

Dictamen n.º: **560/20**
Consulta: **Consejero de Hacienda y Función Pública**
Asunto: **Responsabilidad Patrimonial**
Aprobación: **15.12.20**

DICTAMEN del Pleno de la Comisión Jurídica Asesora de la Comunidad de Madrid, en su sesión de 15 de diciembre de 2020, aprobado por unanimidad, sobre la consulta formulada por el consejero de Hacienda y Función Pública, al amparo del artículo 5.3. de la Ley 7/2015, de 28 de diciembre, en el procedimiento de responsabilidad patrimonial promovido por el representante de la entidad Estudio-5 de Gestión y Proyectos, S.A., como sucesora de Herinver Grupo Inmobiliario, S.L, en el que solicita el reembolso del importe de dos liquidaciones provisionales practicadas por la Administración Tributaria en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) por la adquisición de dos parcelas en las que se le repercutió el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 24 de septiembre de 2019 se presentó en el registro de la Consejería de Economía, Empleo y Competitividad, reclamación de responsabilidad patrimonial formulada por el representante de la entidad ESTUDIO-5 DE GESTION Y PROYECTOS, S.A., en el que solicita la devolución de 72.440,20 € y 119.613,79 € que la Administración de la Comunidad de Madrid ingresó por dos

liquidaciones provisionales practicadas, más los intereses de demora devengados desde la fecha del pago de ejecución de las garantías hasta la de su devolución, alegando una doble imposición tributaria, IVA e ITPAJD, por resolución de diferentes órganos de la Administración.

Señala la reclamación que en fecha 14 de enero de 2005, la mercantil Herinver Grupo Inmobiliarios S.L. realizó la compra de la parcela nº 9 del Polígono 7 del Sector I-7 del P.G.O.U de Navalcarnero, por importe de 1.120.347,94 euros, más 179.255,67 euros de IVA, según consta en la escritura de segregación y compraventa que se adjunta con la reclamación.

Refiere el escrito que en el folio 8 de esta escritura se hace constar expresamente:

“Pago del I.V.A.- Por tratarse de una venta sujeta al pago del IVA, la parte vendedora ha repercutido a la parte compradora, y ésta ha satisfecho a aquélla dicho impuesto, a razón del 16% sobre el valor total de la compra que asciende a 179.255, 67 euros.

Esta transmisión, por tanto, no está sujeta al pago del ITPAJD”.

La escritura de compraventa se presentó en la entidad gestora en fecha 16 de febrero de 2005, acompañada de autoliquidación por el ITPAJD modalidad *“Actos Jurídicos Documentados”* al tipo impositivo del 1%, ingresando la cantidad de 11.203,48 euros, según se acredita en documento que se adjunta a la reclamación.

Continúa el relato de la reclamante señalando que, con fecha 15 de enero de 2006, la oficina liquidadora de Navalcarnero le notifica una propuesta liquidadora, al considerar que esta transmisión está sujeta al ITPAJD modalidad de *“transmisiones patrimoniales onerosas”*, girando liquidación por dicho concepto, al tipo impositivo del 7%, por importe de 78.424,36 euros, en el que se incluyen 1.850,88 euros de

intereses de demora y, señala el escrito, del que habría que deducir la cantidad ya ingresada, 11.203,48 por lo que el importe pendiente de ingresar ascendería a 69.071,76 euros. Refiere la reclamante que este hecho está acreditado en resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, número de referencia 28/18220/2006, que se adjunta.

Afirma que, ante la disconformidad de la resolución adoptada por la oficina liquidadora, interpuso recurso de reposición, el cual fue desestimado. Contra este acuerdo desestimatorio, el 4 de agosto de 2006 se interpuso reclamación (nº 28-18220-2006) ante el TEAR, la cual fue desestimada por resolución de fecha 23 de noviembre de 2009 (notificada el 20 de julio de 2012) en base a los siguientes fundamentos: que no había falta de motivación en la resolución; que la validez de la renuncia a la exención del IVA queda condicionada al cumplimiento de unos requisitos, de los cuales no se cumplen dos de ellos (que el adquirente declare por escrito que es un sujeto pasivo del IVA que actúa en el ejercicio de su actividad profesional y que el adquirente tenga derecho a la deducción total del IVA soportado la correspondiente adquisición); además, no se cumple la condición de que el transmitente comunique fehacientemente al adquirente la renuncia, con carácter previo o simultáneo a la entrega del bien.

Según el escrito, tras la desestimación de esta reclamación económico-administrativa en cuanto a devolución del importe por tributación de ITPAJD modalidad “*Transmisiones patrimoniales Onerosas*” y, dado que también se había tributado por el IVA, la entidad requirió las cantidades satisfechas por el IVA a la vendedora, la cual, a su vez, lo reclamó a Administración solicitando rectificación de autoliquidación, que fue denegada.

Continúa la reclamación manifestando que, ante esta denegación, la entidad presentó recurso de reposición (por ser parte interesada), el

cual fue desestimado mediante resolución notificada el 18 de febrero de 2013. Refiere que, según consta en el acuerdo del TAER de Madrid número de referencia 28/18548/2015, notificado el 22 de abril de 2019, que se adjunta, esta resolución no consta en el expediente de la Administración ni puede ser aportada en el momento de interponer la reclamación.

Según afirma, el 22 de mayo de 2013 presentó escrito solicitando la rectificación de autoliquidación con devolución de los ingresos indebidos ante los órganos de gestión tributaria (dependencias de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Pozuelo). La AEAT dicta acuerdo de resolución de inadmisión de rectificación de autoliquidación por entender que está resuelto en la desestimación del recurso de reposición, cuya resolución es firme, al no haberse interpuso reclamación económico-administrativa contra la misma.

La reclamación relata que el 3 de agosto de 2015 se presentó reclamación económico-administrativa contra este acuerdo de inadmisión por parte de la AEAT de Pozuelo, que también se inadmite, por cuanto no consta la resolución del recurso de reposición y, por tanto, no hay acuerdo firme.

Señala que la entidad ya se ha deducido el IVA que le fue repercutido por la vendedora y, una vez practicada la deducción por la persona que indebidamente haya soportado la repercusión, no procede que ésta inste la rectificación de la autoliquidación.

De igual modo, afirma que se ha de conocer a efectos de la persona jurídica interviniente que, en fecha 24 de junio de 2008, se otorgó escritura de fusión en el Registro Mercantil el día 4 de agosto de 2008 por la que la mercantil “*Estudio 5 de Gestión y Proyectos, S.A.*” absorbía a “*Herinver Grupo Inmobiliario, S.L.*”, por la que la entidad absorbente se subrogaba en todos sus derechos y obligaciones, hecho que se acredita mediante documento adjunto.

Concluye la reclamación, en cuanto a la adquisición de la concreta parcela referida, que las resoluciones dictadas desestiman la devolución del importe por IVA y por ITPAJD, modalidad de “*Transmisiones Patrimoniales Onerosas*”, por lo que, afirma, nos encontramos ante dos resoluciones administrativas de órganos de la Administración Pública firmes y absolutamente contradictorias conforme a lo que la Ley establece, a saber, la resolución dictada en el procedimiento 28/18220/06 por el TEAR de Madrid y la resolución dictada por el mismo TEAR en procedimiento 28/18548/2015.

Por otro lado, la reclamación relata que, con fecha 31 de marzo de 2005, la mercantil Herinver Grupo Inmobiliario, S.L. realizó la compra de la parcela nº 6 del Polígono 7 del Sector 1-7 Navalcarnero por importe de 1.843.631,40 euros más 294.981,02 euros de IVA, según consta en la escritura de compraventa que se aporta.

Refiere que en el folio 7 de esta escritura se hace constar expresamente:

“Pago del IVA.- Por tratarse de una venta sujeta al pago del IVA, la parte vendedora ha repercutido a la parte compradora, y ésta ha satisfecho a aquélla dicho impuesto, a razón del 16% sobre el valor total de la compra que asciende a 294.981,02 euros. Esta transmisión, por tanto, no está sujeta al pago del Impuesto de Transmisiones Onerosas”.

Según el escrito, la escritura de compraventa se presentó en la entidad gestora en fecha 26 de abril de 2005, acompañada de autoliquidación por el ITPAJD modalidad “*Actos Jurídicos Documentados*”, al tipo impositivo del 1%, ingresando la cantidad de 18.436,31 euros, según se acredita en documento adjunto.

Afirma la entidad reclamante que, con fecha 19 de julio de 2006, la oficina liquidadora de Navalcarnero le notificó propuesta de liquidación provisional, al considerar que esta transmisión estaba sujeta al ITPAJD, modalidad "*Transmisiones Patrimoniales Onerosas*", girando liquidación por dicho concepto al tipo impositivo del 7% por importe de 129.054,20 euros, donde se incluían 4.530,79 euros de intereses de demora y del que, afirma, había que deducir la cantidad ya ingresada, 18.436,31 euros, por lo que el importe pendiente de ingresar ascendió a 115.148,68 euros. Según señala, este hecho está acreditado en resolución del TEAR de Madrid 28/15857/2007, que se adjunta.

Manifiesta que, ante la disconformidad con la resolución adoptada por la oficina liquidadora, interpuso recurso de reposición, desestimado por acuerdo de 18 de abril de 2007 y notificado el 28 de septiembre de 2007. Contra este acuerdo desestimatorio, relata, el 31 de octubre de 2007 se interpuso reclamación (nº 28-15857-2007) ante el TEAR, la cual fue desestimada por resolución de fecha 30 de junio de 2010 (notificada el 20 de julio de 2012) al considerar que no le corresponde la condición de empresario para declarar la exención del IVA porque en la fecha en la que se transmite la finca no se habían iniciado las obras de urbanización.

Señala el escrito que, ante la desestimación de esta reclamación económico-administrativa en cuanto a la devolución del importe por tributación de ITPAJD modalidad "*Transmisiones Patrimoniales Onerosas*", y dado que también se había tributado por IVA, la entidad requirió las cantidades satisfechas por el IVA a la vendedora, la cual, a su vez, lo reclamó a la Administración solicitando rectificación de autoliquidación con devolución de ingresos indebidos, siendo denegada.

Afirma que, ante esta denegación, la entidad presentó recurso de reposición (en su condición de interesada), el cual fue desestimado con número de referencia 2013GRC46780008V, y cuya resolución fue notificada en fecha 18 de febrero de 2013, según consta en el acuerdo dictado por el TEAR con número de referencia 28/18546/2015, que adjunta, y del que se deducen, según señala, los siguientes hechos:

Que el 22 de mayo de 2013 se presentó por la entidad escrito ante las dependencias de la AEAT de Pozuelo, solicitando rectificación de autoliquidación con devolución de los ingresos indebidos ante los órganos de gestión tributaria. La AEAT dictó acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación acordando *"no admitir a trámite la solicitud sin entrar a conocer los fundamentos alegados"* por entender que está resuelto en la desestimación del recurso de reposición (2013GRC46780008V), cuya resolución devino firme, al no haberse interpuso reclamación económico-administrativa contra la misma.

De igual modo, afirma que el 3 de agosto de 2015 se presentó reclamación económico-administrativa contra este acuerdo dictado por la Administración de Pozuelo y el TEAR resolvió la inadmisión a trámite, por entender que la resolución del recurso de reposición dictado por la AEAT de Pozuelo presentado contra el acuerdo desestimatorio de rectificación era firme y la posibilidad de presentar una nueva rectificación de autoliquidación o solicitud de devolución de ingresos indebidos resultaba contraria a principios constitucionales.

Concluye la reclamante que, según lo anterior, y como ocurrió con la anterior parcela, contrariamente a lo establecido por la Ley, la entidad terminó pagando por todos los impuestos, cuando hay una incompatibilidad entre IVA e ITPAJD, aunque ciertamente el importe pagado por *"modalidad Actos Jurídicos Documentados"* se dedujo de la posterior liquidación por la *"modalidad Transmisión Patrimonial Onerosa"*. Pero, la operación vendrá gravada, en su caso, por uno u

otro impuesto, IVA o ITPAJD, tal y como se deduce de la Ley y se hace constar expresamente en el Portal del Contribuyente de la Comunidad de Madrid.

En definitiva, afirma que las resoluciones dictadas desestiman la devolución del importe liquidado por ambos tributos, por lo que nos encontramos ante dos resoluciones administrativas de órganos de la Administración Pública firmes y absolutamente contradictorias conforme a lo que la Ley establece. Por ello, manifiesta que la compraventa de ambas parcelas se ha visto gravada, finalmente, por dos impuestos, tanto por el IVA como por el ITPAJD, dándose una duplicidad impositiva cuando sólo debe tributarse por IVA/Actos Jurídicos Documentados o Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, tal y como se deduce del art. 7.5 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto 1/93, de 24 de septiembre.

Afirma que el importe de la indemnización solicitada asciende a la suma de 72.440,20 euros, correspondiente a la parcela 9, más 119.613,79 euros, correspondientes a la parcela 6, es decir, un total de 192.053,99 euros, más los intereses de demora que se devenguen desde la fecha del pago (ejecución de las garantías) hasta la de su devolución a la propia entidad

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

Con fecha 11 de febrero de 2005 se practicó autoliquidación por el ITPAJD, modalidad Actos Jurídicos Documentados, ingresando un importe de 11.203,48 €, al aplicar el tipo del 1% sobre una base liquidable de 1.120.347,94 €, presentando ante la oficina liquidadora de Navalcarnero, escritura de segregación y compraventa de 14 de enero de 2005 otorgada a favor de la entidad Herinver Grupo Inmobiliario, S.L., a través de la cual, la mercantil adquirió por un

importe de 1.120.347,94 euros la parcela 9 del polígono 7, incluida en el Sector I-7 del Plan General de Ordenación Urbana de Navalcarnero, declarando en su estipulación segunda que la operación estaba sujeta al IVA y, por lo tanto, no sujeta al pago del ITPAJD, por lo que la vendedora le repercutió a la compradora la cantidad de 179.255,67 €, a razón del 16% sobre el valor total de la compra.

El 26 de abril de 2005 se practica nueva autoliquidación por el ITPAJD, modalidad Actos Jurídicos Documentados, ingresando un importe de 18.436,31 €, al aplicar el tipo del 1% sobre una base liquidable de 1.843,631,40 €, presentando el día 29 de abril de 2005, ante la referida oficina liquidadora, escritura de compraventa otorgada el 31 de marzo de 2005 a favor de la entidad Herinver Grupo Inmobiliario, S.L., mediante la cual la sociedad adquirió por un importe de 1.843.631,40 € la parcela 6 del polígono 7 del Sector I-7 del Plan General de Ordenación Urbana de Navalcarnero, declarando asimismo en la estipulación segunda que esta operación también estaba sujeta al IVA y, por lo tanto, no sujeta al pago del ITPAJD, por lo que la parte vendedora repercutió a la compradora la cantidad de 293.981,02 €, a razón del 16% sobre el valor total de la compra.

La oficina liquidadora de Navalcarnero inició, con fecha 7 de septiembre de 2005, procedimiento de verificación de datos, realizando propuesta de liquidación provisional, conforme con lo dispuesto en los artículos 34.1.m), 99.8 y 132.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al considerar que se trataba de un hecho imponible sujeto al ITPAJD, abriendo un plazo de 10 días hábiles para formular alegaciones, que fueron presentadas el día 7 de octubre de 2005, solicitando la nulidad de la propuesta de liquidación por falta de motivación y, subsidiariamente, que se trataba de una operación sujeta y no exenta del IVA al tratarse de suelo en curso de urbanización.

Desestimadas las alegaciones formuladas, con fecha 9 de enero de 2006 la oficina liquidadora practicó la liquidación provisional, en la que resultaba una cuota tributaria de 78.424,63 €, por lo que, una vez deducidos los 11.203,48 € ingresados mediante la autoliquidación realizada, resultó un total a ingresar por el concepto transmisiones patrimoniales onerosas de 69.071,76 €.

Contra esta liquidación provisional se interpuso, el 15 de marzo de 2006, recurso de reposición en el que se volvía a alegar que se trataba de una transmisión sujeta y no exenta de IVA, al tratarse de un terreno en curso de urbanización y, con carácter subsidiario, que se había renunciado de forma válida y eficaz a la exención de dicho impuesto. A su vez, se solicitó la suspensión del ingreso aportando aval solidario emitido por una entidad bancaria.

El recurso fue desestimado el día 24 de abril de 2006, confirmando la liquidación provisional practicada, al considerar que no se había iniciado la urbanización del terreno y que no se cumplían los requisitos para poder renunciar a la exención del IVA. El 4 de agosto de 2006 se interpuso contra esta resolución la reclamación nº 28/18220/2006, ante el TEAR de Madrid, en la que se volvían a alegar los mismos motivos que en el recurso de reposición y, además, falta de motivación de la liquidación impugnada.

Con fecha 23 de noviembre de 2009, el TEAR de Madrid desestimó todas las alegaciones formuladas, señalando que la liquidación estaba suficientemente motivada, que se trataba de una operación sujeta pero exenta del IVA y que no se cumplían todos los requisitos para poder renunciar a la exención, por lo que se trataba de un hecho imponible sujeto, por consiguiente, al ITPAJD. Esta resolución no fue recurrida, deviniendo firme. La resolución fue notificada el 18 de enero de 2010, si bien la reclamante no la recibió hasta el 20 de julio de 2012, devuelta en dos ocasiones por el Servicio de Correos por ausencia.

El importe a ingresar de la liquidación, 69.071,76 €, junto con los intereses de demora generados durante la suspensión de la deuda de 3.368,44 €, que sumaban una cantidad a ingresar de 72.440,20 €, fue satisfecha en período ejecutivo el día 21 de febrero de 2014, mediante la ejecución del aval, siendo declarados incobrables los 13.814,35 € correspondientes al recargo de apremio.

En relación con la actuación referida a las segunda de las parcelas adquiridas por la entidad, la número 6, la oficina liquidadora de Navalcarnero inició, con fecha 2 de marzo de 2006, procedimiento de verificación de datos, realizando propuesta de liquidación provisional, conforme con lo dispuesto en los artículos 34.1.m), 99.8 y 132.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al considerar que se trataba de un hecho imponible sujeto al ITPAJD, abriendo un plazo de 10 días hábiles para formular alegaciones, que fueron presentadas el día 25 de julio de 2006, solicitando la nulidad de la propuesta de liquidación por falta de motivación y, subsidiariamente, que se trataba de una operación sujeta y no exenta del IVA al tratarse de suelo en curso de urbanización.

Desestimadas las alegaciones formuladas, con fecha 8 de agosto de 2006, la oficina liquidadora practicó la liquidación provisional, en la que resultaba una cuota tributaria de 129.054,20 € que, al deducir los 18.436,31 € ingresados mediante la autoliquidación practicada, resultaba un total a ingresar por el concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas de 115.148,68 €.

Contra esta liquidación provisional se interpuso, con fecha 25 de enero de 2007, recurso de reposición, en el que se volvía a alegar que se trataba de una transmisión sujeta y no exenta de IVA al tratarse de un terreno en curso de urbanización y, con carácter subsidiario, que se había renunciado de forma válida y eficaz a la exención de dicho

impuesto. A su vez, se solicitó la suspensión del ingreso aportando aval solidario emitido por una entidad de crédito.

El recurso fue desestimado el día 18 de abril de 2007, confirmando la liquidación provisional practicada, al considerar que no se había iniciado la urbanización del terreno y que no se cumplían los requisitos para poder renunciar a la exención del IVA. Contra esta resolución, el 31 de octubre de 2007 se interpuso ante el TEAR de Madrid la reclamación nº 28/15857/2007, en la que alegaba que se trataba de una entrega sujeta y no exenta del IVA, al tratarse de un terreno en curso de urbanización, que el vendedor tenía la condición de empresario y que se ha renunciado a la exención del IVA.

Con fecha 30 de junio de 2010, el TEAR de Madrid desestimó todas las alegaciones formuladas, señalando que, al no haberse iniciado las obras de urbanización, el vendedor no tenía la condición de empresario, por lo que desestimó todas las alegaciones, resolviendo que nos encontrábamos ante una transmisión sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. La resolución fue notificada el 13 de julio de 2010, si bien la reclamante no la recibió hasta el 20 de julio de 2012, devuelta en dos ocasiones por el Servicio de Correos por ausencia. Esta resolución no fue recurrida, por lo que adquirió firmeza.

El importe a ingresar de la liquidación, 115.148,68 €, junto con los intereses de demora generados durante la suspensión de la deuda de 4.465,11 €, que sumaban una cantidad a ingresar de 119.613,79 €, fueron abonados en período ejecutivo el 21 de febrero de 2014, mediante la ejecución del aval, habiendo sido declarados incobrables los 23.029,74 € correspondientes al recargo de apremio.

Posteriormente, se realizaron otras actuaciones ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) tendentes a la devolución del IVA que Herinver Grupo Inmobiliario, S.L. había pagado en la compra de las dos fincas.

En primer lugar, la mercantil reclamó a los vendedores los importes que le habían repercutido en concepto de IVA y éstos, a su vez, se lo reclamaron a la AEAT, que denegó la solicitud, señalando que el interesado para pedir la devolución era la mercantil que en su día soportó la repercusión del impuesto. Posteriormente, Estudio 5 de Gestión y Proyectos, S.A. instó ante la AEAT rectificación de la autoliquidación, que también fue desestimada, por lo que interpuso el recurso de reposición que, a su vez, fue desestimado el 18 de febrero de 2013, ya que, de conformidad con el artículo 14.2.c). 4º del Real Decreto 520/2005, no procedía devolución alguna al haberse deducido íntegramente la sociedad el IVA que había soportado por las compraventas.

El 22 de mayo de 2013, el interesado solicitó la rectificación de la autoliquidación de IVA con devolución de los ingresos indebidos ante la AEAT (oficina de Pozuelo). La AEAT dictó acuerdo en el que se inadmitió a trámite su solicitud por entender que estaba resuelta en la desestimación del recurso de reposición cuya resolución era firme, al no haberse interpuesto reclamación económico administrativa contra la misma.

Contra la resolución de inadmisión referida, el 24 de agosto de 2015 tienen entrada en el TEAR de Madrid dos reclamaciones económico administrativas, en las que el reclamante solicitaba que se rectificara la autoliquidación en la que había declarado el IVA soportado por las transmisiones de las dos fincas y se le devolviera lo pagado, que sumaba 474.236,69 € y, que una vez devuelto lo ingresado, se volviera a rectificar la misma autoliquidación y se quitara el importe de 474.236,69 € que se había deducido por las mismas operaciones, resultando con ello la sociedad deudora de la misma cantidad que solicitaba que le devolvieran. No obstante, al encontrarse en la actualidad en concurso de acreedores, esa deuda se reclasificaría

como concursal, considerándose la mitad de la misma como crédito concursal ordinario, con una quita del 50% y una espera de 5 años, y el otro 50% como crédito privilegiado general, siendo los intereses de demora que se devengarán un crédito subordinado.

El 1 de abril de 2019 (notificado el 22 de abril de 2019), el TEAR de Madrid resolvió desestimar ambas reclamaciones por cuanto que *“(..) la interesada ya se había deducido el IVA que le fue indebidamente repercutido por la vendedora, en este sentido, una vez practicada la deducción por la persona que indebidamente haya soportado la repercusión, no procede que ésta inste la rectificación de la autoliquidación solicitando que se acuerde la devolución del impuesto. Es decir, no es aceptable que la interesada argumente que una vez que se acuerde la devolución procederá a rectificar la deducción en el seno del proceso concursal. Por lo demás, se ha de indicar que la rectificación del impuesto se ha de instar respecto de la autoliquidación que la interesada hubiese soportado indebidamente (..)”*.

TERCERO.- Presentada la reclamación, en cumplimiento del artículo 81 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC), se ha recabado informe de la Dirección General de Tributos, mediante oficio del órgano instructor de 7 de octubre de 2019. El 24 de junio de 2020 emite informe la citada dirección general, firmado por el jefe de División de Coordinación de Recursos y Procedimientos Especiales de Gestión, del siguiente tenor:

“1. No existe relación de causalidad entre la actuación de la Comunidad de Madrid y el supuesto daño reclamado, puesto que la tributación que no resultó conforme a derecho, siendo la que supuestamente ocasionó un daño a la entidad reclamante, fue el pago del IVA, no las liquidaciones provisionales que esta Administración Tributaria practicó, considerando, acertadamente,

que ambas operaciones estaban sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Onerosas, tal y como confirmó el TEAR de Madrid al resolver las reclamaciones 28/18220/2006 y 28/15857/2007, resoluciones que no fueron recurridas, deviniendo firmes e inatacables, mostrando la mercantil, en consecuencia, conformidad con lo dispuesto en las mismas, lo que se demuestra en que posteriormente, en todas las actuaciones que inició después de las citadas resoluciones, lo que solicitaba era la devolución de los pagos del IVA, no su disconformidad con el hecho que la operación estuviera sujeta al ITPO.

2. Hay que tener presente que tras la Constitución de 1978 en España se ha instaurado un modelo descentralizado de organización territorial, en la que existen diferentes Administraciones Públicas, cada una con sus propias competencias que son ejercidas con autonomía respecto de las demás. En esta organización, según la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, a esta Comunidad Autónoma se le atribuyen competencias en la gestión, recaudación, inspección y revisión en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), además de determinadas competencias normativas, pero no ocurre lo mismo respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido, que corresponden al Estado. Por este motivo, si el daño lo hubiera causado esta Administración Autónoma en el ejercicio de las citadas competencias con relación al ITP y AJD, sería a esta Administración a quien se le tendría que reclamar la indemnización por los daños que le hubiera podido ocasionar al contribuyente, sin embargo, si han sido motivados por la gestión, recaudación,

inspección o revisión en relación con el IVA, la reclamación debería ir dirigida a la Administración General del Estado.

3. Por consiguiente, nada se le puede reclamar a esta Administración, ya que su actuación ha sido reglada y ajustada a derecho siempre, con la que el contribuyente terminó mostrando su conformidad, que en ningún caso se puede considerar como antijurídica, al estar justificada, en todo momento, por el ordenamiento tributario vigente, habiendo consistido en la práctica de unas liquidaciones provisionales conforme con lo dispuesto en los artículos 34.1.m), 99.8 y 132.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, actuación que fue refrendada por los fallos del TEAR de Madrid, que la consideran totalmente ajustada a derecho. Por consiguiente, el contribuyente tiene el deber jurídico de soportarla, ya que, según establece el artículo 31.1 de la Constitución Española, todos deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica.

4. Por otra parte, no se puede considerar que la mercantil se haya visto gravada por una doble imposición tributaria, ya que, como reiteradamente le ha señalado la AEAT y el TEAR de Madrid, al tener derecho a deducirse todo el IVA soportado, lo que inicialmente pagó por el IVA en la compraventa de las dos fincas posteriormente se lo dedujo, ingresando en su autoliquidación del impuesto un importe inferior que coincide con la cantidad pagada en las dos transmisiones, resultando una operación neutra para la sociedad que no le ha supuesto ninguna pérdida en su cuenta de resultados, por lo que el único gravamen que realmente ha soportado ha sido lo pagado en el ITPO.

5. Por este motivo, tampoco se puede entender que la actuación de la AEAT haya ocasionado ningún daño a la sociedad, ya que la cantidad que pagó en concepto de IVA, a continuación, se la dedujo

al practicar la autoliquidación trimestral de dicho impuesto, no suponiendo, como se acaba de señalar, para la sociedad ningún gasto. Cabe recordar que nos encontramos ante un impuesto indirecto que permite que el autónomo o la empresa de la cadena de producción traslade su IVA al siguiente eslabón de la cadena hasta llegar al consumidor final, que es sobre el que finalmente recae el impuesto, por lo que, al no ser Herinver Grupo Inmobiliario, S.L. el consumidor final del producto adquirido, sino un eslabón en la cadena que termina con la venta de los inmuebles que se puedan construir sobre los terrenos adquiridos, no es sobre esta sociedad sobre la que recae el impuesto, sino sobre los compradores finales”.

Tras la incorporación al procedimiento del anterior informe, se ha evacuado el oportuno trámite de audiencia al representante de la entidad reclamante, mediante oficio de 14 de julio de 2020. Con fecha 28 de julio de 2020, el citado representante presenta escrito en el que, tras reiterar el contenido de la reclamación y el funcionamiento anormal y descoordinado de ambas administraciones, estatal y autonómica, sostiene que *«lo cierto es que mi representada se ha visto afectada por dos resoluciones contradictorias que ha tenido que “acatar”, cuando entiendo que la única que debería de haberse atendido es la tributación por el IVA en base a la estipulación segunda de la escritura de compraventa al ser el transmitente un profesional y ser una parcela urbanizable.*

En primer lugar, en la declaración del IVA, mi representada tuvo que contemplarlo en su declaración con la consiguiente deducción contemplado en la Ley. Pero, la lesión es evidente, la oficina liquidadora de Navalcarnero notifica propuesta liquidadora al considerar que estas transmisiones están sujetas al ITP y AJD modalidad de “Transmisiones patrimoniales onerosas” girando liquidación por los importes que se están reclamando con los recargos de intereses. Por lo que la lesión es

evidente ante la imposición de un segundo tributo posterior al de la autoliquidación del IVA, que es el que debería haber gravado estas transmisiones».

Con fecha 5 de noviembre de 2020, la jefa de Área de Análisis y Desarrollo Normativo, con el visto bueno de la subdirectora de Régimen Jurídico y Desarrollo Normativo, formula propuesta de resolución, en la que desestima la reclamación, haciendo suyo el informe de la Dirección General de Tributos, al entender que no existe así nexo causal entre la presunta lesión alegada por el reclamante y la actuación de la Administración autonómica, al no haber daño resarcible, en el sentido de no tener que soportarlo el administrado, y una imputación del mismo a la Administración autonómica por haberse ocasionado en el ámbito de su organización y como consecuencia del funcionamiento normal o anormal de sus servicios en una relación de causa a efecto directa, e inmediata.

CUARTO.- Por escrito del consejero de Hacienda y Función Pública, con registro de entrada en la Comisión Jurídica Asesora el día 12 de noviembre de 2020, 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 535/20, al letrado vocal D. Francisco Javier Izquierdo Fabre que formuló y firmó la oportuna propuesta de dictamen, deliberada y aprobada por el Pleno de esta Comisión Jurídica Asesora en su sesión de 15 de diciembre de 2020.

El escrito de solicitud de dictamen preceptivo fue acompañado de la documentación que se consideró 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 superior a 15.000 euros, y por solicitud del consejero de Hacienda y Función Pública, 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 del interesado, según consta en los antecedentes, se regula en la LPAC.

La entidad reclamante ostenta legitimación activa para promover el procedimiento de responsabilidad patrimonial, al amparo del artículo 4 de LPAC en relación con el artículo 32.1 de la LRJSP, 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 y, en particular, del ITPAJD. No obstante, la entidad interesada reclama también por las cantidades satisfechas por el IVA, pero al tratarse de

un impuesto cuya gestión corresponde a Estado y, en concreto, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 55 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la Comunidad de Madrid carece de legitimación pasiva en relación con las cantidades satisfechas en tal concepto.

TERCERA.- Por último, merece especial consideración lo relativo al plazo de presentación de la reclamación, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 67.1 de la LPAC el derecho a reclamar prescribirá al año de producido el hecho o el acto que motive la indemnización o se manifieste su efecto lesivo.

En el presente caso, y considerando el criterio restrictivo que acompaña al instituto de la prescripción, no obstante haberse efectuado el ingreso de las correspondientes autoliquidaciones contra las que pugna la entidad reclamante los días 11 de febrero y 26 de abril de 2005, el plazo para reclamar a la Comunidad de Madrid se iniciaría desde la fecha en que se tuvo conocimiento de la firmeza de la liquidación efectuada.

En este sentido, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria de 30 de abril de 2012 (rec. 377/2010) expone que *“...por lo demás y pese a los esfuerzos de la Administración, una cosa es un acto administrativo definitivo, que pone fin a la vía administrativa y que permite su ejecución, y otra que éste sea firme. Un acto definitivo que causa estado en vía administrativa, le pone fin y es ejecutivo, pero mientras pueda ser objeto de recurso judicial no es firme (artículo 25 Ley de Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1998, de 13 de julio). Poner fin a la vía administrativa supone abrir la puerta al recurso, mientras que firmeza conlleva que frente a él que no cabe recurso*

ordinario (artículo 28 de la citada Ley procesal). La firmeza sólo se alcanza cuando frente al acto o sentencia no cabe recurso judicial ordinario” (fundamento jurídico segundo).

Tal firmeza se produce en ambos supuestos transcurrido el plazo para la interposición del correspondiente recurso contencioso-administrativo contra las resoluciones del TEAR de Madrid, es decir dos meses desde el 18 de enero y 13 de julio de 2010 respectivamente, en que fueron notificadas cada una de ellas. En consecuencia, la reclamación, interpuesta el 24 de septiembre de 2019, está claramente prescrita.

En conexión con todo ello, como ya señaló esta Comisión Jurídica Asesora en su Dictamen 177/17, de 4 de mayo, no se aprecia en el presente supuesto la existencia de nexo causal en la reclamación interpuesta por la entidad que solicitó la rectificación de sus autoliquidaciones porque, frente a las resoluciones desfavorables a sus intereses, del TEAR de Madrid, se aquietó y no las impugnó ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por lo que, con su conducta, se habría producido la ruptura del nexo causal, 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, tanto esta Comisión Jurídica Asesora (Dictamen 74/17 de 16 de febrero) como el Consejo Consultivo, en sus dictámenes 743/11, de 21 de diciembre y 25/13, de 30 de enero, ya señalaron que *“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 la siguiente

CONCLUSIÓN

Procede la desestimación de la reclamación presentada al haber prescrito el derecho a reclamar de la entidad Estudio-5 de Gestión y Proyectos, S.A., como sucesora de Herinver Grupo Inmobiliario, S.L.

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 15 de diciembre de 2020

La Presidenta de la Comisión Jurídica Asesora

CJACM. Dictamen nº 560/20

Excmo. Sr. Consejero de Hacienda y Función Pública

C/ Ramírez de Prado, 5 Bis – 28045 Madrid