



Consejo Consultivo de Canarias

DICTAMEN 181/2004

(Sección 1ª)

La Laguna, a 3 de noviembre de 2004.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Consejero de Economía y Hacienda en relación con la *Propuesta de Orden resolutoria del procedimiento de responsabilidad patrimonial, iniciado por la reclamación de indemnización formulada por C.C.C., en representación de la entidad mercantil I., S.A., sobre reembolso de honorarios profesionales e intereses de demora con causa en el acta de Inspección, de fecha 15 de diciembre de 1992, nº (...), en concepto de ITP y ADJ formalizada por la Jefatura Territorial de Inspección de Tenerife (EXP. 185/2004 ID)**.

FUNDAMENTOS

I

1. Mediante escrito de 23 de septiembre de 2004, el Excmo. Sr. Consejero de Economía y Hacienda interesa, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 11.1.D.e), 12.3 y 20.1 de la Ley 5/2000, de 3 de junio, del Consejo Consultivo, preceptivo Dictamen por el procedimiento ordinario en relación con la Propuesta de Resolución que culmina el procedimiento de responsabilidad patrimonial incoado a instancia de la empresa I., S.A. por los daños y perjuicios ocasionados a resultas de la Sentencia de la Audiencia Nacional de 29 de noviembre de 1999 por la que se anuló liquidación tributaria y se reconoció el derecho a obtener el reembolso del aval prestado en garantía de la misma; daños que el reclamante concreta en el importe de los gastos de tal aval (1.675,35 €, ingresados instruido el procedimiento), los honorarios profesionales devengados (3.606, 07 €) y los intereses por ambos conceptos materiales.

* PONENTE: Sr. Lazcano Acedo.

2. Para analizar la adecuación jurídica de la Propuesta de Resolución sometida a la consideración de este Consejo, es necesario realizar un sucinto relato de los hechos que se desprenden de las actuaciones.

El 15 de diciembre de 1992, se formalizó acta de inspección dictándose Resolución y liquidación definitiva por importe de 3.697.271 pts. con fecha 3 de junio de 1993.

Tal liquidación, cuyo importe fue avalado, fue objeto de reclamación económico administrativa, siendo estimada parcialmente el 26 de abril de 1996. Impugnada la Resolución ante el Tribunal Económico Administrativo Central, éste, mediante Resolución de 26 de junio de 1997, acordó anular la sanción impuesta.

Interpuesto recurso contencioso administrativo ante la Audiencia Nacional, por Sentencia de 29 de diciembre de 1999 acordó anular la liquidación y reconoció el derecho de la recurrente a obtener el reembolso de los costes del aval prestado en garantía.

En ejecución del fallo, se procedió a la devolución del aval en diciembre de 1999, cancelándose finalmente el 28 de diciembre de 1999.

El 30 de junio de 2000 -es decir, en plazo pues el mismo comienza con la devolución de aval- se presentó "solicitud de reembolso" de los costes del aval (278.755 pts.), honorarios profesionales (600.000 pts.) e intereses de demora sobre las cantidades citadas; constando la presentación de 4 escritos instando la devolución de las mismas (15 de septiembre, 18 de octubre y 24 de octubre de 2000; 2 de febrero de 2001).

Mediante escrito de 2 de agosto de 2000, se le requiere copia del aval cuya devolución de costes financieros se solicita, indicándosele a la reclamante que la reclamación de honorarios profesionales e intereses de demora debe seguir el procedimiento legalmente previsto para las reclamaciones de responsabilidad patrimonial.

El 24 de noviembre de 2000, se estima parcialmente la solicitud formulada y se ordena el reembolso de los costes del aval, lo que asciende a 279.755 pts., ingresadas finalmente en cuenta corriente de la reclamante el 22 de enero de 2001; ingreso notificado, por cierto, en domicilio no señalado al efecto por la reclamante.

La reclamante, el 2 de febrero de 2001, persiste en la reclamación de tales costes, cuestión a dilucidar.

Mediante Resolución de 10 de junio de 2001, se inadmite la reclamación en lo que atañe a los honorarios profesionales. Presentado recurso de reposición el 7 de abril de 2003, se reclaman los intereses de los gastos del aval y los honorarios profesionales, estimándose parcialmente por Orden de 10 de febrero de 2004, que ordena la instrucción del procedimiento de responsabilidad.

II

1. Formulada la pertinente Propuesta de Resolución, la misma procede a la desestimación de la reclamación formulada. Respecto de los intereses legales, por aplicación del art. 3.1.a) del Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, de desarrollo parcial de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (LDGC), en lo relativo al reembolso del coste de la garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias, según el cual, tal coste en el caso de los avales comprende "las cantidades efectivamente satisfechas en concepto de comisiones y gastos por formalización, mantenimiento y cancelación del aval devengados hasta los 30 días siguientes a la notificación al interesado de la correspondiente resolución o sentencia".

La desestimación de la reclamación en concepto de honorarios de letrado se fundamenta en la Propuesta en que los mismos son un gasto no exigible por lo que deben quedar fuera del *quantum* indemnizatorio, no procediendo su abono.

2. Respecto de la primera cuestión, ha de significarse que la LDGC ha sido derogada [disposición derogatoria única.b)] por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, LGT-2003, en vigor desde el 1 de julio de 2004 (disposición final undécima LGT-2003) y por ello inaplicable al caso que nos ocupa. El mencionado Decreto 136/2000, al amparo del cual se rechaza la reclamación y que es desarrollo de la citada LDGC dice, en efecto, lo que se cita, pero también dice (art. 1, último párrafo) que lo regulado por el mismo es exclusivamente "el reembolso de costes"; es decir, formalización, mantenimiento y cancelación de aval, pero el "obligado tributario podrá instar en relación a otros costes o conceptos distintos el procedimiento de responsabilidad patrimonial previsto en el Título X de la Ley

30/1992, de 26 de noviembre (...) cuando se den las circunstancias previstas para ello".

Una cosa son, pues, el reembolso de costes y otra la indemnización de daños; aquél sigue un régimen jurídico; ésta, otro distinto. La legislación aplicable sólo habla de intereses legales cuando se trate de "ingresos indebidos" [art. 3.b) LDGC; art. 2 del R.D. 1163/1990], mas no cuando se trata de devolución de las garantías prestadas [R.D. 136/2000]; en este último caso, sólo se hace una genérica llamada a la legislación de responsabilidad patrimonial. Las Leyes tributarias asimismo anudan ingreso indebido con interés legal (art. 155 de la LGT-1963; art. 32 de la LGT-2003) y silencian ese lazo cuando se trata de devolución de garantías al particular (art. 33 LGT-2003).

Un ingreso es indebido, entre otros supuestos, cuando se paga dos veces o se paga en exceso; la devolución comprende el principal y el interés en lógica correspondencia a la indisponibilidad por el particular de un líquido abonado a la Administración de forma indebida. Cuando la deuda se garantiza con un aval, ciertamente no hay una traslación pecuniaria del particular; éste debe constituir, mantener y en su caso cancelar un aval cuyo costo global constituye un "gasto" para que la garantía sea eficaz. Como no hay negocio traslativo se concluye -y las normas legales son trasunto de ello- en que no se devengan intereses. Desconociéndose que sí existe una traslación numeraria entre el avalado y la entidad avalante ante la que debe mantener, mediante el abono de las correspondientes comisiones, la garantía constituida. Si el particular en vez de avalar pagara tendría derecho al interés; si avala -en la tesis normativa-, no. Tanto en un caso como en otro el particular sufre un quebranto económico. En el primer caso, por la pérdida transitoria de la disponibilidad de recursos pagados indebidamente; en el segundo, por el costo para garantizar el cumplimiento de una obligación, declarada a la postre ilegal. Si la constitución de aval era debida -pues la Ley lo exige para la garantía de la obligación- la declaración de nulidad de la obligación principal hace que el costo al que asciende la constitución de ese aval sea asimismo antijurídico. Aunque se trata de situaciones formalmente distintas producen efectos idénticos: un perjuicio en el patrimonio del interesado. Por ello, si en el caso de ingreso indebido se abonan intereses -por disposición legal- en el caso de cancelación de garantías también debe abonarse, en este caso por responsabilidad patrimonial. (Art. 139 y ss. Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, LRJAP-PAC).

Que el R.D. 136/2000, norma especial y singular destinada a regular el alcance de la devolución de la garantías, nada diga al respecto no tiene que significar que el abono de intereses esté necesariamente excluido; de hecho, se salva por remisión a la legislación de responsabilidad patrimonial.

3. La indemnización por los gastos derivados de la constitución de un aval es algo reconocido implícitamente en nuestro sistema -en los términos vistos- y asumido por nuestra Jurisprudencia, en los términos matizados que se verán seguidamente, al entender que entre los "costes" del aval se encuentra el interés legal de los gastos propiamente dichos (STS de 13 de marzo de 1999, RJ 2519; 16 de abril de 1999, RJ 2976, y 24 de julio de 1999, RJ 7107). Aunque, como se verá, existen pronunciamientos que precisan que esos costes sólo amparan los gastos financieros, mas no los intereses legales.

Respecto de esta cuestión, nuestra Jurisprudencia también evidencia una línea matriz a la par que ciertas matizaciones que derivan de las peculiaridades que el caso presenta.

Con carácter general, la Jurisprudencia entiende que el particular sufre "un quebranto económico que no está obligado a soportar" cuando se le exige la constitución de aval con la "estricta y obligada finalidad de suspender la ejecutividad" de un acto, trabándose pues relación de causalidad entre la actuación administrativa y el daño ocasionado (STS, Sala de lo Contencioso, Sección 6ª, de 6 de octubre de 2003, RJ 8138). En lo que sí hay matices es respecto del cuántum de la indemnización. Para esta última STS (con cita de las SSTS de 28 de febrero de 1998, RJ 3198, 14 de marzo de 1998, RJ 3248, y 3 de abril de 2002, RJ 5433), la "indemnización por daños debe proyectarse (...) respecto de los gastos ocasionados por la prestación del aval y los intereses devengados (...) hasta conseguirse la reparación integral de los mismos".

Ese argumento de la "reparación integral" como comprensivo de los intereses legales es asumido asimismo, entre otras, por la STS, Sala de lo Contencioso, Sección 6ª, de 20 de enero de 2003, RJ 672. También por otras (SSTS de 14 y 22 de mayo de 1993, 22 y 29 de enero de 1994, 2 de julio de 1994, 11 de febrero de 1995, 9 de mayo de 1995) que justifican la inclusión de los intereses diciendo que esa compensación "constituye bien una forma de resarcimiento total, al actualizar la deuda, bien una indemnización complementaria por demora en el pago de la cantidad".

Otras Sentencias refuerzan la obligación del pago de los intereses con el argumento de refuerzo del art. 1108 del Código Civil (STS de 13 de marzo de 1999, RJ 2519; 16 de abril de 1999, RJ 2976, y 24 de julio de 1999, RJ 7107). En ocasiones la Jurisprudencia ha estimado como indemnizable el "costo de mantenimiento" de aval constituido mas el interés legal por la dilación excesiva en la tramitación de un expediente, que ha producido un exceso de coste, pues la Administración debe tramitar y resolver los procedimientos "en un periodo de tiempo razonable" (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 3ª, de 27 de abril de 2004, JUR 184553).

Hay otros pronunciamientos que limitan el pago de intereses cuando haya habido "ingreso indebido", silenciando esa conclusión cuando haya habido constitución de aval (Auto del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, Sección 2ª, de 8 de julio de 1998, RJ 9893) eventualidad en la que el daño se circunscribe a los "costes financieros". Es asimismo el sentido de la STS, Sala de lo Contencioso, Sección 2ª, de 30 de abril de 1997, RJ 3475] que limita la indemnización, con fundamento asimismo en el R.D. 1163/1990, a los "gastos de formalización, mantenimiento y cancelación del aval"; bien es verdad que en este caso tal pretensión fue la que instó el demandante.

Tampoco se puede ignorar que existen pronunciamientos (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 4ª, de 20 de mayo de 1998, RJCA 1659) que remiten los intereses solicitados a lo "dispuesto en la Ley General Presupuestaria", más restrictiva en este punto por lo que atañe a los intereses.

4. Sobre la pretensión de que sean abonados los gastos derivados de la asistencia de profesionales del Derecho, ha de consignarse que, al respecto, no es lineal la jurisprudencia existente, al distinguir entre situaciones cuya valoración acaba dependiendo de diversas circunstancias concurrentes en el procedimiento administrativo y o procesos ulteriores, lo que obliga a analizar cada caso al hilo de las reglas generales que la propia Jurisprudencia ha fijado.

Así, unas Sentencias niegan ese factor indemnizable al ser conceptos simplemente "deben quedar fuera del *quantum* indemnizatorio" (STSJLR, Sala de lo Contencioso, 170/2002, de 29 de abril, que reitera la doctrina de las SSTS de 2 de febrero de 1993, 12 de noviembre de 1998, y 18 de abril de 2000); bien porque "los gastos ocasionados por (la) defensa fueron debidos a su propia iniciativa" (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 4ª, de 28 de abril de 1999

RJCA 2628); bien porque "la representación por medio de letrado es de carácter facultativa (máxime cuando en ocasiones) la recurrente actuó en nombre propio" (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 4ª, de 4 de octubre de 2000, JUR 312171); bien por "no ser un gasto necesario" (STSJCAN, Sala de lo Contencioso, de 28 de septiembre de 1998, RJCA 3958); bien porque no concurren " circunstancias de especial complejidad que por excepción justificaran la condena a su pago" (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 1ª, de 13 de mayo de 2004, RJCA 534); o porque "su intervención no es preceptiva y no se trata de un asunto de especial complejidad que haga imprescindible su intervención" (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 8ª, de 22 de octubre de 2002, RJCA 1234).

Sin embargo, hay otra línea jurisprudencial que entiende que la consideración de los honorarios como daño autónomo procede; conclusión a la cual se llega bien por exigencia del principio de "reparación integral del daño causado" (STSJCM, Sala de lo Contencioso Administrativo, 317/2003, de 22 de mayo); bien porque "aunque no fuera obligatorio el empleo de estos profesionales (...) es obvia su utilidad" (Sentencia de la Audiencia Nacional Sala de lo Contencioso, Sección 4ª, de 2 de noviembre de 2000, JUR 23001/72788); porque "no es concebible que la reclamación pudiera tener probabilidades de éxito sin asistencia profesional especializada y el hoy actor debió interponer y sostener en la vía administrativa previa y en la económico administrativa recursos de reposición y la reclamación consecuente para que su pretensión prosperase" (Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 6ª, de 19 de enero de 2001, JUR 175478, y de 24 de mayo de 2002, JUR 59540); o porque "atendida la índole (...) e importancia económica (del asunto) resultaba razonable, por no decir necesario, que los propietarios utilizasen profesionales para la mejor defensa de sus intereses" (STS, Sala de lo Contencioso de 18 de octubre de 1986, RJ 5355).

Asimismo, existe una línea que anuda la prosperabilidad de tal pretensión resarcitoria con la condena en costas a uno y otro efecto.

Así, para la Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso, Sección 4ª, de 2 de noviembre de 2000, JUR 2001/72788] procede el abono como concepto indemnizatorio de tales honorarios toda vez que "no habiéndose realizado pronunciamiento sobre costas en la Sentencia (...) no es posible que el recurrente

obtuviera por otra vía la reparación de los daños sufridos [por lo que] no se llegaría a la reparación integral".

C O N C L U S I Ó N

La Propuesta de Resolución no se considera ajustada a Derecho. Existiendo nexo de causalidad, por el principio de reparación integral y la naturaleza compleja del asunto, en el caso analizado, procede tanto el abono de los honorarios satisfechos cuanto el interés legal devengado sobre los costes ya abonados del aval, desde la constitución de la garantía hasta la devolución del principal.