho imponible descrito en las escrituras, como se ha dicho, era una transmisión patrimonial onerosa, y la autoliquidación practicada por los contribuyentes por ese concepto estaba correctamente calculada.*

3. *Como el daño alegado no es consecuencia del funcionamiento normal o anormal de este servicio público, al no poder imputarse a ninguna actuación de esta Administración Tributaria, tampoco existe la necesaria relación de causalidad.*

4. *Para concluir, entendemos que ha prescrito el derecho a reclamar, ya que, por un lado, desde que se produce el hecho, que sería el momento en que se efectuaron los ingresos, que son los daños alegados, casi todos, según se señala en la propia solicitud de Responsabilidad Patrimonial, en el año 2004 y 2005, y los dos últimos en el 2008, hasta que se presenta la solicitud de responsabilidad patrimonial, se ha excedido ampliamente el plazo de un año establecido en el artículo 142.5 de la Ley 30/02, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.*

5. *Por otro lado, si se toma como fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción el momento en que, según el representante de los*

contribuyentes, se manifiesta el efecto lesivo, que sería el momento en que la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 9ª, del T.S.J. de Madrid dictó la Sentencia nº 578/2012, el 12 de julio de 2012, también habría prescrito el derecho a solicitar responsabilidad patrimonial, puesto que las actuaciones que han realizado los contribuyentes desde que tuvieron conocimiento de ella hasta que instaron el presente procedimiento, el día 4 de mayo de 2016, no interrumpen el plazo de prescripción.

6. Otrósí, para determinar la fecha de inicio del plazo de prescripción no se puede aplicar, tal y como se alega, el apartado 4 del citado artículo 142, al no haberse anulado en vía administrativa o por el orden jurisdiccional contencioso-administrativo ningún acto o disposición administrativas, ya que esta Administración no ha anulado ningún acto o disposición y el orden jurisdiccional contencioso-administrativo ha desestimado o inadmitido todos y cada uno de los recursos presentados por los contribuyentes, de los cuales alguno de ellos aún permanecen sub iudice, tal y como se ha señalado”.

Tras la incorporación al procedimiento del anterior informe, se ha evacuado el oportuno trámite de audiencia al representante de los interesados. Con fecha 13 de febrero de 2017 el representante de los reclamantes presenta escrito en el que sostiene que concurre la antijuridicidad del daño y que la Comunidad de Madrid debió proceder de oficio a la devolución el ITP indebidamente ingresado desde que tuvo conocimiento de la primera consulta vinculante; que debió haberse iniciado de oficio por la Administración de la Comunidad de Madrid el procedimiento de revisión de oficio; que ha existido un funcionamiento anormal del servicio público al existir una desigualdad de trato fiscal por unos actos idénticos en contenidos y actuación; que la revisión de oficio no prescribe sin que haya prescrito, tampoco, la acción para exigir

responsabilidad patrimonial a la Administración (Documento nº 4). Acompaña con su escrito una copia de la consulta vinculante AF1138-05 emitida el día 13 de septiembre de 2005 por el director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

El representante de los reclamantes propone como prueba la solicitud de certificación a la Agencia Tributaria sobre la fecha de la primera consulta vinculante; relación de todas las consultas vinculantes; si la Comunidad de Madrid ofreció al Estado en algún momento, tras conocer el resultado de la primera consulta vinculante, el pago de la cantidad que correspondería por IVA a la Administración Tributaria Central; si la Agencia Tributaria se dirigió en algún momento a la Comunidad de Madrid exigiéndole el abono del IVA por las transmisiones o si la Agencia Tributaria hizo algo similar con los adquirentes de las viviendas.

Asimismo solicita que se certifique por la Comunidad de Madrid, además las cuestiones planteadas a la Agencia Tributaria, una relación circunstanciada de afectados a los que se consintió el cobro del ITP por dichas transmisiones de viviendas con indicación de la fecha de la escritura pública y *“de la devolución de ingresos indebidos que se les haya practicado en su caso, explicitando la causa a que tal devolución obedezca y recursos o impugnaciones aún pendientes de resolver en esta materia”*.

Con fecha 28 de marzo de 2017, la coordinadora de la Secretaría General Técnica de la Consejería de Economía, Empleo y Hacienda formula propuesta de resolución en la que rechaza motivadamente las pruebas propuestas en el trámite de audiencia al considerar que *“la práctica de las pruebas solicitadas en nada desvirtuaría el contenido de esta resolución ya que las consultas vinculantes del Ministerio de Economía y Hacienda como ya se ha expuesto, no concluían que todas las compraventas realizadas debían tributar por IVA y no por ITP, si no que habría que comprobar que se cumplen en cada caso los requisitos*

legalmente establecidos” y que “la solicitud de una relación de afectados por las compraventas del INVIFAS a los que se les haya reconocido la devolución de ingresos indebidos no implicaría el reconocimiento de dicho derecho a los ahora reclamantes y pone de manifiesto, que la Administración para aquellos sujetos que sí cumplían con los requisitos establecidos en la Ley les reconoció el derecho a la devolución”.

La propuesta de resolución desestima la reclamación al considerar que la vía de la responsabilidad patrimonial no es la adecuada para solicitar el pago de un importe indebidamente ingresado pues no se trata de una indemnización de daños y perjuicios y ni tampoco es la vía adecuada para pretender hacer efectivo por vía indirecta, el contenido de un pronunciamiento judicial, impugnar un acto administrativo o privarlo de eficacia.

Además, la propuesta de resolución considera prescrito el derecho a reclamar que debió haberse ejercitado antes del 12 de julio de 2013, sin que pueda computarse el inicio del plazo de prescripción desde la fecha de notificación de las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y del Tribunal Supremo, al pronunciarse sobre una solicitud dirigida a la Administración de Justicia y no respecto de una actuación de la Comunidad de Madrid. En relación con los solicitantes de la revisión de oficio, cuya inadmisión ha sido recurrida ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, considera que *“en el caso de que el TSJ resolviera a favor de los recurrentes, podría iniciarse el plazo de un año para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial”.*

CUARTO.- Por escrito de la consejera de Economía, Empleo y Hacienda con registro de entrada en la Comisión Jurídica Asesora el día 29 de marzo de 2017 se formuló preceptiva consulta a este órgano.

Ha correspondido la solicitud de consulta del presente expediente, registrada en la Comisión Jurídica Asesora de la Comunidad de Madrid

con el nº 122/17, a la letrada vocal Dña. Rocío Guerrero Ankersmit que formuló y firmó la oportuna propuesta de dictamen, deliberada y aprobada, por el Pleno de esta Comisión Jurídica Asesora en su sesión de 4 de mayo de 2017.

El escrito de solicitud de dictamen preceptivo está acompañado de documentación en papel y en soporte CD, adecuadamente numerada y foliada, que se considera suficiente.

A la vista de tales antecedentes, formulamos las siguientes,

CONSIDERACIONES DE DERECHO

PRIMERA.- La Comisión Jurídica Asesora emite su dictamen preceptivo, de acuerdo con el artículo 5.3.f) a. de la Ley 7/2015, de 28 de diciembre, al tratarse de una reclamación de responsabilidad patrimonial de cuantía indeterminada, y por solicitud de la consejera de Economía, Empleo y Hacienda, órgano legitimado para ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18.3.a) del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Comisión Jurídica Asesora de la Comunidad de Madrid, aprobado por el Decreto 5/2016, de 19 de enero, (en adelante, ROFCJA).

SEGUNDA.- La tramitación del procedimiento de responsabilidad patrimonial, iniciado a instancia de 689 interesados, según consta en los antecedentes, se regula en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas según establece su artículo 1.1. No obstante, de conformidad con su disposición transitoria tercera, apartado a), dado que este procedimiento se incoó a raíz de la reclamación presentada el 4 de mayo de 2016,

resulta de aplicación la normativa anterior, esto es, los artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, LRJ-PAC), que han sido desarrollados por el Reglamento de los procedimientos de las Administraciones Públicas en materia de responsabilidad patrimonial, aprobado por el Real Decreto 429/1993, de 26 de marzo (en adelante, RPRP).

Los reclamantes ostentan legitimación activa para promover el procedimiento de responsabilidad patrimonial, al amparo del artículo 139 de la LRJ-PAC, al haber efectuado el pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimonial y Actos Jurídicos Documentados (modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas), lo que queda acreditado en el expediente administrativo.

La legitimación pasiva corresponde a la Comunidad de Madrid, como titular de la competencia en materia de recaudación de tributos y sanciones en materia de Ordenación y Gestión del Juego.

Se observa que el representante de los 689 reclamantes ha acumulado en su escrito de inicio del procedimiento de responsabilidad patrimonial todas las reclamaciones. Tal actuación está permitida por el artículo 70 LRJ-PAC, que dispone que cuando las pretensiones correspondientes a una pluralidad de personas tengan un contenido y fundamento idéntico o sustancialmente similar, podrán ser formuladas en una única solicitud, salvo que las normas reguladoras de los procedimientos específicos dispongan otra cosa.

En el presente caso, se plantea una reclamación de responsabilidad patrimonial que se fundamenta en el funcionamiento, normal o anormal, de la Administración Tributaria madrileña que, a pesar de la consulta vinculante de 13 de septiembre de 2005 y otras muchas que la siguieron de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y

Hacienda, no procedió a la revisión de oficio de las autoliquidaciones efectuadas por los interesados y la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas. Todos los reclamantes alegan que dicha actuación les ha generado un daño y que, al concurrir los requisitos de la responsabilidad patrimonial, deben ser indemnizados. Si bien todos tienen en común esta pretensión, debe advertirse que de los 689 reclamantes, unos procedieron, tras conocer la Sentencia de 12 de julio de 2012, que confirmaba la resolución del TEAR y la procedencia de la liquidación del IVA y, en consecuencia a la devolución de los ingresos indebidos por el ITP, a solicitar la extensión de efectos de la sentencia. Otros, en cambio, que habían realizado actuaciones en vía administrativa que fueron consentidas por no haber sido recurridas ante la jurisdicción contencioso-administrativa, solicitaron la revisión de oficio de las autoliquidaciones efectuadas y han interpuesto recurso contencioso-administrativo contra la resolución denegatoria de estas solicitudes.

Por último y en lo relativo al plazo de presentación de la reclamación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 142.5 LRJ-PAC el derecho a reclamar responsabilidad patrimonial a la Administración prescribe al año de manifestarse el efecto lesivo y de que se haya determinado el alcance de las secuelas.

En el presente caso, efectuado el ingreso de las correspondientes autoliquidaciones por los 689 reclamantes, el plazo para reclamar a la Comunidad de Madrid se iniciaría desde la fecha que se tuvo conocimiento de la improcedencia de la liquidación efectuada. Se desconoce la fecha en que todos los reclamantes tuvieron noticia de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 12 de julio de 2012. En cualquier caso, resulta acreditado en el procedimiento que en la fecha en que presentaron la solicitud de extensión de efectos de la sentencia ya tenían noticia de la misma, por lo que lo procedente habría sido la interposición de la reclamación en ese momento. No puede

admitirse la alegación de los reclamantes relativa a que la interposición de la reclamación se produce dentro del año siguiente a la inadmisión por el Tribunal Constitucional de los recursos de amparo porque no nos encontramos ante un supuesto de anulación por el orden jurisdiccional contencioso-administrativo de los actos o disposiciones administrativas, por lo que no resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 142.4 LRJ-PAC.

En consecuencia, las reclamaciones de responsabilidad patrimonial presentadas por todos los interesados que solicitaron la extensión de los efectos de la sentencia están prescritas.

En relación con los reclamantes que instaron la revisión de oficio de las autoliquidaciones realizadas, en cuanto su inadmisión está pendiente de recurso contencioso-administrativo, la eventual estimación del mismo podría determinar la declaración de nulidad de los actos y autoliquidaciones realizadas y, por consiguiente, la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas con los intereses correspondientes.

El procedimiento seguido no adolece de ningún defecto de anulabilidad o nulidad, por cuanto se han llevado a cabo todas las actuaciones necesarias para alcanzar adecuadamente la finalidad procedimental. Las pruebas propuestas por el representante de los reclamantes en el trámite de audiencia han sido inadmitidas por impertinentes de forma motivada en la propuesta de resolución.

Tras la instrucción del procedimiento, se ha puesto el expediente de manifiesto para alegaciones, en cumplimiento de los artículos 9, 10 y 11 del R.D. 429/1993, 82 y 84 de la LRJ-PAC, al representante de los interesados en el procedimiento, y formulado propuesta de resolución.

TERCERA.- La responsabilidad patrimonial del Estado se recoge en el art. 106.2 de la Constitución, que garantiza el derecho de los

particulares a ser indemnizados de toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos, en los términos establecidos por la ley, previsión desarrollada por la Ley 30/92, de 26 de noviembre, en su Título X, artículos 139 y siguientes.

La viabilidad de la acción de responsabilidad patrimonial de la Administración, según doctrina jurisprudencial reiterada, por todas, las Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 17 de julio de 2015 (recurso de casación 3547/2013) y 25 de mayo de 2014 (recurso de casación 5998/2011), requiere conforme a lo establecido en el art. 139 LRJ-PAC:

a) La efectiva realidad del daño o perjuicio, evaluable económicamente e individualizado en relación a una persona o grupo de personas.

b) Que el daño o lesión patrimonial sufrida por el reclamante sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal -es indiferente la calificación- de los servicios públicos en una relación directa e inmediata y exclusiva de causa a efecto, sin intervención de elementos extraños que pudieran influir, alterando, el nexo causal. Así, la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de junio de 2007 (Recurso 10231/2003), con cita de otras muchas declara que *“es doctrina jurisprudencial consolidada la que sostiene la exoneración de responsabilidad para la Administración, a pesar del carácter objetivo de la misma, cuando es la conducta del propio perjudicado, o la de un tercero, la única determinante del daño producido aunque hubiese sido incorrecto el funcionamiento del servicio público (Sentencias, entre otras, de 21 de marzo, 23 de mayo , 10 de octubre y 25 de noviembre de 1995, 25 de noviembre y 2 de diciembre de 1996 , 16 de noviembre de 1998 , 20 de febrero , 13 de marzo y 29 de marzo de 1999)”*.

c) Que exista una relación de causa a efecto entre el funcionamiento del servicio y la lesión, sin que ésta sea producida por fuerza mayor.

d) Que el reclamante no tenga el deber jurídico de soportar el daño cabalmente causado por su propia conducta. Así, según la Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de julio de 2009 (recurso de casación 1515/2005 y las sentencias allí recogidas) *“no todo daño causado por la Administración ha de ser reparado, sino que tendrá la consideración de auténtica lesión resarcible, exclusivamente, aquella que reúna la calificación de antijurídica, en el sentido de que el particular no tenga el deber jurídico de soportar los daños derivados de la actuación administrativa”*.

CUARTA.- Aplicada la anterior doctrina al presente caso, presupuesto necesario para el reconocimiento de responsabilidad patrimonial es la acreditación de un daño efectivo y evaluable económicamente.

Conforme con reiterada jurisprudencia, la carga de la prueba de los presupuestos que hacen nacer la responsabilidad patrimonial de la Administración recae sobre el reclamante (Sentencias del Tribunal Supremo de 8 de octubre de 1986, 25 de mayo de 1987, 15 de febrero de 1994, 25 de julio de 2003, 30 de septiembre de 2003, 14 de octubre de 2004 y 15 de diciembre de 2005, entre otras), salvo la concurrencia de la fuerza mayor o la existencia de dolo o negligencia de la víctima que corresponde probar a la Administración (Sentencias del Tribunal Supremo 18 de febrero de 1998, 15 de marzo de 1999, 25 de octubre de 2002, 17 de febrero de 2003, 24 de febrero de 2003, entre otras).

El representante de los reclamantes alega como daño lo indebidamente ingresado por cada uno de los 689 reclamantes de la cantidad resultante de la autoliquidación del ITP. Daño que imputa al funcionamiento *“de los servicios de la Hacienda de la Comunidad de*

Madrid (a la cual entendemos que sirvieron, además, los Notarios intervinientes en las correspondientes escrituras públicas de adquisición que dieron lugar a esos ingresos indebidos de ITP al consignar todos ellos y como estipulación Tercera en cada una de dichas escrituras de primera adquisición de viviendas, una cláusula que afirmaba que la operación que se realizaba estaba exenta de IVA, mención del todo innecesaria, acaso impuesta desde INVIFAS o en connivencia interesada para que las propias operaciones tributasen por ITP, pero en ningún caso ni impuesta ni querida por mis mandantes, que, obviamente, ni intervinieron en su redacción, ni eran expertos fiscalistas capaces de desdecir o contradecir lo que se afirmaba en esas escrituras públicas”.

Alegación que debe ser rechazada pues carece de todo fundamento y prueba que la Comunidad de Madrid, ajena a la celebración de los contratos de compraventa celebrados entre los reclamantes y el INVIFAS, pueda estar en connivencia con el INVIFAS o con los Notarios para que figure en la escritura una estipulación que declare exenta la venta del IVA y así quede sujeta a ITP.

Si los reclamantes entendían errónea su autoliquidación debieron solicitar la devolución de ingresos indebidos (algunos de ellos lo hicieron) y, frente a su denegación por la Comunidad de Madrid, interponer reclamación económico-administrativa y, posteriormente, recurso contencioso-administrativo.

En consecuencia, no existe relación de causalidad entre el daño sufrido por los reclamantes y el funcionamiento de la Administración tributaria porque, en relación con los reclamantes que instaron la extensión de efectos de la sentencia, en ningún momento desde que efectuaron su autoliquidación y hasta la fecha de la interposición de la presente reclamación se dirigieron a la Comunidad de Madrid solicitando la devolución del ingreso efectuado por la autoliquidación del ITP.

Tampoco se aprecia la existencia de nexo causal en las reclamaciones interpuestas por aquellos interesados que solicitaron la revisión de oficio de los actos denegatorios de su solicitud de ingresos indebidos porque, frente a la resolución desfavorable para sus intereses, de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid o del TEAR de Madrid, según los casos, se aquietaron y no la impugnaron ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por lo que, con su conducta, se habría producido la ruptura del nexo causal.

Es el obligado tributario el que debió instar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, sin que sea posible la actuación de oficio por la Administración, como alegan los reclamantes en su escrito, ante el elevado número de autoliquidaciones efectuadas por los adquirentes de viviendas del INVIFAS, muchas de ellas correctamente autoliquidadas, al estar sujetas al ITP por tratarse de segundas transmisiones de vivienda. En este sentido, el artículo 20.2.22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido declara exentas del impuesto:

“Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea

quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones”.

Como señala la propuesta de resolución, las consultas vinculantes del Ministerio de Economía y Hacienda no concluían que todas las compraventas realizadas debían tributar por IVA y no por ITP, si no que habría que comprobar el cumplimiento en cada caso de los requisitos legalmente establecidos. Son los interesados los que, separándose de lo estipulado en la cláusula tercera de la escritura, tenían que desvirtuar que concurrían los requisitos para considerar la transmisión sujeta y no exenta de IVA y que procedía la devolución de lo ingresado por ITP.

Debe ponerse de manifiesto que muchos de los reclamantes efectuaron su autoliquidación con el ingreso correspondiente sin que solicitaran posteriormente la devolución de dicho ingreso, de manera que las liquidaciones deben considerarse firmes y consentidas. Cabe recordar la doctrina del Tribunal Supremo sentada en las Sentencias de 9 de abril de 2010, 3 y 26 de mayo de 2010, y de 19 de julio de 2011, en la que se señala lo siguiente:

“resulta indiscutible que la responsabilidad patrimonial de la administración garantizada en el artículo 106.2 de la Constitución y desarrollada en la LRJ-PAC bajo los principios antedichos establecidos por el legislador no constituye una vía para impugnar actos administrativos que se dejaron consentidos por no haber utilizado los cauces legalmente establecidos.

No debe olvidarse que el Tribunal Constitucional ha insistido en que la negligencia, error técnico o impericia de la parte perjudicada no goza

de amparo constitucional (STC 104/2001, de 23 de abril con cita de otras muchas)”.

En este sentido como ya ha señalado esta Comisión Jurídica Asesora (Dictamen 74/17 de 16 de febrero) así como el Consejo Consultivo en sus dictámenes 743/11, de 21 de diciembre y 25/13, de 30 de enero, *“la reclamación de responsabilidad patrimonial no puede articularse, so pena de incurrir en fraude de ley (artículo 6.4 CC), como una vía para atacar la legalidad de actos administrativos firmes ya sea por no haber sido recurridos en plazo o por haber sido desestimados los recursos interpuestos contra los mismos”.*

Asimismo, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en Sentencia de 20 de marzo de 2015 (recurso 205/2013) ha señalado con cita de la Sentencia del Tribunal Supremo (Sala 3ª), de 19 de julio de 2011 (recurso 4912/2007), *“que la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas no constituye una vía alternativa para impugnar actos administrativos que se dejaron consentidos”.*

En mérito a cuanto antecede, esta Comisión Jurídica Asesora formula las siguientes

CONCLUSIONES

1.ª- Procede la desestimación de las reclamaciones presentadas por todos los interesados que solicitaron la extensión de efectos de la sentencia de 12 de julio de 2012 del Tribunal Superior de Justicia de Madrid al estar prescritas.

2.^a- En cualquier caso, procede la desestimación de las reclamaciones al no concurrir los requisitos necesarios para la existencia de responsabilidad patrimonial, al no ser ésta la vía adecuada para la obtención de la devolución de los ingresos indebidos.

A la vista de todo lo expuesto, el órgano consultante resolverá según su recto saber y entender, dando cuenta de lo actuado, en el plazo de quince días, a esta Comisión Jurídica Asesora de conformidad con lo establecido en el artículo 22.5 del ROFCJA.

Madrid, a 4 de mayo de 2017

La Presidenta de la Comisión Jurídica Asesora

CJACM. Dictamen nº 177/17

Excma. Sra. Consejera de Economía, Empleo y Hacienda

Carrera de San Jerónimo, 13 – 28014 Madrid