AUDIENCIA NACIONAL
Sentencia n.º 532/2026 de 7 de octubre de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 1460/2023

SUMARIO:

Responsabilidad de la Administración. Supuestos que no dan lugar a responsabilidad. IVA. Devoluciones. *Falta de acreditación de la antijuridicidad del daño y del nexo causal entre la falta de devolución del IVA y la ejecución hipotecaria de los inmuebles.* La falta de devolución de las cuotas de IVA soportadas no genera por sí sola responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. La reclamante atribuía la ejecución hipotecaria y la adjudicación de los inmuebles a la imposibilidad de hacer frente a sus obligaciones como consecuencia de no haber recibido la devolución solicitada. Sin embargo, no quedó acreditado que la actuación administrativa fuera irrazonable ni que la falta de devolución del IVA hubiera sido la causa directa de la pérdida de los inmuebles. Las actuaciones inspectoras se iniciaron dentro del plazo legalmente establecido y no constaba cuándo finalizaron ni cuál fue su resultado, por lo que tampoco podía determinarse si la devolución era procedente o si se había producido una demora indebida. Además, la ejecución hipotecaria se había iniciado con anterioridad y su adjudicación se había pospuesto durante un periodo prolongado. En consecuencia, al no acreditarse la antijuridicidad del daño ni el nexo causal entre la actuación administrativa y el perjuicio alegado, no procede reconocer la responsabilidad patrimonial de la Administración.

AUDIENCIA NACIONAL

SENTENCIA
A U D I E N C I A N A C I O N A L

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN QUINTA

Núm. de Recurso:1460/2023

Tipo de Recurso:PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Demandante:NORAI 2017 INMUEBLES VALENCIA, S.L

Procuradora:SRA. MARTÍNEZ VIRGILI, ROSA MARÍA

Demandado:MINISTERIO DE HACIENDA

Abogado del Estado:

Ponente Ilmo. Sr.D. EDUARDO HINOJOSA MARTÍNEZ

SENTENCIA

Ilma. Sra. Presidenta:

Dª. MARGARITA PAZOS PITA

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

D. EDUARDO HINOJOSA MARTÍNEZ

Dª. MARÍA YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a 7 de octubre de dos mil veintiséis.

Esta Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha visto el recurso contencioso-administrativo número 1460/2023, promovido por la entidad**Norai 2018 Inmuebles Valencia S. L.,**representada por la Procuradora de los Tribunales D.ª Rosa María Martínez Virgili y defendida por el Letrado D. Fernando Alonso-Barajas Pazos, en relación con reclamación de responsabilidad patrimonial, habiendo sido parte demandada la Administración del Estado, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Es ponente el Ilmo. Sr.**D. Eduardo Hinojosa Martínez,**Magistrado de la Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO
PRIMERO.-Resolución recurrida

El presente recurso contencioso-administrativo se dirige frente a la resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, desestimatoria de reclamación de responsabilidad patrimonial derivada de no devolución de cuotas soportadas en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido de 2018.

SEGUNDO.-Interposición del recurso, demanda y contestación

Interpuesto y turnado a esta Sección, el recurso fue admitido a trámite con reclamación del expediente administrativo, del que, una vez recibido, se dio traslado a la actora con su emplazamiento para formalizar la demanda, lo que así hizo su representación mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró oportunos, terminó suplicando a la Sala que "..tenga por presentado en tiempo y forma este escrito de demanda con sus copias y los documentos que se acompañan, se sirva admitirlo y previos los trámites de Ley la estime, declarando la responsabilidad patrimonial de la Administración de la Agencia Tributaria, condenándola a pagar a mi representado la cantidad de un millón cuatrocientos siete mil setecientos sesenta y ocho euros con cuarenta y cuatro céntimos de euro (1.407.768,44 €) por el perjuicio, y cuatrocientos treinta y ocho mil euros (438.000 €) en concepto del lucro cesante, cantidad que será debidamente actualizada con arreglo al índice de precios al consumo fijado por el Instituto Nacional de Estadística..".

Tras ser emplazado para ello, el Sr. Abogado del Estado contestó a la demanda por medio de escrito en el que, con los fundamentos fácticos y jurídicos que estimó convenientes, pidió a la Sala que "..dicte sentencia por la que se desestime el recurso, confirmando íntegramente la resolución impugnada, con expresa imposición de costas a la parte recurrente..".

TERCERO.-Prueba y terminación

Levantada la previa suspensión del procedimiento acordada por prejudicialidad penal, una vez recibido el proceso a prueba y practicada toda la que declarada pertinente pudo cumplimentarse dentro del período probatorio, tras la presentación por las partes de sus conclusiones escritas, quedaron los autos conclusos y pendientes de señalamiento para votación y fallo, que ha tenido lugar el día 6 de octubre de 2026.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO.-Contenido de la resolución recurrida y planteamiento del recurso

La resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, contra la que se sigue el presente recurso, desestimó la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada por la entidad actora el 26 de marzo de 2022, causada, según se dice, por la no devolución de cuotas soportadas por aquella en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido de 2018.

Según se afirmaba en la reclamación y se dice en la demanda, por medio de escritura de 20 de noviembre de 2018 la recurrente fue constituida por otra mercantil con la aportación de siete fincas registrales, dotadas de proyecto para su desarrollo y construcción.

La actora contaba a su favor con exceso de impuesto soportado por importe de 432.980,77 euros, cuya devolución solicitó en el correspondiente modelo 303 del cuarto trimestre de 2018, presentado el 30 de enero siguiente, devolución que no llegó a producirse, comunicando en su lugar la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal Tributaria el inicio por acuerdo de 23 de mayo de 2019, notificado el 27 de junio siguiente, de actuaciones inspectoras con objeto de examinar la procedencia de la devolución de conformidad con la contabilidad, registros y justificantes contables o extracontables de la actora, sin perjuicio de la posterior comprobación completa de su situación tributaria [artículo 178.3.c) del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio], actuaciones que fueron ampliadas con carácter general por acuerdo de 21 de octubre de 2019, comunicado el 19 de noviembre siguiente.

Según la actora, la falta de devolución de la cantidad mencionada impidió evitar la ejecución de las hipotecas que gravaban aquellas fincas en garantía del préstamo concedidos por la Sociedad de Gestión de Activos procedentes de la Reestructuración Bancaria, dictándose finalmente decreto de adjudicación el 25 de junio de 2021 a favor de la ejecutante, con la pérdida -se dice- de los inmuebles y del negocio como consecuencia directa de la no devolución del Impuesto a la actora, todo ello sin que se tenga noticia de la finalización de las actuaciones tributarias, y con el consiguiente surgimiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración como consecuencia del daño causado.

Es decir, el momento en que, según la argumentación de la recurrente, el daño se habría causado al no disponer de la devolución tributaria solicitada, sería el del dictado delAuto de adjudicación de los bienes inmuebles de su propiedad, de 25 de junio de 2021, del Juzgado de Primera Instancia número 6 de Granollers.

El importe reclamado en tal concepto se concreta en la suma de 1.407.768,44 euros, resultado de restar al valor de las fincas cobre las que recayó la ejecución, de 2.060.000 euros (según su tasación anterior a su aportación a la constitución de la actora), el de la deuda de la que respondían, que aumentado con los gastos intereses y costas, ascendía a la suma de 652.231,56 euros, cantidad aquella a la que habría de añadirse la correspondiente al lucro cesante que se habría obtenido con la promoción inmobiliaria de las fincas, cifrado en 438.000 euros. Sumadas ambas cantidades, la actora reclama la total de 1.845.768,44 euros.

De acuerdo con la respuesta desestimatoria de la resolución recurrida, el Sr. Abogado del Estado rechaza la pretensión indemnizatoria de la recurrente ante la ausencia de daño antijurídico manifestada en el caso por la falta de impugnación de la actuación administrativa de la que pretende extraer el daño causado, sin que se detecte tampoco la existencia de irregularidad administrativa alguna al tiempo de producirse la ejecución hipotecaria a la que pretende anudarse dicho perjuicio.

Se rechaza asimismo la existencia de relación causal del daño con la actuación administrativa, relación que, en realidad, habría de considerarse establecida con la hipoteca que gravaba las fincas y con la situación económica de la recurrente, que le impidió atender las exigencias relacionadas con el crédito hipotecario ejecutado.

No está tampoco de acuerdo el Sr. Abogado del Estado con la existencia en el caso de un daño efectivo, lo que respecto del directo invocado se observaría al no resultar procedente el cómputo a tal fin del valor de tasación de las fincas sino el de adjudicación, que coincidía con el del crédito ejecutado. Tampoco existiría justificación suficiente de la realidad y efectividad del lucro cesante al que se extiende igualmente la reclamación.

SEGUNDO.-Régimen jurídico de la responsabilidad patrimonial de la Administración

Como es obligado, la resolución de las anteriores cuestiones debe sustentarse en las previsiones de la propia Constitución española (artículo 106.2) y de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público(artículos 32 y siguientes), sobre el reconocimiento en favor de los ciudadanos del derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos, y ello con un sistema de responsabilidad basado en la lesión patrimonial, equivalente a daño o perjuicio, en la doble modalidad de daño emergente o lucro cesante, que ha de ser real, concreta, susceptible de evaluación económica e ilegítima o antijurídica, es decir que el particular no tenga el deber de soportar, precisándose asimismo la existencia de un nexo causal adecuado entre la acción u omisión administrativa y el resultado lesivo, así como, finalmente, la ausencia de fuerza mayor.

Cuando la actuación administrativa dañosa consiste en actos administrativos los presupuestos de la responsabilidad se modulan legal y jurisprudencialmente, estableciéndose incluso por la Ley 40/2015, que su anulación no presupone "..por sí misma, derecho a la indemnización.." (artículo 32.1.2.º;artículo 142.4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre), sino que, según viene sosteniendo de forma reiterada el Tribunal Supremo, mantiene el obligado cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos, esto es, el daño efectivo, individualizado y evaluable económicamente, el nexo causal entre el acto de la Administración y el resultado dañoso, y la lesión antijurídica en el sentido de ausencia del deber jurídico del administrado de soportar el resultado lesivo.

Como afirma elTribunal Supremo en su Sentencia de 20 de febrero de 2012 (casación 6864/2010), la declaración de nulidad de las resoluciones administrativas "..puede generar derecho a indemnización en aquellos casos en que la anulación produjo unos perjuicios individualizados y evaluables económicamente que el ciudadano no viene obligado a soportar, no siendo, por tanto, el aspecto subjetivo del actuar antijurídico de la Administración el que debe exigirse para sostener el derecho a la indemnización, sino el objetivo de la ilegalidad del perjuicio, en el sentido de que el ciudadano no tenga el deber jurídico de soportarlo, pues, en tal caso, desaparecería la antijuridicidad de la lesión. Es decir, el examen de la antijuridicidad no debe hacerse desde la perspectiva del juicio de legalidad del acto que fue anulado, cuya antijuridicidad resulta patente por haber sido así declarada por el Tribunal correspondiente, sino desde la perspectiva de sus consecuencias lesivas en relación con el sujeto que reclama la responsabilidad patrimonial, en cuyo caso, ha de estarse a la inexistencia de un deber jurídico de soportar dichas consecuencias lesivas..".

Por tanto, de acuerdo con la tesis sostenida por el Alto Tribunal, esta antijuridicidad del daño debe medirse no ya por la ilegalidad del acto, sino por la irrazonabilidad del actuar administrativo dañoso. LaSentencia de 17 de abril de 2012 (casación 2934/2010) desarrolla este punto con referencia a otras anteriores, como la de 24 de enero de 2006, centrándose en el examen de la actuación administrativa causante de los daños y concluyendo en que, si la Administración ha actuado dentro de los márgenes razonados y razonables exigibles, no cabe la calificación de lesión antijurídica. Dice el Tribunal Supremo que "...la Administración al adoptar la resolución de deslinde anulada, integrando el concepto jurídico indeterminado señalado, se ha mantenido dentro de los márgenes razonados y razonables que exige la jurisprudencia para entender que

desaparece el carácter antijurídico del daño o lesión, faltando así ese requisito exigido para el nacimiento de la responsabilidad patrimonial..".

En el mismo sentido se pronuncian lasSentencias de 9 de julio (casación 289/2007) yde 17 de septiembre de 2008(casación 324/2007), de 9 de diciembre de 2015(casación 1661/2014), de 4 de mayo de 2017(casación 3333/2015) ode 4 de noviembre de 2022 (casación 6834/2021), en las que Tribunal Supremomantiene su criterio consistente en que si el acto administrativo se produce dentro de los márgenes de lo razonable y de forma razonada, el administrado queda compelido a soportar las consecuencias perjudiciales que para su patrimonio jurídico derivan de la actuación administrativa, desapareciendo así la antijuricidad de la lesión.

En definitiva, para apreciar si el detrimento patrimonial ocasionado al administrado constituye una lesión antijurídica, ha de analizarse la índole de la actividad administrativa y si responde a los parámetros de racionalidad exigibles; esto es, si pese a su anulación, la decisión administrativa refleja un ejercicio razonable de la potestad ejercitada y de las normas que la regulan, enderezada a satisfacer los fines para los que se ha atribuido.

Se modula también para estos casos el cómputo del plazo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial, que, según laLey 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, "..prescribirá al año de haberse notificado la resolución administrativa o la sentencia definitiva.." (artículo 67.1.2º).

TERCERO.-Parecer de la Sala sobre la antijuridicidad del daño supuestamente causado

En el supuesto examinado la Sala no observa atisbo siquiera de la irrazonabilidad de la actuación u omisión administrativa concernida, es decir, de la no devolución tributaria que habría causado el daño cuya indemnización se reclama, presupuesto que, como acaba de decirse, viene impuesto a la declaración de responsabilidad en supuestos como el que se trata, en el que el daño se imputa a una actuación u omisión administrativa.

Sobre ello debe ante todo observarse que la recurrente nada aclara respecto de la posible finalización o no de las actuaciones tributarias iniciadas por la Administración, aunque el Sr. Abogado del Estado se refiere, sin ninguna otra indicación, a la pendencia de ciertas actuaciones judiciales seguidas frente al resultado de lo actuado, lo que da a entender que la solicitud de devolución no recibió una respuesta administrativa favorable a la actora.

Al rechazo de la pretensión de la recurrente conduce, pues, directamente la falta de toda indicación sobre la concurrencia en el caso de la irrazonabilidad de la falta de respuesta a la solicitud de devolución tributaria. No es que la actora calle sobre la contrariedad a derecho de la omisión administrativa, sino que ni siquiera cuestiona su irrazonabilidad en los términos dichos, limitándose a insistir en su omisión por la Administración. Y no debe olvidarse que, de acuerdo con lo significado, sobre la reclamante pesa la carga de probar la concurrencia en cada caso de los presupuestos impuestos al surgimiento de la responsabilidad de la Administración, entre los que se incluye aquel mencionado.

Lo anterior sería suficiente para desestimar el recurso, aunque a esta carencia se une la existencia de razones más que suficientes para entender que aquella falta de respuesta a la solicitud de devolución se revestía de una evidente apariencia de legalidad, y ello, ante todo, a la vista de la iniciación por la Administración de actuaciones de comprobación en el plazo establecido para ello.

Según establece laLey 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, "..la Administración tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo..", siendo tales cantidades "..las ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo.." (artículo 31.1).

Precisamente, entre los procedimientos de gestión tributaria, la Ley incluye el de devolución iniciado mediante autoliquidación [artículo 123.1.a)], supuesto en el cual, cuando de dicha autoliquidación resulte una cantidad a devolver la Administración deberá efectuar la devolución que proceda de acuerdo con lo indicado, añadiendo que ".. el plazo establecido para efectuar la devolución comenzará a contarse desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación.." y que "..en los supuestos de presentación fuera de plazo de autoliquidaciones de las que resulte una cantidad a devolver, el plazo (..) se contará a partir de la presentación de la autoliquidación extemporánea.." (artículo 125).

Sobre este particular la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que "..los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 99 de esta Ley, por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación de dicho año.." (artículo 115.Uno), estableciendo que en tales supuestos "..la Administración procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación..", plazo que, no obstante, se computará desde la

fecha de su presentación "..cuando la citada autoliquidación se hubiera presentado fuera de este plazo.." (artículo 115.Tres.1.º). Por último, si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido "..la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el importe total de la cantidad solicitada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes.." (artículo 115.Tres.4º).

En definitiva, ante la solicitud de devolución la ley reconoce a la Administración la posibilidad de iniciar procedimiento de comprobación en los seis meses siguientes a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación o a dicha presentación de haberse producido fuera de plazo, debiendo entonces estarse a lo acordado en dicho procedimiento. De no producirse en aquel plazo el inicio del dicho procedimiento la Administración deberá abonar la cantidad solicitada.

En el presente supuesto y a tenor de lo alegado por la recurrente, solo puede saberse que tras la solicitud de devolución el 30 de enero de 2019, dentro, pues, del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación, la Administración comunicó a la actora el 27 de junio de 2019 el inicio del procedimiento inspector, haciéndolo, por tanto, antes de transcurrir aquel otro plazo de seis meses posterior a la finalización del de presentación de la autoliquidación, sin que, en consecuencia, surgiera su obligación de aquella de abonar de oficio la devolución solicitada, que, habría de someterse al resultado de dicho procedimiento inspector.

Ninguna noticia se tiene además de la fecha de terminación del procedimiento inspector, sin que, por lo tanto, pueda saberse si la Administración demoró indebidamente la posible entrega de la devolución a la recurrente. Es más, tampoco se conoce el resultado de dicho procedimiento ni, por lo tanto, si se pronunció en favor de la devolución solicitada, lo que no parece que ocurriera si, según lo ya dicho, como indicó el Sr. Abogado del Estado en su contestación, pendía entonces un procedimiento judicial sobre dicha cuestión.

A tenor de lo argumentado por las partes tan solo puede saberse que el plazo de terminación del procedimiento inspector iniciado, de 18 meses según laLey General Tributaria (artículo 150), una vez ampliadas las actuaciones el 19 de noviembre de 2019, habría finalizado el 19 de diciembre de 2020, en realidad, el 7 de marzo de 2021, de acuerdo con la suspensión de procedimientos administrativos establecida por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, de declaración del estado de alarma por el COVID 19, habiendo quedado también suspendidas las actuaciones administrativas ante la incoación de procedimiento penal relacionado con el procedimiento inspector.

Por si todo ello no bastara resulta que, como la propia actora reconoce, la convocatoria de la subasta para la enajenación de los bienes de la actora hipotecados, que tuvo lugar en el mes de junio de 2019, fue demorada por aquella en diversas ocasiones pretendiendo así que el daño -que dice producido se trasladara más adelante en el tiempo, hasta la adjudicación de tales bienes el 25 de junio de 2021.

Por lo tanto, no es posible imputar a la Administración el supuesto daño producido al adjudicarse los bienes aquel 25 de junio de 2021, si la propia actora demoró la enajenación judicial dos años desde la convocatoria inicial de la subasta en junio de 2019, cuando se inició el procedimiento inspector.

En fin, como se ha dicho, con lo alegado por la actora no puede saberse si la Administración incurrió en irregularidad alguna a la hora de devolver las cuotas reclamadas por aquella, devolución que ni siquiera se sabe que procediera, mostrándose, por el contrario, que al iniciar el procedimiento inspector correspondiente no surgió la obligación de oficio de devolver la cantidad solicitada en la autoliquidación, sin que, en fin, tampoco puede saberse que la Administración incurriera en irregularidad o irrazonabilidad alguna en momentos posteriores del procedimiento inspector instado.

CUARTO.-Conclusión de la Sala

En consecuencia, sin necesidad de examinar el resto de las cuestiones planteadas por las partes, por lo anterior el recurso debe ser desestimado, y ello, de conformidad con laLey reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (artículo 139), con la obligada condena de la actora al pago de las costas causadas en esta instancia.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS
PRIMERO.- Desestimarel recurso contencioso-administrativo seguido por la entidad**Norai 2018 Inmuebles Valencia S. L.**frente a la resolución de 27 de mayo de 2023, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, desestimatoria de reclamación de responsabilidad patrimonial derivada de no devolución de cuotas soportadas en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido de 2018.

SEGUNDO.-Condenar a la actora al pago de las costas causadas en esa instancia.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Recursos: La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación

del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en elartículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicciónjustificando el interés casacional objetivo que presenta, así como la constitución del depósito de 50 euros, en caso preceptivo, en la cuenta del B. Santander 2605000000, con indicación del número de procedimiento y año.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).