

■ Audiencia Nacional

■ Sentencia de 25 abril de 2002

■ Ponente: Ilma. Sra. D.^a María Asunción Salvo Tambo

Reembolso de los gastos derivados de la prestación de garantías.

La Audiencia Nacional declara la obligación de rembolsar los gastos derivados de la prestación de garantías –consistentes en hipoteca inmobiliaria- para obtener la suspensión de los actos impugnados, a situaciones anteriores a la vigencia de la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente.

Fundamentos de Derecho

(...)

Cuarto.- Finalmente la actora reitera su solicitud de la restitución de los gastos ocasionados por la constitución de la hipoteca mobiliaria, lo que ha venido haciendo en las distintas fases e instancias administrativas.

Pues bien, tal cuestión ha sido reiteradamente resuelta por esta misma Sala y Sección en sintonía con la propia jurisprudencia del Tribunal Supremo que la parte actora cita en su demanda.

Así venimos declarando (por todas, SAN de 17 de enero de 2002 dictada en el Recurso nº 12841/1999):

4.Y en cuanto a la petición de la recurrente de que la declaración de nulidad del acto administrativo impugnado vaya acompañada de la condena a la Administración al pago de los gastos derivados del aval prestado para obtener la suspensión de la ejecución, habremos de tener en cuenta, en efecto, que ya el artículo 42 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 1956 y en igual sentido hoy el artículo 31 de la vigente Ley 39/1998, de 13 de julio, contemplan entre las posibles pretensiones de las partes, la de instar las medidas adecuadas para el pleno restablecimiento de la situación jurídica individualizada del recurrente, “entre ellas la indemnización de los daños y perjuicios, cuando proceda”.

A este respecto existe una reiterada doctrina jurisprudencial (SS.TS. 3º 2-07-1998; 18-12-1998; 13-03-1999, entre otras) consistente en que cuando el acto administrativo resulta anulado, los gastos bancarios del aval prestado representan un daño que el administrado no debe soportar, pues se ve obligado a ello para mantener indemne su patrimonio frente al acto ilegal, de suerte que la Administración, conforme al artículo 40 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 26 de Julio de 1957, y al 121 de la Ley de Expropiación Forzosa de 16 de Diciembre de 1954, debe responder de los mismos hasta

el pleno restablecimiento de la situación jurídica individualizada a que se refiere el art. 42 de la Ley de la Jurisdicción.

Según esta doctrina, con arreglo al artículo 126.1 de la Ley General Tributaria, toda liquidación reglamentaria notificada al sujeto pasivo constituye a éste en la obligación de satisfacer la deuda tributaria, surgiendo de esta forma una obligación «ex lege» cuyo normal cumplimiento es el pago. Si tal pago resulta indebido porque la liquidación estuvo mal practicada, la Administración está obligada a devolver el ingreso impropio y, a tenor - en la fecha de la liquidación -, del artículo 1.108 del Código Civil - y posteriormente del artículo 2-2 b) del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre regulador del procedimiento para la realización de la devolución de ingresos indebidos en materia tributaria -, a abonar el interés legal aplicable a las cantidades indebidamente ingresadas por el tiempo transcurrido desde la fecha del ingreso.

El nexo causal indemnizatorio está aquí representado por la relación entre el funcionamiento anormal de los servicios públicos (práctica de una liquidación tributaria incorrecta) y el daño causado al ciudadano (sea el interés legal de la cantidad ingresada, el rendimiento de los valores públicos depositados o el coste del aval o fianza bancaria).

Esta solución es la que, andando el tiempo, vino a consagrar el artículo 12-1 de la vigente Ley 1/1998, de 26 de febrero de Derechos y Garantías de los Contribuyentes al disponer que "La Administración Tributaria reembolsará previa acreditación de su importe el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de una deuda tributaria, en cuanto ésta sea declarada impropia por sentencia o resolución administrativa y dicha declaración adquiera firmeza."

Por lo demás, a idéntica solución llega el Tribunal Supremo en su Auto de 8 de julio de 1998 (Sala 3ª Sección 2ª):

(...)

De estos preceptos interpretados de consuno, y dando con toda lógica prevalencia al artículo 106.2 de la Constitución Española, se desprende, de acuerdo con la amplia doctrina jurisprudencial existente, que los requisitos conceptuales de la responsabilidad de la Administración son los siguientes: a) La existencia de una efectiva lesión o daño evaluable económicamente, e individualizado en relación con una persona o grupo de personas. b) El daño debe ser antijurídico o lo que es lo mismo, la persona que lo sufre no debe estar obligada jurídicamente a soportarlo. c) Existencia de una relación de causalidad directa entre el funcionamiento de la Administración y el daño. Y d) Que no haya concurrido fuerza mayor.

El primer elemento conceptual se cumple cuando se experimenta un daño, concretamente, el pago de los costes financieros derivados de los avales utilizados.

El segundo elemento es fundamental. Es obvio que los contribuyentes están obligados jurídicamente al pago de los tributos, pero sólo en la medida que la Administración Tributaria haya dictado los actos administrativos de liquidación con absoluto respeto al Ordenamiento Jurídico (...)

Esta idea de resarcimiento del daño antijurídico, causado por la Administración Tributaria, cualquiera que sea el grado de ilicitud de su actuación, aparece claramente expuesta y reconocida en la Base Tercera, apartado letra b), de la Ley 39/1980, de 5 julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo que literalmente dice: «b) Si como consecuencia de la estimación de la reclamación interpuesta hubiera que devolver cantidades ingresadas, el interesado tendrá derecho al interés de demora desde la fecha del ingreso en la cuantía establecida en el artículo 36.2, de la Ley General Presupuestaria de 4 enero 1967». Esta norma fue recogida en el artículo 36 del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 diciembre, por el que se articuló la Ley 39/1980, de 5 julio, de Bases sobre Procedimiento Económico-Administrativo, y en el artículo 115, apartado cuatro, del Reglamento de Procedimiento para las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por Real Decreto 1999/1981, de 20 agosto, aplicable a este caso, y sobre todo en el Real Decreto 1163/1990, de 21 septiembre”

Los preceptos citados establecieron un régimen especial respecto del artículo 40 LRJAE en su momento y hoy la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes en su artículo 3.c) proclama, como uno de los derechos y garantías de los contribuyentes el “Derecho de ser reembolsado en la forma fijada en esta Ley, del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de una deuda tributaria...”, derecho cuyo contenido se ha venido a desarrollar en el artículo 12 de la propia Ley 1/1998, como antes dijimos, previendo el reembolso de los costes de las garantías incluso para cuando la deuda tributaria sea declarada parcialmente improcedente en cuyo caso “el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las referidas garantías” (artículo 12.1 párrafo segundo).

De todo lo anterior deriva la procedencia de estimar la pretensión actora también en cuanto a este último extremo se refiere, declarando el derecho a la devolución de los gastos de aval soportados para la obtención de la suspensión de la ejecución de la liquidación originariamente impugnada.

En definitiva, el fundamento de esta devolución, una vez declarada la nulidad del acto administrativo, cuya suspensión se encontraba garantizada por la hipoteca inmobiliaria en cuestión, radica en el principio general de responsabilidad de la Administración, en cuanto que nos hallamos en presencia de una actuación administrativa antijurídica que ocasiona al contribuyente una lesión patrimonial efectiva, individualizada y económicamente valuable, siendo evidente la relación de causalidad entre la adopción del acto recurrido y la prestación de la garantía (...)