**Roj:** STS 2926/2018 -  **ECLI:**ES:TS:2018:2926

**Órgano:** Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

**Sede:** Madrid

**Sección:** 5

**Nº de Recurso:** 4736/2016

**Nº de Resolución:** 1222/2018

**Fecha de Resolución:** 16/07/2018

**Procedimiento:** Contencioso

**Ponente:** JUAN CARLOS TRILLO ALONSO

**Tipo de Resolución:** Sentencia

***Cuestión:***

*Responsabilidad patrimonial del Estado legislador, con sustento en la STJUE, de 3-9-14 (Asunto C-127/12), en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

**Resumen:**

La Sala estima el recurso interpuesto contra el Acuerdo del Consejo de Ministros que desestimó la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por la recurrente con sustento en la STJUE, de 3-9-14, (Asunto C-127/12), en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En esencia, la referida STJUE de 3-9-14 declaró el incumplimiento por España de las obligaciones que le incumben en virtud de los arts 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2-5-92, al permitir el establecimiento de diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de este. Y la sala -como en los recursos 6/17, 4889/16- confirma la concurrencia de los requisitos para que surja en el caso examinado la responsabilidad patrimonial del Estado legislador: violación suficientemente caracterizada (esto es, manifiesta y grave) del Derecho europeo, apreciación de relación de causalidad, cumplimiento del plazo del art. 142.5 L 30/92 no siendo exigible impugnar la autoliquidación. Asimismo, rechaza que pretendiera la recurrente el resarcimiento del importe total de lo ingresado en su día por el impuesto y que se esté ante un supuesto de culpa concurrente con las Comunidades Autónomas.

**Encabezamiento**

**T R I B U N A L S U P R E M O**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Quinta**

**Sentencia núm. 1.222/2018**

Fecha de sentencia: 16/07/2018

Tipo de procedimiento: REC.ORDINARIO(c/a)

Número del procedimiento: 4736/2016

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 11/07/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Juan Carlos Trillo Alonso

Procedencia: CONSEJO MINISTROS

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Pera Bajo

Transcrito por: EAL

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 4736/2016

Ponente: Excmo. Sr. D. Juan Carlos Trillo Alonso

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Pera Bajo

**TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Quinta**

**Sentencia núm. 1222/2018**

Excmos. Sres.

D. Jose Manuel Sieira Miguez, presidente

D. Rafael Fernandez Valverde

D. Octavio Juan Herrero Pina

D. Juan Carlos Trillo Alonso

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. César Tolosa Tribiño

En Madrid, a 16 de julio de 2018.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo que con el número 4736/2016 ante la misma pende de resolución, interpuesto por la procuradora doña María Elvira Encinas Lorente, en nombre y representación de doña Ruth, bajo la dirección letrada de don Javier Martín García, contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de abril de 2016, por el que se desestima la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial por aplicación de normativa estatal reguladora del Impuesto de Sucesiones y Donaciones que estima contraria al Derecho de la Unión Europea por Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre de 2014, siendo parte recurrida la Administración General del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Juan Carlos Trillo Alonso.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-**  Por la representación procesal de doña Ruth, se interpuso recurso contencioso administrativo contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de abril de 2016, el cual fue admitido por la Sala, motivando la reclamación del expediente administrativo que, una vez recibido, se puso a disposición de la procuradora doña María Elvira Encinas Lorente para que, en la representación que ostenta, formalizase la demanda dentro del plazo de veinte días, lo que verificó con el oportuno escrito en el que, después de exponer los hechos y alegar los fundamentos de derecho que estimó oportunos, terminó suplicando que la Sala dicte sentencia: <<[...] por la que se estime la presente demanda, dejándose sin efecto y anulándose, por no ser conforme a derecho, el acuerdo objeto de impugnación, dictado por el Consejo de Ministros del Gobierno de España en su reunión de 22 de abril de 2016, en el expediente ref. NUM000, por el que se desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador, y en consecuencia, se condene a la citada Administración, a indemnizar a Doña Ruth en la cantidad de CUARENTA MIL CUATROCIENTOS DIECISÉIS EUROS, CON SESENTA Y SEIS CÉNTIMOS (40.416,66 euros), más los intereses legales correspondientes desde los abonos de las cartas de pago; y todo ello con expresa imposición de las costas del procedimiento a la administración demandada>>.

**SEGUNDO.-**  Dado traslado del escrito de demanda a la parte contraria, el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, presentó escrito interesando que la Sala proceda a <<[...] resolver este proceso por sentencia que desestime el recurso contencioso-administrativo interpuesto. Con costas>>.

**TERCERO.-**  Por auto de 18 de septiembre de 2017 se acordó recibir el recurso a prueba, admitiéndose la prueba documental y teniéndose por reproducido el expediente administrativo, y por resolución de 5 de diciembre de 2017 se acordó sustanciar el pleito por conclusiones sucintas, concediéndose a las partes el término sucesivo de diez días, cumplimentándose dicho trámite por la representación procesal de doña Ruth y por el Abogado del Estado, con el resultado que puede verse en las actuaciones.

**CUARTO.-**  Y por resolución de 16 de enero de 2018 del presente se declararon conclusas las actuaciones, señalándose posteriormente para votación y fallo la audiencia del día 11 de julio del presente, en cuyo acto tuvo lugar su celebración **.**

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-**  Es objeto de impugnación en el presente recurso contencioso administrativo el acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de abril de 2016, desestimatorio de la solicitud indemnizatoria formulada por la aquí recurrente, doña Ruth, en concepto de responsabilidad patrimonial derivada del abono del impuesto de sucesiones como heredera de su padre, en aplicación de una normativa declarada contraria al derecho de la Unión Europea por  *sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre de 2014* .

En la sentencia de mención se decide en recurso por incumplimiento, interpuesto por la Comisión Europea <<1) Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los  *artículos 63 TFUE*  y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, al permitir que se establezcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste. 2) Desestimar el recurso en todo lo demás>>.

Las razones esenciales para ello las expresa el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en sus fundamentos jurídicos 52 a 84, de siguiente tenor:

<<52

Acerca de la libertad de circulación aplicable, se ha de recordar que, al no existir en el Tratado una definición del concepto de "movimientos de capitales" a efectos del  *artículo 63 TFUE*  , apartado 1, el Tribunal de Justicia ha reconocido un valor indicativo a la nomenclatura que constituye el anexo 1 de la  *Directiva 88/361/CEE del Consejo, de 24 de junio de 1988 , para la aplicación del artículo 67*  del Tratado [artículo derogado por el Tratado de Amsterdam] (DO L 178, p. 5) (véanse, en particular, las sentencias Mattner ,  *EU:C:2010:216* , apartado 19, y Welte ,  *C-181/12* ,  *EU:C:2013:662* , apartado 19). Las donaciones y las dotaciones, así como las sucesiones, se recogen bajo la rúbrica Xl, titulada "Movimientos de capitales de carácter personal", que figura en el anexo 1 referido (véase, en este sentido, la sentencia Mattner,  *EU:C:2010:216* , apartados 19 y 20 y jurisprudencia citada).

53

El Tribunal de Justicia ha juzgado de esa forma que el impuesto que grava las sucesiones, que consisten en la transmisión a una o varias personas del caudal relicto del causante, al igual que el trato fiscal de las donaciones, ya tengan éstas por objeto cantidades de dinero, bienes inmuebles o bienes muebles, están comprendidos en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado relativas a los movimientos de capitales, salvo en los casos en que sus elementos constitutivos estén circunscritos al interior de un solo Estado miembro (véase, en este sentido, la sentencia Mattner ,  *EU:C:2010:216* , apartado 20, y jurisprudencia citada).

54

En el presente asunto el objeto del recurso atañe a situaciones en las que todos los elementos constitutivos no se circunscriben al interior de un solo Estado miembro.

55

Por otra parte, toda vez que la Comisión ni ha acreditado en absoluto de qué manera afecta la legislación estatal a las garantías conferidas por el  *artículo 21 TFUE* , y ni siquiera ha demostrado nexo alguno entre esta disposición y la legislación discutida, no procede examinar el presente recurso a la luz del  *artículo 21 TFUE* .

56

Por consiguiente, se debe apreciar el incumplimiento alegado en relación con el  *artículo 63 TFUE* , y desestimar el recurso en cuanto se refiere al artículo 1 FUE, y, por tanto, al artículo 28 del Acuerdo EEE.

Sobre la existencia de una restricción de los movimientos de capitales

57

Es oportuno recordar que constituyen restricciones de los movimientos de capitales las medidas nacionales que causan una disminución del valor de la herencia o de la donación de un residente de un Estado distinto de aquel en cuyo territorio se grava la sucesión o la donación, o de un residente de un Estado distinto de aquel en cuyo territorio se encuentran los bienes afectados y que grava la sucesión o la donación de éstos (véanse, en este sentido, en materia de sucesión, las sentencias Jger C-256106,  *EU:C:2008:20* , apartado 31, y Welte ,  *EU:C:2013:662* , apartado 23, y jurisprudencia citada, y, en materia de donación, la sentencia Mattner ,  *EU:C:2010:216* , apartado 26).

58

Así pues, la normativa de un Estado miembro que hace depender la aplicación de una reducción de la base imponible de la sucesión o de la donación del lugar de residencia del causante y del causahabiente en el momento del fallecimiento, o del lugar de residencia del donante y del donatario en el momento de la donación, o también del lugar en el que está situado un bien inmueble objeto de sucesión o de donación, cuando da lugar a que las sucesiones o las donaciones entre no residentes, o las que tienen por objeto bienes inmuebles situados en otro Estado miembro, soporten una mayor carga fiscal que las sucesiones o las donaciones en las que sólo intervienen residentes o que sólo tienen por objeto bienes inmuebles situados en el Estado miembro de imposición, constituye una restricción de la libre circulación de capitales (véanse, en este sentido, en materia de donación, la sentencia Mattner  *EU:C:2010:216* , apartado 28, y, en materia de sucesión, la sentencia Welte  *EU:C:2013:662* , apartado 25).

59

En el presente asunto es preciso observar que los  *artículos 32*  y  *48 de la Ley 22/2009*  prevén expresamente la posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan cierto número de reducciones fiscales que sólo se aplican en caso de conexión exclusiva con el territorio de esas Comunidades.

60

De ello resulta que la sucesión o la donación en la que intervenga un causahabiente o un donatario o un causante que no reside en el territorio español, o también una donación o una sucesión que tenga por objeto un bien inmueble situado fuera del territorio español, no podrá beneficiarse de esas reducciones fiscales, por lo que el valor de esa sucesión o esa donación se reducirá.

61

El argumento aducido por el Reino de España, apoyado en el  *artículo 4 TUE*  **,**  apartado 2, debe desestimarse.

62

En efecto, como la Comisión pone de relieve, el presente recurso por incumplimiento no pretende en modo alguno poner en cuestión el reparto de las competencias entre el Estado miembro interesado y las Comunidades Autónomas, ni más en particular, la competencia atribuida a éstas en materia de fiscalidad de las donaciones y las sucesiones.

63

Únicamente está en discusión en este asunto el criterio de conexión previsto por la legislación española, que permite la aplicación de reducciones fiscales en los supuestos en los que los sujetos pasivos residen en el territorio de esas Comunidades o cuando el bien inmueble está situado en el territorio de éstas.

64

También se debe desestimar el argumento del Reino de España según el cual la Comisión, apoyándose en varios ejemplos de la imposición de las donaciones o las sucesiones en algunas Comunidades Autónomas, no aporta la prueba de tal restricción.

65

En efecto, según se ha expuesto en los apartados 27 y siguientes de la presente sentencia, el recurso por incumplimiento de la Comisión no tiene por objeto la normativa de cada una de las Comunidades Autónomas, sino la legislación estatal. Por tanto, los ejemplos invocados en apoyo de su demanda no tratan de acreditar el incumplimiento imputado, sino de ilustrarlo.

66

Por otro lado, la posibilidad de que en virtud de la legislación estatal se dé un trato diferente a los sujetos pasivos en función de su residencia, aun cuando se encuentren en una situación comparable, puede bastar para tipificar una restricción de la libre circulación de capitales, con independencia de si todas las Comunidades Autónomas han ejercido o no la facultad prevista por la legislación estatal discutida.

67

Es preciso recordar también que las medidas prohibidas por el  *artículo 63 TFUE* , apartado 1 por constituir restricciones a los movimientos de capitales, incluyen en especial las que pueden disuadir a los no residentes de realizar inversiones en un Estado miembro o de mantener tales inversiones (véase la sentencia Halley , C-132/1O,  *EU:C:2011:586* , apartado 22, y la jurisprudencia citada).

68

Por último, el argumento del Reino de España, fundado en una aplicación por analogía de la sentencia Açores (  *EU:C:2006:511*  ), debe desestimarse atendiendo a la diferencia de objeto entre esa sentencia, relacionada con la existencia de una selectividad regional en materia de ayudas de Estado, y el presente asunto.

69

Por consiguiente, la legislación estatal referida constituye una restricción de la libre circulación de capitales, prohibida en principio por el  *artículo 63 TFUE* , apartado 1.

Sobre la justificación de una restricción de los movimientos de capitales

70

En lo que atañe a una posible justificación basada en el  *artículo 65 TFUE* , hay que recordar que, en virtud del apartado 1, letra a), de ese artículo, "lo dispuesto en el artículo 63 se aplicará sin perjuicio del Tribunal de Justicia de la Unión Europea derecho de los Estados miembros a [...] aplicar las disposiciones pertinentes de su Derecho fiscal que distingan entre contribuyentes cuya situación difiera con respecto a su lugar de residencia o con respecto los lugares donde esté invertido su capital".

71

Esa disposición, como excepción al principio fundamental de libre circulación de capitales, debe interpretarse en sentido estricto. Ello supone en especial que no puede interpretarse en el sentido de que toda normativa fiscal que distinga entre los contribuyentes en función del lugar en que residen o del Estado miembro en el que invierten sus capitales es automáticamente compatible con el Tratado (véase, en este sentido, la sentencia Arens-Sikken ,  *C-43/07* ,  *EU:C:2008:490* , apartado 51).

72

En efecto, la referida excepción está limitada, a su vez, por el  *articulo 65 TFUE* , apartado 3, el cual prescribe que las disposiciones nacionales a que se refiere el apartado 1 de dicho artículo "no deberán constituir ni un medio de discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales y pagos tal y como la define el  *artículo 63 TFUE*  ". Además, para estar justificada, la diferencia de trato entre las sucesiones y las donaciones en las que intervienen residentes y no residentes o entre aquellas que se refieran a bienes situados en el territorio nacional y a bienes situados fuera de éste no debe ir más allá de lo necesario para que se alcance el objetivo perseguido por la normativa de que se trata (véase, en este sentido, la sentencia Arens-Sikken ,  *EU:C:2008:490* , apartado 52).

73

Por consiguiente, se debe distinguir entre el trato desigual que permite el  *artículo 65 TFUE*  y las discriminaciones arbitrarias prohibidas en virtud del apartado 3 de ese mismo artículo. Pues bien, de la jurisprudencia resulta que para que una normativa fiscal nacional que, a efectos de la liquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, distingue entre los residentes y los no residentes o entre los bienes situados en el territorio nacional y los situados fuera de él pueda considerarse compatible con las disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de capitales, es preciso que la diferencia de trato afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o esté justificada por razones imperiosas de interés general (véase la sentencia Arens-Sikken ,  *EU:C:2008:490* , apartado 53).

74

En el presente asunto el Reino de España alega que las situaciones de los residentes y los no residentes no son comparables porque la base imponible difiere según el supuesto de que se trate. En efecto, los residentes tributan por obligación personal mientras que los no residentes lo hacen por obligación real.

75

El Reino de España añade que existe una diferencia objetiva de situación ya que las Comunidades Autónomas también son competentes para establecer la escala de imposición y por tanto el tipo de gravamen aplicable en su territorio a la base liquidable.

76

Debe desestimarse esa argumentación.

77

En efecto, la normativa discutida considera en principio a los herederos o los donatarios, sean residentes o no residentes, como sujetos pasivos a efectos de la percepción del impuesto de sucesiones y donaciones sobre los bienes inmuebles situados en España. Por tanto, no existe ninguna diferencia entre la situación objetiva de un residente y la de un no residente que pueda sustentar una diferencia de trato (véase, en este sentido, la sentencia Schumacker,  *EU:C:1995:31* , apartado 37).

78

Además, cuando una normativa nacional coloca en el mismo plano a efectos del impuesto sobre sucesiones y donaciones a los residentes y los no residentes, o a los bienes situados en el territorio nacional y los situados fuera de éste, esa normativa no puede, sin crear discriminaciones, tratar de manera diferente en el marco del mismo impuesto a esas dos categorías de sujetos pasivos o de bienes en lo que atañe a las reducciones fiscales (véase, en este sentido, la sentencia Arens-Sikken ,  *EU:C:2008:490* , apartado 57).

79

En consecuencia, debe apreciarse que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del  *artículo 63 TFUE* , al permitir que se introduzcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste.

Sobre la vulneración del artículo 40 del Acuerdo EEE (RCL 1994, 943, 2450)

80

La constatación con fundamento en el  *artículo 63 TFUE*  de la existencia de una restricción es también obligada en relación con el  *artículo 40 del Acuerdo EEE , toda vez que las disposiciones de este último artículo tienen el mismo alcance jurídico que las disposiciones idénticas, en sustancia, del*   *artículo 63 TFUE*  (véase, en este sentido, la sentencia Comisión/Alemania,  *C-600/10* ,  *EU:C:2012:737* , apartado 27).

81

Por consiguiente, debe apreciarse que la legislación estatal discutida constituye una restricción prohibida por el artículo 40 del Acuerdo EEE.

82

Acerca de una posible justificación de esa restricción, el Tribunal de Justicia ha juzgado ciertamente que la jurisprudencia relativa a las restricciones al ejercicio de las libertades de circulación en el seno de la Unión no puede aplicarse íntegramente a los movimientos de capital entre los Estados miembros y los Estados terceros partes en el EFE, puesto que tales movimientos se inscriben en un contexto jurídico distinto. Además, el marco de cooperación entre las autoridades competentes de los Estados miembros establecido por el Derecho de la Unión no existe en las relaciones entre aquéllas y las autoridades competentes de un Estado tercero que no haya contraído ningún compromiso de asistencia mutua (sentencia Comisión/Portugal ,  *C-267/09* ,  *EU:C:2011:273* , apartados 54 y 55).

83

No obstante, se ha de observar que el Reino de España se limita a destacar una diferencia de situación entre los Estados miembros y los Estados terceros partes en el EFE en lo concerniente al intercambio de información para la verificación de las liquidaciones y la recaudación del impuesto. Aun suponiendo que ese Estado miembro invoque la prosecución del objetivo legítimo de garantizar la eficacia de los controles fiscales y la lucha contra la elusión fiscal, es preciso constatar que no ha demostrado de qué forma la falta de un acuerdo de asistencia mutua podría justificar una legislación como la discutida en el presente litigio.

84

De cuanto antecede resulta que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los  *artículos 63 TFUE*  y 40 del Acuerdo EEE, al permitir que se establezcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste>>.

Del escrito de solicitud indemnizatoria, presentado el 2 de septiembre de 2015, así como de la documentación aportada con dicho escrito, resulta que la recurrente, con fecha 14 de noviembre de 2011 procedió a efectuar el pago de 38.492,06 euros, correspondiente a la liquidación girada por la Administración Tributaria del impuesto de sucesiones, en su condición de heredera de su padre y, con fecha 16 de noviembre, al abono de 1.924,60 euros por recargo de apremio.

La resolución recurrida, común a varias solicitudes indemnizatorias, desestima la reclamación con fundamento, muy resumidamente expuesto, en lo siguiente:

1.- Inexistencia de violación suficientemente caracterizada del derecho europeo (fundamento jurídico cuarto).

2.- Inexistencia de relación de causalidad (fundamento jurídico quinto).

3.- Intangibilidad de las resoluciones firmes (fundamento jurídico sexto).

4.- Improcedencia de la reclamación de abono de la totalidad de lo ingresado por razón del impuesto (fundamento jurídico séptimo).

5.- Culpa concurrente de las Comunidades Autónomas (fundamento jurídico octavo).

En el escrito de demanda se solicita la declaración de nulidad de la resolución impugnada y que se condene a la Administración demandada a indemnizar a la actora en la cantidad resultante de restar del importe de lo autoliquidado e ingresado en aplicación de la normativa estatal, la cantidad que correspondería en aplicación de la normativa autonómica de Castilla y León al momento del impuesto, así como en la cantidad abonada por vía de apremio.

**SEGUNDO.-**  Un orden lógico jurídico de enjuiciamiento exige examinar en primer lugar la cuestión invocada por la Abogacía Estado en su escrito de contestación a la demanda y relativa a la necesidad de que sea emplazada la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares.

Fundamentada la necesidad de emplazamiento de la Comunidad Autónoma Balear en que la responsable exclusiva del daño en que se apoya la solicitud indemnizatoria sería, caso de existir responsabilidad, dicha Comunidad, en cuanto la diferencia del trato fiscal entre residentes y no residentes en España es consecuencia de la aprobación por su parte de una normativa que incluye bonificaciones y reducciones, el rechazo de la cuestión procesal planteada ninguna duda ofrece.

Parece no reparar la Abogacía del Estado en que la diferencia de trato que la sentencia del Tribunal de Justicia contempla para declarar el incumplimiento por parte del Reino de España de las obligaciones que le incumben en virtud de los  *artículos 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*  y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, deriva directamente de una norma estatal, cual es el  *artículo 32 de la Ley 22/1999, de 22 de diciembre* , por el que se regulan los puntos de conexión para entender que el impuesto de sucesiones, también el de donaciones, se produce en las Comunidades Autónomas.

La circunstancia de que las Comunidades Autónomas y, entre ellas, la Valenciana, al amparo del  *artículo 48 de la citada Ley 22/2009*  (antes  *artículo 40 de la Ley 21/2001*  ), hayan asumido competencia normativas sobre reducciones de la base imponible, tarifa del impuesto, cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente y deducciones y bonificaciones de la cuota, no permite considerar que la diferencia de trato que contempla la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea tenga origen en la normativa autonómica y, en consecuencia, imputable a la Administración de las Islas Baleares.

La diferencia de trato que observa la sentencia deriva de la regulación que la Ley estatal 22/1999 ofrece de los puntos de conexión en el artículo 32, sin que por ello apreciase responsabilidad alguna por las Comunidades autónomas.

Los fundamentos jurídicos 62 y 63 de la sentencia del Tribunal de Justicia que hemos trascrito revelan que es el criterio de conexión de la legislación española la que da origen al trato diferenciado que se declara disconforme con el derecho europeo.

**TERCERO.-**  Superado por lo expuesto el obstáculo procesal esgrimido por la Abogacía del Estado, vamos a proceder seguidamente al examen, a la luz de los escritos de demanda y contestación, de las razones expresadas en la resolución impugnada para denegar la reclamación de responsabilidad patrimonial, advirtiendo que las cuestiones planteadas ya han sido resueltas en numerosas  *sentencias de esta Sala, entre otras, las de 17 de octubre de 2017 -recurso 6/2017*  -,  *23 de octubre de 2017 -recurso 4889/2016*  -,  *14 de diciembre de 2017 -recurso 4822/2016*  -,  *14 de febrero de 2018 -recurso 424/2017*  -,  *20 de febrero de 2018 -recursos 7/2017* ,  *8/2017*  y  *9 /2017*  - y  *de 27 de febrero de 2018 -recursos 5010/2016*  y  *5/2017*  -.

**CUARTO.-**  En el fundamento jurídico cuarto de la resolución recurrida se invoca como primera razón para la denegación de la solicitud indemnizatoria, tal como ya adelantamos, la inexistencia del requisito de una violación suficientemente caracterizada del derecho europeo.

En su escrito de demanda la recurrente no cuestiona la exigencia del requisito de mención ni que la expresión <<suficientemente caracterizada>> equivale a manifiesta y grave. Lejos de ello hace mención en dicho escrito a diversas sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en las que además de exteriorizarse la exigencia del requisito en supuestos de demanda de responsabilidad fundamentada en la vulneración de disposiciones normativas, se delimita el alcance de la exigencia.

De lo que discrepa en el indicado escrito rector de la litis es de que en la resolución recurrida se cuestione que la violación normativa en que se basa la pretensión indemnizatoria pueda calificarse de suficientemente caracterizada.

Reducido así nuestro ámbito de enjuiciamiento a resolver si en el caso enjuiciado la normativa vulnerada merece el calificativo de suficientemente caracterizada o lo que es lo mismo, si debe reputarse la infracción como manifiesta y grave, para su resolución ha de tenerse en cuenta una reiterada jurisprudencia que si bien reconoce que es el órgano jurisdiccional nacional el que debe apreciar la concurrencia de ese requisito, ha venido estableciendo pautas orientativas, entre las que cabe citar las siguientes: a) el grado o nivel de claridad o precisión de la norma vulnerada, b) el mayor o menor margen de apreciación de que disponga el estado miembro respecto a la norma vulnerada, c) el carácter intencionado o involuntario de la infracción o del perjuicio, d) la naturaleza excusable o inexcusable de un eventual error de derecho, e) la hipotética contribución de una institución comunitaria en la comisión de la infracción, y f) el mantenimiento en el tiempo de medidas contrarias al derecho comunitario (SSTJUE de 5 de marzo de 1996, caso Brasserie Du Pêcheur S.A., de 26 de marzo de 1996, caso Dillenkofer, 8 de octubre de 1996, caso British Telecomunications, y las de esta Sala de 12 de junio de 2003 -recurso 46/1998- y 18 de enero de 2016 - recurso 194/2015-, entre otras).

Al efecto no parece ocioso recordar que la declaración de incumplimiento que contiene la parte dispositiva de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre de 2014, se contrae, conforme ya vimos, a las obligaciones que al Reino de España <<[...] le incumben en virtud de los  *artículos 63 TFUE*  y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, al permitir que se establezcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste>>.

Con igual finalidad parece oportuno poner de manifiesto cuál es el contenido de esa normativa que la sentencia expresa como infringida.

El  *artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*  prevé en su apartado 1 que <<En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países>>.

Ubicado el precepto en el Título IV, cuya rúbrica es <<Sobre circulación de personas, servicios y capitales>>, y en su capítulo IV, bajo el epígrafe <<Capital y Pagos>>, es de advertir que el precepto de mención no contiene una definición del concepto de movimiento de capitales, al igual que no se observa en el resto del texto del Tratado. Así se reconoce en el ya trascrito fundamento jurídico 52 de la sentencia de 3 de septiembre de 2014, que por su relevancia parece oportuno recordar.

Expresa el Tribunal en ese fundamento que a los efectos del artículo 63 ha reconocido un valor indicativo a la nomenclatura que constituye el anexo I de la directiva 8/361 CEE del Consejo, de 24 de junio, haciendo mención a las sentencias Mattner y Welte. Y añade el Tribunal en el indicado fundamento que las donaciones y dotaciones, así como las sucesiones, se recogen bajo la rúbrica XI, titulada <<Movimientos de capitales de carácter personal>> que figura en el indicado anexo I, con cita de la sentencia Mattner.

Por su parte el artículo 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, ubicado en su parte III, capítulo IV, con rúbricas <<Libre circulación de personas, servicios y capitales>> y <<Capitales>>, prevé que <<En el marco de las disposiciones del presente acuerdo quedan prohibidos entre las partes contratantes las restricciones de los movimiento de capitales pertenecientes a personas residentes en los Estados miembros de la CE o en los estados de la AELC, así como las discriminaciones de trato por razón de la residencia de las partes o del lugar donde se hayan invertido los capitales>> y que <<En el anexo XII figuran las disposiciones necesarias para la aplicación del presente artículo>>.

En el indicado anexo XII, a los efectos de aplicar el citado  *artículo 40 y en lo que respecta a la libre circulación de capitales, se indica que la lista de actos correspondientes al*   *artículo 40 son los previstos en la Directiva 88/361, CEE, de 24 de junio de 1988* .

Y en el anexo I de la Directiva, en cuyo artículo 1 se prevé que <<Los estados miembros suprimirán las restricciones a los movimientos de capitales que tienen lugar entre las personas residentes en los estados miembros, sin perjuicio de las disposiciones que se indican más adelante>>, así como que <<Para facilitar la aplicación de la presente Directiva, los movimientos de capitales se clasifican con arreglo a la nomenclatura que se establece en el anexo I>>, bajo el título <<Nomenclatura de los movimientos de capitales contemplados en el artículo 1 de la Directiva>>, en el apartado XI, con título <<Movimientos de capital de carácter personal>>, se incluye en la letra d) a las sucesiones y legados, y en el apartado XIII, con título <<Otros movimientos de capitales>>, en su letra a), los impuestos de sucesión.

Con igual finalidad a la ya expuesta, esto es, observar si la vulneración de la normativa está suficientemente caracterizada, y muy especialmente para decidir si la falta de caracterización que se invoca en la resolución recurrida puede sostenerse, como se sostiene en ella en primer término, en que el artículo 63 del Tratado no contiene una definición unívoca y completa de movimiento de capital, es oportuno resaltar que en  *sentencia del Tribunal de Justicia de 23 de febrero de 2006, en el asunto C-513/2003*  (Herederos de M.E.A. van Hilten-van der Heijden), cuyo objeto es una petición de cuestión prejudicial en un tema relativo a las cuotas del impuesto de sucesiones recaudadas por los Países Bajos, después de recordar en el fundamento jurídico 36, con cita de unas sentencias del mismo Tribunal, que <<[...] si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, esto deben, sin embargo, ejercer dicha competencia respetando el derecho comunitario>> y en el fundamento jurídico 37, que <<[...] el artículo 73B, apartado 1 del Tratado instaura la libre circulación de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países>>, así como que <<[...] a tal efecto, dicho artículo establece, en el marco de las disposiciones del capítulo del Tratado titulado "Capital y Pagos", que quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y tercero países>>, expresa en el 38 que <<Por consiguiente, hay que analizar en primer lugar si las sucesiones constituyen movimientos de capitales en el sentido del artículo 73 del Tratado>>, a lo que responde en los fundamentos jurídicos 39 a 42 en los siguientes términos:

<<39

A este respecto, cabe señalar que el tratado no define los conceptos de "movimientos de capitales" y de "pagos". No obstante, es jurisprudencia reiterada que, en la medida en que el  *artículo 73 B del tratado ha reproducido en lo fundamental el contenido del*   *artículo 1 de la Directiva 88/361* , y aunque ésta fue adoptada sobre la base de los  *artículos 69*  y  *70, apartado 1, del Tratado CEE*  (los  *artículos 67*  a  *73 del tratado CEE*  fueron sustituidos por los  *artículos 73 B a 73 G del Tratado CE* , actualmente  *artículo 56 CE a*   *60 CE*  ), la nomenclatura de los "movimientos de capitales" que la acompaña como anexo mantiene el valor indicativo que le era propio antes de la entrada en vigor de dichos artículos para definir el concepto de movimientos de capitales, entendiéndose que, conforme a su introducción, la lista que incluye no tiene carácter exhaustivo (véanse en est sentido, en particular, las sentencias de 16 de marzo de 1999, Trummer y Mayer,  *C-222/97* , Rec. p. I-1661, apartado 21, y de 5 de marzo de 2002, Reisch y otros,  *C-515/99* ,  *C-519/99*  a  *C- 524/99*  y  *C-526/99*  a  *C-540/99* , Rec. P. I-2157, apartado 30).

40

Pues bien, las sucesiones figuran en la rúbrica XI del anexo I de la Directiva 88/361, titulada "Movimientos de capitales de carácter personal". Como ha señalado el Abogado General en el punto 53 de sus conclusiones, esta rúbrica contempla, en especial, las operaciones por medio de las cuales puede trasmitirse, en todo o en parte, el patrimonio de una persona, bien en vida de ésta, bien tras su fallecimiento.

41

En efecto, una sucesión consiste en una trasmisión a una o varias personas del patrimonio dejado por el causante o, en otras palabras, en una trasferencia a los herederos de la propiedad sobre los distintos bienes, derechos, etc., que integran ese patrimonio.

42

De lo que se desprende que las sucesiones constituyen movimientos de capitales en el sentido del artículo 73 B del tratado (véase también, en este sentido, la sentencia de 11 de diciembre de 2003, Barbier,  *C-364/01* , Rec. P. I-15013, apartado 58), salvo en los casos en que todos los bienes a que se refieran se encuentren situados en el interior de un solo estado miembro>>.

Pues bien, pronunciándose en igual sentido las  *sentencias de 17 de enero de 2001, en el asunto C-256/2008*  (Theodor Jäger), cuyo objeto es también una cuestión prejudicial, relativa al impuesto de sucesiones (véanse al respecto sus fundamentos jurídicos 23, 24 y 25), de 11 de septiembre de 2008, dictada en el asunto C-43/2008 (D.M.M.A. Arens-Sikken) en cuestión prejudicial relativa al impuesto de sucesiones (véase al respecto sus fundamentos jurídicos 29 y 30), y la  *sentencia de igual fecha que la anteriormente citada, dictada en el asunto C-11/2007*  (Hof van Beroep te Gent), en cuestión prejudicial relativa a impuestos de sucesiones (véanse los fundamentos jurídicos 43 y 44), mal puede sostenerse que la ausencia de una definición unívoca y completa de movimiento de capital en los artículos que la sentencia de 3 de septiembre de 2014 considera infringidos (argumento primero de la resolución recurrida) habilite para negar que la norma vulnerada está suficientemente caracterizada.

Lo expresado en las sentencias citadas, todas ellas muy anteriores al devengo del impuesto de litis, seguida además de otras muchas posteriores al devengo pero anteriores a la de 3 de septiembre de 2014 (entre otras, sentencia de 17 de octubre de 2013 (asunto C-181/2012) y 15 de septiembre de 2011 -asunto C-132/2010), constituye una doctrina jurisprudencial emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que la Administración debía conocer y que impedía mantener una normativa estatal contraria a la europea.

Significar que el tiempo transcurrido entre las fechas de las sentencias referenciadas y anteriores al devengo del impuesto y la fecha en que éste se devenga, era más que suficiente para adoptar la normativa estatal a las exigencias del derecho europeo.

Así se viene a reconocer implícitamente en la propia resolución recurrida cuando, para sostener que <<[...] la actitud de las autoridades españolas no ha sido en ningún caso de contumacia>> , indica que <<[...] la sentencia fue dictada el 3 de septiembre de 2014 y en apenas dos meses se publicaba la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, que ha venido a dar cumplimiento a la citada sentencia>>.

Sobre el valor indicativo de la nomenclatura del anexo I de la Directiva 88/361, valga también la cita de las  *sentencias de 12 de febrero de 2009 (asunto C-67/2008*  ),  *15 de octubre de 2009 (asunto C-35/2008), ambas relativas al impuesto de sucesiones* , o  *la de 22 de abril de 2010 (asunto C-510/2018*  ) relativa al impuesto de donaciones.

Solo resaltar que la Jurisprudencia emanada de las sentencias referenciadas, por su claridad y continuidad, ninguna interpretación distinta a la que contienen permitía, y nos remitirnos en corroboración de ello al fundamento 36 de la  *sentencia citada de 11 de septiembre de 2008 (asunto C-43/2007*  ), asumido en el fundamento 25 de la también citada  *sentencia de 22 de abril de 2010*  (asunto  *C-510/08*  ), y que dice así:

<<De la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que las disposiciones nacionales que determinan el valor de un bien inmueble a efectos de la fijación de la cuota tributaria exigible en caso de adquisición por herencia pueden no sólo disuadir de la compra de bienes inmuebles situados en el estado miembro en cuestión, sino asimismo provocar la disminución del valor de la herencia de un residente en un Estado miembro distinto de aquél en el que se encuentran tales bienes (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citada, Barbier, apartado 62, y Jäger, apartado 30)>>.

Hemos dicho en sentencia de 12 de junio de 2003 (recurso 46/1999) que <<[...] si la Jurisprudencia del Tribunal ha aclarado situaciones análogas y, por tanto, el Estado miembro debía conocer el criterio del Tribunal y la interpretación correcta, es indudable que en estos casos la infracción será suficientemente caracterizada>>, y no otra cosa procede decir en el presente caso en el que la norma infringida, después de las sentencias referenciadas y anteriores al devengo del impuesto, no permite más interpretación conforme con el derecho comunitario que la indicada por el Tribunal de Justicia en esas sentencias.

La segunda razón que expresa la resolución recurrida para desestimar la solicitud indemnizatoria con apoyo en que la normativa violada no está suficientemente caracterizada, también debe rechazarse.

Si bien debemos admitir el argumento de que la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros y que en dicho ámbito el margen de apreciación de éstos es máximo, lo que no podemos compartir es el relativo a que esa competencia sea exclusiva de los Estados miembros, o que ese margen de apreciación habilite a la aplicación de una normativa contraria al derecho de la Unión Europea.

Sobre la invocada competencia exclusiva es oportuno traer a colación la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de diciembre de 2003, en asunto C- 364/2001, en la que se resuelve cuestión prejudicial, con la declaración de que <<El Derecho comunitario, en particular las disposiciones del Tratado CE relativas a la libre circulación de capitales, se opone a una normativa nacional sobre la fijación de la cuota tributaria exigible en caso de adquisición por herencia de un bien inmueble situado en el Estado miembro de que se trate, según la cual, para estimar el valor de ese bien, la obligación incondicional que recaía sobre el poseedor del derecho real consistente en trasmitirlo a otra persona, que tiene la propiedad económica del citado bien, puede ser tenida en cuenta si, en la fecha de su fallecimiento, el causante residía en dicho estado mientras que no puede ser tenida en cuenta si residía en otro Estado miembro >>, y en cuyo fundamento jurídico 56 se expresa que <<Procede recordar, por una parte, que si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, éstos deben, sin embargo, ejercerla respetando el Derecho comunitario /véanse las sentencias Schumacker, antes citada, apartado 21; de 11 de agosto de 1995, Wielockx,  *C-80/94* , Rec. p. I-2493, apartado 16, así como las sentencias antes citadas Gschwind, apartado 20, y Verkooijen, apartado 32)>> y en el 57 que <<Por otra parte, la  *Directiva 88/361, ha llevado a cabo la liberalización completa de los movimientos de capitales y su artículo 1, apartado 1* , ha impuesto a estos efectos a los Estados miembros la obligación de suprimir todas las restricciones a los movimientos de capitales (sentencia Verkooijen, antes citada, apartado 33). El efecto directo de dicha disposición fue reconocido por el tribunal de Justicia en la sentencia de 23 de febrero de 1995, Bordessa y otros (asuntos acumulados  *C-358/93*  y  *C-416/93* , Rec. p. I-361, apartado 33)>>.

Y sobre el margen de interpretación máximo, la cita de la  *sentencia de 27 de febrero de 2014 (asunto 82/2012*  ), en la que se recuerda que <<[...] según Jurisprudencia reiterada del tribunal de Justicia, la interpretación que éste, en el ejercicio de la competencia que le confiere el  *artículo 267 TFUE* , hace de una norma de Derecho de la Unión, aclara y precisa el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde el momento de su entrada en vigor. De ello resulta que la norma así interpretada puede y debe ser aplicada por el juez incluso a relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de la sentencia que resuelva sobre la petición de interpretación, si además se reúnen los requisitos que permiten someter a los órganos jurisdiccionales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma (véanse, en especial, las sentencias de 17 de febrero de 2005, Linneweber y Akritidis,  *C-453/02*  y C/462/02, Rec. P. I-1131, apartado 41; de 6 de marzo de 2007, Meilicke y otros,  *C-292/04* , Rec. p. I-1835, apartado 34, y de 10 de mayo de 2012, Santander Asset Mangement SGIIC y otros,  *C-338/11*  a  *C-347/11* , apartado 58)>>.

Quizá no sobre puntualizar que una cosa es que la Unión Europea carezca de competencias en materia de fiscalidad directa y que en consecuencia no haya dictado en el ámbito del impuesto sobre sucesiones y donaciones normativa reguladora alguna, y otra muy distinta que en el ámbito competencial que le es propio, como es la relativa a la libre circulación de capitales, establezca previsiones que por su repercusión en distintas esferas, entre ellas el impuesto de sucesiones, obligan a los Estados miembros a adaptar su normativa a esas previsiones.

Tampoco podemos compartir la tercera razón que ofrece la resolución recurrida para cuestionar que la normativa vulnerada está suficientemente caracterizada, relativa al carácter excusable del error que se imputa a la legislación española.

Fundamentada la razón expuesta en que solo un examen exhaustivo de la distinta normativa fiscal aplicable permite llegar a la conclusión de que se ha producido la infracción declarada por el Tribunal de Justicia, es de advertir que el argumento cae por su base si nos atenemos a las sentencias que hemos referenciado.

Dictadas las sentencias cuyo conocimiento, conforme la Jurisprudencia, era obligado por el Estado español, carece de toda virtualidad apelar a la necesidad de examinar exhaustivamente la normativa de aplicación, y menos una vez efectuadas las comunicaciones previas de la Comisión que recoge la sentencia de 3 de septiembre de 2014 en sus fundamentos 11, 12 y 13, las dos primeras con antelación al devengo del impuesto.

Nada más lógico y normal que un Estado miembro de la Unión Europea examine exhaustivamente si su normativa fiscal se adecúa a las previsiones del derecho europeo, y que para ello no limite su estudio a las normas sino que alcance también la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia, cuya interpretación de las normas, conforme ya dijimos, debe respetarse.

Pues bien, si la exigibilidad de ese examen exhaustivo actúa o debe actuar en régimen de normalidad, ninguna discusión debiera ofrecer que con mayor razón el examen exhaustivo debe abordarse tras las comunicaciones de la Comisión referenciadas, en cuanto ya ponían en alerta de una discrepancia entre la Comisión y el Estado español.

Para finalizar nuestro estudio sobre las razones exteriorizadas en la resolución recurrida para cuestionar que la infracción del derecho comunitario que contempla la sentencia de 3 de septiembre de 2014 no está suficientemente caracterizada, nos resta indicar, en armonía con lo ya expuesto, que una vez aclarado por el Tribunal de la Unión Europea el concepto de movimientos de capitales respecto al impuesto de sucesiones, mal puede apelarse a que se trata de una cuestión cuya apreciación resulta altamente compleja, o a que conocida la sentencia de 3 de septiembre de 2014, en apenas dos meses se adaptó la regulación del impuesto al derecho europeo.

Conocido o debiéndose conocer por el Reino de España el criterio del Tribunal de la Unión Europea, plasmado con anterioridad al devengo del impuesto que nos ocupa y de forma absolutamente clara (nos remitimos a las sentencias referenciadas del Tribunal de Justicia de la Unión Europea) y a la también citada de éste Tribunal, de 12 de junio de 2003), España tenía que adaptar su normativa al derecho europeo y no esperar a la sentencia indicada de 3 de septiembre de 2014 para hacerlo.

Una última consideración debemos hacer en discrepancia con la invocación por la Abogacía del Estado de que la normativa declarada infringida en la sentencia de 3 de septiembre de 2014 no confiere derechos a los particulares y que la sentencia de mención no contiene un pronunciamiento de incompatibilidad con el derecho comunitario.

Respondiendo en primer lugar a la invocada ausencia de pronunciamiento de incompatibilidades, baste indicar para su rechazo que la incompatibilidad se infiere ya no solo de la fundamentación de la sentencia sino también de su parte dispositiva. Declarada la infracción por el derecho estatal del derecho comunitario y ello tras una motivación que pone de manifiesto la infracción, no se alcanza a comprender la invocación de falta de pronunciamiento sobre la incompatibilidad. Puntualicemos que el adjetivo incompatible se aplica, con relación a una cosa, a otra que no puede coexistir o armonizar con ella, y es sinónimo de inconciliable, antagónico, etc.

Y no podemos compartir tampoco la alegación relativa a que la normativa declarada infringida no confiere derecho a los particulares, en cuanto es evidente que de la adaptación del derecho estatal al europeo se derivarían derechos a los particulares, entre ellos a quienes como la recurrente han formulado reclamación por responsabilidad patrimonial.

Conforme decíamos en la referida sentencia de 12 de junio de 2003, conferir derechos a los particulares <<[...] no supone otra cosa que el que la vulneración de la norma comunitaria prive al particular del disfrute de ese derecho originándole un perjuicio individualizado y, por tanto, indemnizable>> sin que quepa <<[...] confundir la idea de conferir derechos a los particulares con la de tener por objeto conferir derechos>>.

**QUINTO.-**  Respecto a la inexistencia de relación de causalidad, razón expresada en el fundamento jurídico quinto de la resolución recurrida, con fundamento en que la sentencia de 3 de septiembre de 2014 no ha declarado la incompatibilidad de la norma española con el derecho europeo y en que en ningún momento la sentencia invalida la norma nacional, en cuanto el incumplimiento que declara deriva de la existencia de una diferencia de trato y no de la mera existencia del impuesto, así como en la falta de acreditación por los reclamantes de que la diferencia de trato se ha producido y que ello es consecuencia del simple hecho de no ser residente en España, carece de consistencia y debe rechazarse. En gran medida ese rechazo se justifica con lo dicho en el precedente.

Declarándose en la sentencia de 3 de septiembre de 2014 que <<[...] el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los  *artículos 63 TFUE*  y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, al permitir que se establezcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste>> y ello con fundamento esencial (fundamento jurídico 63) en <<[...] el criterio de conexión previsto por la legislación española, que permite la aplicación de reducciones fiscales en los supuestos en los que los sujetos pasivos residen en el territorio de esas Comunidades o cuando el bien inmueble está situado en el territorio de éstas>> así como que con tal previsión se produce la infracción del principio de libre circulación de capitales, las razones expresadas en la resolución recurrida para cuestionar la concurrencia del requisito del nexo causal cae por su base.

Aun siendo cierto que en la sentencia no se declara expresamente la incompatibilidad de la norma española con el derecho europeo, ni invalida de forma explícita la norma nacional, la expresa declaración de que sí incumple las obligaciones impuestas por el derecho europeo encierra la declaración de incompatibilidad y de invalidez que la resolución recurrida echa en falta.

La relación de causalidad es directa en cuanto el daño de carácter económico que la recurrente invoca deriva de la aplicación de una norma legal contraria al derecho de la Unión Europea.

Es la diferencia de trato que supone la aplicación de los criterios de conexión establecido por la norma estatal, proscrita por el derecho europeo, la causante directa del daño cuya indemnización reclama la recurrente.

Respecto a la falta de acreditación de la real causación de una diferencia de trato y de que su causación es consecuencia de no ser residente en España, podrá ser una razón aceptable para alguno de las reclamaciones que la resolución recurrida resuelve conjuntamente, pero no frente a la recurrente, quien con rigurosidad acredita la diferencia de trato y su origen: no ser residente.

**SEXTO.-**  La tercera razón que expresa la resolución recurrida para denegar la indemnización se circunscribe, conforme ya anunciamos, a la intangibilidad de las resoluciones firmes (fundamento jurídico sexto).

Con el argumento de que las liquidaciones tributarias practicadas a los reclamantes tienen el carácter de firmes por no haber sido recurridas y de que una doctrina jurisprudencial reitera que la ulterior declaración de nulidad de una disposición legal no lleva aparejada necesariamente la invalidez de las liquidaciones firmes practicadas bajo su amparo, conviene precisar que en el caso que nos ocupa de responsabilidad patrimonial del estado legislador por infracción de la ley estatal del derecho comunitario, la acción para pedir la responsabilidad se inicia, a los efectos del plazo del  *artículo 145.2 de la Ley 30/1992* , al dictarse la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que es cuando expresamente se declara que la ley española ha vulnerado el derecho de la Unión.

Advertir, siguiendo la  *sentencia de esta Sala de 14 de julio de 2010 -recurso 21/2008*  - que no le era exigible a la recurrente impugnar la autoliquidación practicada poniendo de relieve el incumplimiento por el Reino de España de las obligaciones impuestas por el derecho de la Unión Europea. Reacciona cuando tiene conocimiento de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea al amparo de la vía de la responsabilidad patrimonial, sin que nada pueda aclararse a la acción emprendida con apoyo en la prescripción del derecho a resarcirse del daño causado.

En igual sentido valga la cita de las  *sentencias de este Tribunal de 18 de febrero de 2016 (recurso 194/2015*  ),  *17 de septiembre de 2010 (recurso 373/2006*  y  *153/2007*  ) y  *7 de noviembre de 2016 (recurso 186/2015*  ).

Se expresa en esta última que la impugnación del acta de liquidación o la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, no son circunstancias que impidan la reclamación de responsabilidad con el siguiente argumento: <<2º La razón es que la impugnación o revisión de liquidaciones tributarias y la impugnación de la denegación de la reclamación por responsabilidad obedecen al ejercicio de potestades diferentes, que responden a principios, y protegen bienes jurídicos, no coincidentes. "  *Dicho de otro modo, el objeto y la razón de decidir, son distintos y, en todo caso la acción de responsabilidad obliga a reparar el daño, pero no anula el efecto de cosa juzgada derivado de la sentencia judicial anterior"*  (cf. entre otras muchas, la  *sentencia de esta Sección de 24 de febrero de 2016, recurso contencioso-administrativo 195/2015*  ).

3º A estos efectos, ya la  *sentencia del Pleno de la Sala, de 2 de junio de 2010 (recurso contencioso administrativo 588/2008*  ), entendió que las normas referidas al instituto de la cosa juzgada deben interpretarse de modo estricto y no extensivo, por lo que la cosa juzgada alcanza a las pretensiones invocadas en el proceso ya fenecido pero no a las distintas y esto último -que sean distintas- cabe apreciarlo respecto del  *petitum*  o bien jurídico cuya protección se solicita en un supuesto de reclamación por responsabilidad patrimonial>>.

**SÉPTIMO.-**  La cuarta razón que recoge la resolución recurrida para denegar la indemnización (fundamento séptimo) es que algunos de los reclamantes pretenden el resarcimiento del importe total de lo ingresado en su día por el impuesto.

Concretado en el escrito de demanda que el importe de lo reclamado es la diferencia entre lo exigido en aplicación de la normativa estatal y el importe que hubiera resultado exigible de haberse aplicado la normativa autonómica, la razón expuesta en la resolución recurrida no es atinente al caso.

**OCTAVO.-**  Respecto a la quinta y última razón expuesta en la resolución recurrida para denegar la indemnización (fundamento de derecho octavo), relativa a que estamos ante un supuesto de culpa concurrente con las Comunidades Autónomas, reiteremos para su rechazo lo ya dicho al tratar la irregular constitución de la relación procesal invocada por el Abogado del Estado.

**NOVENO.-**  Ejercida en plazo la acción de responsabilidad patrimonial, circunstancia expresamente reconocida en el fundamento de derecho tercero de la resolución recurrida y acreditada, conforme a lo hasta aquí expuesto, la concurrencia de los requisitos exigidos por la Jurisprudencia para apreciar la responsabilidad patrimonial por violación del derecho comunitario por un Estado miembro, procede la estimación del recurso contencioso administrativo y, con revocación de la resolución impugnada, por contraria a derecho, condenamos a la Administración demandada a que abone a la actora la diferencia entre lo pagado por el impuesto de sucesiones y lo que tendría que abonar por aplicación de la normativa de la Comunidad Autónoma de Castilla-León vigente al momento del devengo del impuesto, más lo abonado en concepto de recargo por vía de apremio, más los intereses legales hasta su completo pago.

**DÉCIMO.-**  La estimación del recurso conlleva la imposición de las costas a la parte recurrida (  *artículo 139.1 LRJCA*  ), si bien, en atención a la complejidad del tema de debate, y haciendo uso de la facultad que al Tribunal confiere el apartado 3 del indicado artículo, se fija como cuantía máxima a reclamar por la parte recurrente, por todos los conceptos, la cantidad de 4.000 euros más IVA.

**F A L L O**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido **:**

**PRIMERO.-**  Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de doña Ruth, contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de 22 de abril de 2016.

**SEGUNDO.-**  Anular y dejar sin efecto dicho acuerdo por disconforme a derecho.

**TERCERO.-**  Condenar a la Administración demanda al pago de la cantidad resultante de restar de lo abonado por el impuesto de sucesiones lo que debiera de abonarse en aplicación de la normativa autonómica de la Comunidad Valenciana al tiempo del devengo del impuesto, más la parte correspondiente al recargo e intereses, con abono de los legales hasta el completo pago.

**CUARTO.-**  Imponer las costas a la Administración estatal por importe de 4.000 euros.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Jose Manuel Sieira Miguez Rafael Fernandez Valverde

Octavio Juan Herrero Pina Juan Carlos Trillo Alonso

Wenceslao Francisco Olea Godoy César Tolosa Tribiño

**PUBLICACIÓN.-**  Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D.  **Juan Carlos Trillo Alonso** , estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

**Roj:** STS 2734/2018 -  **ECLI:**ES:TS:2018:2734

**Órgano:** Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

**Sede:** Madrid

**Sección:** 5

**Nº de Recurso:** 4715/2016

**Nº de Resolución:** 1254/2018

**Fecha de Resolución:** 17/07/2018

**Procedimiento:** Contencioso

**Ponente:** WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY

**Tipo de Resolución:** Sentencia

***Cuestión:***

*Reclamación de daños y perjuicios por responsabilidad patrimonial por los perjuicios sufridos como consecuencia de los cambios legislativos operados en materia de regulación del marco tarifario y retributivo de la cogeneración.*

**Resumen:**

La Sala desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto en materia de responsabilidad patrimonial por los perjuicios sufridos como consecuencia de los cambios legislativos operados en materia de regulación del marco tarifario y retributivo de la cogeneración, al haber implantado en sus instalaciones las respectivas plantas de cogeneración con la que producir energía eléctrica y calor. Recuerda que las cuestiones que plantea el recurso ya han sido resueltas por la Sala en numerosas sentencias, citando las de 25 de enero, 15 de febrero y 25 de mayo de 2017, seguidas en la más reciente sentencia 393/2018, de 12 de marzo , dictada en el recurso 165/2016, y la sentencia 667/2018, de 24 de abril, dictada en el recurso 4693/2016, por lo que, remitiéndose a la primera de dichas sentencias, resuelve igualmente en sentido desestimatorio. Así, no observa infracción del principio de prohibición de aplicación retroactiva de disposiciones sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, ni de los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, razón ésta última que impide apreciar la antijuridicidad del daño, señalando que el cambio en el régimen retributivo que alumbra el RDL 9/13 no ha ocasionado un daño que los interesados no tengan obligación de soportar.

**Encabezamiento**

**T R I B U N A L S U P R E M O**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Quinta**

**Sentencia núm. 1.254/2018**

Fecha de sentencia: 17/07/2018

Tipo de procedimiento: REC.ORDINARIO(c/a)

Número del procedimiento: 4715/2016

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 10/07/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

Procedencia: CONSEJO MINISTROS

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Pera Bajo

Transcrito por:

Nota:

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 4715/2016

Ponente: Excmo. Sr. D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Pera Bajo

**TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Quinta**

**Sentencia núm. 1254/2018**

Excmos. Sres.

D. Jose Manuel Sieira Miguez, presidente

D. Rafael Fernandez Valverde

D. Octavio Juan Herrero Pina

D. Juan Carlos Trillo Alonso

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Cesar Tolosa Tribiño

En Madrid, a 17 de julio de 2018.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo que con el número 4715/2016 ante la misma pende de resolución, interpuesto por el Procurador D. Rodolfo González García, en nombre y representación de las sociedades CERÁMICA TUDELANA, S.A., CERÁMICA DE ALMACELLES, S.A., POLO HERMANOS, S.L., LLENSA, S.A., CERÁMICA BELIANES, S.L., CERÁMICA LA COMA, S.A., CERÁMICA PEÑO, S.L., CERÁMICA FUSTE, S.A., PALAU CERÁMICA DE CHILOECHES, S.L. CERÁMICA FARRENY, S.A., COGENERACIÓN AYMEREL, A.I.E., LADRILLERIAS MALLORQUINAS, S.A., CERÁMICAS JORNET, S.A., CERÁMICA MALPESA, S.A., CERÁMICA LA PALOMA, S.A., CERÁMICA MILLAS HIJOS, S.A. y MIFERMAR INVERSIONES, S.L., que han sido defendidas por el Letrado D. Pablo Simarro Dorado, contra la resolución presunta, después expresa de fecha 17 de noviembre de 2017, del Ministerio de Industria, Energía y Turismo desestimatoria de la reclamación de daños y perjuicios por responsabilidad patrimonial del Estado Legislador. Ha sido parte demandada el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la Administración del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Wenceslao Francisco Olea Godoy.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-**  Por la representación procesal de las sociedades actoras, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución presunta y después expresa de fecha 17 de noviembre de 2017, del Ministerio de Industria, Energía y Turismo desestimatoria de la reclamación de daños y perjuicios por responsabilidad patrimonial por los perjuicios sufridos como consecuencia de los cambios legislativos operados en materia de regulación del marco tarifario y retributivo de la cogeneración, al haber implantado en sus instalaciones las respectivas plantas de cogeneración con la que producir energía eléctrica y calor. Dicha resolución fue ratificada de forma expresa por el acuerdo del Consejo de Ministros de 17 de noviembre de 2017. El recurso fue admitido por la Sala, motivando la reclamación del expediente administrativo que, una vez recibido, se puso a disposición del Procurador D. Rodolfo González García, para que, en la representación que ostenta, formalizase la demanda dentro del plazo de veinte días, lo que verificó con el oportuno escrito en el que, después de exponer los hechos y alegar los fundamentos de derecho que estimó oportunos, terminó suplicando a la Sala: <<[...] dictar sentencia por la que estimando íntegramente el presente recurso, se deje sin efecto la resolución administrativa objeto del presente, revocándola íntegramente, y además, en consecuencia:

1.- Declarar haberse producido perjuicios económicos (Lucro cesante y daño emergentes, según los casos) a cada uno de mis mandantes por los importes totales que se indican a continuación.

ACTOR TOTAL

1.- CERÁMICA TUDELANA SA (Motor 1) ..............................346.942,83 &#8364;

2.- CERÁMICA TUDELANA SA (Motor 2) ............................. 869.629,88 &#8364;

3.- CERÁMICA DE ALMACELLAS SA. ................................. 369.901,44 &#8364;

4.- POLO HERMANOS SL. .................................................. 279.230,68 &#8364;

5.- LLENSA SA (Motor 1) ..................................................... 318.231,04 &#8364;

6.- LLENSA SA (inversión Motor 2) ....................................1.123.524,89 &#8364;

7.- CERÁMICA BELIANES SL. ............................................ 487.754,69 &#8364;

8.- CERÁMICA LA COMA SA. ............................................1.066.913,01 &#8364;

9.- CARAMICA PEÑO SL. .................................................... 712.863,49 &#8364;

10.- CERÁMICA FUSTE SA. ................................................. 527.676,21 &#8364;

11.- PALAU CERÁMICA DE CHILOECHES SL (Motor 1) .......75.080,30 &#8364;

12.- PALAU CERÁMICA DE CHILOECHES SL (Motor 2) ......655.094,99 &#8364;

13.- CERÁMICA FARRENY SA. ............................................ 348.517,48 &#8364;

14.- COGENERACIÓN AYMEREL AIE................................ 1.096.984,40 &#8364;

15.- LADRILLERÍAS MALLORQUÍNAS SA (Motor 1) ............. 149.893,63 &#8364;

16.- LADRILLERÍAS MALLORQUÍNAS SA (Motor 2) .............. 30.563,09 &#8364;

17.- CERÁMICAS JORNET SA. .............................................. 315.092,27 &#8364;

18.- CERÁMICA MALPESA SA. .............................................. 704.562,52 &#8364;

19.- CERÁMICA LA PALOMA SL. .........................................1.082.279,27 &#8364;

20.- CERÁMICA MILLAS HIJOS SA. ....................................... 847.731,04 &#8364;

21.- MIFERMAR INVERSIONES SL (Motor 1) ......................... 824.402,33 &#8364;

22.- MIFERMAR INVERSIONES SL (Motor 2) ..........................886.309,09 &#8364;

SUMAN........................................................13.419.178,57 &#8364;

2.- Declarar que tales perjuicios traen causa directa y exclusiva de la aplicación de normas jurídicas (Real Decreto Ley 9/2013, de 12 de julio; Ley 24/2013, de 26 de diciembre; Real Decreto 413/2014, de 6 de junio, y ORDEN IET/1045/2014, de 16 de junio) que han vulnerado la seguridad jurídica, la confianza legítima y la interdicción de la arbitrariedad de la administración, así como de la irretroactividad de las normas.

3.- Declarar el derecho de cada uno de mis mandantes a ser indemnizado por el importe del perjuicio que le ha sido causado a cada uno de ellos, según el importe individualizado que se ha indicado en el punto 1 anterior del presente suplico; y condenando a la administración demandada al pago a cada uno de los demandantes de las cantidades indicadas en el indicado punto 1.

4.- Declarar el derecho de cada uno de mis mandantes a percibir intereses legales, de las sumas reconocidas en Sentencia, desde la fecha de interpelación judicial hasta la fecha de la Sentencia, y del interés legal más 2 puntos a partir de la notificación de la misma. Y condenando a la administración demandada al pago a cada uno de los demandantes de las cantidades que resulten por el indicado concepto de intereses.

5.- Condenar a la Administración demandada al pago de las costas causadas en este recurso.>>

**SEGUNDO.-**  Dado traslado del escrito de demanda a la parte contraria, el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, presentó escrito interesando que la Sala <<[...] dicte sentencia desestimando el presente recurso contencioso-administrativo, con imposición de costas a la recurrente>>.

**TERCERO.-**  Por Auto de 15 de febrero de 2017 se acordó el recibimiento a prueba del presente recurso, admitiendo tan sólo la prueba documental 1 y 2 y denegando la pericial solicitada, por lo que la parte actora interpuso recurso de reposición contra el mismo, que fue desestimado por Auto de 19 de abril de 2017, y declarado concluso dicho trámite, se acordó sustanciar el pleito por conclusiones sucintas, concediéndose a las partes el término sucesivo de diez días, cumplimentándose dicho trámite por la representación procesal de las sociedades actoras y por el Abogado del Estado con el resultado que puede verse en las actuaciones.

**CUARTO.-**  Y declaradas conclusas las actuaciones, se señaló para votación y fallo la audiencia del día 10 de julio de 2018, en cuyo acto tuvo lugar su celebración **,**  habiéndose observado las formalidades legales referentes al procedimiento.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO. Objeto del recurso. Fundamentos de la pretensión.-**

Se interpone el presente recurso contencioso administrativo número 4715/2016 por el Procurador D. Rodolfo González García, en nombre y representación de las sociedades CERÁMICA TUDELANA, S.A., CERÁMICA DE ALMACELLES, S.A., POLO HERMANOS, S.L., LLENSA, S.A., CERÁMICA BELIANES, S.L., CERÁMICA LA COMA, S.A., CERÁMICA PEÑO, S.L., CERÁMICA FUSTE, S.A., PALAU CERÁMICA DE CHILOECHES, S.L. CERÁMICA FARRENY, S.A., COGENERACIÓN AYMEREL, A.I.E., LADRILLERIAS MALLORQUINAS, S.A., CERÁMICAS JORNET, S.A., CERÁMICA MALPESA, S.A., CERÁMICA LA PALOMA, S.A., CERÁMICA MILLAS HIJOS, S.A. y MIFERMAR INVERSIONES, S.L., contra la resolución presunta, ratificada mediante resolución expresa de fecha 17 de noviembre 2017, del Ministerio de Industria, Energía y Turismo desestimatoria de la reclamación de daños y perjuicios por responsabilidad patrimonial del Estado Legislador.

En apoyo de la pretensión revocatoria se hacía constar que las sociedades reclamantes, titulares de instalaciones de cogeneración, acogidas al régimen especial de productores de energía eléctrica establecido por el Real Decreto 661/2007 y su modificación por el R.D. 1565/2010, circunstancia ésta absolutamente fundamental para acometer la inversión y para la viabilidad económica de los proyectos. Se aduce que la situación jurídica creada con la entrada en vigor del Real Decreto Ley 9/2013, que desincentiva la adopción de medidas de ahorro energético por parte de los consumidores, al incrementar los peajes de acceso contribuyendo a desligar el precio de la energía de su novel de consumo, convierte en inútil la inversión realizada... a pesar de haber puesto todos los medios y llevado a cabo correctamente todas las actuaciones preparatorias para el buen fin del proyecto, razón por la cual el mismo ha sido abandonado con el consiguiente perjuicio económico derivado de la pérdida por los costes asumidos hasta la fecha, además de toda la ganancia proyectada y dejada de obtener por el citado cambio normativo.

A la vista de esos presupuestos se consideraba que los cambios normativos que se habían realizado en la materia de cogeneración, comportan que se ha incurrido en responsabilidad del Estado Legislador, conforme a la normativa y jurisprudencia que se considera procedente, lo que genera el derecho de la recurrente a la indemnización de los daños y perjuicios que se reclaman en dicha solicitud y se reiteran en la demanda.

A la vista de la decisión de la Administración, se interpone el presente recurso en su impugnación, reclamándose la procedencia de la responsabilidad exigida, conforme se suplica en la demanda, fundándose dicha responsabilidad patrimonial del Estado Legislador por la aprobación y aplicación del Real Decreto Ley 9/2013, de 12 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico, del Real Decreto 413/2014, de 6 de junio, por el que se regula la actividad de producción de energía eléctrica a partir de fuentes de energía renovables, cogeneración y residuos, y de la Orden IET/1045/2014, de 16 de junio, por la que se aprueban los parámetros retributivos de las instalaciones tipo aplicables a determinadas instalaciones de producción de energía eléctrica a partir de fuentes de energía renovables, cogeneración y residuos.

Sostiene la defensa de las recurrentes que las citadas normas han implantado un nuevo régimen retributivo respecto de las instalaciones de energía eléctrica por cogeneración que modifica los parámetros de cálculo anteriores y suprime la prima o subvención a percibir por los titulares de este tipo de instalaciones, que ocasionan un daño antijurídico que ha de ser indemnizado. Considera la recurrente que el nuevo sistema se aplica retroactivamente, pues se aplica no sólo a las futuras instalaciones que surjan tras ese cambio normativo, sino también a las que ya se encuentran en funcionamiento. Se vulnera, por tanto, la seguridad jurídica, y también la confianza legítima, ya que se llevaron a cabo unas inversiones en la creencia de que el régimen retributivo se mantendría durante la vida útil de la instalación.

La Abogacía del Estado se opone a la pretensión estimando que los fundamentos del acuerdo impugnado son procedentes y, conforme a ello, procede la desestimación de la demanda.

**SEGUNDO. Doctrina de la Sala. Desestimación del recurso.-**

Las cuestiones que plantea el recurso ya han sido resueltas por esta Sala en numerosas sentencias en las que, contemplando escritos de demanda análogos al rector de los presentes autos, se ha llegado a la conclusión desestimatoria de las pretensiones indemnizatorias formuladas.

Valga al respecto la cita de las  *sentencias de 25 de enero* ,  *15 de febrero*  y  *25 de mayo de 2017* ,  *seguidas en la más reciente sentencia 393/2018, de 12 de marzo* ,  *dictada en el recurso contencioso administrativo 165/2016* , y  *la sentencia 667/2018* ; de 24 de abril,  *dictada en el recurso contencioso-administrativo 4693/2016, a*  la que seguimos, en la que siguiendo la Jurisprudencia emanada de sentencias anteriores que se citan, llegan en efecto a la solución desestimatoria de los recursos formulados.

Pues bien, por razones de seguridad jurídica y unidad de doctrina, anunciamos ya la desestimación del presente recurso remitiéndonos a la fundamentación de la sentencia citada en primer lugar.

Decíamos en esa sentencia y reiteramos lo siguiente:

<<[SEGUNDO].- El cambio en el sistema de retribución

El enjuiciamiento de tales cuestiones debe tomar como punto de partida, a modo de consideración preliminar, el contraste entre el régimen jurídico anterior, previsto en el Real Decreto 661/2007, de 25 de mayo, por el que se regulaba la actividad de producción de energía eléctrica en régimen especial, y el establecido en el Real Decreto Ley 9/2013, de 12 de julio ya citado, que en su disposición derogatoria única 2.a) deroga el anterior Real Decreto 661/2007.

El citado  *Real Decreto 661/2007* , al amparo del que se realizó la inversión, tenía como finalidad, a tenor de su preámbulo, impulsar este tipo de instalaciones de cogeneración, además de las energías renovables, mediante incentivos económicos. Desde el punto de vista de la retribución, la actividad de producción de energía eléctrica en régimen especial preveía la posibilidad de que su régimen retributivo se complementara mediante la percepción de una prima en los términos reglamentariamente establecidos. Para su determinación podían tenerse en cuenta factores como el nivel de tensión de entrega de la energía a la red, la contribución a la mejora del medio ambiente, el ahorro de energía primaria, la eficiencia energética y los costes de inversión en que se haya incurrido.

El marco económico establecido en dicho real decreto de 2007 desarrolla los principios recogidos en la  *Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico* , garantizando a los titulares de instalaciones en régimen especial una retribución razonable para sus inversiones y a los consumidores eléctricos una asignación también razonable de los costes imputables al sistema eléctrico, si bien se incentiva la participación en el mercado, por estimarse que con ello se consigue una menor intervención administrativa en la fijación de los precios de la electricidad, así como una mejor y más eficiente imputación de los costes del sistema, en especial en lo referido a gestión de desvíos y a la prestación de servicios complementarios. Se mantiene, por tanto, un sistema análogo al contemplado en el Real Decreto 436/2004, de 12 de marzo, en el que el titular de la instalación puede optar por vender su energía a una tarifa regulada, única para todos los periodos de programación, o bien vender dicha energía directamente en el mercado diario, en el mercado a plazo o a través de un contrato bilateral, percibiendo en este caso el precio negociado en el mercado más una prima.

Acorde con lo expuesto, en el artículo 24 se ofrecía, en definitiva, a los titulares de las instalaciones dos posibilidades de venta de la energía producida: bien ceder la electricidad al sistema a través de la red de transporte o distribución, percibiendo por ella una tarifa regulada, única para todos los períodos de programación, expresada en céntimos de euro por kilovatio-hora; o vender la electricidad libremente en el mercado, a través del sistema de ofertas gestionado por el operador de mercado, del sistema de contratación bilateral o a plazo o de una combinación de todos ellos.

El régimen descrito es objeto de alguna modificación destacable, entre otros, por el Real Decreto 1565/2010, de 19 de noviembre *, por el que se regulan y modifican determinados aspectos relativos a la actividad de producción de energía eléctrica en régimen especial* ; por el Real Decreto Ley 14/2010, de 23 de diciembre *, por el que se establecen medidas urgentes para la corrección del déficit tarifario del sector eléctrico* ; y por el Real Decreto Ley 1/2012, de 27 de enero,  *por el que se procede a la suspensión de los procedimientos de preasignación de retribución y a la supresión de los incentivos económicos para las nuevas instalaciones de producción de energía eléctrica, a partid de cogeneración, fuentes de energías renovables y residuos* ; y, en fin, la Ley 15/2012, de 27 de diciembre,  *de medidas fiscales para la sostenibilidad energética* .

El sistema que alumbra el  *Real Decreto Ley 9/2013* , por lo que hace al caso, elimina la diferencia entre el régimen ordinario y el régimen especial de producción de energía eléctrica. Establece un único sistema que se basa en la retribución en atención a la participación en el mercado. Si bien para asegurar una "rentabilidad razonable" se prevé un régimen específico que únicamente resulta de aplicación cuando la retribución de mercado no permita cubrir costes a una empresa  *eficiente y bien gestionada* .

Este cambio se funda en las características del sistema eléctrico español que genera un déficit tarifario que, con el paso del tiempo, se ha convertido en estructural, como expresa la exposición de motivos del Real Decreto Ley 9/2013, debido a que los costes reales asociados a las actividades reguladas y al funcionamiento del sector eléctrico resultan superiores a la recaudación por los peajes que fija la Administración y que pagan los consumidores. Por ello, entre otras razones, se habilita al Gobierno para aprobar un nuevo régimen jurídico y económico para las instalaciones de producción de energía eléctrica existentes a partir de fuentes de energía renovable, cogeneración y residuos. Así, se modifica el  *artículo 30.4 de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico*  para introducir los principios concretos sobre los que se articulará dicho régimen, al objeto de acotar el margen de actuación del Gobierno en el desarrollo de los regímenes retributivos para estas instalaciones. Este "  *se basará en la percepción de los ingresos derivados de la participación en el mercado, con una retribución adicional que, en caso de resultar necesario, cubra aquellos costes de inversión que una empresa eficiente y bien gestionada no recupere en el mercado",*  según declara la citada exposición de motivos del Real Decreto Ley de 2013. En este sentido, conforme a la jurisprudencia comunitaria, se entenderá por empresa eficiente y bien gestionada aquella empresa dotada de los medios necesarios para el desarrollo de su actividad, cuyos costes son los de una empresa eficiente en dicha actividad y considerando los ingresos correspondientes y un beneficio razonable por la realización de sus funciones. El objetivo es garantizar que no se tomen como referencia los elevados costes de una empresa ineficiente. De esta manera se pretende la cobertura de los costes adicionales de estas instalaciones respecto de las del resto de tecnologías en el mercado.

**[**  TERCERO].- Los precedentes a tener en cuenta

Antes de examinar los motivos de impugnación que se esgrimen en el escrito de demanda, debemos tener en cuenta, por su evidente conexión con este proceso, las siguientes resoluciones de este Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional.

**1** .- La  *STC 270/2015, de 17 de diciembre* , que desestimó el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra el Real Decreto Ley 9/2013, de 12 de julio, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico.

**2** .- Las  *Sentencias de esta Sala Tercera (Sección Tercera), entre otras, de fecha 1 de junio de 2016, dictadas en los recursos contencioso-administrativos nº 493/2014* ,  *nº 787/2014* ,  *nº 657/2014* ,  *nº 652/2014* ,  *nº 564/2014* ,  *nº 631/2014* ,  *nº 660/2014* ,  *nº 661/2014* ,  *nº 654/2014* ,  *nº 653/2014* ,  *nº 682/2014* ,  *nº 630/2014* ,  *nº 783/2014* ,  *nº 641/2014* ,  *nº 649/2014* ,  *nº 650/2014* ,  *nº 427/2014* ,  *nº 752/2014* ,  *nº 472/2014* ,  *nº 647/2014*  y  *nº 651/2014*  que desestimaron los recursos contencioso administrativos interpuestos contra el Real Decreto 413/2014, de 6 de junio, por el que se regula la actividad de producción de energía eléctrica a partir de fuentes de energía renovables, cogeneración y residuos.

**3** .- Las  *Sentencias de esta Sala Tercera (Sección cuarta), todas de fecha 21 de enero de 2016, dictadas en los recursos contencioso-administrativos nº 563/2012* ,  *nº 841/2012* ,  *nº 627/2012* ,  *nº 507/2012*  y  *nº 515/2012* , que desestimaron los recursos interpuestos contra los acuerdos del Consejo de Ministros que desestimaron las reclamaciones de responsabilidad patrimonial formuladas por los daños y perjuicios causados a sus instalaciones de producción de electricidad procedente de energía solar fotovoltaica, por la entrada en vigor del Real Decreto 1565/2010, de 19 de noviembre, del Real Decreto-ley 14/2010, de 23 de diciembre, y de la Ley 2/2011, de 4 de marzo.

**[**  CUARTO].- La aplicación retroactiva de la norma

Nos corresponde, ahora sí, partiendo del cambio en el sistema retributivo y de lo declarado en las citadas sentencias, analizar las lesiones que la mercantil recurrente atribuye, y de las que hemos dejado constancia en el fundamento primero, a la denegación presunta, por el Consejo de Ministros, de la reclamación por responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por el daño ocasionado tras el cambio regulatorio contenido en el bloque normativo integrado por el Real Decreto Ley 9/2013, de 12 de julio, el Real Decreto 413/2014, de 6 de junio, y la Orden IET/1045/2014, de 16 de junio, antes citados.

En relación con la irretroactividad, conviene destacar que el límite expreso de la retroactividad, denominada  *in peius,*  de las leyes se circunscribe a las leyes  *ex postfacto*  sancionadoras o restrictivas de derechos individuales. Fuera de estos dos ámbitos, nada impide, a tenor del  *artículo 9.3 de la CE* , al legislador dotar a la ley del grado de retroactividad que considere necesario, ya que de lo contrario se podrían producir situaciones de congelación o petrificación del ordenamiento jurídico (  *STC 49/2015, de 5 de marzo*  ), que impedirían dar respuesta a los problemas o dificultades aparecidas. En este sentido se pronuncia el Tribunal Constitucional (  *SSTC 42/1986, de 10 de abril* , y  *65/1987, de 21 de mayo*  ), al destacar que lo que prohíbe el citado  *artículo 9.3 de la CE*  es la retroactividad entendida como incidencia de la nueva ley en los efectos jurídicos ya cerrados, ya producidos de situaciones anteriores. La irretroactividad sólo es aplicable a los derechos que ya han sido consolidados, asumidos e integrados en el patrimonio del sujeto y no a los todavía pendientes, futuros, condicionados y expectativas, por todas,  *SSTC 99/1987, de 11 de junio* , y  *178/1989, de 2 de noviembre* . De modo que una norma es retroactiva, con lesión del  *artículo 9.3 de la CE* , cuando incide sobre relaciones ya consagradas y afecta a situaciones terminadas y agotadas.

Por el contrario, en el caso de la retroactividad impropia, que incide en situaciones no concluidas, hay que reconocer al legislador un amplio margen de libertad, de suerte que no entran dentro del ámbito de la retroactividad prohibida por el citado  *artículo 9.3 de la CE* , las disposiciones que, carentes de efectos ablativos o peyorativos hacia el pasado, despliegan su eficacia inmediata hacia el futuro aunque ello suponga incidir en una relación o situación jurídica aún en curso, según declara la  *STC 270/2015, de 17 de diciembre* .

Los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica, en cogeneración, como la recurrente que tiene dos instalaciones (BP OIL 1 y BPOIL 2), en régimen primado, se encuentran sujetos a ese nuevo régimen retributivo desde la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley 9/2013, aunque quedara demorada hasta la aprobación de la norma reglamentaria (Real Decreto 413/2014, de 6 de junio), la concreta fijación de dicha retribución. Esta vinculación no comporta una lesión o compromiso de los derechos adquiridos, pues no afecta a los derechos patrimoniales previamente terminados, consolidados e incorporados definitivamente al patrimonio del destinatario, o a esas situaciones jurídicas ya agotadas o consumadas.

En este sentido, la expresada  *STC 270/2015*  concluye, respecto de la constitucionalidad del expresado Real Decreto Ley 9/2013, en lo que se refiere al nuevo régimen retributivo, que "  *En suma, conforme a la doctrina de este Tribunal, el*   *art. 9.3 CE*   *no contiene una prohibición absoluta de retroactividad que conduciría a situaciones congeladoras del ordenamiento contrarias al*   *art. 9.3 CE*   *(*   *STC 126/1987, de 16 de julio*  *, FJ 11), ni impide que las leyes puedan afectar a derechos e intereses derivados de situaciones jurídicas que siguen produciendo efectos, pues no hay retroactividad proscrita cuando una norma regula pro futuro situaciones jurídicas creadas con anterioridad a su entrada en vigor o cuyos efectos no se han consumado, ya que el legislador puede variar ex nunc el régimen jurídico preexistente de los derechos individuales, siempre que se ajuste a las restantes exigencias de la Constitución (*   *STC 227/1988, de 29 de noviembre*  *, FJ 9).*

*El Real Decreto-ley 9/2013 tiene una vigencia inmediata y produce efectos a partir de su entrada en vigor. Los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica en régimen primado están sujetos a ese nuevo régimen retributivo desde la fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley 9/2013, sin perjuicio de que la cuantificación precisa de dicha retribución no se produzca hasta la aprobación de la norma reglamentaria correspondiente, y sin que dicha sujeción conlleve una afectación desfavorable a los derechos adquiridos, desde una perspectiva constitucional, esto es, no incide en derechos patrimoniales previamente consolidados e incorporados definitivamente al patrimonio del destinatario, o en situaciones jurídicas ya agotadas o consumadas.*

*De este modo una medida normativa como la impugnada no entra en el ámbito de la retroactividad prohibida por el*   *art. 9.3 CE*  *, pues nos hallamos ante relaciones jurídicas no concluidas, cuya resistencia a la retroactividad de la ley es menor que en los supuestos de retroactividad auténtica, debiendo reconocérsele al legislador un amplio margen de libertad en la constatación de la concurrencia de circunstancias concretas y razones que pudieran ser discutibles en el debate político, pero que, desde el punto de vista constitucional, aparecen como suficientes para justificar la retroactividad impropia ante la que nos encontramos.*

*No estamos, en suma, ante una norma sancionadora o restrictiva de derechos, ni ante una regulación que afecte a una situación «agotada», consolidada, perfeccionada o patrimonializada -en los términos utilizados por nuestra jurisprudencia- que haya sido revertida in peius con efecto retroactivo, por lo que no concurre un supuesto de retroactividad constitucionalmente prohibida, y, en consecuencia, no se produce una vulneración del*   *art. 9.3 CE*  ".

También la  *STS de 1 de junio de 2016* , que enjuició la legalidad del Real Decreto 413/2014, antes citada, declara que "  *que la nueva regulación no obliga a los titulares de las instalaciones fotovoltaicas existentes a devolver el importe de las tarifas ya percibidas en ejercicios anteriores, en cuanto se limita a disponer la aplicación del nuevo régimen económico a las instalaciones existentes, atendiendo a un criterio legal explícito y objetivo, basado en la obtención de una rentabilidad razonable a lo largo de toda la vida útil de las instalaciones de producción de energía eléctrica en régimen especial, por referencia a la instalación tipo que les permite cubrir las cuotas de inversión que se corresponden a una empresa eficiente y bien gestionada y competir en el mercado en un nivel de igualdad con el resto de tecnologías* .>>. Añadiendo que <<  *criterios recogidos en la*   *sentencia de esta Sala que cita la parte recurrente, de 25 de septiembre de 2012 (recurso 71/2011*   *), que reproduce el contenido de*   *sentencias anteriores de 12 de abril*   *y*   *19*   *y*   *26 de junio de ese mismo año*  *, (*   *recursos 40/2011*  *,*   *62/2011*   *y*   *566/2010*   *), interpuestos contra el Real Decreto 1565/2010, nos llevan a estimar que el Real Decreto ahora impugnado no incurre en retroactividad prohibida por el*   *artículo 9.3 de la Constitución española*  *, pues carece de efectos ablativos o peyorativos hacia el pasado, en el sentido de que no anula, ni modifica ni revisa las retribuciones pasadas, percibidas por los titulares de instalaciones de energía renovables bajo la vigencia del régimen del Real Decreto 661/2007, sino que el Real Decreto impugnado proyecta sus efectos a partir de la entrada en vigor del nuevo régimen retributivo, instaurado por el Real Decreto-ley 9/2013, que sustituyó el anterior régimen retributivo."*

[QUINTO].- La confianza legítima y la seguridad jurídica

Respecto de la lesión de la confianza legítima, como trasunto de la seguridad jurídica, y con relevancia a los efectos sobre la antijuridicidad del daño, no podemos considerar que haya resultado lesionada, pues aunque es cierto que la Administración no puede adoptar decisiones que contravengan las perspectivas y esperanzas fundadas en sus propias decisiones anteriores, lo cierto es que en este caso las decisiones, sobre el cambio de regulación en el régimen retributivo de la producción de energía eléctrica, no se había generado esa la necesaria confianza y certeza basada en la coherencia del comportamiento del Legislador y de la Administración, que desde luego no puede ser defraudada mediante una actuación sorprendente e inesperada.

Así es, el cambio de sistema retributivo que elimina la diferencia entre el régimen ordinario y el régimen especial de tarifa regulada, y establece un sistema que basa la retribución en función de la participación del mercado, aunque asegurando una "rentabilidad razonable", no fragua una fundada esperanza de lo que era razonable y coherente esperar. Y no lo hace, en atención a las características del ámbito sectorial en el que nos encontramos, pues la energía en general y, fundamentalmente, el sistema eléctrico en particular, han sido objeto de sucesivas reformas, a modo de ajustes, modulaciones, o cambios normativos de mayor o menor intensidad y calado, pero que tienen como común denominador el intento de equilibrar el sistema, que por razón de la crisis económica en el momento de dictarse el Real Decreto Ley 9/2013, y la evolución de las circunstancias en este sector, no se alcanzaban los objetivos perseguidos para el sistema eléctrico.

Las reformas sucedidas en este ámbito sectorial han sido numerosas e importantes, de modo que no podemos considerar, a los efectos de la confianza legítima, que un observador atento de tales modificaciones, como las que se recogen en la exposición de motivos del Real Decreto Ley 9/2013, pueda considerar que el sistema retributivo iba a permanecer inalterable durante la vida útil de la instalación. Ni tampoco que el apoyo a las energías renovables, en virtud de la Directiva 2009/28/CE que cita la recurrente, iba a comportar una petrificación del ordenamiento jurídico en este punto, ajeno a la evolución de la economía y de las desviaciones detectadas en el sistema eléctrico.

En definitiva, la confianza legítima requiere de la concurrencia de tres requisitos esenciales. A saber, que se base en signos innegables y externos (1); que las esperanzas generadas en el administrado han de ser legítimas (2); y que la conducta final de los poderes públicos resulte contradictoria con los actos anteriores, por resultar sorprendente e incoherente (3). Lo que no acontece en este caso teniendo en cuenta esa evolución de los sucesivos cambios, atendido el intenso dinamismo en este sector, sometido a una fuerte intervención administrativa, en situación de crisis económica general, y de crisis estructural del sistema eléctrico, para la resolución del déficit de tarifa. De modo que la panorámica sobre la evolución del sistema nos hubiera conducido precisamente a una conclusión contraria a la que postula el recurrente, por lo que no podemos considerar que el cambio normativo en el que basa el daño alegado haya sido sorprendente, inesperado o incoherente respecto de las decisiones normativas anteriores. En fin, los cambios del sistema retributivo no resultaban, en este sentido, imprevisibles, pues estaban fundados en exigencias derivadas del interés público, al adaptar la regulación a esa cambiante situación económica.

En palabras del Tribunal Constitucional  *"los principios de seguridad jurídica y confianza legítima no «permiten consagrar un pretendido derecho a la congelación del ordenamiento jurídico existente (*   *SSTC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 13*  *, y*   *183/2014, de 6 de noviembre*  *, FJ 3) ni, evidentemente pueden impedir la introducción de modificaciones legislativas repentinas, máxime cuando lo hace el legislador de urgencia (*   *STC 237/2012, de 13 de diciembre*  *, FJ 6). En estos casos, es precisamente la perentoriedad de la reacción legislativa -cuya concurrencia en este caso ya ha sido examinada- la que abre la puerta a la injerencia del gobierno en la legislación vigente, al amparo del*   *art. 86.1 CE*   *» (*   *STC 81/2015, de 30 de abril*  *, FJ 8). No sería coherente con el carácter dinámico del ordenamiento jurídico y con nuestra doctrina constante acerca de que la realización del principio de seguridad jurídica, aquí en su vertiente de protección de la confianza legítima, no puede dar lugar a la congelación o petrificación de ese mismo ordenamiento (por todas,*   *STC 183/2014*  *, FJ 3), por lo que no cabe sino concluir que la regulación impugnada se enmarca en el margen de configuración del legislador, que tiene plena libertad para elegir entre las distintas opciones posibles, dentro de la Constitución"*  (  *STC 270/2015, de 17 de diciembre*  ).

Igualmente en las  *Sentencias de 1 de junio de 2016*  hemos declarado  *"En el*   *artículo 1.2 y en la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 9/2013, de 12 de julio*  *, por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico, se define y configura el mecanismo incentivador de las energías renovables, que pivota en torno al concepto de retribución específica, que resulta aplicable, en virtud de la*   *disposición adicional primera de la referida norma*  *, a todas las instalaciones que a la fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley, tienen derecho a un régimen económico primado, de modo que el juicio realizado por el Tribunal Constitucional acerca de la constitucionalidad de dichas normas, conduce a rechazar que el Real Decreto 413/2014 vulnere los principios de seguridad jurídica, confianza legítima y retroactividad prohibida, al traer causa -en los extremos cuestionados en esta litis- de la regulación contenida en el referido Real Decreto-ley 9/2013 y la Ley 24/2013".*  Concluyendo  *"En fin, son muy numerosos los pronunciamientos de esta Sala sobre la inexistencia de un derecho inmodificable, en favor de los titulares de las instalaciones de producción de energía eléctrica en régimen especial, a que se mantenga inalterado el régimen económico que regula la percepción de sus retribuciones, y a las sentencias ya citadas cabe añadir, entre otras, las*   *SSTS de 13 de septiembre de 2012 (RCA 48/2011*   *),*   *15 de octubre de 2012 (RCA 64/2011*   *),*   *10 de diciembre de 2012 (RCA 138/2011*   *),*   *29 de enero de 2013 (RCA 232/2012*   *),*   *25 de junio de 2013 (RCA 252/2012*   *),*   *1 de julio de 2013 (RCA 305/2012*   *),*   *13 de enero de 2014 (RCA 357/2012*   *),*   *3 de abril de 2014 (RCA 444/2014*   *), y otras, que efectúan los siguientes razonamientos:*

**«**  [...] La práctica eliminación del riesgo empresarial que supone acogerse a la tarifa regulada, sin competir en precios con el resto de agentes en el mercado, es de suyo una ventaja sobre los operadores del sector eléctrico sujetos a las vicisitudes de la libre competencia, ventaja cuyo reverso lo constituye precisamente, entre otras, la posibilidad de alteración de las medidas administrativas ante cambios de las circunstancias ulteriores (con el respeto a unos mínimos de rentabilidad que en este momento no es el caso recordar).

Los agentes u operadores privados que renuncian al mercado, aunque lo hagan más o menos inducidos por una retribución generosa que les ofrece el marco regulatorio, sin la contrapartida de la asunción de riesgos significativos, sabían o debían saber que dicho marco regulatorio, de carácter público, aprobado en un determinado momento, del mismo modo que era coherente con las condiciones del escenario económico entonces vigente y con las previsiones de demanda eléctrica realizadas entonces, no podía ulteriormente ser ajeno a las modificaciones relevantes de los datos económicos de base, ante las cuales es lógica la reacción de los poderes públicos para acompasarlo a las nuevas circunstancias. Si éstas implican ajustes en otros muchos sectores productivos, con obvias dificultades para su actividad, no resulta irrazonable que aquéllos se extiendan también al sector de las energías renovables que quiera seguir percibiendo las tarifas reguladas en vez de acudir a los mecanismos de mercado (contratación bilateral y venta en el mercado organizado). Y ello tanto más ante situaciones de crisis económica generalizada y, en el caso de la energía eléctrica, ante el crecimiento del déficit tarifario que, en una cierta parte, deriva del impacto que sobre el cálculo de los peajes de acceso tiene la retribución de aquéllas por la vía de la tarifa regulada, en cuanto coste imputable al sistema eléctrico.  **»** .

*Los reiterados pronunciamientos de este Tribunal Supremo a que se ha hecho referencia han establecido con claridad que los principios de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima no obstan a que el titular de la potestad reglamentaria, introduzca cambios y modificaciones en el régimen retributivo".*

[SEXTO].- La responsabilidad patrimonial: el daño antijurídico

Conviene tener presente, extrayendo consecuencias de lo anteriormente expuesto, que la responsabilidad del Estado legislador, como una variante de la responsabilidad patrimonial, se ha de asentar sobre un daño antijurídico, es decir, que el interesado no tenga el deber de soportar. De modo que si no se ha lesionado la confianza legítima y la seguridad jurídica, fácilmente se comprenderá que la conclusión es el que el daño no tendrá esa caracterización como antijurídico. En definitiva, este cambio en el régimen retributivo que alumbra el Real Decreto Ley 9/2013, y que proyecta sus efectos hacia el futuro, no ha ocasionado un daño que los interesados no tengan obligación de soportar. Dicho de otro modo, la falta de lesión de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima, determina la ausencia de uno de los presupuestos básicos de la responsabilidad patrimonial.

La pretensión resarcitoria que se anuda a dicho cambio de sistema no puede prosperar, por tanto, porque en el daño que se aduce no concurren las notas de actualidad y efectividad exigidas para que prospere una acción de responsabilidad patrimonial como la que se ejercita en la demanda, pues es reiterada y conocida la jurisprudencia que señala que solo son indemnizables los daños  *reales y actuales* , excluyéndose de esta forma los perjuicios futuros o simplemente hipotéticos.

El éxito del alegato de la parte recurrente sólo podría basarse en un juicio de intenciones, puramente presuntivo en relación no sólo con el precio de la energía en el futuro, sino de las concretas circunstancias de las instalaciones que nos ocupan transcurrido tan extenso horizonte temporal. Y es que, como declaramos en las  *sentencias de 21 de enero de 2016* , antes citadas, el operador no ha sido privado de su derecho a vender la energía, podrá hacerlo en el mercado, sin que, desde luego, dispongamos ahora de dato alguno que nos permita aventurar, que la tarifa regulada dentro de unas décadas vaya a seguir siendo tan superior a ese precio de mercado como en años anteriores.

Y requeriría también partir de un presupuesto que, a juicio de la Sala, no concurre, que el régimen jurídico establecido en el Real Decreto 661/2007 se prolongara indefinidamente y que lo hiciera, además, en idénticos términos que los que expresamente fueron previstos en aquel momento. No entendemos, en efecto, que el citado Real Decreto contemple un régimen tarifario  *para siempre* , ni tampoco que el Gobierno, en el ejercicio de la potestad reglamentaria que ostenta, o que el legislador, en uso de su potestad legislativa, no puedan adaptar o modificar ese régimen para acometer las nuevas circunstancias (económicas, productivas, tecnológicas o de cualquier otra índole) que pudieran producirse en tan dilatadísimo espacio de tiempo.

En definitiva, no solo no apreciamos --como ya señaló la Sección Tercera de esta Sala en la sentencia citada-- que la modificación temporal que analizamos vulnere los principios de seguridad jurídica y confianza legítima, sino que, desde el punto de vista del instituto de la responsabilidad patrimonial, no puede afirmarse en modo alguno que el daño que se aduce reúna las características de efectividad y actualidad que permitirían calificarlo como indemnizable.

Nos encontramos, por tanto, ante cargas generales impuestas con plena eficacia sobre la totalidad del sector empresarial y económico que desarrolla su actividad en el ámbito sectorial al que nos referimos, justificadas en los términos más arriba expuestos y cuya razonabilidad no ha sido, en puridad, discutida por la parte actora.

En definitiva, los titulares de las instalaciones de cogeneración, implantadas al amparo del Real Decreto 661/2007, de 25 de mayo, no adquirieron, ni incorporaron a su patrimonio, un derecho, perfecto e ilimitado, a percibir una "tarifa regulada" por la totalidad de la energía neta producida durante toda la vida de esa instalación en los términos que entonces establecía aquella disposición reglamentaria. No lo hicieron porque no tenían un "derecho inmodificable" a que se mantuviera inalterado el régimen económico que regula la percepción de sus retribuciones, pues era previsible, en los términos señalados por este Tribunal, que ese mismo régimen se modificara para atemperarlo a las circunstancias tecnológicas, económicas y de toda índole que pudieran producirse.

La previsión del Real Decreto de 2007, en fin, respecto de que esa tarifa retribuyera la totalidad de la energía neta producida no puede considerarse, en efecto, como una medida permanente e inmodificable, constitutiva, como se defiende, de un verdadero derecho adquirido por los titulares de las instalaciones.

No compartimos, en consecuencia, el presupuesto en que se asienta la reclamación pues, insistimos, la forma, la cuantía, la extensión y la duración de los incentivos reconocidos a las instalaciones de cogeneración no pueden quedar, como antes declaramos y ahora insistimos, petrificadas con aquella regulación inicial, sino que son susceptibles de las correspondientes adaptaciones y cambios a las nuevas circunstancias concurrentes, concretamente al desarrollo tecnológico y al nuevo escenario económico que ha incidido de lleno en las previsiones de demanda eléctrica que se tuvieron en cuenta originariamente, sin olvidar el conocido como "  *déficit tarifario*  ", incrementado exponencialmente en los últimos años debido en parte a que los costes reales de las actividades reguladas y del propio funcionamiento del sistema eléctrico no pueden ser absorbidos por los peajes fijados por la Administración y que son satisfechos finalmente por los consumidores.

[SÉPTIMO].- La rentabilidad razonable

Ahora bien, lo que sí debe garantizarse por los poderes públicos, porque esa sí es una exigencia legalmente prevista, es que las instalaciones ofrezcan a sus titulares una "  *rentabilidad razonable*  ", concepto ya contemplado expresamente en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del sector eléctrico (bajo la expresión "  *tasas de rentabilidad razonables con referencia al coste del dinero en el mercado de capitales*  " utilizada en su  *artículo 30), y concretado aún más en el tan citado Real Decreto-ley 9/2013, de 12 de julio* , por el que se adoptan medidas urgentes para garantizar la estabilidad financiera del sistema eléctrico, cuya  *disposición adicional primera establece que esa rentabilidad, para las instalaciones con derecho al régimen primado como las que ahora nos ocupan, " girará, antes de impuestos, sobre el rendimiento medio en el mercado secundario de los diez años anteriores a la entrada en vigor del presente real decreto-ley de las Obligaciones del Estado*   *a diez años incrementada en 300 puntos básicos*  ".

Entendemos, por tanto, que el daño irrogado a los titulares de las instalaciones solo podrá calificarse como antijurídico y, como tal, indemnizable si esa modificación ha determinado que tales instalaciones no sean razonablemente rentables. Y si bien es cierto que los beneficios de todas estas instalaciones pueden haber sufrido una disminución, según el periodo temporal a considerar, y que esa reducción es consecuencia del cambio normativo operado, no obstante debe descartarse que las coordenadas concurrentes en el momento de la inversión constituyan el único elemento técnico y económico que debe contemplarse para analizar la pretensión de los demandantes.

De modo que si los operadores del sector no habían adquirido el derecho a obtener,  *para siempre* , una determinada retribución por la producción de energía y si, fundamentalmente, el marco regulatorio que se sigue de las disposiciones más arriba señaladas no implica que la actividad empresarial correspondiente haya dejado de ser razonablemente rentable, forzoso será concluir que no cabe hablar, en puridad, de daño efectivo alguno y mucho menos podrá calificarse como antijurídico. Téngase en cuenta que el informe pericial que aporta la recurrente parte de una disminución, sin más, de la retribución, y ello comporta, a juicio de la recurrente y ya hemos señalado por qué no podemos compartir dicha tesis, el daño indemnizable. Cifrando el daño y cuantificando su importe, en más de 89 millones de euros, por los daños hasta el año 2026, pues hasta ese momento debió de tener tarifa regulada.

En fin, el sistema de tarifa previsto en el régimen vigente en el año 2007 no presentaba el carácter inalterable que se postula y era no sólo previsible su modificación, sino que, además, ni siquiera cabe identificar que concurra en las consecuencias de aquellas modificaciones el presupuesto esencial que debe sustentar una acción de responsabilidad patrimonial, que el daño o perjuicio sea efectivo y antijurídico, y no basado en conjeturas e hipotéticos daños futuros.

En consecuencia, procede desestimar el recurso contencioso administrativo>>.

**TERCERO. Costas procesales.-**

La desestimación del presente recurso contencioso administrativo determina, en aplicación del  *artículo 139 de la Ley Jurisdiccional* , la imposición de las costas del mismo a las recurrentes, si bien la Sala haciendo uso de las facultades reconocidas en el párrafo tercero el mencionado precepto y atendidas las circunstancias del caso, señala en cuatro mil euros (4.000 &#8364;), más IVA, la cantidad máxima a repercutir por todos los conceptos.

**F A L L O**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Desestimamos el presente recurso contencioso administrativo número 4715/2016, promovido por las mercantiles CERÁMICA TUDELANA, S.A., CERÁMICA DE ALMACELLES, S.A., POLO HERMANOS, S.L., LLENSA, S.A., CERÁMICA BELIANES, S.L., CERÁMICA LA COMA, S.A., CERÁMICA PEÑO, S.L., CERÁMICA FUSTE, S.A., PALAU CERÁMICA DE CHILOECHES, S.L. CERÁMICA FARRENY, S.A., COGENERACIÓN AYMEREL, A.I.E., LADRILLERIAS MALLORQUINAS, S.A., CERÁMICAS JORNET, S.A., CERÁMICA MALPESA, S.A., CERÁMICA LA PALOMA, S.A., CERÁMICA MILLAS HIJOS, S.A. y MIFERMAR INVERSIONES, S.L., contra la resolución presunta, después expresa, mencionada en el primer fundamento, desestimatoria de la reclamación de daños y perjuicios por responsabilidad patrimonial del Estado Legislador, resoluciones que se confirman por estar ajustadas al ordenamiento jurídico, con imposición de las costas a las recurrentes, hasta el límite señalado en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Jose Manuel Sieira Miguez Rafael Fernandez Valverde

Octavio Juan Herrero Pina Juan Carlos Trillo Alonso

Wenceslao Francisco Olea Godoy Cesar Tolosa Tribiño

**PUBLICACIÓN.-**  Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D.  **Wenceslao Francisco Olea Godoy** , estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que, como Letrado/a de la Administración de Justicia, certifico.

# CENDOJ

## **Centro**

**Final del formulario**

**Roj:** STS 516/2017 -  **ECLI:**ES:TS:2017:516

**Órgano:** Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

**Sede:** Madrid

**Sección:** 4

**Nº de Recurso:** 184/2015

**Nº de Resolución:** 288/2017

**Fecha de Resolución:** 20/02/2017

**Procedimiento:** CONTENCIOSO

**Ponente:** RAFAEL TOLEDANO CANTERO

**Tipo de Resolución:** Sentencia

***Cuestión:***

*Recurso contencioso-administrativo. Responsabilidad patrimonial del Estado legislador por Infracción de Derecho de la Unión Europea. Tasas municipales.*

**Resumen:**

Recurso contencioso-administrativo. Responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción de Derecho de la unión Europea. Imputación de la responsabilidad del Estado y ejercicio simultáneo de acción de reclamación de responsabilidad patrimonial por infracción del Derecho comunitario contra el Estado y contra el Ayuntamiento que giró las liquidaciones por tasas. Requisitos: que la norma jurídica violada confiera derechos a los particulares, que la violación esté suficientemente caracterizada y que exista una relación de causalidad directa entre la infracción de la obligación del Estado y el daño sufrido. La responsabilidad patrimonial del Estado miembro, basada en una eventual infracción del derecho comunitario, no impide a quien se considere perjudicado utilizar las vías de reparación que el Derecho interno ofrece para resarcirse de los eventuales perjuicios causados por otros agentes distintos del Estado. El Derecho comunitario no se opone a que pueda generarse, además de la responsabilidad del propio Estado miembro, la responsabilidad que incumbe a un organismo de Derecho público de reparar los daños causados a los particulares por las medidas que haya adoptado contraviniendo el Derecho comunitario. Las Entidades Locales se encuentran sujetas al sistema de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Publicas que se rige por los mismos criterios, requisitos y procedimiento que la del Estado.

**Encabezamiento**

**SENTENCIA**

En Madrid, a 20 de febrero de 2017

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo núm. 184/2015, interpuesto por Telefónica, S.A., representada por la Procuradora de los Tribunales Dª. Gloria Teresa Robledo Machuca, bajo la dirección letrada de D. Ángel García Ruiz, contra el Acuerdo, aprobado el 16 de enero de 2015 por el Consejo de Ministros, que resuelve sobre la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por la mercantil. Ha comparecido como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO** .- El presente recurso contencioso-administrativo se interpuso, el día 24 de marzo de 2015, contra el Acuerdo del Consejo de Ministros aprobado el 16 de enero de 2015, citado en el encabezamiento.

**SEGUNDO** .- Recibido el expediente administrativo, y con entrega del mismo a la parte recurrente, se confirió trámite para la formulación del correspondiente escrito de demanda.

En el escrito de demanda, presentado el día 2 de junio de 2015, se hacen las alegaciones oportunas, y se solicita que este Tribunal que, «previos los trámites oportunos (en particular, el planteamiento de cuestión prejudicial al TJUE), se dicte en su día Sentencia en la que declare nulo, anule o revoque total o parcialmente el acto administrativo objeto de recurso, reconociéndose la procedencia de la indemnización solicitada [1.169.260,21 &#8364;], incrementando dicha cantidad en los intereses legales correspondientes».

Expone en su demanda «[q]ue, Telefónica, S.A., entidad a la que el Ayuntamiento de Lérida practicó las referidas liquidaciones, es la sociedad matriz dominante del Grupo Telefónica, por tanto, no es una operadora de telecomunicaciones. Es decir, no realiza ninguna actividad de suministro de servicios de telecomunicación y no es titular de redes de telecomunicación a las que tengan acceso, uso o interconexión otras compañías, ni tampoco lo es de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas. Por tanto, mi representada no pudo nunca ser considerada sujeto pasivo de la referida Tasa ya que no es titular ni dispone ni utiliza ninguna red e instalación que transcurra por el dominio público local ni tampoco es una empresa explotadora ni prestadora de servicios de telecomunicaciones sino una entidad holding» (pág. 2 y 3 de la demanda) añadiendo en los antecedentes de hecho de la demanda que «[...] con fecha 9 de julio de 2013, se presentó por esta parte [ante el Consejo de Ministros] escrito de reclamación de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador [...] solicitando ser indemnizada -como consecuencia de la exacción de una tasa al amparo un marco normativo estatal relativo a la imposición de las tasas locales en el ámbito de las telecomunicaciones que no respeta las Directivas comunitarias- en el importe de las liquidaciones practicadas por dicho Ayuntamiento por el citado concepto y los referidos ejercicios [ 2002, 2003, 2004, 2005], junto con los correspondientes recargos e intereses de demora abonados, los costes del aval en su día constituido para garantizar el pago del recargo de apremio liquidado y los costes de los procuradores que intervinieron en los diferentes recursos, importe que ascendió a un total de 1.169.260,21 euros; así como en el importe de los intereses que legalmente correspondan» (pág.3 de la demanda). En los fundamentos de derecho de la demanda expone que «[...] el Ayuntamiento de Lérida exigió a esta parte el abono correspondiente a las liquidaciones relativas a los ejercicios 2002, 2003, 2004 y 2005 [si bien] [c]abe recordar que [...] Telefónica, S.A., entidad a la que el citado Ayuntamiento practicó las referidas liquidaciones no es una operadora de telecomunicaciones, sino que es la sociedad matriz dominante del Grupo Telefónica, razón por la cual, y atendiendo al artículo 1 de la mencionada Ordenanza [su] representada nunca pudo ser considerada sujeto pasivo de la referida Tasa ya que no dispone ni utiliza ninguna red e instalación que transcurra por el dominio público local ni tampoco es una empresa explotadora ni prestadora de servicios de telecomunicaciones (pág. 6 demanda) [...]» precisando que, por los mismos daños, «e[sa] parte [...] también ha presentado solicitud de reclamación de indemnización por responsabilidad patrimonial ante el Ayuntamiento de Lérida» (pág. 26 de demanda). En las páginas 18 a 22 del escrito de demanda, la actora sintetiza los argumentos del escrito procesal en los siguientes términos:

«[...] 1. En el presente caso se verifican tanto los requisitos establecidos por la jurisprudencia del TJUE para que pueda apreciarse la responsabilidad por acción u omisión normativa de los Estados miembros, como los requisitos exigidos por la normativa interna.

a) En primer lugar, frente a lo argumentado por el Consejo de Ministros en el Acuerdo de 16 de enero de 2015 en relación con la existencia de una relación de causalidad directa entre el funcionamiento de la Administración y el daño causado, se ha de afirmar que efectivamente existe una relación de causalidad directa entre la infracción de la obligación que incumbe al legislador español en virtud del artículo 13 de la Directiva autorización y el daño sufrido por mi representada. [...] En este sentido mi representada expondrá las razones por las cuales es el Estado legislador quien debe responder del daño causado como consecuencia de unas liquidaciones practicadas al amparo de una ordenanza dictada de acuerdo con las previsiones del TRLRHL, las cuales suponen una indebida transposición de las Directivas comunitarias en materia de telecomunicaciones. Subsidiariamente sólo cabría entender que nos encontramos en presencia de un supuesto de responsabilidad concurrente de las Administraciones públicas (estatal y local), en cuyo caso el Consejo de Ministros debería haber reconocido el derecho de mi representada a obtener el resarcimiento de los perjuicios causados y, en su caso, adoptar las necesarias medidas de coordinación con el Ayuntamiento de Lérida para establecer cómo ha de determinarse la responsabilidad concurrente, todo ello en aras del principio de efectividad.

b) En segundo lugar, mi representada justificará que, a pesar de lo sostenido por el Consejo de Ministros que, a este respecto, se remite a lo concluido por el dictamen del Consejo de Estado, es claro que la norma jurídica vulnerada (artículo 13 de la Directiva autorización) tiene por objeto conferir derechos a los particulares al concretar los límites que deben observarse en el sometimiento a gravamen de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local por las compañías que operan en el sector de las telecomunicaciones.

c) En tercer lugar, en contra de lo argumentado por el Consejo de Ministros en relación con el requisito relativo a que la violación del Derecho de la Unión esté suficientemente caracterizada, mi representada entiende que en el presente caso la violación del Derecho de la Unión se encuentra suficientemente caracterizada, puesto que es clara y grave y transgrede, en el supuesto que nos ocupa, el margen de apreciación posible de la Administración, infringiendo manifiestamente los límites impuestos por la norma comunitaria. La violación suficientemente caracterizada por parte del legislador español resulta (i) de la Sentencia del TJUE de 12 de julio de 2012 en la medida en que declara que resulta contrario al artículo 13 de la Directiva autorización el establecimiento de tasas, o cánones en la terminología de la norma comunitaria, por derechos de instalación de recursos a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil y (ii) también de las  *Sentencias de esa Sala de 1O y 15 de octubre de 2012*  y  *de 18 de enero de 2013*  en las que se ha reconocido que la transposición que el legislador estatal realizó de las Directivas comunitarias es indebida, motivo por el cual debe proceder a la modificación de la misma para que sea compatible con los límites contenidos en el artículo 13 de la Directiva autorización. Además, como después se justificará, concurren todos los indicios que, conforme a la jurisprudencia del TJUE, han de ser tenidos en consideración para concluir si nos encontramos en presencia de una violación suficientemente caracterizada.

d) En cuarto lugar, mi representada justificará que la conclusión alcanzada por el Consejo de Ministros relativa a que no concurre en el presente caso el requisito de la antijuridicidad del daño causado es de todo punto contraria a Derecho, ello en la medida en que su enfoque relativo a la "intangibilidad de situaciones firmes pese a la declaración de incumplimiento del Derecho comunitario" ha sido sobradamente superado por la jurisprudencia de  *esa Sala establecida a raíz de la Sentencia del TJUE de 26 de enero de 2010*  (asunto  *C- 118/08*  ). De ello son claros exponentes, entre otras muchas, tres  *Sentencias de 17 de septiembre de 2010 (dictadas en los recursos números 373/2006* ,  *149/2007*  y  *153/2007*  ).

2. Con carácter subsidiario y sin perjuicio de que en el presente supuesto concurren todos los requisitos establecidos por la jurisprudencia del TJUE, los principios de efectividad y equivalencia -y la interpretación que de los mismos ha efectuado la jurisprudencia del TJUE (entre otras,  *Sentencias del TJUE de 30 de septiembre de 2003* , Kobler,  *C-224/01* , de 13 de junio de 2006, Traghetti,  *C-173/03*  y de 13 de marzo de 2007,  *C-524/04*  )- deben conducir a la conclusión de que dichos requisitos necesarios para que se entienda que cabe exigir responsabilidad patrimonial a los Estados por una vulneración del Derecho de la Unión, no pueden aplicarse en aquellos casos en que la legislación del Estado miembro en cuestión, como sucede en el caso de España, tiene previsto requisitos menos restrictivos que los establecidos por el TJUE. Lo anterior debería determinar que no proceda exigir en el presente supuesto más allá de los requisitos previstos por la norma interna, la cual no prevé en modo alguno que la violación deba ser suficientemente caracterizada. No obstante lo anterior, para el caso de que esa Sala a la que hoy respetuosamente nos dirigimos albergase dudas sobre esta cuestión, considera esta parte que - resultando relevante para la determinación del sentido del fallo que haya de dictarse en el presente recurso-, vendría obligada a elevar cuestión prejudicial ante el TJUE para que éste se pronuncie sobre el análisis del cumplimiento de las exigencias establecidas por el TJUE cuando existen unos requisitos menos restrictivos en el Estado miembro en cuestión.

Recordemos que en el presente caso la cuestión prejudicial se toma en principio en obligación -ex  *artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*  (en adelante, TFUE)- dado que esa Sala, a la que tenemos el honor de dirigimos, representa la última instancia jurisdiccional nacional en este asunto.

De esta forma, de no plantearse la referida cuestión prejudicial, mi representada entiende que se estaría perpetuando una violación del Derecho de la Unión, lo que determinaría una violación del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, impidiéndose al órgano con competencia para pronunciarse sobre el alcance de los principios comunitarios de efectividad y equivalencia (el TJUE) poder pronunciarse sobre el fondo del asunto.

Por todo lo anterior, en contra de lo sostenido por el Consejo de Ministros, procede admitir la solicitud de responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por mi representada y reconocer la indemnización solicitada por mi mandante [...]».

**TERCERO.-**  Conferido traslado de la demanda a la Administración demandada, el abogado del Estado presenta, el día 6 de julio de 2015, escrito de contestación en el que, tras las alegaciones oportunas, suplica se desestime «el recurso contencioso administrativo interpuesto y confirmando el acuerdo del Consejo de Ministros recurrido, por ser plenamente ajustado a Derecho, todo ello con imposición de las costas procesales a la parte recurrente».

**CUARTO** .- Recibido el pleito a prueba y practicada toda la admitida por la sala, se concedió a las partes plazo para conclusiones, trámite que fue evacuado por todas ellas.

Mediante diligencia de ordenación de 27 de octubre de 2015, se declara concluso el recurso y pendiente de señalamiento.

**QUINTO** .- Se señaló para votación y fallo del recurso el día 7 de febrero de 2017, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-**  El presente recurso contencioso administrativo se interpone contra el Acuerdo aprobado por el Consejo de Ministros el 16 de enero de 2015 por el que se rechaza la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por Telefónica, S.A., en reclamación de una indemnización de 1.169.260,21 euros, incrementando dicha cantidad en los intereses legales correspondientes, por perjuicios causados por infracción del Derecho de la Unión Europea, siendo dicha suma equivalente a las liquidaciones por tasas (incluido el principal, intereses de demora, recargos) y otras gastos de defensa procesal en la impugnación de varias liquidaciones, que le fueron giradas por el Ayuntamiento de Lleida a la mercantil demandante, Telefónica S.A., en concepto de Tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, en aplicación de unas Ordenanzas fiscales aprobadas por el Ayuntamiento de Lleida, que giró las liquidaciones tributarias, en el ámbito de la imposición local, regulado por el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo *.*

**SEGUNDO**  *.- Las liquidaciones tributarias que están en el origen de la reclamación de responsabilidad patrimonial.*

En el origen de la reclamación por responsabilidad patrimonial objeto del presente procedimiento se encuentran, según explica la demanda, las liquidaciones tributarias que el Ayuntamiento de Lleida giró a la hoy demandante, Telefónica S.A., por tasas municipales por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. La recurrente, Telefónica S.A., según reconoce la propia demanda «no es una operadora de telecomunicaciones, sino que es la sociedad matriz dominante del Grupo Telefónica», constando que el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra las liquidaciones se declaró inadmisible por extemporáneo por  *auto de 4 de octubre de 2010 del Juzgado de lo contencioso-administrativo núm. 1 de Lleida* , en procedimiento contencioso administrativo 289/2010 (folio 117 al 12 del expediente administrativo), resolución que fue confirmada en  *sentencia de 19 de mayo de 2011 dictada en recurso de apelación 265/2010 por la sección primera de la Sala de lo contencioso administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña*  (folios 125 a 130 del expediente administrativo). Sobre el alcance de esta circunstancia, la de girarse las liquidaciones a un empresa que no es operadora de telefonía móvil, ni fija, ni se puede calificar en definitiva, de empresa operadora de telecomunicaciones, volveremos más adelante al analizar el pretendido nexo de causalidad entre el perjuicio patrimonial invocado y la legislación estatal.

Una reclamación de responsabilidad patrimonial análoga a la ahora planteada ha sido resuelta por  *sentencia 2463/2016, dictada por esta Sección Cuarta de la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, en fecha 17 de noviembre de 2016* , en la que se abordan todas las cuestiones planteadas en el presente litigio.

**TERCERO.-**   *El título de imputación de la responsabilidad del Estado que invoca la demanda, y el ejercicio simultáneo de acción de reclamación de responsabilidad patrimonial por infracción del Derecho de la Unión Europea contra el estado y contra el ayuntamiento que giró las liquidaciones por tasas.*

La actora, con independencia de la reclamación por responsabilidad patrimonial que dirigió a la Administración General del Estado, y que es objeto del presente litigio, ha presentado reclamación de responsabilidad patrimonial al Ayuntamiento de Lérida que giró las liquidaciones por tasas que están el origen de su acción de responsabilidad del Estado.

Aunque la mercantil no se extiende en ello, constan en la demanda que dicha reclamación ante el Ayuntamiento se fundamentan en que la ordenanza a cuyo amparo se giraron las liquidaciones eran también contrarias al Derecho de la Unión Europea. Sin embargo, la razón de dirigir la reclamación contra el Estado es que, aunque a juicio de la demandante las ordenanzas fiscales municipales son contrarias al Derecho Europeo, también lo sería la legislación del Estado sobre las tasas municipales en cuestión, siendo éste el fundamento de la responsabilidad patrimonial del Estado que solicita. Así, afirma la parte que «esa Sala se ha pronunciado en los mismos términos en el seno de los múltiples recursos interpuestos por operadoras de telefonía móvil frente a Ordenanzas como la aprobada por el Ayuntamiento de Lérida, habiendo declarado a estas alturas la ilegalidad de cientos de Ordenanzas aprobadas por otros tantos Ayuntamientos. Asimismo, esa Sala se ha pronunciado también en muchos de los referidos recursos nuevamente sobre la necesidad de modificar el TRLRHL a resultas de los pronunciamientos del TJUE» (pág. 11 de la demanda). En definitiva, entiende que si las mentadas ordenanzas son contrarias al Derecho de la Unión Europea, como sostiene, ello trae causa de que la utilización que el legislador hizo de la facultad del  *art. 13 de la Directiva Autorización*  vulneró los límites y presupuestos a que la directiva sujeta la posibilidad de imponer cánones por «instalación de recursos». De esta forma, sitúa la responsabilidad única y exclusivamente en el Derecho nacional que invoca como contrario al Derecho Europeo, concretamente, en el Real Decreto Legislativo 2/2004, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL).

Y a los anteriores planteamientos, la actora añade que en todo caso, y dada la forma compuesta en que intervienen el Estado y el Ayuntamiento para llevar a efecto la imposición local de tasas por utilización de dominio público, debe declararse por el Tribunal una suerte de responsabilidad solidaria del Estado con el Ayuntamiento, que sustenta con la invocación el  *art. 140 de la LRJAPyPAC* , y  *art. 18 del Real Decreto 429/1993* .

Este planteamiento exige, en primer lugar, determinar con precisión cuál es el título de imputación de la responsabilidad patrimonial del Estado en que fundamenta su reclamación la demandante. Para ello, será conveniente hacer una serie de puntualizaciones sobre cómo se articulan las actuaciones del Estado y de los Ayuntamientos y demás entidades locales en la imposición de tasas del tipo de las que originan el perjuicio reclamado, para entender mejor cual es el ámbito de competencias y responsabilidades del Estado y de los Ayuntamientos.

Los tributos locales se regulan en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo). El TRLRHL es una norma básica aplicable en todo el territorio nacional, dictada al amparo del  *art. 149.1.18.a) de la Constitución*  y reguladora de materia de la competencia exclusiva del Estado, como es el sistema tributario local y la participación de las Entidades Locales en los tributos del Estado, según se desprende de los  *arts. 133*  y  *142 de la Constitución* , respetando los limites derivados de los regímenes financieros forales o especiales y de los Tratados internacionales. La ordenación del sistema financiero local llevada a cabo por el TRLRHL hace efectivos los principios constitucionales de suficiencia y autonomía local. El TRLRHL, en su art. 2, reconoce las tasas como uno de los tributos propios de las Entidades Locales, junto con las contribuciones especiales y los impuestos. Dentro de los tributos propios de las Entidades Locales, el TRLRHL distingue, por un lado, los impuestos que solo pueden ser exigidos por los Ayuntamientos y, por otro lado, las tasas y contribuciones especiales que pueden ser exigidas por cualquier Entidad Local. A su vez, el TRLRHL sólo establece como tributos obligatorios los tres Impuestos enumerados en el artículo 59.1 (Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Actividades Económicas e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica). El resto de impuestos, así como las tasas y contribuciones especiales, son de exacción voluntaria para las Entidades Locales.

Pues bien, al amparo de lo dispuesto en el TRLRHL, y en uso de su autonomía financiera, numerosos Ayuntamientos españoles aprobaron las correspondientes ordenanzas fiscales para exigir la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local a las empresas de telefonía móvil, tanto si eran propietarias de las redes tendidas en el dominio público local, como si solo eran titulares de derechos de acceso o interconexión.

**CUARTO-**   *Los requisitos de la responsabilidad del Estado por infracción del Derecho de la Unión Europea.*

La responsabilidad patrimonial del Estado por violación del Derecho de la Unión es una construcción jurisprudencial del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que requiere, en síntesis, tres condiciones que por sí mismas son suficientes para determinar la responsabilidad del Estado miembro:

i. Que la norma infringida tenga por objeto conferir derechos a particulares.

ii. Que la violación esté suficientemente caracterizada.

iii. Que medie relación de causalidad entre la infracción y el daño sufrido.

Sobre el alcance de estos requisitos en el régimen de la responsabilidad patrimonial derivada de la violación del Derecho de la Unión, la actora niega la exigibilidad del requisito de que la infracción del Derecho de la Unión Europea resulte suficientemente caracterizada, y para ello invoca que, en virtud del principio de equivalencia y efectividad, no podrían requerirse condiciones más estrictas para este régimen de responsabilidad, la originada por infracción del derecho de la Unión Europea, que las establecidas por el derecho español para la responsabilidad del estado legislador. Sobre esta cuestión volveremos luego. Importa ahora recordar cuales son las bases de la responsabilidad patrimonial del Estado miembro de la Unión Europea (en adelante, UE) por infracción del derecho de la UE. Nos serviremos para ello, por su reconocida trascendencia y por ser las que reiteran numerosos pronunciamientos posteriores, de las expresadas en los apartados 38, 42, 43, 44, 45, 51, 55, 56 y 57 de la sentencia del Tribunal de Justicia de fecha 5 de marzo de 1996 (TJCE 1996, 37), dictada en los asuntos acumulados  *C-46/93*  y  *C-48/93*  (Brasserie du Pêcheur SA), llamando la atención, ya desde ahora, que son las reflejadas en los tres últimos las que guardan directa relación con aquel punto central. Dicen así todos ellos:

«[...] 38. A este respecto procede recordar que, si bien el Derecho comunitario impone la responsabilidad del Estado, los requisitos necesarios para que dicha responsabilidad genere un derecho a indemnización dependen de la naturaleza de la violación del Derecho comunitario que origine el perjuicio causado (sentencia Francovich y otros, antes citada, apartado 38).

[...]

42. Por otra parte, los requisitos para que exista la responsabilidad del Estado por los daños causados a los particulares por la violación del Derecho comunitario no deben, a falta de justificación específica, diferir de los que rigen la responsabilidad de la Comunidad en circunstancias comparables. En efecto, la protección de los derechos que los particulares deducen del Derecho comunitario no puede variar en función de la naturaleza nacional o comunitaria de la autoridad que origina el daño.

43. El régimen establecido por el Tribunal de Justicia sobre la base del artículo 215 del Tratado, especialmente a propósito de la responsabilidad originada por actos normativos, tiene en cuenta, entre otros aspectos, la complejidad de las situaciones que deben ser reguladas, las dificultades de aplicación o de interpretación de los textos y, más particularmente, el margen de apreciación de que dispone el autor del acto controvertido.

44. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa a la responsabilidad extracontractual de la Comunidad ha sido elaborada precisamente teniendo en cuenta la amplia facultad de apreciación de que disponen las Instituciones para la aplicación de las políticas comunitarias, en especial respecto a actos normativos que impliquen opciones de política económica.

45. En efecto, la concepción restrictiva de la responsabilidad de la Comunidad en el ejercicio de su actividad normativa se explica por el hecho de que, por una parte, el ejercicio de la función legislativa, incluso cuando existe un control jurisdiccional de la legalidad de los actos, no debe verse obstaculizada por la perspectiva de reclamaciones de indemnización de daños y perjuicios cada vez que el interés general de la Comunidad exija adoptar medidas normativas que puedan lesionar los intereses de particulares y, por otra parte, por el hecho de que, en un contexto normativo caracterizado por la existencia de una amplia facultad de apreciación, indispensable para la aplicación de una política comunitaria, la Comunidad sólo incurre en responsabilidad si la Institución de que se trata se ha extralimitado, de manera manifiesta y grave, en el ejercicio de sus facultades (  *sentencia de 25 de mayo de 1978* , HLN/Consejo y Comisión, asuntos acumulados 83/76, 94/76, 4/77, 15/77 y 40/77, Rec. p. 1209, apartados 5 y 6).

[...]

51. En tales circunstancias, el Derecho comunitario reconoce un derecho a indemnización cuando se cumplen tres requisitos, a saber, que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares, que la violación esté suficientemente caracterizada, y, por último, que exista una relación de causalidad directa entre la infracción de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por las víctimas.

[...]

55. En cuanto al segundo requisito, tanto por lo que se refiere a la responsabilidad de la Comunidad con arreglo al artículo 215 como en lo que atañe a la responsabilidad de los Estados miembros por violaciones del Derecho comunitario, el criterio decisivo para considerar que una violación del Derecho comunitario es suficientemente caracterizada es el de la inobservancia manifiesta y grave, por parte tanto de un Estado miembro como de una Institución comunitaria, de los límites impuestos a su facultad de apreciación.

56. A este respecto, entre los elementos que el órgano jurisdiccional competente puede tener que considerar, debe señalarse el grado de claridad y de precisión de la norma vulnerada, la amplitud del margen de apreciación que la norma infringida deja a las autoridades nacionales o comunitarias, el carácter intencional o involuntario de la infracción cometida o del perjuicio causado, el carácter excusable o inexcusable de un eventual error de Derecho, la circunstancia de que las actitudes adoptadas por una Institución comunitaria hayan podido contribuir a la omisión, la adopción o al mantenimiento de medidas o de prácticas nacionales contrarias al Derecho comunitario.

57. En cualquier caso, una violación del Derecho comunitario es manifiestamente caracterizada cuando ha perdurado a pesar de haberse dictado una sentencia en la que se declara la existencia del incumplimiento reprochado, de una sentencia prejudicial o de una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia en la materia, de las que resulte el carácter de infracción del comportamiento controvertido.

[...]».

Finalmente, precisemos que la responsabilidad del estado miembro por infracción del derecho de la unión europea no se limita a la responsabilidad por infracción derivada de normas jurídicas contrarias al Derecho de la Unión Europea, sino que se extiende a la obligación de reparar los perjuicios causados por cualquier autoridad del estado miembro, incluyendo decisiones administrativas, pero sin descartar la responsabilidad por infracción derivada de decisiones judiciales (  *sentencia del TJCE, Pleno, de 30 de septiembre de 2003, asunto C-224/2001, Gerhard Köbler contra Austria*  ).

**QUINTO.-**   *El requisito de que la infracción del Derecho de la Unión Europea sea suficientemente caracterizada es exigible, y no resulta excluido en virtud de los principios de equivalencia y efectividad propios del derecho de la Unión Europea. Improcedencia de plantear cuestión prejudicial al TJUE sobre el alcance de dichos principios en relación al régimen jurídico interno del Reino de España por otros supuestos de responsabilidad del Estado, como son los derivados de leyes declaradas inconstitucionales.*

Entiende la parte recurrente que el requisito de la infracción "violación suficientemente caracterizada", exigida por la jurisprudencia del TJUE como uno más de los requisitos precisos para que nazca la responsabilidad patrimonial de los Estados miembros por los daños causados por el incumplimiento del Derecho de la Unión, deja de ser necesaria si no es requerida en el régimen jurídico interno del Estado concernido. A juicio de la actora, así se desprende de la doctrina del TJUE, concretamente sentencia del TJUE de 19 de noviembre de 1991, asuntos acumulados  *C-6/90*  y 9/90, (Frankovich y Bonifaci), asunto  *C-224/01*  (Gerhard Köbler) y especialmente la  *sentencia del TJUE de 26 de enero de 2010* , asunto  *C-118/08*  (Transportes Urbanos).

Este planteamiento ha sido rechazado ya por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, y cabe citar al respecto jurisprudencia muy reciente, concretamente la  *sentencia de esta Sala de 22 de septiembre de 2014 (rec. cas. núm. 390/2012*  ). Se trata, pues, de una posición muy sólida de este Tribunal que considera esta cuestión perfectamente clara.

En efecto, ya desde la  *sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 18 enero 2012 (rec. cont.-advo. núm. 588/2010*  ) hemos afirmado la misma doctrina, contraria al planteamiento de la recurrente, y por tanto, y en virtud de la doctrina del acto claro, es de todo punto innecesario el planteamiento de la cuestión prejudicial al TJUE que solicita, al no existir el menor atisbo de duda de la esencial diferencia sustantiva entre la responsabilidad patrimonial del Estado por infracción del Derecho de la Unión Europea, y la que deriva de los supuestos de leyes declaradas inconstitucionales.

Como se explica en la citada  *sentencia de esta Sala de 18 enero 2012* , cit., «[l]a jurisprudencia comunitaria a la que se refiere el primero de dichos argumentos, incluida la que refleja aquella  *sentencia de 26 de enero de 2010*  (TJCE 2010, 21), dictada en el asunto  *C-118/08*  en respuesta a una cuestión prejudicial planteada por este Tribunal Supremo, debe ser entendida en el sentido que resulta de las siguientes precisiones: A) Los presupuestos de procedibilidad aplicables a los recursos en los que el objeto y elementos esenciales son similares, no deben diferir por la circunstancia de que unos se basen en la violación del Derecho de la Unión y otros en la del Derecho interno. B) Puede éste, sin que a ello se oponga aquél, establecer un régimen jurídico interno en el que la responsabilidad patrimonial del Estado nazca cuando se cumplan o concurran requisitos menos restrictivos que los que aquella jurisprudencia fija como necesarios para que opere ese instituto de la responsabilidad patrimonial. Y C) Pero si la obligación de indemnizar se basa en que los daños o perjuicios han sido causados por la vulneración del Derecho de la Unión, sí son requisitos sustantivos o materiales necesarios y a la vez suficientes los que ella señala de modo reiterado, a saber: que la norma del Derecho de la Unión violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares; que su violación esté o sea suficientemente caracterizada; y, además, que exista una relación de causalidad directa entre tal violación y el perjuicio sufrido por estos.

El rigor con que la actora interpreta esa jurisprudencia, deduciendo de ella que no es necesario para que surja el deber de indemnizar que la violación de la norma comunitaria sea una de tal grado o entidad que la haga merecedora del calificativo de suficientemente caracterizada, por no ser una exigencia similar la que cabe ver cuando hemos enjuiciado supuestos de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños o perjuicios causados por la aplicación de una norma con rango de ley luego declarada inconstitucional, no puede ser compartido. A diferencia de la precisión que hemos reflejado en la letra A) del párrafo anterior, que sólo constituye un límite a la autonomía procesal de que gozan los Estados miembros impuesto por el igual trato que en estos debe recibir el Derecho de la Unión en comparación con el suyo propio. Y a diferencia de la reflejada en la letra B), admisible porque permite disfrutar de un régimen jurídico interno de responsabilidad patrimonial más favorable. A diferencia de ambas, repetimos, aquel rigor se opone, en sí mismo, al principio de aplicación uniforme del Derecho de la Unión, y olvida, además, que la constatación del requisito de la antijuridicidad del daño depende, cuando es causado por la aplicación de un acto o norma ilegal, del margen de apreciación razonado y razonable reconocible a su autor al interpretar la norma violada, mayor o menor, claro es, en función de la naturaleza y características de ésta. De ahí, en buena lógica, que desde esa perspectiva del margen de apreciación en que debe descansar la imputación de la antijuridicidad del daño, no sean necesariamente y en todo caso términos iguales, en los que el margen deba ser el mismo, la Constitución de cada Estado miembro y el Derecho de la Unión común a todos ellos.

En esta misma línea, aquel rigor ya fue implícitamente desautorizado por cuatro  *sentencias de este Tribunal Supremo posteriores a aquella del TJUE de 26 de enero de 2010* , que la tuvieron en cuenta, que declararon, como no podía ser de otro modo, su carácter vinculante y que, pese a ello, analizaron si la infracción del Derecho de la Unión, en los casos que enjuiciaban, merecía o no ser calificada como "violación suficientemente caracterizada".  *Sentencias, tres de ellas, de fecha 17 de septiembre de 2010, dictadas en los recursos números 373/2006 (RJ 2010* ,  *8095), 149/2007 (RJ 2010* ,  *7998*  ) y  *153/2007*  (RJ 2011, 679). Y la cuarta de 17 de diciembre del mismo año (RJ 2011, 711), dictada en el recurso núm. 488/2007» (FD Cuarto).

Procede, pues, rechazar este argumento, al tratarse de una cuestión que está perfectamente clara, y no existe el menor fundamento para plantear cuestión prejudicial al TJUE sobre el extremo que pretende la parte actora (en este sentido, STJCE de 6 de octubre de 1982, asunto CILFIT y  *sentencia dictada en el asunto da Costa, STJCE de 27 de marzo de 1963* , asunto da Costa).

Sentada esta conclusión, y para el debido examen del primer y esencial requisito, el de la infracción suficientemente caracterizada del Derecho de la Unión Europea, que la recurrente considera acreditada por la STJUE de 12 de julio de 2012, y las  *sentencias del Tribunal Supremo de 10 de octubre de 2012* ,  *15 de octubre de 2012*  y  *18 de enero de 2013* , en cuyos procedimientos se plantearon las cuestiones prejudiciales resueltas por la del TJUE de 12 de julio de 2012, será conveniente que continuemos con el examen de estos antecedentes jurisprudenciales, para determinar el alcance preciso de sus pronunciamientos sobre la eventual infracción del Derecho de la Unión Europea por la legislación del Estado que denuncia la recurrente, teniendo en cuenta las características del marco normativo en que se desenvuelve la imposición de tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

**SEXTO.-**   *Los antecedentes jurisprudenciales sobre la infracción del Derecho Europeo en materia de telecomunicaciones por la imposición local de tasas municipales por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local. Las cuestiones prejudiciales y la sentencia del TJUE de 12 de julio de 2012.*

La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de fecha 12 de julio de 2012, resolvió sobre tres cuestiones prejudiciales acumuladas elevadas por el Tribunal Supremo en otros tantos recursos de casación contra ordenanzas municipales por tasas por ocupación del dominio público.

Los antecedentes son los siguientes. La Sección Segunda de esta Sala de lo Contencioso Administrativo del  *Tribunal Supremo, que tramitaba el recurso de casación núm. 4307/2009, contra sentencia*  desestimatoria de recurso contencioso administrativo contra Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Santa Amalia, por la que se aprueba la Tasa por aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil, mediante Auto de 28 de octubre de 2010 sometió al Tribunal de Justicia de la Unión cuestión prejudicial, que se extendía a tres cuestiones, de las que el TJUE contestó la primera y tercera, considerando carente de relevancia la segunda atendido el contenido de la respuesta a la primera cuestión. Estas fueron las cuestiones planteadas:

1ª) ¿El  *artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002* , relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que permite exigir un canon por derechos de instalación de recursos sobre el dominio público municipal a las empresas operadoras que, sin ser titulares de la red, la usan para prestar servicios de telefonía móvil?.

2ª) Para el caso de que se estime compatible la exacción con el mencionado,  *artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE* , las condiciones en las que el canon es exigido por la ordenanza local controvertida ¿satisfacen los requerimientos de objetividad, proporcionalidad y no discriminación que dicho precepto exige, así como la necesidad de garantizar el uso óptimo de los recursos concernidos?.

3ª) ¿Cabe reconocer al repetido  *artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE*  efecto directo?».

En idénticos términos, si bien con referencias a otras ordenanzas se plantearon otras dos cuestiones prejudiciales en los  *recursos de casación núms. 4592/2009 -recurso contra la sentencia recaída*  en el recurso planteado por France Telecom S.A. frente a la ordenanza reguladora de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público local a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros de interés general, aprobada por el Ayuntamiento de Torremayor (Badajoz)-, y 861/09, seguido contra la sentencia desestimatoria del recurso contencioso administrativo interpuesto por contra la ordenanza fiscal reguladora de las tasas por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local por empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil en el término municipal de Tudela.

Las tres cuestiones prejudiciales fueron acumuladas por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Sala Cuarta, en un único procedimiento (asuntos acumulados  *C-55/11* , 57/11 y 58/11) en el que dictó sentencia con fecha 12 de julio de 2012 en la que declaró lo siguiente:

«[...] En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) declara:

1º El  *artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002* , relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de un canon por derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma, a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil.

2º El  *artículo 13 de la Directiva 2002/20*  tiene efecto directo, de suerte que confiere a los particulares el derecho a invocarlo directamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales para oponerse a la aplicación de una resolución de los poderes públicos incompatible con dicho artículo. [...]».

Reanudados los procedimientos en que se habían planteado las cuestiones prejudiciales, se dictaron las  *sentencias de fecha 10*  y  *15 de octubre de 2012*  y  *18 de enero de 2013*  (  *rec. cas. núms. 4307/2009* ,  *4070/2010*  y  *4592/2009* , respectivamente). Concretamente en la de 10 de octubre de 2012, por citar la primera en el tiempo, una vez expuesto el criterio sentado por el TJUE en su contestación al reenvío, anula diversos preceptos de las ordenanzas local, y en su FD Tercero, se expresa en los siguientes términos:

«[...] A la vista de lo que antecede procede estimar este motivo de casación, lo que conlleva, a su vez, la estimación parcial del recurso contencioso- administrativo interpuesto, con la consiguiente anulación de los siguientes preceptos de la Ordenanza impugnada del Ayuntamiento de Santa Amalia:

a) Del artículo 2.2 en cuanto incluye dentro del hecho imponible de la tasa la utilización de antenas, instalaciones o redes que materialmente ocupen el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales, por parte de empresas explotadoras de servicios de telefonía móvil que no sean titulares de aquellos elementos a las que implícitamente se refiere el artículo 2.2 de la Ordenanza en el inciso final "con independencia de quién sea el titular de aquéllas" (de las antenas, instalaciones o redes). La extensión del hecho imponible a los operadores que, sin ser propietarios de dichos recursos, los utilizan para prestar servicios de telefonía móvil, resulta contraria al artículo 13 de la Directiva autorización.

b) Del artículo 3.2 en cuanto atribuye la consideración de sujeto pasivo de la tasa de telefonía móvil a las empresas o entidades explotadoras a que se refiere el apartado 1 del propio artículo 3, "tanto si son titulares de las correspondientes redes a través de las cuales se efectúen los suministros como si, no siendo titulares de dichas redes, lo son de derechos de uso, acceso o interconexión a las mismas" [...]».

A continuación de estas declaraciones, que atañen directamente a la disposición allí impugnada, ordenanza fiscal municipal, la sentencia hace otras consideraciones más generales, que la demanda destaca reiteradamente en apoyo de su pretensión de que la infracción del Derecho Europeo es atribuible al legislador estatal, en el TRLRHL. Así dice la sentencia citada: «[...] La solución a que se llega es consecuencia inmediata de la sentencia de TJUE de 12 de julio de 2012 que obligará a los tribunales españoles a corregir su doctrina e incluso al legislador a modificar el TRLRHL para excluir expresamente a los operadores de telefonía móvil no sólo del régimen especial de cuantificación de la tasa, sino también de la obligación de pagar la tasa cuestionada cuando, no siendo titulares de redes, lo sean de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas. De esta forma, los operadores de telefonía móvil no tendrán que abonar tasas municipales por el uso del dominio público municipal si se limitan a utilizar las instalaciones de terceros. La normativa sectorial debe prevalecer sobre la Ley de Haciendas Locales. Obviamente deberá modificarse también la regulación de las ordenanzas municipales para ajustarse a lo[s] parámetros de la Directiva autorización y al conjunto de las Directivas del sector dictada en el año 2002. [...]» (FD Tercero).

Esta misma observación se puede encontrar en las distintas sentencias dictadas la Sección Segunda de esta Sala, sobre ordenanzas municipales del mismo tipo que las anuladas en las sentencias descritas, y así cabe citar sin ánimo de exhaustividad, las  *sentencias de 18 de enero de 2013*  (  *rec. cas. núm. 4592/2009), de 10 de noviembre de 2014*  (  *rec. cas. núm. 985/2014*  ) y  *de 27 de septiembre de 2013*  (  *rec. cas. núm. 1250/2013*  ), entre otras muchas. Y con base en estas apreciaciones que hemos transcrito, que la recurrente considera interpretativas del alcance de la STJUE de 12 de julio de 2012, la actora considera que se acredita la existencia de infracción suficientemente caracterizada del Derecho de la Unión Europea por el legislador estatal.

Pero, contrariamente a lo pretendido por la parte demandante, no puede afirmarse que exista en ninguna de estas  *sentencias, ni en las del Tribunal Supremo que se acaban de citar, ni en la del TJUE de 12 de julio de 2012* , una declaración explícita de que el derecho estatal a que se contrae el título de imputación que plantea la actora, esto es, el TRLRHL, sea contrario al Derecho de la Unión Europea. La anulación se circunscribió en todo caso a ordenanzas, y no se planteó ni se declaró la inaplicabilidad del derecho estatal, concretamente del citado TRLRHL. Sobre esto profundizaremos más adelante.

**SÉPTIMO.-**   *El planteamiento principal de la demanda es que la infracción del derecho europeo se ha producido por la Regulación de las tasas municipales en el Real Decreto Legislativo 2/2004, Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.*

La actora reconoce que las liquidaciones tributarias por tasas municipales traen causa de las correspondientes ordenanzas municipales en que se aprobó y reguló su imposición, ordenanzas que no somete al menor análisis ni crítica más allá de la genérica, limitándose a transcribir algún precepto y decir que serían contrarias al Derecho Europeo.

Y es que para la demandante no son las ordenanzas fiscales municipales, que no duda en reputar contrarias al Derecho Europeo, el fundamento de la responsabilidad patrimonial del Estado que solicita. Antes bien, afirma la actora que el origen y la causa del daño sufrido por su representada no puede hallarse, como pretende el Consejo de Ministros, en las Ordenanzas aprobadas por el Ayuntamiento, sino que ha de encontrarse en el texto normativo estructural del ámbito de la imposición municipal, es decir, en el TRLRHL. En definitiva, afirma que si las mentadas ordenanzas son contrarias al Derecho Europeo, como sostiene, fue porque la utilización que el legislador hizo de la facultad del  *art. 13 de la Directiva Autorización*  vulneró los límites y presupuestos a que la directiva sujeta la posibilidad de imponer cánones por «instalación de recursos». Con ello sitúa la responsabilidad única y exclusivamente en el Derecho nacional que invoca como contrario al Derecho Europeo, concretamente, en el Real Decreto Legislativo 2/2004 (TRLRHL).

En definitiva, la recurrente viene a afirmar que el legislador debió de introducir un límite expreso o delimitación negativa del hecho imponible, excluyendo explícitamente del gravamen por la tasa por utilización de dominio público local a las empresas de telefonía móvil que hacen uso de redes tendidas en el mismo, sin ser titulares de las redes acceden a las mismas por derechos de uso, acceso o interconexión, lo que implicaría que no habrían ocupado mediante el correspondiente recurso o infraestructura (red) el dominio público local.

Como consecuencia de este planteamiento, habremos de resolver las siguientes cuestiones:

a) si, como afirma la recurrente, el Derecho estatal incurrió directamente en infracción del derecho Europeo que denuncia la demanda (planteamiento principal de la actora).

b) si aun no infringiéndose el Derecho Europeo por la legislación estatal, el Estado habría de responder de una infracción de aquel Derecho Europeo en que hubieran incurrido los entes locales, al aprobar ordenanzas contrarias al mismo (planteamiento alternativo de la recurrente). Según la demanda, aunque no se apreciara el requisito de que exista infracción del Derecho de la Unión Europea por el TRLRHL (planteamiento principal), o que no sea suficientemente caracterizada, en todo caso, dice, existiría responsabilidad del Reino de España, dado que la infracción suficientemente caracterizada se imputaría a las ordenanzas, debiendo responder el Reino de España de los perjuicios causados, cualquiera que sea el ente, en este caso el Ayuntamiento, autores del acto o disposición que hubieren ocasionado un perjuicio por infracción del derecho de la Unión Europea.

Abordaremos por separado y en su orden ambos planteamientos.

**OCTAVO.-**   *No concurre el requisito de la infracción suficientemente caracterizada del Derecho de la Unión Europea por la legislación estatal sobre la imposición de cánones o tasas por utilización del dominio público local en relación a las redes de telecomunicaciones, ni de los límites que al respecto impone la Directiva " Autorización".*

Afirma la recurrente que existe una relación de causalidad directa entre el daño soportado por Telefónica S.A., como consecuencia de las liquidaciones practicadas por el Ayuntamiento al amparo de las Ordenanzas Fiscales dictadas en el marco normativo habilitado por el TRLRHL, y la infracción de la obligación que incumbía al Estado de asegurar el respeto de las normas contenidas en la Directiva autorización en relación con los cánones por derechos de instalación de recursos, obligación estatal que se habría incumplido mediante una inadecuada transposición. Sin embargo, precisa la demandante que, a su entender, la infracción del derecho de la Unión Europea no se ha producido en la transposición de la Directiva autorización en la legislación de telecomunicaciones, concretamente en la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (en lo sucesivo, LGTel), sino en el TRLRHL. Así, razona la actora que la LGTel se limitó a transponer a nuestro Derecho interno el régimen contenido en las Directivas comunitarias que integran el denominado "Paquete Telecom" pero sin agotar dicha transposición. De hecho, en su art. 28.2, se remite al régimen general contenido en el TRLRHL al señalar que "será de aplicación en la ocupación del dominio público y la propiedad privada para la instalación de redes públicas de comunicaciones electrónicas la normativa específica dictada por las Administraciones públicas con competencias en medio ambiente, salud pública, seguridad pública, defensa nacional, ordenación urbana o territorial y tributación por ocupación del dominio público». Finaliza este razonamiento afirmando que «[...] el origen de la contravención de las Directivas comunitarias no se encuentra en ninguna Ordenanza municipal, sino que se deriva de la indebida trasposición de las mismas por parte del legislador español mediante el TRLRHL, texto normativo estructural de la imposición municipal en el ámbito de las telecomunicaciones. En concreto, el TRLRHL ha permitido a los entes locales exigir la Tasa por ocupación y aprovechamiento especial del dominio público local a los operadores de telefonía móvil, fueran éstos titulares o no de las redes que ocupan el dominio público municipal. Por ello, la transposición que el Estado español realizó de las referidas Directivas ha resultado ser inadecuada porque contraviene, en particular, lo dispuesto en el artículo 13 de la Directiva autorización, tal y como este precepto ha sido interpretado por el TJUE en su  *Sentencia de 12 de diciembre de 2012*  » (pág. 9 demanda).

Y a continuación, la demanda examina los distintos preceptos del TRLRHL sobre las tasas por utilización de dominio público, y, después de transcribir parcialmente los art. 20.1.a) y el art. 23.1.a y b) del TRLH, introduce la siguiente afirmación: «[...] la violación del Derecho de la Unión en que incurrió el legislador está suficientemente caracterizada. Y ello porque es clara y grave al no haber acomodado el TRLRHL a las exigencias del artículo 13 de la Directiva, en la medida en que de la interpretación conjunta de los artículos 20, 23 y 24 de dicha norma se desprende que el legislador estatal habilita a los entes locales para gravar a los operadores que, sin ser titulares de los recursos instalados en una propiedad pública o privada, los utilicen para prestar servicios de telefonía móvil [...]» (página 36 demanda).

En definitiva, el recurrente considera que utilizados en el art. 20.1.a) y art. 23.1.a) del TRLRHL los tiempos verbales «utilicen o aprovechen [el dominio público local]» y la expresión «aprovechamiento especial del dominio público local», se «[...] desprende que el legislador estatal habilita a los entes locales para gravar a los operadores que, sin ser titulares de los recursos instalados en una propiedad pública o privada, los utilicen para prestar servicios de telefonía móvil. [...]» (pág. 36 de la demanda).

Pues bien, esta afirmación carece del menor fundamento lógico ni jurídico. Los verbos utilizar, aprovechar o disfrutar, referidos al objeto -el dominio público local-, no permiten inferir, por su propio significado, que el hecho imponible se pueda realizar por sujeto pasivo distinto de quien, por ser propietario de las redes que se sitúen en el dominio público local, o por debajo o por encima del mismo, es quién aprovecha, utiliza o usa el dominio público local de forma más intensa que la propia de un uso común y general, siendo así que es ese aprovechamiento especial lo que constituye el hecho imponible de la tasa, según los art. 20.1.a) y 23.1.a) del TRLRHL. Los terceros no propietarios que usen esa red ajena, tendida en dominio público local, o por debajo o por encima del mismo, en virtud de derechos de uso, acceso o interconexión pactados o establecidos con el propietario, tan sólo usan la red, no el dominio público.

Nada hay en los preceptos del TRLRHL antes transcritos, que permita afirmar, como hace la demandante, que se vulnere el  *art. 13, ni tampoco el 12 de la Directiva 2002/20* . Apuntala su tesis la recurrente con el razonamiento de que, de no ser así, es decir, de no existir una infracción en lo que se expresa en la norma, la infracción vendría dada por no contener el TRLRHL una mención específica a las empresas que prestan servicios de telefonía móvil, para excluirlas explícitamente del gravamen por tasas por utilización del dominio público, en los casos que accedan a redes de terceros situadas en el dominio público local por derechos de acceso, uso o interconexión. Así, entiende que de la interpretación conjunta de los artículos 20 y 24 del TRLRHL, se desprende que si el legislador hubiera querido excluir el gravamen de los operadores de telefonía móvil que, sin ser titulares de los recursos instalados en el dominio público local, los utilizaran para prestar sus servicios de telefonía, lo que debería haber hecho es introducir la excepción contenida en el artículo 24.1.c) en el artículo 20 del TRLRHL (relativo al hecho imponible) lo que determina que el legislador estatal incurre en responsabilidad como consecuencia de no haber realizado una transposición correcta de la Directiva autorización. Y por otra parte, razona que «[...] si lo que sucedió fue que dicha habilitación o permiso concedido por el legislador estatal a los entes locales lo fue por error o por "olvido", nos encontraríamos en presencia de una negligencia inexcusable por cuanto que la misma ha dado lugar a una vulneración de la Directiva autorización y el legislador español no podría en ningún caso ampararse en dicha negligencia para no reparar los perjuicios causados por la misma» (pág. 49 de demanda).

Este argumento se complementa con la cita reiterada de las  *sentencias de esta Sala de 10 de octubre de 2012, cit* ., y  *de 18 de enero de 2013* , cit., que al resolver sendos recursos de casación en los que se había planteado la cuestión prejudicial resuelta por la sentencia del TJUE de 12 de julio de 2012, y anular determinados preceptos de las ordenanzas fiscales municipales allí impugnadas, hacen unas aseveraciones que la actora considera crucial para el respaldo de su argumentación. En efecto, se dice en las  *sentencia de 10 de octubre de 2012*  y se reitera en las demás que reproducen idéntico aserto que «[l]a [...] sentencia de TJUE de 12 de julio de 2012 [...] obligará [...] incluso al legislador a modificar el TRLRHL para excluir expresamente a los operadores de telefonía móvil no sólo del régimen especial de cuantificación de la tasa, sino también de la obligación de pagar la tasa cuestionada cuando, no siendo titulares de redes, lo sean de derechos de uso, acceso o interconexión a éstas».

Pero en modo alguno cabe entender esta aseveración como la afirmación de que existe una infracción del Derecho europeo por el TRLRHL, y menos aún con el alcance que pretende la actora, estos es, que se haya afirmado en las sentencias citadas que el TRLRHL incurría en una vulneración directa, y suficientemente caracterizada del derecho de la Unión Europea. En primer lugar, porque ni en las cuestiones prejudiciales, ni en la sentencia de 12 de julio de 2012 en que el TJUE que las resolvió, ni, en fin, en las sentencias dictadas por esta Sala tras la contestación a la cuestión prejudicial, se hace declaración alguna de infracción del derecho de la UE por parte del TRLRHL. Observar, como se hace, que el legislador estatal pudiera incorporar una delimitación negativa del hecho imponible de las tasas, en estos supuestos en examen, en orden a evitar eventuales excesos de las ordenanzas locales, no es afirmar que exista infracción manifiesta y grave en lo que se regula por el legislador estatal. Y no cabe deducir reparo alguno a la legalidad del TRLRHL, pues son las ordenanzas recurridas las que resultan anuladas, ordenanzas que no eran mera reproducción o reiteración del texto del TRLRHL, como tampoco lo son, según admite el demandante, las que se han aprobado por los Ayuntamientos respecto a cuyas liquidaciones tributarias ahora reclama. Las consideraciones sobre la posibilidad de una exclusión legal explícita como la que se suscita en las  *STS de 10 de octubre de 2012*  y las demás citadas, han de ser enmarcadas en el ámbito de la "calidad legislativa" del TRLRHL, habida cuenta del ámbito normativo propio que el principio de autonomía local otorga a los entes locales, en tanto que para el ejercicio de su potestad tributaria derivada, no sólo son competentes para aprobar los concretos actos de imposición de tributos, sino también desarrollar el ejercicio de su potestad reglamentaria, aprobando las correspondientes ordenanzas tributarias. Pero no se puede afirmar que exista infracción del Derecho de la Unión porque el Estado no hubiera legislado con la prevención de introducir una delimitación negativa del hecho imponible o de la determinación del sujeto pasivo, a modo de cautela para evitar un eventual exceso por parte de los Ayuntamientos, ni hay ninguna razón sólida para considerar que hubiera de hacerlo tras la sentencia del TJUE o las antes citadas del TS, toda vez que también la jurisprudencia cumple la función de interpretar el ordenamiento jurídico (  *art. 1.6 del Código Civil*  ), de manera que no es razonable sostener que, a cada interpretación jurisprudencial, haya de seguir una reforma para introducir en el derecho positivo el criterio jurisprudencial. Esa función la hace la jurisprudencia.

Y en segundo lugar, cuando la demandante atribuye al TRLRHL la infracción del derecho de la Unión Europea, por no adoptar la prevención de una exclusión explícita como la que se acaba de explicar, se pretende obviar que el ordenamiento jurídico español contiene en la Ley General de Telecomunicaciones una serie de normas que son la transposición de la Directiva 2002/20 y las demás del denominado paquete Telecom, en las que se aborda concretamente el canon que puede autorizarse al amparo del  *art. 13 de la Directiva 2002/20* . Y la regulación que en dicho texto legal se contiene no suscita ninguna duda, ni siquiera a la actora, acerca de su conformidad con el derecho de la UE. También estas normas legales forman parte del marco legal que habilita a los Ayuntamientos para acordar la imposición en el ámbito de las tasas por ocupación del dominio público local, en tanto que afecten a los servicios de telecomunicaciones, vinculando en consecuencia a aquellas entidades locales.

En efecto, la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (Boletín Oficial del Estado, núm. 264, de 4 de noviembre, p. 38890), según reza en su exposición de motivos, traspuso al derecho español el conjunto de directivas en materia de telecomunicaciones aprobadas en el año 2002, entre ellas las Directivas 2002/19, 2002/20, 2002/21, y 2002/22. Concretamente la LGTel, dispone en su artículo 49:

«1. Los operadores y los titulares de derechos de uso del dominio público radioeléctrico o de recursos de numeración estarán sujetos al pago de las tasas establecidas en el ordenamiento jurídico.

2. Dichas tasas tendrán como finalidad:

a) Cubrir los gastos administrativos que [...] c) Los que ocasione la gestión, control y ejecución de los derechos de ocupación del dominio público, los derechos de uso del dominio público radioeléctrico y la numeración. [...]

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2, las tasas establecidas por el uso del [...] dominio público necesario para la instalación de redes de comunicaciones electrónicas tendrán como finalidad la necesidad de garantizar el uso óptimo de estos recursos, teniendo en cuenta el valor del bien cuyo uso se otorga y su escasez. Dichas tasas deberán ser no discriminatorias, transparentes, justificadas objetivamente y ser proporcionadas a su fin. Asimismo, deberán fomentar el cumplimiento de los objetivos y principios establecidos en el artículo 3, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

4. Las tasas a que se refieren los apartados anteriores serán impuestas de manera objetiva, transparente y proporcional, de manera que se minimicen los costes administrativos adicionales y las cargas que se derivan de ellos.

[...]».

Por tanto, esta norma legal, que es vinculante para todos los poderes públicos, incluidas las entidades locales, impone unos límites, principios y condiciones al gravamen mediante tasas por ocupación del dominio público que, aplicadas conjuntamente con la regulación del TRLRHL, permite concluir que no cabe apreciar la infracción suficientemente caracterizada del Derecho de la Unión Europea que invoca la recurrente, sin que sea admisible a estos efectos, disociar el análisis de una norma, el TRLRHL, del conjunto del ordenamiento jurídico, y en particular de la LGTel, que contiene unas reglas específicas para el caso de imposición derivada del tendido de redes de telecomunicaciones en el dominio público. Así, las tasas por ocupación del dominio público quedan delimitadas por su objeto que es, según el art. 49 de la LGTel «[...] la instalación de redes de comunicaciones electrónicas [...]». Luego no permite este precepto entender que se pueda gravar con tasas (cánones en la terminología de las Directivas) algo distinto a la instalación de las redes, de forma que el uso de estas redes, tanto por su titular como por terceros que pudieran acceder por derechos de uso, acceso o interconexión, queda al margen de la habilitación para la imposición de tasas que contiene la LGTel, en transposición de la Directiva 2002/20. Además, se exige que la imposición tenga como exclusiva finalidad «[...] la necesidad de garantizar el uso óptimo de estos recursos, teniendo en cuenta el valor del bien cuyo uso se otorga y su escasez [...]» de donde se sigue que es únicamente el valor del bien cuyo uso se otorga, es decir, el del dominio público -y no la ventaja o derecho de acceso a las redes de otros operadores tendidas en ese dominio público- el elemento determinante, no sólo de la cuantificación de la tasa o canon, sino principalmente del elemento objetivo o material del hecho imponible de la misma. Y este uso se otorga sólo a la operadora o empresa titular de la red tendida. Por tanto, no hay ningún elemento en la LGTel que permitiera considerar susceptibles de gravamen los accesos a las redes tendidas en el dominio público local, o por debajo o por encima, efectuadas por terceros operadores no titulares de las redes, en virtud de derechos de uso, acceso, interconexión acordados con la compañía operadora titular de las redes.

En conclusión, no existe infracción del Derecho de la Unión Europea en los términos que sostiene la demanda. La regulación conjunta de la LGTel, junto con el TRLRHL era el marco normativo a que debían sujetarse las entidades locales para imponer cánones o tasas por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma (  *art. 13 de la Directiva 2002/20*  ). Las ordenanzas fiscales que se aprobaran por las entidades locales debían respetar no sólo el TRLRHL sino también sujetarse a los términos autorizados por el art. 49 de la LGTel, y de la aplicación conjunta de ambas normas, es claro que solo podría gravarse con una tasa municipal los derechos de instalación de recursos en el dominio público local, o por debajo o por encima de la misma.

Dado que no existe infracción del Derecho Europeo por la legislación del Estado a que la actora atribuye tal efecto -TRLRHL-, no cabe afirmar la relación de causalidad entre la legislación estatal y el perjuicio que se dice sufrido por la actora con las liquidaciones por tasas municipales por ocupación del dominio público y resulta innecesario el análisis del resto de los requisitos de la eventual responsabilidad patrimonial del Estado. Con ello queda rechazado el planteamiento principal de la demanda.

**NOVENO.-**   *No es objeto del presente recurso analizar la eventual infracción del Derecho de la Unión Europea por las ordenanzas fiscales y liquidaciones efectuadas por el Ayuntamiento a que se refiere la demanda.*

La eventual infracción del Derecho de la Unión Europea y, por tanto, la relación de causalidad con el perjuicio sufrido, podría encontrarse en la actuación del Ayuntamiento de Lérida que aprobó ordenanzas fiscales a cuyo amparo giraron las liquidaciones por tasas, en contradicción con el Derecho Europeo, y en particular, contraviniendo el  *art. 13 de la Directiva 2002/20* . Este fue el caso declarado por las  *sentencias del Tribunal Supremo de 10 de octubre*  y  *15 de octubre de 2012*  y las demás citadas anteriormente, y podría quizá apreciarse también en las que ampararon las liquidaciones giradas a la recurrente. Ahora bien, este no es el título de imputación que invoca la demandante, y no podríamos hacer ninguna declaración respecto a si tal o cual ordenanza infringe el derecho de la UE porque la demanda carece del más mínimo desarrollo argumental de las distintas normas de las ordenanzas, menos aún de las eventuales infracciones que respecto al derecho de la UE hubieran incurrido, ni tampoco de los términos en que se le giraron las distintas liquidaciones. No podemos hacer afirmación ni negación de si se ha infringido el derecho de la UE en ninguna de las ordenanzas que se limita a referir en la documentación aportada como anexo en el expediente, porque el recurrente no ha cumplido con la primera y elemental carga que le impone el reparto de cargas procesales propias del principio dispositivo como es alegar, de forma precisa, los hechos constitutivos de su pretensión.

De forma más precisa, en el caso de las liquidaciones giradas a Telefónica S.A. la propia actora reconoce no siendo dicha empresa una empresa operadora de telefonía, ni de comunicaciones electrónicas «[...] [su] representada nunca pudo ser considerada sujeto pasivo de la referida Tasa ya que no dispone ni utiliza ninguna red e instalación que transcurra por el dominio público local ni tampoco es una empresa explotadora ni prestadora de servicios de telecomunicaciones» (pág. 6 de demanda). En consecuencia, reconoce la propia demandante que la lesión patrimonial no deriva de la Ordenanza, sino de unos actos administrativos, las liquidaciones, que la aplicaron indebidamente y fuera del ámbito de delimitación del sujeto pasivo que contenía la propia ordenanza. Por tanto existe una actuación administrativa singular, las liquidaciones, que rompe todo nexo de causalidad entre la supuesta ilegalidad de la ordenanza y el perjuicio patrimonial reclamado. Se trataba, por lo que expone la recurrente, de un acto de liquidación tributaria que no estaría ajustado a la propia ordenanza, por lo que según sus propias alegaciones, no existe vínculo directo entre la supuesta ilegalidad de la ordenanza y el perjuicio causado.

De todas formas, señalemos que aunque no fuera así, y la liquidación obedeciera a la configuración normativa de la ordenanza a cuyo amparo se giraron las liquidaciones, también  *esta Sala ha rechazado ya, en su sentencia de 17 de noviembre de 2016 (rec. contencioso-administrativo 196/2015*  ) el planteamiento general, idéntico al que ahora suscita la parte actora, de que aun no infringiéndose el Derecho Europeo por la legislación estatal, el Estado tendría que responder de una infracción de aquel Derecho Europeo en que hubieran incurrido los entes locales, al aprobar ordenanzas contrarias al mismo. Decíamos en la citada sentencia que no puede prosperar tal planteamiento por las siguientes razones «[...] La demandante reclama que el Estado sea responsable también en este caso, aunque no se apreciara el requisito de que exista infracción del Derecho de la Unión Europea por el TRLRHL (planteamiento principal) o que no sea suficientemente caracterizada.[...] [L]a eventual responsabilidad derivada de la infracción del Derecho de la Unión en que se hubiere incurrido al aprobar y aplicar las respectivas ordenanzas y exigir las liquidaciones, debe ser reclamada ante el Ayuntamiento responsables de aquellas disposiciones y actos, porque con ello también se puede obtener la reparación del perjuicio causado por una eventual vulneración de derecho de la UE [...]» (FD noveno).

Y vamos a desarrollar esta argumentación en los mismos términos que lo hicimos en la citada  *sentencia de 17 de noviembre de 2016* , siguiendo al efecto la doctrina del TJUE que analizamos en el siguiente fundamento de derecho.

**DÉCIMO.-**   *La responsabilidad patrimonial del Reino de España como Estado miembro de la Unión Europea, basada en una eventual infracción del derecho de la Unión Europea, no impide a quien se considere perjudicado utilizar las vías de reparación que el Derecho interno ofrece para resarcirse de los eventuales perjuicios causados por otros agentes distintos del Estado.*

La actora afirma que el Estado ha de responder de la infracción del Derecho de la Unión Europea aun cuando la causa del perjuicio sea la actuación del Ayuntamiento al aprobar las ordenanzas que califica de contrarias al derecho de la Unión Europea, y exigir las liquidaciones que, según afirma, le han causado el perjuicio patrimonial reclamado. Para sostener este planteamiento utiliza dos líneas de razonamiento. Por una parte, se dice que el Estado debe responder siempre, aunque la infracción del Derecho de la Unión Europea provenga del Ayuntamiento al aprobar las ordenanzas y liquidar las tasas. Para la recurrente, esta responsabilidad viene impuesta por la posición del estado miembro como garante del respeto y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, y cita al respecto determinada doctrina que vamos a examinar. Y por otra parte, considera que en todo caso estaríamos ante una forma de actuación conjunta y reclama una responsabilidad solidaria del Estado que compartiría con el Ayuntamiento. Ninguno de los dos planteamientos puede ser aceptado.

Respecto al primero, porque el recurrente puede dirigirse contra el Ayuntamiento autor de las ordenanzas y liquidaciones, y con ello obtener una reparación por los perjuicios causados por la eventual infracción del Derecho Europeo que aquellos hubieren causado con su actos y disposiciones, alcanzando esta acción de responsabilidad a cubrir las obligaciones que incumben al Reino de España en este ámbito, como consecuencia del principio de responsabilidad de los Estados miembros por perjuicios causados por infracción del Derecho de la Unión Europea.

Cuando la relación de causalidad entre la actuación que vulnera el Derecho de la Unión Europea y el perjuicio causado por dicha infracción, proviene de un estado federado, de una región con autonomía, e incluso de una entidad política descentralizada de base territorial, o corporativa, pero en todo caso dotadas de poderes autónomos -como es el caso de las entidades locales- se ha planteado como afecta este reparto de poderes y competencias a la obligación que incumbe a cada Estado miembro en orden a garantizar que los particulares obtengan la reparación del daño ocasionado por el incumplimiento del Derecho de la UE, sea cual fuere la autoridad pública que haya incurrido en dicho incumplimiento y sea cual fuera aquella a la que, con arreglo al Derecho del Estado miembro afectado, le corresponda en principio hacerse cargo de dicha reparación.

La doctrina del TJUE sobre esta cuestión, especialmente relevante en los estados de estructura federal o descentralizada como es el caso del Reino de España, está contenida en diversas sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Así, cabe citar por su importancia la Sentencia de 1 de junio de 1999 (apartados 61 a 64), del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (Pleno) en el caso C-302/97, caso Klaus Konle contra Republik Österreich, que tuvo por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al  *artículo 234 CE*  (  *ex*  artículo 5), por el Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien (Austria), en la que se planteaba una cuestión prejudicial, en el marco de una demanda formulada por el Sr. Ildefonso, de nacionalidad alemana, contra la República de Austria para que se condenase a esta última a reparar el daño que le causó la supuesta infracción del Derecho comunitario por la legislación del Land de Tirol en materia de transacciones inmobiliarias. En dicha cuestión prejudicial, y mediante la cuarta cuestión, el órgano jurisdiccional remitente «61. [...] pide esencialmente que se dilucide si en los Estados miembros de estructura federal la reparación de los daños causados a los particulares por medidas de naturaleza interna contrarias al Derecho comunitario debe ser necesariamente asumida por el Estado federal para que se cumplan las obligaciones comunitarias del Estado miembro de que se trata».

Sobre dicha cuestión, el TJCE establece en la citada sentencia cual es la regla general o principio y la matización de su alcance. La regla general es que el Estado no puede ampararse en el reparto interno de competencias y responsabilidades para eximirse de su responsabilidad por infracción del Derecho de la Unión. Así, se afirma en el parágrafo 62 que « [i]ncumbe a cada Estado miembro garantizar que los particulares obtengan la reparación del daño ocasionado por el incumplimiento del Derecho comunitario, sea cual fuere la autoridad pública que haya incurrido en dicho incumplimiento y sea cual fuera aquella a la que, con arreglo al Derecho del Estado miembro afectado, le corresponda en principio hacerse cargo de dicha reparación. Por tanto, un Estado miembro no puede invocar el reparto de competencias y responsabilidades entre las entidades existentes en su ordenamiento jurídico interno para eximirse de su responsabilidad a este respecto».

Ahora bien, sentada esta regla general, a continuación el TJCE acude a la libertad de los estados miembros para garantizar el cumplimiento de esta obligación, precisando (apartado 63) que «[...] [h]echa esta salvedad, el Derecho comunitario no impone a los Estados miembros ninguna modificación del reparto de competencias y responsabilidades entre las entidades públicas que existen en su territorio. Siempre que los cauces procesales que ofrezca el ordenamiento interno permitan una protección efectiva de los derechos que a los particulares les otorga el ordenamiento comunitario, sin que les resulte más difícil ejercer dichos derechos que aquellos que les otorga el ordenamiento jurídico interno, quedan satisfechas las exigencias comunitarias».

Estos razonamientos llevan al TJCE, en el siguiente apartado de la sentencia citada (64) a responder en los siguientes términos a la cuestión planteada: «En consecuencia, procede responder a la cuarta cuestión que, en los Estados miembros de estructura federal, la reparación de los daños causados a los particulares por normas de naturaleza interna contrarias al Derecho comunitario no debe ser necesariamente asumida por el Estado federal para que se cumplan las obligaciones comunitarias del Estado miembro de que se trata».

La citada doctrina se consolida en la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (Pleno) de 4 de julio de 2000, asunto C-424/97 (Caso Salomone Haim contra Kassenzahnärztliche Vereinigung Nordrhein), que tiene por objeto una decisión prejudicial solicitada por el Landgericht Düsseldorf (órgano judicial remitente) sobre la responsabilidad de un Estado miembro y, en su caso, de un organismo de Derecho público de ese Estado, por los daños causados por una violación del Derecho comunitario. La cuestión, planteada en el marco de una acción ejercitada por el Sr. Secundino, odontólogo, contra el organismo de Derecho público Kassenzahnärztliche Vereinigung Nordrhein (Asociación de Odontólogos adscritos a las Mutualidades del Seguro de Enfermedad de Renania del Norte; en lo sucesivo, "KVN"), con objeto de obtener la indemnización del lucro cesante que decía haber sufrido como consecuencia de la violación del Derecho comunitario por parte de dicha Asociación, es del siguiente tenor, en lo que interesa para resolver lo que nos ocupa: «25. Mediante su primera cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pide, en lo sustancial, que se dilucide si el Derecho comunitario se opone a que pueda generarse, además de la responsabilidad del propio Estado miembro, la responsabilidad que incumbe a un organismo de Derecho público de reparar los daños causados a los particulares por las medidas que haya adoptado contraviniendo el Derecho comunitario».

A esta cuestión responde el TJCE recordando la anterior doctrina, incluida la que antes se ha citado (caso Ildefonso ), señalando al efecto lo siguiente:

«26. Con carácter liminar, ha de recordarse que la responsabilidad por los daños causados a los particulares por violaciones del Derecho comunitario imputables a una autoridad pública nacional constituye un principio, inherente al sistema del Tratado, que genera obligaciones a cargo de los Estados miembros (véanse las sentencias de 19 de noviembre de 1991, Francovich y otros, asuntos acumulados  *C-6/90*  y  *C-9/90* , Rec. p. I-5357, apartado 35; de 5 de marzo de 1996, Brasserie du Pêcheur y Factortame, asuntos acumulados  *C-46/93*  y  *C-48/93* , Rec. p. I-1029, apartado 31; de 26 de marzo de 1996, British Telecommunications,  *C-392/93* , Rec. p. I-1631, apartado 38; de 23 de mayo de 1996, Hedley Lomas,  *C-5/94* , Rec. p. I-2553, apartado 24; de 8 de octubre de 1996, Dillenkofer y otros, asuntos acumulados  *C-178/94* ,  *C-179/94*  y  *C-188/94*  a  *C-190/94* , Rec. p. I-4845, apartado 20, y de 2 de abril de 1998, Norbrook Laboratories,  *C-127/95* , Rec. p. I-1531, apartado 106).

27. Tal como han indicado en lo fundamental todos los Gobiernos que han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia y la Comisión, y según se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, incumbe a cada Estado miembro garantizar que los particulares obtengan la reparación del daño ocasionado por el incumplimiento del Derecho comunitario, sea cual fuere la autoridad pública que haya incurrido en dicho incumplimiento y sea cual fuere aquella a la que, con arreglo al Derecho del Estado miembro afectado, le corresponda en principio hacerse cargo de dicha reparación (sentencia de 1 de junio de 1999, Ildefonso,  *C-302/97* , Rec. p. I-3099, apartado 62).

28. Por tanto, los Estados miembros no pueden liberarse de la mencionada responsabilidad ni invocando el reparto interno de competencias y responsabilidades entre las entidades existentes en su ordenamiento jurídico interno ni alegando que la autoridad pública autora de la violación del Derecho comunitario no disponía de las competencias, conocimientos o medios necesarios.[...]».

Ahora bien, sentados estos principios generales, así como el marco jurisprudencial, el TJCE, expone en los siguientes apartados unas precisiones, en la línea que se contienen en la sentencia anteriormente citada, caso Konle, declarando que « [...] 29. Sin embargo, de la jurisprudencia citada en los apartados 26 y 27 de la presente sentencia no se desprende que la reparación de los daños causados a los particulares por normas de naturaleza interna contrarias al Derecho comunitario deba ser necesariamente asumida por el propio Estado miembro para que se cumplan sus obligaciones comunitarias.

30. En efecto, en lo que atañe a los Estados miembros de estructura federal, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que, si los cauces procesales que ofrece el ordenamiento interno permiten una protección efectiva de los derechos que otorga a los particulares el ordenamiento comunitario, sin que resulte más difícil ejercer dichos derechos que aquellos que les otorga el ordenamiento jurídico interno, la reparación de los daños causados a los particulares por normas de naturaleza interna contrarias al Derecho comunitario no debe ser necesariamente asumida por el Estado federal para que se cumplan las obligaciones comunitarias del Estado miembro de que se trata (sentencia Konle, antes citada, apartados 63 y 64)».

Y en el apartado 31 sienta el criterio de que estas precisiones son igualmente aplicables cuando se trate de estados miembros en los que determinadas competencias legislativas o administrativas se ejercen de forma descentralizada por entidades territoriales dotadas de cierta autonomía. Reproducimos ahora los apartados 31 a 34 de la sentencia:

«[...] 31 Lo anterior es asimismo aplicable a aquellos Estados miembros, tengan o no estructura federal, en los que determinadas competencias legislativas o administrativas son ejercidas de modo descentralizado por entidades territoriales dotadas de cierta autonomía o por cualquier otro organismo de Derecho público jurídicamente distinto del Estado. En estos Estados miembros, por lo tanto, la reparación de los daños causados a los particulares por medidas de naturaleza interna contrarias al Derecho comunitario que haya adoptado un organismo de Derecho público puede ser asumida por éste.

32. El Derecho comunitario tampoco se opone a que pueda generarse, además de la responsabilidad del propio Estado miembro, la responsabilidad que incumbe a un organismo de Derecho público de reparar los daños causados a los particulares por las medidas que haya adoptado contraviniendo el Derecho comunitario.

33. A este respecto, debe recordarse que, según reiterada jurisprudencia, sin perjuicio del derecho a indemnización que está basado directamente en el Derecho comunitario desde el momento en que se reúnen los requisitos de la responsabilidad de un Estado miembro por violación del Derecho comunitario, incumbe al Estado, en el marco del Derecho nacional en materia de responsabilidad, reparar las consecuencias del perjuicio causado, entendiéndose que las condiciones establecidas por las legislaciones nacionales en materia de indemnización de daños no pueden ser menos favorables que las referentes a reclamaciones semejantes de naturaleza interna y no pueden articularse de manera que hagan, en la práctica, imposible o excesivamente difícil obtener la indemnización (sentencias, antes citadas, Francovich y otros, apartados 41 a 43, y Norbrook Laboratories, apartado 111).

34. En vista de lo anterior, procede responder a la primera cuestión que el Derecho comunitario no se opone a que pueda generarse, además de la responsabilidad del propio Estado miembro, la responsabilidad que incumbe a un organismo de Derecho público de reparar los daños causados a los particulares por las medidas que haya adoptado contraviniendo el Derecho comunitario».

Esta doctrina del TJUE resulta muy relevante en el caso del Reino de España, para el caso de daños por infracción del derecho de la Unión Europea causados por actos realizados por las entidades locales. Las entidades locales actúan, en el ámbito de potestad tributaria, en el ejercicio de su autonomía local garantizada constitucionalmente en el  *art. 140 de la CE* , garantía que en el ámbito tributario se refuerza por la mención a los tributos propios de las haciendas locales que establece el  *art 142 de la CE* , si bien bajo los límites que impone el principio de reserva de ley en materia tributaria (  *art. 31.3 de la CE*  ), de manera que las Corporaciones Locales sólo pueden establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes, por lo que careciendo las Corporaciones de potestad legislativa, es el Estado quien debe habilitar legalmente a las entidades locales para exigir, en lo que ahora interesa, las tasas, en tanto modalidad singular de los tributo locales (  *art. 133.1*  y  *2 de la CE*  y art. 20 del TRLRHL), determinando los elementos esenciales del tributo.

Por otra parte, las Entidades Locales se encuentran sujetas al sistema de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Publicas, garantizado constitucionalmente (  *art. 106. 2º de la CE*  ), sistema de responsabilidad patrimonial que se rige por los mismos criterios, requisitos y procedimiento que la del Estado. Concretamente, en la fecha a que se refiere la presentación de la reclamación de responsabilidad estaba regulada por los  *art. 139*  a  *144 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común*  (título X de la LRJAPyPAC), que establecen un régimen normativo sustantivo y procedimental común (  *art. 149.1.18º de la CE*  ), sin que resulte más difícil ni gravoso exigir la reparación a aquellas entidades locales cuando los perjuicios por infracción del Derecho de la Unión Europea se deban a su actuación, que hacerlo al propio Estado.

En definitiva, el ordenamiento jurídico del Reino de España establece un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración local -  *art. 106 de la CE*  y título X de la LRJAPyPAC- que es común al régimen de responsabilidad del Estado por infracción del Derecho de la Unión Europea, de manera que no existe obstáculo en el ordenamiento jurídico interno para que puede exigirse ante el Ayuntamiento el resarcimiento de los daños y perjuicios que, en el ejercicio de sus potestades y competencias hubieren causado a los administrados, sin que pueda detectarse ningún elemento normativo sustantivo o procedimental -la recurrente tampoco señala ningún obstáculo- que haga más difícil obtener ante los mismos la reparación del perjuicio causado por una infracción del derecho de la unión europea que tenga su origen en las ordenanzas que el Ayuntamiento hubieren aprobado para la exacción de la tasas, o en las propias actuaciones de liquidación tributaria. Y prueba de que este régimen de responsabilidad es viable e igualmente efectivo, es que la actora ha simultaneado esta demanda, con la reclamación ante el Ayuntamiento de Lérida, como reconoce en la demanda.

**UNDÉCIMO.-**   *Improcedencia de declarar la responsabilidad solidaria del Estado bajo la fórmula de responsabilidad concurrente con el Ayuntamiento responsable de las liquidaciones.*

Finalizamos el examen del planteamiento alternativo de la actora con la segunda vertiente del mismo, en tanto que pretende sea declarada la responsabilidad del Estado en forma solidaria con el Ayuntamiento, pretensión que sustenta en que la concurrencia de ambos en la imposición de tasas municipales origina lo que denomina "gestión dimanante de fórmulas conjuntas de actuación", y para ello se sirve del  *art. 140 de la LRJAPyPAC, y del*   *art. 18 del Real Decreto 429/1993* . Este planteamiento debe ser rechazado. No estamos ante el supuesto de gestión conjunta de ningún servicio público o actividad administrativa, por lo que no concurren los presupuestos que podrían permitir la acción de responsabilidad al amparo del art. 140.1º de la LRJAPyPAC. El ejercicio del Estado de sus competencias legislativas, es perfectamente diferenciable de los acuerdos de imposición y exacción de las tasas, que se adoptan por el Ayuntamiento mediante las correspondientes ordenanzas fiscales y los actos de gestión y liquidación de las mismas. Y ya hemos expuesto las razones por las que no cabe apreciar la existencia de una infracción suficientemente caracterizada del Derecho de la Unión Europea por la legislación del Estado que la actora identifica como determinante del perjuicio. Habiendo quedado descartada la relación de causalidad entre la actuación del Estado y el perjuicio que se dice sufrido, y sin que ello suponga afirmar ni negar que tal relación de causalidad se pueda establecer respecto a la actuación del Ayuntamiento responsable de las ordenanzas y liquidaciones, es evidente que no cabe la aplicación del principio de responsabilidad solidaria que el art. 140. 2º vincula a los supuestos de concurrencia de varias Administraciones en la producción del daño, sencillamente porque no ha habido tal concurrencia. Por todo lo expuesto, el recurso ha de ser desestimado.

**DUODÉCIMO.-**   *Las costas del presente recurso.*

De conformidad con lo dispuesto en el  *art. 139.1 de la LJCA* , tras la reforma por Ley 37/2011, atendida la fecha de interposición del recurso, se hace imposición de costas a la parte recurrente, Telefónica S.A., cuyo importe, por todos los conceptos, no puede superar la cantidad de diez mil euros.

**FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido 1.- Desestimar el recurso contencioso administrativo núm. 184/2015, interpuesto por la entidad mercantil Telefónica, S.A. contra el Acuerdo aprobado por el Consejo de Ministros el 16 de enero de 2015 por el que se rechaza la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por la entidad recurrente, en reclamación de una indemnización de 1.169.260,21 euros, incrementando dicha cantidad en los intereses legales correspondientes. Confirmar la resolución del Consejo de Ministros recurrida al ser ajustada a Derecho. 2.- Imponer las costas, en los términos previstos en el último fundamento, a la parte recurrente, Telefónica S.A.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la coleccion legislativa.

Así se acuerda y firma.

**PUBLICACIÓN.-**  Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Toledano Cantero, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

**Roj:** STS 4979/2016 -  **ECLI:**ES:TS:2016:4979

**Órgano:** Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

**Sede:** Madrid

**Sección:** 2

**Nº de Recurso:** 1590/2015

**Nº de Resolución:** 2446/2016

**Fecha de Resolución:** 16/11/2016

**Procedimiento:** CONTENCIOSO - APELACION

**Ponente:** JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

**Tipo de Resolución:** Sentencia

***Cuestión:***

*Unificación de doctrina. Devolución de ingresos indebidos correspondiente a Impuesto sobre el Valor Añadido. Inconstitucionalidad. Prescripción. Derecho comunitario. Responsabilidad patrimonial. Voto particular.*

**Resumen:**

En los supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una ley, el plazo de prescripción para el ejercicio del derecho a la devolución de ingresos tributarios indebidos es de cuatro años desde el día siguiente en que se realizó el ingreso o finalice el plazo para presentar la autoliquidación si se realizó el ingreso dentro de dicho plazo, artículos 66.c y 67.1.c de la LGT. A lo que cabe añadir que ya la jurisprudencia reconoció la posibilidad del ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador para la reparación de los perjuicios causados por los actos aplicativos de la norma declarada inconstitucional. No es posible aceptar la tesis que se sostiene en la sentencia de instancia, en tanto que se da un salto argumental sin sustento jurídico adecuado. No repara la Sala de instancia que la sentencia que le sirve de amparo para recalar en la teoría de la actio nata, la del Tribunal Supremo de 1 de marzo de 2011, se refiere a un supuesto de responsabilidad patrimonial sin que sea posible confundir y fundir bajo unos mismos presupuestos acciones de distinta naturaleza derivadas de distintos títulos, una la de responsabilidad patrimonial y otra, que es la ejercitada en este, la de la devolución de ingresos indebidos.

**Encabezamiento**

**SENTENCIA**

En Madrid, a 16 de noviembre de 2016

Esta Sala ha visto el recurso de casación para unificación de doctrina núm. 1590/2015, interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la  *sentencia de fecha 25 de noviembre de 2014, dictada por Sección Sexta, de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional* , en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 609/2013, estimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de fecha 19 de septiembre de 2013, por la que se desestima la reclamación interpuesta por la entidad actora respecto a la devolución de ingresos indebidos correspondiente a IVA ejercicio 1999. Ha sido parte recurrida La Asociación de Investigación para la Industria del Calzado y Conexas (INESCOP), representada por la procuradora Dª. Patricia Martín López, bajo la dirección letrada de y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-**  En el recurso contencioso-administrativo nº 609/2013, seguido ante la Sección Sexta, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la  *Audiencia Nacional, con fecha 25 de noviembre de 2014, se dictó sentencia*  cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: «FALLO.-Que estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Asociación de Investigación para la Industria del Calzado y Conexas (INESCOP), y en su nombre y representación la procuradora Dª. Patricia Martín López, frente a La Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 19 de septiembre de 2013, debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la resolución impugnada, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos, declarando el derecho de la recurrente a la devolución del IVA que no pudo deducirse por aplicación de la regla de prorrata respecto del ejercicio 1999, sin imposición de costas».

**SEGUNDO.-**  Contra dicha sentencia, el Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, presentó con fecha 22 de enero de 2015, escrito de interposición de recurso de casación para la unificación de doctrina, por entender que la sentencia de instancia, respecto de litigantes en idéntica situación y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, había llegado a pronunciamientos distintos a los de las sentencias que aporta de contraste (  *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 15 de enero de 2013* ;  *Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 22 de enero de 2014* ;  *Sentencias de la Audiencia Nacional, de fechas 18 de abril de 2012* , y  *24 de abril de 2013*  ), suplicando a la Sala « tenga por interpuesto en tiempo y forma el recurso de casación para la unificación de doctrina, y previa su tramitación legal, con elevación de los autos al Tribunal Supremo, se dicte en su día sentencia estimatoria del mismo».

**TERCERO.-**  La procuradora Dª. Patricia Martín López, en representación de La Asociación de Investigación para la Industria del Calzado y Conexas (INESCOP), mediante escrito presentado con fecha 13 de abril de 2015, formuló oposición al presente recurso, suplicando a la Sala «tenga por presentado escrito de oposición al recurso de casación para la unificación de doctrina, lo admita y previa su tramitación legal, se dicte sentencia desestimatoria del mismo».

**CUARTO.-**  Recibidas las actuaciones, por Providencia de fecha 9 de mayo de 2016, se señaló para votación y fallo la audiencia del 27 de septiembre de 2016, si bien ante la complejidad del asunto la Sección ha seguido deliberando el mismo, hasta el día 25 de octubre de 2016 en que se ha procedido a la votación.

**QUINTO.-**  Con fecha 26 de septiembre de 2016, la presente sentencia pasa a la firma de los Excmos. Señores que conforman la Sección Segunda.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-**   *Objeto del presente recurso de casación para unificación de doctrina y cuestión en debate.*

Es objeto del presente recurso de casación para unificación de doctrina la  *sentencia de la Sección Sexta de la Sala de lo contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 25 de noviembre de 2014* , estimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 de septiembre de 2013, por la que se desestima la reclamación interpuesta por la entidad actora respecto a la devolución de ingresos indebidos correspondiente a IVA ejercicio 1999.

La cuestión que se dilucidó consistió en determinar el  *dies a quo*  para el cómputo del plazo de prescripción en la solicitud de devolución de ingresos indebidos, respecto de un ingreso realizado en autoliquidación IVA en aplicación de una norma declarada contraria al Derecho europeo por sentencia del TJUE; en concreto, como se recoge en la sentencia de instancia la cuestión se centra «en la prescripción del derecho del recurrente a solicitar la devolución de un ingreso que ha devenido indebido como consecuencia de la  *sentencia del TJCE de 6 de octubre de 2005* , c- 204-2003 que declaraba contrarios al Derecho europeo los  *artículos 102*  y  *104 de la Ley 37/1992* , en la redacción dada por Ley 66/1997». Las dos tesis enfrentadas fueron la defendida por la Administración, consistente en que tratándose de la autoliquidación del IVA correspondiente al ejercicio de 1999, el plazo de prescripción de cuatro años se iniciaba a partir del 31 de enero de 2000, por lo que a 18 de marzo de 2004, fecha de la solicitud el derecho estaba prescrito; la patrocinada por la demandante, consistente en que el plazo de prescripción se inicia desde la  *sentencia del TJUE -antiguo TJCE- de 6 de octubre de 2005* .

Aunque ningún efecto deriva la  *sentencia al respecto, parece necesario dejar constancia de que la parte demandante solicitó la devolución en 18 de marzo de 2004* , esto es una vez transcurrido cuatro años desde que pudo solicitar la devolución, y antes de la  *sentencia del TJUE de 6 de octubre de 2005* .

La sentencia de instancia recuerda los términos, en lo que interesa a la resolución de la controversia suscitada, con los que se pronunció el TJUE: «Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Derecho comunitario y, en particular, de los  *artículos 17, apartados 2*  y  *5* , y  *19 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977* , Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, al prever una prorrata de deducción del impuesto sobre el valor añadido soportado por los sujetos pasivos que efectúan únicamente operaciones gravadas y al instaurar una norma especial que limita el derecho a la deducción del IVA correspondiente a la compra de bienes o servicios financiados mediante subvenciones».

Los apartados 29 y 30 de la citada sentencia, determinan:

«29 Por lo que respecta a la limitación en el tiempo de los efectos de la sentencia del Tribunal de Justicia que ha solicitado el Gobierno español, debe recordarse que sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico comunitario, verse inducido a establecerla.

30 Para ello, como ha señalado el Abogado General en el punto 24 de sus conclusiones, es necesario que pueda acreditarse que las autoridades estatales fueron incitadas a adoptar una normativa o a observar una conducta contraria al Derecho comunitario en razón de una incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones comunitarias en cuestión (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Reino Unido,  *C- 359/97* , Rec. p. I-6355, apartado 92). Pues bien, en este caso no existía tal incertidumbre. No procede, por tanto, limitar los efectos en el tiempo de la presente sentencia».

Subrayando especialmente la Sala de instancia que «el recurrente obtuvo, por aplicación de los preceptos declarados contrarios a derecho europeo, una deducción menor de la que le hubiese correspondido por aplicación de la Sexta Directiva», y que «la sentencia del TJCE no estableció límite en el tiempo a sus efectos».

Recuerda la Sala el contenido de los  *arts. 66*  y  *67 de la Ley 58/2003* , que respecto del plazo de prescripción para el supuesto de devolución de ingresos indebidos establece que comenzará a contarse «desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo». Abandona expresamente pronunciamientos anteriores sobre la materia tomando como referencia el Derecho europeo y partiendo, en base a este Derecho, de unos presupuestos básicos, a saber, «la obligación por parte del Estado miembro, de devolver íntegramente el IVA cuya deducción se impidió con vulneración del Derecho europeo» y a tal fin la necesariedad de realizar «la interpretación del Derecho interno desde la perspectiva de hacer posible esa devolución y garantizar la eficacia del pronunciamiento del TJUE»; señalando como líneas centrales: «a) el Estado está obligado a restituir el IVA soportado contraviniendo el Derecho europeo, b) las normas para la solicitud de devoluciones son las internas de cada Estado, c) las condiciones del ejercicio de las acciones han de respetar el principio de efectividad en la aplicación del Derecho europeo, d) la carga económica que el tributo indebidamente recaudado hizo recaer en el sujeto pasivo debe ser neutralizada en su totalidad, e) la denegación de la devolución es ajustada a Derecho cuando la restitución implicase enriquecimiento sin causa del sujeto pasivo -  *sentencia del TJUE de 16 de mayo de 2013*  -». Entiende que la tesis de la Administración, teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, es contraria al principio de efectividad del derecho a la devolución en los términos declarados por la citada  *sentencia del TJUE de 6 de octubre de 2005* , «pues en ese momento inicial, dada la legislación española, no existía un derecho a la devolución, sino la posibilidad de impugnar unas autoliquidaciones con amparo en una vulneración del Derecho europeo. La legislación española no reconocía el derecho a la devolución de las cuotas que nos ocupan - tampoco a su deducción -, y por ello, solo a partir del momento en que dicha legislación es declarada contraria al Derecho europeo, surge la acción efectiva a solicitar la devolución, pues previamente a ese pronunciamiento, si bien existían medios impugnatorios, necesariamente habrían de encaminarse a atacar jurídicamente la legislación española como paso previo para remover los obstáculos opuestos a la obtención de la deducción o devolución. Por mas que las pretensiones, declarar la oposición de la legislación al Derecho europeo y la obtención del reconocimiento del derecho a deducir el IVA o a su devolución, se ejercitaran conjuntamente, lo cierto es que la primera es lógicamente anterior a la segunda», por lo que para no perjudicar el principio de efectividad en la aplicación del Derecho europeo «impide una interpretación que dificulte injustificadamente la obtención de lo indebidamente ingresado», por lo que «el momento del inicio del cómputo de la prescripción para solicitar la devolución ha de inspirarse en la doctrina de la  *actio nata*  », por lo que «el inicio del cómputo de prescripción para solicitar la devolución del IVA, comienza desde la fecha de la  *sentencia del TJCE de 6 de octubre de 2005* , momento en que desaparece la apariencia de legalidad que hacía ilegítima la solicitud de la devolución del IVA o del derecho a deducir. Tal es pues el momento en que la acción para solicitar la deducción puede ejercitarse de manera efectiva.

Y esta doctrina es aplicable tanto a la acción para solicitar la devolución del IVA, a la acción para solicitar la rectificación de autoliquidaciones, o para solicitar la devolución de ingresos indebidos, pues la razón de decidir es común a todas ellas.

Desde esta perspectiva la acción ejercitada por el recurrente el 18 de marzo de 2004, no estaba prescrita pues el cómputo de prescripción comenzó el 6 de octubre de 2005».

**SEGUNDO.-**   *Posición del Sr. Abogado del Estado.*

Considera el Sr. Abogado del Estrado que la tesis que mantiene la sentencia de instancia no es correcta, y que la doctrina correcta se contiene en las  *sentencias que ofrece de contraste de 18 de abril de 2012*  y  *24 de abril de 2013 de la Sección Sexta de la Audiencia Nacional* ,  *de 15 de enero de 2013 de la Sección Quinta del Tribunal Superior de Justicia de Madrid*  y  *de 22 de enero de 2014 de la Sección Primera del Tribunal Superior de Justicia*  de Cataluña. Afirmando que en todas ellas se descubre, respecto de la de instancia, las identidades necesarias para realizar el análisis comparativo que incorpora funcionalmente este recurso de casación para unificación de doctrina, en concreto en todos los casos se trata de sociedades que solicitan la devolución de un ingreso indebido como consecuencia de la anulación por la sentencia del TJUE de los  *arts. 102*  y  *104 de la LIVA*  en redacción por Ley 66/1997, y que resultaron de aplicación en las autoliquidación de sus respectivos ejercicios, dándose la necesaria identidad también al aplicar los  *arts. 66*  y  *67 de la Ley 58/2003*  y se considera como plazo de inicio de la prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos la  *sentencia referida del TJUE de 6 de octubre de 2005* , por último, en todos los casos, se pretende la devolución de ingresos indebidos.

Siendo suficiente que la identidad se dé respecto de una de las sentencias de contraste, aun cuando se aprecia la referida identidad en todas ellas, lo que no es cuestionado por la parte recurrida, no está de más recordar lo dicho en la sentencia referida del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en tanto que es a esa a la que presta mayor atención los argumentos que utiliza el Sr. Abogado del Estado al punto que transcribe su Fundamento Jurídico Tercero. El supuesto de hecho se recoge en la misma en los siguientes términos: «El 27 de enero de 2.006, la entidad aquí recurrente solicitó de la AEAT la rectificación de las autoliquidaciones del ejercicio 2000 manifestando que en el año 2000 cobró dos subvenciones de capital no vinculadas al precio de las operaciones por un importe en junto de 110.067,51 &#8364;, que según la Ley 37/2002 la percepción de las mismas limitaba directamente la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes de inversión en 17.610,80 &#8364; (16% de 110.067,51 &#8364;) y que tales cuotas soportadas no fueron consignadas como deducibles en las autoliquidaciones de IVA del ejercicio 2000. Adujó que la  *sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005, en el asunto C-2004/03*  declara la improcedencia de la limitación directa del derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes de inversión subvencionados, manifestando la sentencia de forma expresa que sus efectos no se pueden limitar en el tiempo, por lo que la no deducción de 17.610,80 &#8364; de cuotas soportadas supuso un ingreso indebido del IVA por el mismo importe, solicitando la devolución de dicha cantidad, con más su intereses de demora». Deniega la Sala juzgadora la pretensión actuada en base a lo siguiente: «El TJUE proclamó el principio de primacía en su  *sentencia de 15 de julio de 1964, Costa/ENEL (6/64* , Rec. p. 585) fundándose en una interpretación global del sistema comunitario, de lo que deriva, entre otras consecuencias la de que toda disposición de Derecho nacional de carácter sustantivo o procesal debe, en principio, ceder ante las disposiciones de Derecho comunitario y que, por tanto, las autoridades nacionales no han de aplicar sus normas domésticas incompatibles con el acervo comunitario (  *sentencia de 13 de julio de 1972, Comisión/Italia, 48/71*   *y de 9 de marzo de 1978, Simmenthal, 106/77*  ).

Por otro lado, jurisprudencia reiterada (por todas,  *Sentencias del Tribunal de Justicia de 16 de marzo de 2006, Kapferer, CRec. p* . I2585; y  *de 16 de mayo de 2000* , Preston y otros, proclama que los Estados miembros, al establecer, con arreglo a lo que se ha denominado su autonomía procesal, la regulación procesal de los recursos judiciales que hayan de procurar la salvaguarda de los derechos que el Derecho comunitario genera en favor de los justiciables, deben actuar de modo que dicha regulación no pueda ser menos favorable que la correspondiente a reclamaciones similares de carácter interno (principio de equivalencia) y no debe estar articulada de tal manera que haga excesivamente difícil o imposible en la práctica ejercer los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario (principio de efectividad).

Al fin y al cabo, los justiciables tienen derecho a obtener una tutela jurisdiccional efectiva de forma tal que las exigencias procedimentales nacionales no deben hacer prácticamente imposible el ejercicio de los derechos que el ordenamiento jurídico comunitario les concede (  *sentencias de 9 de noviembre 1983, San Giorgio, 199/82*  y  *de 15 de mayo de 1986* ,  *Johnston, 222/84*  ).

Ahora bien, no se desconoce por el Tribunal de Luxemburgo que razones de seguridad jurídica imponen límites a la impugnación de aquellas resoluciones que hayan adquirido firmeza tras haberse agotado las vías de recurso disponibles o tras expirar los plazos previstos para el ejercicio de dichos recursos (  *sentencias de 30 de septiembre de 2003* ,  *Köbler, de 16 de marzo de 2006, Kapferer* , y  *de 3 de septiembre de 2009* , Fallimento Olimpiclub).

Tal y como considera el acuerdo del TEARC en su fundamento de derecho séptimo, la declaración de incompatibilidad de la norma nacional con la norma comunitaria no supone que el derecho a la devolución de ingresos indebidos derivados de la aplicación de la norma nacional contraria al derecho comunitario no esté sujeto a limitación alguna, ni en particular al plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución, pues como establecen las sentencias del TJUE mencionadas y las que se citan en la resolución impugnada, no se opone al derecho comunitario que tal derecho se condicione a los requisitos materiales y formales fijados por las diferentes legislaciones nacionales, entre ellos la prescripción, siempre que éstos no sean superiores a los exigidos a las reclamaciones similares de naturaleza interna, ni se articulen de tal manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario. En ausencia de disposiciones de la Unión relativas a la devolución de ingresos indebidos, corresponde al ordenamiento jurídico de cada Estado miembro designar las jurisdicciones competentes y regular las modalidades procesales aplicables a dichas reclamaciones, tal y como enseñan, entre otras, las  *Sentencias del Tribunal de Justicia de 21 de mayo de 1976* ,  *Roquette frères/Comisión (26/74* ,  *Rec. p. 677); de 16 de diciembre de 1976, Rewe- Zentralfinanz*  y  *Rewe-Zentral (33/76* , Rec. p. 1989; la ya citada Peterbroeck (CRec. p. I de 24 de septiembre de 2002, Grundig Italiana (CRec. p. Iy de 2 de octubre de 2003, Weber's Wine World (CRec. p. 11365)

En el fundamento de derecho primero de la demanda, el recurrente no discute que a su solicitud no le sea aplicable el plazo de prescripción, ni ofrece argumento alguno para considerar que el requisito temporal exigido es más desfavorable que los exigidos a las reclamaciones similares de naturaleza interna. La tesis principal de la actora es que el plazo de prescripción de cuatro años ha de computarse desde que se publica la  *sentencia del TJUE de 6 de octubre de 2005* , ya que con anterioridad no era posible pedir la devolución, esto es, que ha de computarse con arreglo a la teoría de la  *actio nata,*  lo que -aunque no se explicita en la demanda- apuntaría a la segunda de las circunstancias a que alude el fundamento de derecho 39 de la  *sentencia del caso Fantask, de 2 de diciembre de 1997* , que trascribe el acto impugnado.

Pues bien, tal y como recuerda, entre otras, la  *Sentencia de 14 de abril de 2011 de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo*  (rec. cas. unificación de doctrina núm. 364/2007), con cita de otra de 25 de marzo de 2010, la  *sentencia de esa misma Sección y Sala del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005*  (rec. cas. interés de ley núm. 26/2003), fijó la siguiente doctrina legal: «El derecho a la devolución de ingresos indebidos ejercitado a través del procedimiento que regulaba el  *artículo 155 de la Ley General Tributaria de 1963*  (  *Ley 230/1963, de 28 de diciembre) y el RD 1163/1990, prescribía por el transcurso del plazo establecido por dicha Ley, y se computaba, de acuerdo con el artículo 65*  de la misma, desde el momento en que se realizó el ingreso, aunque con posterioridad se hubiera declarado inconstitucional la norma en virtud de la cual se realizó el ingreso tributario, sin que quepa considerar otro plazo y cómputo distinto de los aplicables al procedimiento de devolución, cuando indubitadamente éste había sido el único instado por los interesados», y esa misma  *sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005* , considera errónea la doctrina de la "  *actio nata"*  aplicada a la determinación del  *"dies a quo"*  para el cómputo del plazo de prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario", es decir, no considera correcto entender que «el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (  *artículo 28 LOTC*  ), cesando la vigencia y eficacia de la norma cuyo valor normativo superior impedía hasta entonces la solicitud de devolución de ingresos» (FD Segundo), por cuanto, si bien «es cierto que esta Sala ha reconocido la posibilidad de exigir la responsabilidad patrimonial al Estado legislador en supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una norma legal (..) la responsabilidad patrimonial que pueda reclamarse no puede servir, sin embargo, para rehabilitar el plazo de devolución de ingresos indebidos ya prescrito».

Si tal es la doctrina del Tribunal Supremo en materia del cómputo del plazo de prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos derivada de la declaración de inconstitucionalidad de la norma de cobertura del acto de aplicación de un tributo, teniendo en cuenta que la jurisprudencia del TJUE admite en supuestos análogos al presente que la solicitud de devolución se condicione a los requisitos materiales y formales fijados por las diferentes legislaciones nacionales, hemos de convenir con el Abogado del Estado, que el mismo criterio ha de adoptarse en el supuesto que nos ocupa, sin que ello suponga establecer condiciones más desfavorables a los exigidas a las reclamaciones similares de naturaleza interna.

El  *artículo 67 de la Ley 58/2003*  prescribe que el plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo anterior conforme a las siguientes reglas, y en lo que interesa, para el derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías establecido en la letra c) del precedente artículo 67, "desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado. En el supuesto de tributos que graven una misma operación y que sean incompatibles entre sí, el plazo de prescripción para solicitar la devolución del ingreso indebido del tributo improcedente comenzará a contarse desde la resolución del órgano específicamente previsto para dirimir cuál es el tributo procedente".

La dicción del precepto al establecer pormenorizadamente el  *dies a quo*  del cómputo del plazo de prescripción no permite la interpretación que sostiene el recurrente. Además, no puede compartirse que el derecho a la devolución nazca con la sentencia del TJUE, que no es constitutiva, sino declarativa. El pretendido carácter indebido del ingreso lo era desde el momento en que se efectuó, y ya de inició la recurrente pudo formular sus autoliquidaciones de conformidad con la sexta directiva o solicitar la rectificación de las mismas. No existe la imposibilidad alegada, pues hubo contribuyentes que antes de que se dictara la  *sentencia de 6 de octubre de 2005*  no aplicaron la limitación a la deducción contraria al derecho comunitario establecida en los  *arts. 102*  y  *104 LIVA*  e impugnaron las liquidaciones administrativas que improcedentemente aplicaban esas limitaciones, o aplicándolas en su autoliquidaciones, interesaron la rectificación de las mismas, repetimos, antes de la expresada  *sentencia de 5 de octubre de 2005* , no solo porque como indica esa sentencia no existía una incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones comunitarias en cuestión, sino porque antes de que recayera esa sentencia del Tribunal de Luxemburgo ya era de público conocimiento a principios del año 2002 el procedimiento de infracción abierto por la Comisión contra el Reino de España como consecuencia de la posible incorrecta transposición de la Sexta Directiva.

La aplicación al supuesto del plazo de prescripción del derecho a la devolución contemplado en la LGT, de cuatro años, aplicable a reclamaciones similares de carácter interno, a juicio de la Sala no supone una exigencia procedimental que haga prácticamente imposible el ejercicio de los derechos que el ordenamiento jurídico comunitario concede a los sujetos pasivos, teniendo en cuenta lo anterior y, además que el reembolso puede realizarse mediante una demanda de responsabilidad patrimonial frente al Estado-legislador por los daños generados como consecuencia del incumplimiento del Derecho comunitario, según doctrina del Tribunal Supremo -así  *SSTS de 18*  y  *24 de enero de 2011*  y  *recursos 516/2007*  y  *422/2007*  -.

En consecuencia, siendo el  *dies a quo*  del cómputo del plazo de prescripción del periodo más reciente el 1 de febrero de 2001, no acreditando la recurrente interrupción alguno del correr de la prescripción, ha de decaer el motivo de recurso».

Pone de manifiesto el Sr. Abogado del Estado la contradicción en la que incurre la sentencia de instancia, con vulneración de los  *arts. 66*  y  *67 de la LGT* , pues si efectivamente la solicitud de devolución de ingresos indebidos se realizó antes de dictarse la sentencia del TJUE, no puede ser más que por considerar que era posible ejercitar dicho derecho, pudiendo el interesado, como así hizo, instar la rectificación de la autoliquidación sin obstáculo alguno dentro del plazo de prescripción; el hecho de que tras la sentencia del TJUE se tuviera garantizada la devolución, en modo alguno conlleva que no venga sometida a los plazos de prescripción. Sin que proceda acoger la doctrina de la  *actio nata,*  pues se trata de supuestos en los que se demora el ejercicio de la acción hasta conocer los efectos lesivos en el patrimonio del reclamante. Señala que la doctrina aplicada por la Sala de instancia es contraria a los propios principios de efectividad y equivalencia sobre los que pretende basar la conclusión a la que llega; la doctrina jurisprudencial del TJUE, sobre la devolución de ingresos indebidos establece los límites del enriquecimiento injusto y de las normas procedimentales o procesales mediante el establecimiento de plazos de caducidad o prescripción, refiriéndose la  *sentencia del TJUE de 16 de mayo de 2013*  al primero de los límites; lo cierto es que el Derecho europeo admite que la legislación de los Estados miembros puedan establecer requisitos procesales o procedimentales para el ejercicio del derecho de devolución, y en particular plazos de caducidad o prescripción, por lo que a falta de normas comunitarias corresponde a cada Estado facilitar la devolución de ingresos indebidos conforme a su derecho interno, siempre que los procedimientos al efecto no sean menos favorables que los aplica a la devolución de ingresos indebidos según su derecho interno y no hagan imposible el ejercicio del derecho a la devolución, siendo el plazo de prescripción y caducidad perfectamente compatible con los principios de equivalencia y efectividad, con cita de numerosas sentencias del TJUE sobre la cuestión.

**TERCERO.-**   *La oposición de la parte recurrida: Motivos de forma y de fondo.*

La primera causa de oposición la titula la parte recurrida «Prescripción del plazo para presentar el recurso», denunciando que el presente recurso de casación se ha interpuesto fuera del plazo legal de 30 días.

Sobre las cuestiones de fondo alega la corrección de la doctrina de la  *actio nata*  aplicada por  *la Sala de instancia. Se remite a la sentencia del TJUE de 6 de octubre de 2005* , para acentuar que la misma dispone que «no procede, por tanto, limitar los efectos en el tiempo de la presente sentencia». Señala que con la  *sentencia del TJUE de 26 de enero de 2010* , sobre responsabilidad patrimonial del Estado legislador, se ha producido un cambio de doctrina, pues se realiza una equiparación de los supuestos de responsabilidad patrimonial del Estado legislador fundados en infracción del Derecho Comunitario de la declaración de inconstitucionalidad de una norma, sin que sea preciso agotar la vía de recursos para poder ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Respecto de la Resolución de la Dirección General de Tributos 2/2005, de 14 de noviembre, no corresponde a dicho órgano interpretar una norma con rango constitucional. Señala un precedente idéntico al que nos ocupa en el que se ha pronunciado el  *Tribunal Supremo en sentencia de 12 de marzo de 2009* . Se remite a la  *sentencia del Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2010* , por la que se declara que la interesada podía, de no haber aplicado la prorrata en el ejercicio de 1999, haber solicitado la compensación del IVA soportado para futuros ejercicios. Se opone a las alegaciones de la recurrente en cuanto a la lectura que hace de la doctrina del enriquecimiento injusto, pues el recaudar el Estado más de lo debido produce, en todo caso, un enriquecimiento injusto a su favor. Por último, recuerda el carácter sustancial del principio de neutralidad en el IVA.

**CUARTO.-**   *Sobre la extemporaneidad en la interposición del presente recurso.*

La parte recurrida opone la extemporaneidad del recurso sin hacer esfuerzo alguno para, al menos, intentar justificar dicha afirmación. Desde luego es a la parte recurrida a la que corresponde asumir la carga procesal de argumentar y justificar la existencia del vicio denunciado, impeditivo de la viabilidad formal del presente recurso, lo que en modo alguno hace; sin perjuicio de ello, y dada la naturaleza y carácter del vicio denunciado, ha de dejarse constancia que conforme a los documentos obrantes, notificación a través del sistema Lexnet e interposición del recurso, resulta diáfano que desde el 3 de diciembre de 2014, fecha de notificación de la  *sentencia, a 22 de enero de 2015* , fecha de interposición del recurso, descontados los días inhábiles, no había transcurrido el plazo de 30 días dispuesto en el  *art. 97.1 de la LJCA* .

**QUINTO.-**   *La reparación del daño causado por la aplicación de la norma posteriormente declarada nula: Evolución jurisprudencial.*

La cuestión que se suscita en el presente recurso cabe enmarcarla con carácter general dentro de la cuestión relativa a la reparación de los daños derivados de la declaración de nulidad de la norma aplicada, en concreto la devolución de los ingresos tributarios indebidos por la declaración de nulidad de la norma, en sus vertientes de declaración de inconstitucionalidad y en la de declaración de ser contrarias a la normativa de la Unión. Ciertamente cabría distinguir dos situaciones en los supuestos en los que la sentencia haya declarado la inconstitucionalidad o nulidad de la norma que sirve de cobertura a la actuación que haya dado lugar al ingreso indebido, una cuando los actos que dieron lugar al ingreso no hayan adquirido firmeza, y aquellos en los que los actos hayan alcanzado dicha firmeza, es esta segunda situación la que ahora nos interesa. Con carácter general, en caso de nulidad del acto, para la devolución de ingresos indebidos se previene los procedimientos especiales,  *art. 221.3 de la LGT* .

Hemos asistido a una larga polémica jurídica en torno a las lesiones derivadas de la aplicación de actos legislativos cuando la ley que le sirve de cobertura es declarada nula, inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión. Fue fundamentalmente vía jurisprudencial como se fueron paliando los múltiples problemas que se derivaban de las deficiencias e insuficiencias legislativas sobre la materia, las que se pretenden salvar, al menos parcialmente, con la regulación contenida en las leyes 39/2015 y 40/2015. La base de la nueva regulación descansa en la construcción dogmática de la denominada responsabilidad del Estado-legislador, institución de la que surge la obligación de reparar los daños económicamente evaluables que resultan de la actividad legislativa, y que dio lugar a una profusa jurisprudencia, cuyo impulso determinante vino de la interpretación del  *art. 139.3 de la Ley 30/1992* .

Sobre la concreta cuestión que nos ocupa desde la perspectiva de la declaración de inconstitucionalidad de la norma, existen distintos pronunciamientos judiciales, que nos han de servir de referencia obligada para resolver la presente controversia.

Ha de recordarse que en un principio el Tribunal Constitucional reconoció que la inconstitucionalidad de la ley conllevaba su nulidad, debiéndose restablecer la situación jurídica anterior con la reparación o indemnización pertinente por los daños causados por la norma declarada inconstitucional. Postura que cambió a raíz de la conocida  *sentencia del Tribunal Constitucional 45/89, de 20 de febrero* , que introduce la tesis prospectiva, al punto que cuando no se establece excepción, respecto de la devolución de ingresos realizados en aplicación de la norma declarada inconstitucional, sólo cabe en los supuestos de pendencia en vía administrativa o judicial, esto es cuando aún no hubiese alcanzado firmeza el acto del que derivó el ingreso indebido.

A partir de dicho momento los problemas jurídicos se multiplican ante las muy diversas situaciones que se plantean y las dificultades insuperables de darle a todos los casos un tratamiento unitario, así, entre otros supuestos, quienes habían recurrido los actos de liquidación tributaria y obtenido una sentencia desestimatoria de su pretensión antes de la declaración de inconstitucionalidad de la norma que servía de cobertura al ingreso, aquellos que ninguna impugnación habían cursado considerando la corrección de la norma declarada inconstitucional reaccionando en dicho momento a través de diversas vías, desde la revisión de oficio de los actos nulos, devolución de ingresos indebidos, responsabilidad patrimonial del Estado legislador..., dando lugar a numerosas y no siempre uniformes respuestas judiciales, en no pocas ocasiones favorables a las pretensiones de los interesados y en las que se descubre un presupuesto común que dota de contenido a la evolución jurisprudencial, lograr la justicia material reparando el perjuicio sufrido indebidamente.

Es en este contexto, y en lo que hace a la concreta cuestión que nos ocupa, ingresos indebidos tributarios por la declaración de inconstitucionalidad de la norma que dotaba de legalidad a la declaración-autoliquidación o liquidación tributaria, nos interesa acotar la evolución jurisprudencial sobre la materia. Las alternativas, considerando necesario hallar la fórmula para la reparación de los perjuicios, se reducían a obtener previamente la declaración de nulidad de pleno derecho del acto firme por no tener norma de cobertura y obtener la devolución de lo indebidamente ingresado, o considerar que el plazo de prescripción para instar la devolución de lo indebidamente ingresado se inicia con la publicación de la declaración de inconstitucionalidad de la norma de cobertura -cuestión que es la suscitada en el presente aunque referida al Derecho de la Unión Europea-, u obtener la reparación instando la acción de responsabilidad del Estado legislador, cuyo plazo de prescripción se inicia a partir de la citada publicación.

Respecto del concreto problema que nos ocupa, esto es prescripción del derecho para solicitar la devolución de ingresos indebidos, en la perspectiva que tratamos, esto es la declaración de inconstitucionalidad de la norma, al margen de la declaración de ser contraria al Derecho de la Unión, sobre la que más tarde volveremos,  *este Tribunal se pronunció expresamente en su sentencia de 18 de enero de 2005* , dictada en recurso de casación en interés de la ley 26/2003. La sentencia recurrida había declarado que «no obstante lo expresamente establecido en el  *artículo 65 LGT* , que para el cómputo de la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos fija el día del ingreso, en supuestos como el examinado ese momento, de acuerdo con la teoría de la  *actio nata* , el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (  *artículo 28 LOTC*  ), cesando la vigencia y eficacia de la norma cuyo valor normativo superior impedía hasta entonces la solicitud de devolución de ingresos». La Sala se pronunció en los siguientes términos: «En segundo término, la referida doctrina es errónea. No lo es en cuanto a sus tres premisas, pues es cierto que esta Sala ha reconocido la posibilidad de exigir la responsabilidad patrimonial al Estado legislador en supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una norma legal, cabe ejercitar la acción de nulidad y el procedimiento administrativo se rige por el principio antiformalista. Pero sí es errónea en cuanto a la aplicación que de tales premisas hace confundiendo categorías jurídicas con una indudable trascendencia práctica.

En efecto, la responsabilidad patrimonial que pueda reclamarse no puede servir, sin embargo, para rehabilitar el plazo de devolución de ingresos indebidos ya prescrito. La exigencia de dicha responsabilidad tiene un régimen jurídico propio y diferente, con una solicitud que ha de dirigirse a la Administración responsable y al órgano competente, en ningún caso a la oficina gestora que no podría pronunciarse ni reconocer la existencia de tal responsabilidad, un procedimiento especifico y sujeta a un plazo concreto, el de un año, éste sí computable desde la  *"actio nata"* , esto es desde la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma legal. Pero no asimilable, por tanto, al plazo de prescripción, entonces de cinco años que correspondía a la devolución de ingresos indebidos. Y la misma especificidad ha de predicarse de una acción de nulidad que tiene sus propias exigencias y está sujeta a requisitos propios, cuya asimilación a la solicitud de una devolución de ingresos indebidos, establecida para determinados supuestos que la norma concreta, no puede basarse en una genérica apelación al principio antiformalista del procedimiento administrativo.

La sentencia de instancia confunde procedimientos o no da importancia a las diferencias de instituciones distintas (devolución de ingresos indebidos, responsabilidad del Estado legislador como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad de normas legales y acción de nulidad) estableciendo así una doctrina errónea.

Por último, el referido criterio puede considerarse también gravemente dañoso tanto cualitativamente, por el riesgo que comporta en sí no atender a las diferencias apreciables entre conceptos jurídicos e instituciones distintas, como cuantitativamente por la eventualidad de su reiteración en ulteriores supuestos en que solicitándose la devolución de ingresos indebidos se resuelva, sin embargo, con base en la responsabilidad patrimonial de la Administración». Declarando como doctrina legal que: «El derecho a la devolución de ingresos indebidos ejercitado a través del procedimiento que regulaba el  *artículo 155 de la Ley General Tributaria de 1963*  (  *Ley 230/1963, de 28 de diciembre) y el RD 1163/1990, prescribía por el transcurso del plazo establecido por dicha Ley, y se computaba, de acuerdo con el artículo 65*  de la misma, desde el momento en que se realizó el ingreso, aunque con posterioridad se hubiera declarado inconstitucional la norma en virtud de la cual se realizó el ingreso tributario, sin que quepa considerar otro plazo y cómputo distinto de los aplicables al procedimiento de devolución, cuando indubitadamente éste había sido el único instado por los interesados».

Aún la distinta legislación aplicable y que no estamos ante una declaración de inconstitucionalidad, la doctrina que emana de dicha sentencia se adapta sin tensión a la nueva legislación aplicable al presente caso por razones temporales.

El propio Tribunal Constitucional recoge la tesis vertida en la transcrita sentencia. En su  *sentencia de 4 de mayo de 2009, 105/2009* , desestima recurso de amparo contra sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que confirmó prescrito el derecho de rectificación de una autoliquidación y la instada devolución de ingresos tributarios indebidos. Se trataba de la devolución del gravamen complementario sobre la tasa fiscal del juego, declarada inconstitucional, considerando que las autoliquidaciones devinieron nulas de pleno derecho resultando por ende imprescriptible la acción para su revisión y pertinente devolución. Recuerda el Tribunal Constitucional la evolución de la jurisprudencia ordinaria, la cual resulta muy ilustrativa en la evolución que comentamos, «La doctrina reiterada del  *Tribunal Supremo en que se apoya la demandante son las Sentencias de 29 de febrero* ,  *13 de junio* ,  *15 de julio*  y  *30 de septiembre de 2000*  que, estimando sendas acciones de responsabilidad patrimonial derivada del acto inconstitucional del legislador, reconocen a los demandantes, que habían satisfecho el gravamen complementario declarado inconstitucional, una indemnización compensatoria. Cita, además, in extenso la última de las Sentencias mencionadas, la cual, entre otras cosas, dice que "[e]n nuestro sistema legal, quienes han tenido que satisfacer el gravamen complementario, impuesto por el precepto declarado inconstitucional, después de haber impugnado en vía administrativa y sede jurisdiccional dicho gravamen obteniendo sentencia firme que lo declara conforme a derecho, no tienen otra alternativa, en virtud de lo dispuesto por el  *artículo 40.1 de la Ley Orgánica 2/1979, del Tribunal Constitucional* , que ejercitar, como en este caso ha hecho la entidad demandante, una acción por responsabilidad patrimonial, derivada del acto del legislador, dentro del plazo fijado por la ley. Si no hubieran impugnado jurisdiccionalmente las liquidaciones de dicho gravamen complementario, los interesados tienen a su alcance la vía de pedir, en cualquier momento, la revisión de tal acto nulo de pleno derecho, como prevé el mencionado artículo 102 de la Ley de administraciones públicas y procedimiento administrativo común, y, simultánea o sucesivamente, de no tener éxito dicha revisión, están legitimados para exigir responsabilidad patrimonial derivada de actos del legislador, pero también pueden utilizar directamente esta acción, ya que no cabe imponer a quien ha sufrido un daño antijurídico la vía previa de la revisión de disposiciones y actos nulos de pleno derecho, a fin de dejarlos sin efecto, y sólo subsidiariamente permitirle demandar la reparación o indemnización compensatoria por responsabilidad patrimonial, cuando son las propias Administraciones quienes deben proceder a declarar de oficio la nulidad de pleno derecho de tales disposiciones o actos y el ciudadano descansa en la confianza legítima de que la actuación de los poderes públicos se ajusta a la Constitución y a las leyes" (FJ 5)». Termina desestimando el recurso de amparo sobre la base de lo dicho por el Tribunal Supremo, por no haberse conculcado el derecho a la igualdad por el cambio de criterio de la Sala sentenciadora, «Pues bien, si según admite la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la remoción de los efectos de una liquidación tributaria basada en una ley declarada inconstitucional, con la limitación de las confirmadas en procesos fenecidos por sentencia con fuerza de cosa juzgada (  *artículo 40 LOTC*  ), puede llevarse a efecto a través de los cauces ordinarios legalmente establecidos, entre los cuales se encuentra el de la solicitud de devolución de ingresos indebidos, como ocurría con la posible exigencia de responsabilidad patrimonial del legislador, la iniciación de aquellos cauces sólo podía tener lugar a partir de la declaración de inconstitucionalidad de la Ley (o mejor dicho de su publicación), por lo que, no obstante lo expresamente establecido por el  *artículo 65 LGT* , que para el cómputo de la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos fija el día del ingreso, en supuestos como el examinado ese momento, de acuerdo con las exigencias de la teoría de la  *actio nata,*  el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (  *artículo 28 LOTC*  ), cesando la vigencia y eficacia de la norma cuyo valor normativo superior impedía hasta entonces la solicitud de devolución del ingreso.

En cualquier caso, como también reconoce insistentemente el Tribunal Supremo en aquellas sentencias, frente a liquidaciones tributarias basadas en preceptos legales declarados inconstitucionales sería siempre posible suscitar la acción de nulidad con fundamento en la aplicación de los  *artículos 53 LGT [sic*  ] y  *62 de la Ley 30/1992*  ".

Por su parte, la Sentencia impugnada en su fundamento jurídico tercero, después de recordar las fechas en que la actora ingresó las cantidades relativas al gravamen complementario de que estamos tratando, afirmó que "a tenor de lo dispuesto por el  *art. 64 d) de la Ley 230/1963* , General Tributaria, en su redacción originaria, en cuya virtud prescribirán a los cinco años, entre otros derechos y acciones, 'el derecho a la devolución de ingresos indebidos', ya habría prescrito el derecho de la actora a instar de la Administración la devolución respecto de todas las actuaciones, con excepción de la correspondiente al pago de la liquidación IDO 96/91, de 20 de mayo de 1993, por un importe de 149.536 pesetas. Sin embargo, respecto de esta última, debe señalarse que, si bien es cierto que no habría transcurrido el plazo de prescripción de 5 años, no lo es menos que no constando en el expediente administrativo que la actora hubiese procedido a su impugnación, la misma devino firme y consentida, razón por la cual tampoco puede ser objeto de devolución".

Resulta evidente, a la luz de lo que acaba de transcribirse, que la Sentencia impugnada se separa del criterio en que se funda la de contraste. Mientras aquélla sí lo hace, ésta no equipara, desde el punto de vista del efecto que producen las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma, las resoluciones administrativas firmes a las sentencias con fuerza de cosa juzgada y, por ello, sostiene que "la remoción de los efectos de una liquidación tributaria [aun cuando haya ganado firmeza], basada en una ley declarada inconstitucional, con la limitación de las confirmadas en procesos fenecidos por sentencia con fuerza de cosa juzgada (  *artículo 40 LOTC*  ), puede llevarse a efecto a través de los cauces ordinarios legalmente establecidos, entre los cuales se encuentra el de la solicitud de devolución de ingresos indebidos ... [y] no obstante lo expresamente establecido por el  *artículo 65 LGT* , que para el cómputo de la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos fija el día del ingreso, en supuestos como el examinado ese momento, de acuerdo con las exigencias de la teoría de la actio nata, el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (  *art. 28 LOTC*  )". Además, la Sentencia impugnada funda su pronunciamiento desestimatorio en que la acción de nulidad no puede ejercerse más allá del plazo prescriptivo del derecho a la devolución de ingresos indebidos cuando la de contraste sostenía expresamente que "[e]n cualquier caso, ... frente a liquidaciones tributarias basadas en preceptos legales declarados inconstitucionales sería siempre posible suscitar la acción de nulidad con fundamento en la aplicación de los  *artículos 53 LGT [sic*  ] y  *62 de la Ley 30/1992*  "».

Con anterioridad a esta sentencia transcrita ya se había iniciado una línea jurisprudencial con el propósito de hacer posible la restitución de los ingresos tributarios indebidos, representada por las  *sentencias, entre otras, de 29 de febrero* ,  *13 de junio* ,  *15 de julio* ,  *30 de septiembre*  y  *19 de diciembre de 2000* . La  *sentencia de este Tribunal de 25 de marzo de 2010, recaída en el recurso de casación para unificación de doctrina 135/2008* , recoge la doctrina a aplicar, dando lugar a una largísima serie de pronunciamientos que abordan la cuestión que venimos comentando, señalando categóricamente el inicio del plazo para la devolución de ingresos indebidos ante la declaración de inconstitucional del  *art. 38.Dos.2 de la Ley 5/1990* . Recordemos sus términos, «La resolución de la controversia viene determinada por los efectos jurídicos que se anuden a la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego.

El fallo de la  *Sentencia 173/1996, de 31 de octubre, el Tribunal Constitucional*  se limita a  *«[d]eclarar inconstitucional y nulo el*   *art. 38.Dos, 2 de la Ley 5/1990, de 29 de junio*   *»* , sin realizar ninguna aclaración sobre los efectos jurídicos de esta declaración, a diferencia de lo hecho en otras declaraciones de inconstitucionalidad como, por ejemplo, en la  *Sentencia 45/1989, de 20 de febrero* , pudiéndose destacar de esta última, en lo que aquí importa, lo siguiente:  *«En lo que toca a los efectos, hemos de comenzar por recordar que, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica de este Tribunal (*   *art. 39.1), las disposiciones consideradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas, declaración que tiene efectos generales a partir de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado*   *» (*   *art. 38.1 LOTC*   *) y que en cuanto comporta la inmediata y definitiva expulsión del ordenamiento de los preceptos afectados (*   *STC 19/1987*  *, fundamento jurídico 6.º) impide la aplicación de los mismos desde el momento antes indicado, pues la Ley Orgánica no faculta a este Tribunal, a diferencia de lo que en algún otro sistema ocurre, para aplazar o diferir el momento de efectividad de la nulidad. Ni esa vinculación entre inconstitucionalidad y nulidad es, sin embargo, siempre necesaria, ni los efectos de la nulidad en lo que toca al pasado vienen definidos por la Ley, que deja a este Tribunal la tarea de precisar su alcance en cada caso, dado que la categoría de la nulidad no tiene el mismo contenido en los distintos sectores del ordenamiento ».*

La ausencia de restricción de efectos por el propio Tribunal Constitucional, en su declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego, determina la nulidad de pleno derecho del precepto que regulaba este gravamen, y, si bien es efectiva desde la publicación de la  *Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre* , en el Boletín Oficial del Estado, comporta la expulsión del precepto del ordenamiento jurídico desde la misma fecha en que se produjo su entrada en vigor. Porque, como dice la  *Sentencia de esta misma Sala del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2002 (rec. cas. núm. 8036/1997*  ):  *«[C]uando se determina que una ley debe ser declarada inconstitucional como resultado de un juicio de inconstitucionalidad se comprueba la existencia de un vicio "ab origine" en la formación de la misma que constituye, sin duda, un fenómeno jurídico patológico para el sistema de fuentes. Una ley inconstitucional no se ha formado válidamente y por ello, aunque haya pasado a integrar el sistema de fuentes del Derecho, lo ha hecho en forma claudicante, hasta que el Tribunal Constitucional comprueba su invalidez y depura el sistema al declarar su inconstitucionalidad con fuerza irresistible y eficacia "erga omnes". La sentencia constitucional pone fin, así, a una situación anterior de incertidumbre que es la que, por ejemplo, venía a justificar la obligación de plantear cuestiones de inconstitucionalidad respecto de esa misma Ley, cuando se intuyese su inadecuación a la Constitución (*   *artículo 163 CE*   *).*

*El*   *artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC*   *) desarrolla el*   *artículo 164.1 CE*   *-única norma que se nos invoca para fundamentar la eficacia "ex nunc" en el motivo- cuando declara que las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad vinculan a todos los Poderes públicos y producen efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. La publicación es constitutiva, ya que determina la eliminación del sistema de fuentes de la Ley inconstitucional con una eficacia irresistible y fuerza "erga omnes", pero no hay que olvidar que la causa de tal eliminación es una declaración fehaciente de la existencia de un vicio en el momento mismo de la formación de la Ley inconstitucional.*

*Por todo ello la publicación de las sentencias tiene, indudablemente, efectos para el futuro en el sentido de que todos los Poderes Públicos y, en especial, los jueces y Tribunales quedan vinculados, desde la fecha de publicación de la sentencia, a resolver cualquier proceso futuro sin aplicar o ejecutar una Ley que se ha declarado inconstitucional. Pero la causa que provoca la declaración de nulidad determina que exista también lo que se denomina eficacia "ex tunc" de la sentencia. Mediante este término se trata de explicar, con variadas construcciones dogmáticas, la obligación ineludible que, también, y a partir de la fecha de publicación de la sentencia, recae sobre los Jueces y Tribunales en el sentido de resolver todos los juicios pendientes en los que puedan tener conocimiento de la Ley inconstitucional considerando que la misma ha carecido de eficacia jurídica en forma originaria, desde el mismo momento de su formación o entrada en vigor hasta la fecha de la sentencia del Tribunal Constitucional o, dicho en otros términos, juzgando "tamquam non esset"; es decir, como si la Ley no hubiese existido nunca, con el matiz obligado de aquellos casos en los que las normas procesales que sean de aplicación impidan discutir una aplicación de la Ley inconstitucional que ya no pueda ser revisada. La decisión de inconstitucionalidad tiene, por ello, indudables efectos retrospectivos o para el pasado, en cuanto invalida la Ley anulada desde su mismo origen. La sentencia de inconstitucionalidad debe recibir aplicación incluso para actos y situaciones jurídicas anteriores en el tiempo a la publicación de la sentencia constitucional, siempre que existan impugnaciones en los que los que se discuta sobre ellos y la resolución o sentencia deba aplicarse conforme a las normas procesales ordinarias que rigen dichos procesos, con los límites que explicita el*   *artículo 40.1 de la LOTC*  *. Y todo ello porque un acto administrativo dictado al amparo de una Ley inconstitucional no habría tenido cobertura en ningún momento, porque la que presuntamente le proporcionaba la Ley anulada era una cobertura aparente, y no una cobertura real. En tal sentido, el Tribunal Constitucional ha precisado recientemente como efecto "pro futuro" y "ex nunc" de una declaración de nulidad únicamente el de la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas (*   *artículo 9.3 CE*   *), entendiendo por tales las decididas con fuerza de cosa juzgada y las situaciones administrativas firmes (*   *STC 54/2002, de 27 de febrero*  *, fdto jco. 9), en el sentido que acabamos de indicar»*  (FD Cuarto).

La eficacia  *"ex tunc"*  de la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego implica que la  *Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre* , no tiene efectos constitutivos del derecho a la devolución de lo indebidamente ingresado por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional, sino meramente declarativos, por lo que el derecho a la devolución de lo ingresado por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional se tiene desde la fecha en que se produjo su ingreso, tal y como se desprende de la  *Sentencia de esta misma Sección y Sala del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005*  (rec. cas. interés de ley núm. 26/2003), cuyo fallo fija la siguiente doctrina legal:  *«El derecho a la devolución de ingresos indebidos ejercitado a través del procedimiento que regulaba el*   *artículo 155 de la Ley General Tributaria de 1963*   *(*   *Ley 230/1963, de 28 de diciembre) y el RD 1163/1990, prescribía por el transcurso del plazo establecido por dicha Ley, y se computaba, de acuerdo con el artículo 65*   *de la misma, desde el momento en que se realizó el ingreso , aunque con posterioridad se hubiera declarado inconstitucional la norma en virtud de la cual se realizó el ingreso tributario , sin que quepa considerar otro plazo y cómputo distinto de los aplicables al procedimiento de devolución, cuando indubitadamente éste había sido el único instado por los interesados».*

Esta misma  *Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de enero de 2005* , considera errónea la doctrina de la  *"actio nata"*  aplicada a la determinación del  *"dies a quo"*  para el cómputo del plazo de prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad del "gravamen complementario", es decir, no considera correcto entender que  *«el plazo prescriptorio debe comenzar a contarse en el momento en que la declaración de inconstitucionalidad es conocida y tiene efectos frente a todos (*   *artículo 28 LOTC*   *), cesando la vigencia y eficacia de la norma cuyo valor normativo superior impedía hasta entonces la solicitud de devolución de ingresos»*  (FD Segundo), por cuanto, si bien «  *es cierto que esta Sala ha reconocido la posibilidad de exigir la responsabilidad patrimonial al Estado legislador en supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una norma legal (...) la responsabilidad patrimonial que pueda reclamarse no puede servir, sin embargo , para rehabilitar el plazo de devolución de ingresos indebidos ya prescrito. La exigencia de dicha responsabilidad tiene un régimen jurídico propio y diferente , con una solicitud que ha de dirigirse a la Administración responsable y al órgano competente, en ningún caso a la oficina gestora que no podría pronunciarse ni reconocer la existencia de tal responsabilidad, un procedimiento especifico y sujeta a un plazo concreto, el de un año, éste sí computable desde la "actio nata", esto es desde la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma legal. Pero no asimilable, por tanto, al plazo de prescripción, entonces de cinco años que correspondía a la devolución de ingresos indebidos. Y la misma especificidad ha de predicarse de una acción de nulidad que tiene sus propias exigencias y está sujeta a requisitos propios, cuya asimilación a la solicitud de una devolución de ingresos indebidos, establecida para determinados supuestos que la norma concreta, no puede basarse en una genérica apelación al principio antiformalista del procedimiento administrativo»*  (FD Tercero).

Esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo consideró, en la antedicha sentencia, que el ingreso por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional era indebido, desde que se produjo, porque entendió que los efectos de la mencionada declaración de inconstitucionalidad no eran constitutivos del derecho a la devolución de lo indebidamente ingresado sino meramente declarativos del mismo, pues no se trata de un supuesto de devolución de ingresos indebidos "ordinario", ocasionado por una revisión en vía administrativa o judicial, sino de un supuesto de devolución de ingresos indebidos fruto de una declaración de inconstitucionalidad con eficacia  *"ex tunc"* , que aboca a considerar inexistente en el ordenamiento jurídico el precepto legal declarado inconstitucional desde su entrada en vigor,  *"tamquam non esset",*  como si no hubiese existido nunca.

Por consiguiente, el importe de las devoluciones obtenidas por el "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego declarado inconstitucional debe imputarse fiscalmente al ejercicio en el que se produjo la deducción como gasto fiscal de dicho gravamen, puesto que la aplicación del  *art. 19.3 de la LIS 1995* , conforme al cual,  *«los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de Pérdidas y Ganancias en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados»"* , exige, en este caso, y por mor de lo establecido en el propio  *art. 19.1 de la LIS 1995* , la imputación fiscal al ejercicio 1990, que es el ejercicio en el que deben entenderse devengados fiscalmente los ingresos obtenidos por la devolución del "gravamen complementario" declarado inconstitucional, con independencia de la contabilización que se haya realizado de los mismos. En efecto, el  *art. 19.1 de la LIS 1995*  señala que  *«[l]os ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen (...) con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros»* , de donde se desprende que los elementos a tener en cuenta a la hora de fijar el criterio fiscal de imputación temporal son tres: el devengo, el momento de la efectiva corriente monetaria y la correlación entre ingresos y gastos. Y, en este caso, las cantidades objeto de discusión son ingresos indebidos devengados fiscalmente en el momento en el que se produjeron, con independencia del ejercicio en que se realice la devolución efectiva de los mismos, respetando así su correlación con los gastos.

Los intereses satisfechos por la Administración tributaria, como consecuencia de la devolución de lo indebidamente ingresado por el "gravamen complementario" declarado inconstitucional, cuyo cómputo se hará, como es lógico y ratificando la conclusión alcanzada, desde que se produjo el ingreso indebido del "gravamen complementario" de la Tasa Fiscal sobre el Juego, deberán imputarse fiscalmente respetando asimismo los precitados  *arts. 19.1*  y  *19.3 de la LIS 1995* , es decir, al ejercicio en que se devengaron, con independencia del ejercicio en que se contabilizaron. De ahí que los intereses devengados en ejercicios prescritos también habrán de ser devueltos por la Administración tributaria, si fueron considerados como ingresos fiscales del ejercicio en que se percibieron, tal y como sucede en el caso de autos, en el que fueron considerados ingresos fiscales en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 1997».

Resulta también interesante traer la doctrina emanada de este Tribunal sobre los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma respecto del instituto de la cosa juzgada,  *sentencia del Pleno del Tribunal Supremo, Sala III, 2 de junio de 2010* .

En definitiva a la vista de la jurisprudencia, en los supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una ley, proyectada en supuestos semejantes al que nos ocupa, el plazo de prescripción para el ejercicio del derecho a la devolución de ingresos tributarios indebidos es de cuatro años desde el día siguiente en que se realizó el ingreso o finalice el plazo para presentar la autoliquidación si se realizó el ingreso dentro de dicho plazo,  *arts. 66.c*  ) y  *67.1.c) de la LGT* . A lo que cabe añadir que ya la jurisprudencia reconoció la posibilidad del ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador para la reparación de los perjuicios causados por los actos aplicativos de la norma declarada inconstitucional.

**SEXTO.-**   *Inicio del cómputo del plazo de prescripción para la solicitud de ingresos tributarios indebidos al declarase contrario al Derecho de la Unión la norma que sirvió de cobertura para efectuar el ingreso.*

La cuestión se traslada a la infracción de la normativa europea reconocida y declarada por el TJUE.

Ya se ha dejado constancia de los hechos de los que parte la sentencia de instancia y las referencias jurisprudenciales que toma de hilo conductor para, en definitiva, considerar que la doctrina emanada del TJUE obliga a que el Estado miembro devuelva íntegramente el IVA cuya deducción se impidió con vulneración del Derecho europeo, lo que implica la interpretación del Derecho interno desde la perspectiva de hacer posible la devolución y garantizar la eficacia del pronunciamiento del TJUE, lo que llevado a las condiciones del ejercicio de las acciones para posibilitar la efectividad del Derecho europeo excluye una interpretación como la realizada por el TEAC por la que se inicia el plazo de prescripción para la devolución de ingresos indebidos a partir de la autoliquidación de las cuotas de IVA, al quedar suprimida o muy limitada la devolución a la que tiene derecho la interesada; por el contrario considera, en base al expresado principio de efectividad, que procede una interpretación que fije el día de inicio del cómputo del plazo de prescripción a partir de la publicación de la sentencia del TJUE, dado que sólo cuando es declarada contraria a Derecho europeo la legislación nacional surge la acción para hacer posible la devolución, siguiendo al respecto lo dicho en la  *sentencia del Tribunal Supremo de 1 de marzo de 2011, rec. cas. 2721/2009* , que acoge la teoría de la  *actio nata* , por lo que el nacimiento a la devolución del IVA y la legitimidad jurídica de la deducción o devolución sólo es posible a partir de la publicación de la  *sentencia del TJCE de 6 de octubre de 2005* .

No es posible aceptar la tesis que se sostiene en la sentencia de instancia, en tanto que se da un salto argumental sin sustento jurídico adecuado. No repara la Sala de instancia que la  *sentencia que le sirve de amparo para recalar en la teoría de la actio nata* , la del Tribunal Supremo de 1 de marzo de 2011 , se refiere a un supuesto de responsabilidad patrimonial, sin que sea posible confundir y fundir bajo unos mismos presupuestos acciones de distinta naturaleza derivadas de distintos títulos, una la de responsabilidad patrimonial y otra, que es la ejercitada en este, la de la devolución de ingresos indebidos, ya anteriormente hemos transcrito las diferencias que se ponen de manifiesto entre ambas en la jurisprudencia antes referida, pero lo cierto es que no se está actuando la acción de responsabilidad patrimonial en la que cabría traer la referida doctrina, sino la de devolución de ingresos indebidos. Ha de señalarse en este caso además, que el ejercicio de la acción de devolución de ingresos indebidos se ejercitó por el contribuyente en 18 de marzo de 2004, esto es, antes incluso que se dictara la  *sentencia de 6 de octubre de 2005* , que, siguiendo el hilo conductor que marca la sentencia impugnada, antes de haber nacido el propio derecho y la legitimidad jurídica para lograr la devolución de lo indebidamente ingresado; en puridad a la fecha de la solicitud de devolución de ingresos indebidos había transcurrido el plazo de prescripción y nos encontraríamos ante la imposibilidad de la rectificación de la autoliquidación, lo que nos abocaría en todo caso al  *art. 221.3 de la LGT* , incurriendo la sentencia en incongruencia difícilmente conciliable con la tesis que mantiene, pues revive una actuación que había adquirido firmeza, la de aplicación del IVA, mediante un mecanismo ajeno completamente al sistema legalmente previsto para expulsar de la realidad jurídica las actuaciones nulas de pleno derecho.

Parte la sentencia de instancia, desde luego de postulados absolutamente correctos, a los que no cabría oponer objeción alguna si la interesada hubiera ejercitado la acción de responsabilidad patrimonial, en cuyo caso,  *actio nata* , dispondría del plazo de un año para la reparación de los perjuicios derivados del ingresos indebido, pero, ya se ha dicho, resulta diáfano que la parte solicitó la devolución de ingresos indebidos, en las circunstancias ya comentadas.

No es objeto de discusión que como recoge la sentencia de instancia «el Estado está obligado a restituir el IVA soportado contraviniendo el Derecho europeo», habiéndose consolidado al respecto una doctrina jurisprudencial procedente del TJUE favorable a la devolución, limitada a situaciones excepcionales, valga de ejemplo la  *sentencia de 6 de septiembre de 2011* , «A este respecto, procede recordar que el derecho a obtener la devolución de los tributos recaudados en un Estado miembro infringiendo el Derecho de la Unión Europea es la consecuencia y complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones del Derecho de la Unión que prohíben tales tributos. Por lo tanto, en principio, el Estado, miembro está obligado a devolver los tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión». Y en la sentencia del TJUE podemos leer que «Al no existir normas de Derecho de la Unión en materia de solicitudes de devolución de tributos, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro regular las condiciones en que pueden formularse tales solicitudes, siempre que dichas condiciones respeten los principios de equivalencia y de efectividad».

Sobre la cuestión de fondo que nos ocupa, devolución de ingresos indebidos a raíz de la  *sentencia del TJCE de 6 de octubre de 2005* , se ha producido una copiosísima jurisprudencia, cuya directriz ha sido atenerse a los mandatos que fluyen de la jurisprudencia europea y que antes hemos resumidos. Se trata de asuntos que resuelven reclamaciones por responsabilidad del Estado legislador, en asuntos de devolución de los ingresos tributarios tras la  *sentencia del TJCE de 6 de octubre de 2006* , iniciándose una línea jurisprudencial con la  *sentencia de 17 de septiembre de 2010* , -línea jurisprudencial que continúa actualmente en la resolución del conocido como "céntimo sanitario", valga la  *sentencia de 18 de febrero de 2016, rec. cas. 194/2015* , por todas-. Es importante poner de manifiesto que el desarrollo de la doctrina que se inicia tiene como precedente la doctrina del Tribunal Supremo en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en los casos de vulneración de la Constitución Española, con referencia al cambio de criterio habido, partiendo de un presupuesto que debe especialmente acentuarse, cual es la firmeza administrativa del acto. Recordemos que antes de pronunciarse el Tribunal Supremo planteó una cuestión prejudicial en los siguientes términos: «¿Resulta contrario a los principios de equivalencia y efectividad la aplicación de distinta doctrina por el  *Tribunal Supremo del Reino de España en las Sentencias de 29 de enero de 2004*  y  *24 de mayo de 2005*  a los supuestos de reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador cuando se funden en actos administrativos dictados en aplicación de una ley declarada inconstitucional, de aquellos que se funden en aplicaciones de una norma declarada contraria al Derecho Comunitario?».

El Tribunal de Justicia, en su  *Sentencia de 26 de enero de 2010*  (Asunto  *C-118/08*  ), bajo el principio de equivalencia, dio una respuesta inequívoca: «De lo anterior resulta que procede responder a la cuestión planteada que el Derecho de la Unión se opone a la aplicación de una regla de un Estado miembro en virtud de la cual una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado basada en una infracción de dicho Derecho por una ley nacional declarada mediante sentencia del Tribunal de Justicia dictada con arreglo al  *artículo 226 CE*  sólo puede estimarse si el demandante ha agotado previamente todas las vías de recurso internas dirigidas a impugnar la validez del acto administrativo lesivo dictado sobre la base de dicha ley, mientras que tal regla no es de aplicación a una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado fundamentada en la infracción de la Constitución por la misma ley declarada por el órgano jurisdiccional competente». Lo que llevó al  *Tribunal Supremo a la siguiente reflexión: «La respuesta prejudicial de la Sentencia de 26 de enero de 2010*  del TJCE no ofrece duda: la doctrina de este Tribunal Supremo, resumida en el fundamento sexto, sobre la responsabilidad del Estado legislador en los casos de vulneración de la Constitución debe aplicarse, por el principio de equivalencia, a los casos de responsabilidad del Estado legislador por vulneración del Derecho Comunitario. Ello obliga, por el principio de vinculación a que antes nos hemos referido, a rectificar la doctrina sentada en las  *sentencias de 29 de enero de 2004*  y  *24 de mayo de 2005* , que entendieron que la no impugnación, administrativa y judicial, del acto aplicativo de la norma contraria al Derecho Comunitario rompía el nexo causal exigido por la propia jurisprudencia comunitaria para la declaración de la responsabilidad patrimonial, ruptura que, como ya se expresó, no se admite en los casos de actos de aplicación de leyes inconstitucionales, casos en los que no es preciso el agotamiento de los recursos administrativos y jurisdiccionales para el ejercicio de la acción de responsabilidad».

De lo dicho ha de convenirse que la doctrina jurisprudencial aplicable a los supuestos de reparación de los perjuicios sufridos por los actos de aplicación de la legislación declarada inconstitucional, es extensible, con acatamiento a los principios efectividad y equivalencia, a los supuestos de devolución de ingresos tributarios en aplicación de una norma declarada contraria al derecho Europeo.

Recordemos que la  *sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005*  (Asunto  *C-204/03*  ) se pronunció en los siguientes términos:

«Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Derecho comunitario y, en particular, de los  *artículos 17, apartados 2*  y  *5* , y  *19 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977* , Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, al prever una prorrata de deducción del impuesto sobre el valor añadido soportado por los sujetos pasivos que efectúan únicamente operaciones gravadas y al instaurar una norma especial que limita el derecho a la deducción del IVA correspondiente a la compra de bienes o servicios financiados mediante subvenciones».

En los recursos de incumplimiento la acción de la Comisión o de un Estado miembro es, en principio, meramente declarativa, arts. 226 y 227 del Tratado de la Comunidad Europea; pero no puede desconocerse que la sentencia del Tribunal de Justicia que proclama el incumplimiento obliga al Estado contraventor a poner fin a su conducta y restablecer el orden jurídico comunitario conculcado, art. 228.

El alcance de la sentencia, en cuanto al deber de devolución o reparación del Estado español, fue detalladamente delimitado por las  *sentencias del Tribunal Supremo que tiene su inicio con la de 17 de septiembre de 2010* , con exhaustiva cita de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, pronunciándose en el sentido de que «El reconocimiento de principio de responsabilidad patrimonial del Estado constituye una cláusula de cierre del sistema que regula las relaciones entre el Derecho Comunitario y los ordenamientos nacionales al garantizar la plena eficacia del ordenamiento comunitario y la tutela judicial efectiva de los particulares, al ver reparados los perjuicios que les causa la infracción o incumplimiento del Derecho Comunitario por parte de las autoridades nacionales».

Ha de convenirse que el Derecho Europeo respeta la autonomía procesal de los Estados miembros, debiéndose sujetarse en todo caso a los principios de efectividad y equivalencia. En base al principio de equivalencia se requiere que las acciones basadas en la infracción del Derecho de la Unión similar a la violación de una norma de derecho nacional, deben de recibir un tratamiento igual al que recibiría si se hubiera vulnerado un derecho nacional. El articular el mecanismo referido para reparar el perjuicio ocasionados por los actos de aplicación de una norma nacional contraria al Derecho Europeo, resulta plenamente conteste al citado principio, en tanto que es semejante al mecanismo previsto para el supuesto de la declaración de inconstitucional de la norma que sirve de cobertura al acto del que emana el perjuicio, que en este caso se traduce en la devolución de ingresos indebidos.

El juez nacional como juez europeo puede llegar incluso a inaplicar la norma nacional cuando esta sea contraria al Derecho europeo, pero el principio de efectividad que se esgrime en la sentencia para la fijar el inicio de prescripción de la devolución de ingresos tributarios, no autoriza a obviar los cauces procesales nacionales que se articulan para hacer posible dicha devolución, cuando a través de los mismos, como se ha visto, se procura adecuada y suficientemente la devolución del ingreso indebido. Asistimos a la interpretación de una norma que resulta absolutamente precisa en cuanto al inicio del plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos, no estamos ante la mera interpretación posible de una norma, sino simple y llana inaplicación de los  *arts. 66.c*  ) y  *67.1.c) de la LGT* , con grave incidencia sobre principios básicos como el de seguridad jurídica y categorías jurídicas como el acto firme, puesto que siguiendo la teoría de la sentencia de instancia la firmeza de los actos se haría depender de futuras declaraciones de constitucionalidad o conformidad con el ordenamiento europeo de la legislación que sirvió de soporte al acto. Nuestro ordenamiento jurídico encauza procedimentalmente la devolución de ingresos tributarios indebidos en el art. 221, previendo expresamente el supuesto de que el acto hubiera adquirido firmeza, y como ya se dijo en los supuestos en los que la norma que ofrece cobertura al ingreso tributario es declarada inconstitucional, que en iguales condiciones podría aplicarse al supuesto de ser contraria al Derecho europeo, el plazo de prescripción se inicia en el momento del ingreso o de la finalización del plazo para la autoliquidación.

Como se ha puesto de manifiesto en el caso que nos ocupa se solicitó por parte del contribuyente la devolución de la cuto del IVA en 18 de marzo de 2004, incluso antes de la  *sentencia del TJCE de 5 de octubre de 2005* , cuando ya había transcurrido el plazo que se previene legalmente para hacer factible dicha solicitud, en puridad estábamos ante un acto firme. A partir de la publicación de la referida sentencia, podía el perjudicado solicitar la reparación de los perjuicios sufridos mediante la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, en los términos diseñados jurisprudencialmente con el soporte legal referido, en el plazo de un año desde aquella.

Todo lo cual ha de llevarnos a estimar el presente recurso de casación para unificación de doctrina, considerando incorrecta la doctrina contenida en la sentencia impugnada y correcta la contenida en la de contraste que quedó transcrita parcialmente  *ut supra.*

**SÉPTIMO.-**   *Sobre las costas.*

Lo expuesto ha de conducirnos a estimar el recurso interpuesto, sin imposición de costas,  *art. 139.3 de la Ley de la Jurisdicción* .

**FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido  **1.-**  Estimar el recurso de casación interpuesto contra la  *sentencia de 25 de noviembre de 2014, dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional* .  **2.-**  Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 19 de septiembre de 2013, que debe confirmarse.  **3.-**  No hacer imposición de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la coleccion legislativa.

Así se acuerda y firma.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Manuel Vicente Garzon Herrero Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Jose Diaz Delgado Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo

**Voto particular**

***T R I B U N A L S U P R E M O***

***Sala de lo Contencioso-Administrativo***

VOTO PARTICULAR

VOTO PARTICULAR que, al amparo de lo establecido por los  *artículos 260 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (BOE de 2 de julio*  ) y  *205 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento civil*  (BOE de 8 de enero), formula el magistrado don Joaquin Huelin Martinez de Velasco, al que se adhieren los magistrados don Francisco Jose Navarro Sanchis y don Rafael Fernandez Montalvo, a la sentencia dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina 1590/2015, interpuesto por la Administración General del Estado contra la que la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional pronunció el 25 de noviembre 2014, en el recurso 609/2013.

**PRIMERO.-**  Una vez que la Sala concluye que en el caso concurren las identidades requeridas por el  *artículo 96.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio* , reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio), pasando a enjuiciar en cuanto al fondo este recurso de casación para la unificación de doctrina, discrepo de la decisión mayoritaria consistente en resolverlo sin antes dirigirse a título prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión.

Esta precisa cuestión, a la que se limita mi disenso, ocupó el núcleo de la deliberación.

**SEGUNDO.-**  El debate de fondo consistió en determinar el  *dies a quo*  del cómputo del plazo de prescripción para solicitar la devolución de ingresos tributarios indebidos, practicados en aplicación de una norma declarada por el Tribunal de Justicia contraria al ordenamiento jurídico de la Unión. La sentencia impugnada concluyó que tal día era aquel en el que se pronunció la sentencia del Tribunal de Justicia, por lo que el derecho del contribuyente a obtener la devolución no estaba prescrito cuando la interesó. Por el contrario, la tesis de la Administración del Estado y de la sentencia que aportó como término de comparación (dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña) era que el inicio del fatal plazo ha de situarse en el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso que después resultó indebido, con lo que en el supuesto enjuiciado la acción para obtener el reintegro había prescrito (se trataba del impuesto sobre el valor añadido del ejercicio 1999).

La decisión mayoritaria, sin plantear cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia, resuelve que la doctrina correcta es la sostenida por la Administración recurrente y contenida en la sentencia de contraste, por lo que, acogiendo el recurso de casación para unificación de doctrina, desestima el recurso contencioso- administrativo por haber prescrito el derecho de la entidad reclamante a obtener el reintegro de tales indebidos pagos.

**TERCERO.-**  La sentencia de la que disiento realiza un detenido y exhaustivo análisis de la jurisprudencia relativa a la cuestión debatida. Deja constancia de que, tratándose de la devolución de ingresos indebidos por tributos después declarados inconstitucionales, la jurisprudencia tiene sentado que el plazo de prescripción para obtener la devolución se inicia cuando se practicó el ingreso y no en la fecha en que es declarada inconstitucional la ley reguladora del tributo de que se trate. Afirma que la jurisprudencia nunca se ha pronunciado sobre tal precisa cuestión tratándose de ingresos realizados en las arcas públicas en aplicación de tributos después declarados contrarios al ordenamiento jurídico de la Unión Europea y decide seguir el criterio ya sentado para los pagos en virtud de ,tributos inconstitucionales,, respetando así el principio de equivalencia (mismo régimen ,procesal,, tanto para las acciones fundadas en el ordenamiento interno como para las amparadas en el Derecho de la Unión).

Al explicar la razón de ser de la jurisprudencia que aplica, la decisión mayoritaria enfatiza que la misma, para computar el plazo de prescripción del derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos por pago de tributos contrarios a la Constitución Española (y ahora al ordenamiento jurídico de la Unión Europea) desde que el ingreso se practicó y no desde que deviene ,sobrevenidamente, indebido por la declaración de inconstitucionalidad o de oposición al ordenamiento de la Unión, ha tenido muy presente que, para el caso de que, por tal forma de calcular, prescriba la acción para obtener la devolución (haciendo perder su derecho a los contribuyentes que de buena fe confiaron en la corrección constitucional o en el ajuste al Derecho de la Unión del tributo en cuestión), siempre queda el cauce de la responsabilidad patrimonial del Estado, que «constituye una cláusula de cierre del sistema».

Es más, la decisión mayoritaria, ante la invocación que la sentencia que revoca hace al principio de efectividad (las acciones para hacer valer los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión Europea, no sólo deben seguir el mismo cauce que el previsto para las domésticas, sino que este último ha de estar diseñado de manera que no haga imposible o excesivamente difícil en la práctica su ejercicio), dice literalmente que ese principio «no autoriza a obviar los cauces procesales nacionales que se articulan para hacer posible dicha devolución, cuando a través de los mismos, como se ha visto, se procura adecuada y suficientemente la devolución del ingreso indebido».

Es en este punto concreto en el que no puedo compartir el razonamiento mayoritario. La ,cláusula de cierre del sistema,, que ,procura una adecuada y suficiente devolución del ingreso indebido,, se encuentra hoy regulada en la  *Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (BOE de 2 de octubre), cuyo artículo 32, tras establecer el principio general de responsabilidad del Estado legislador por aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea [apartado 3* .b)], dispone que quien ha sufrido la lesión tendrá derecho a reparación si ha «obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la infracción del Derecho de la Unión Europea posteriormente declarada» (apartado 5).

En otras palabras, para que los contribuyentes afectados obtengan la devolución de ingresos indebidos deben realizar su solicitud, con fundamento en la oposición al Derecho de la Unión del tributo en virtud del que efectuaron el pago, antes de que transcurran cuatro años desde el ingreso, momento en el que, dado el tiempo que se consume normalmente en la tramitación de los procedimientos administrativos y judiciales a través de los que se solventa el contencioso tributario en nuestro sistema, todavía no se sabe si la carga fiscal en cuestión se opone a dicho ordenamiento jurídico transnacional, pues no habrá todavía pronunciamiento jurisdiccional alguno que así lo declare. Aun así, le queda la ,cláusula de cierre del sistema,. Pero para alcanzar la reparación por vía de la responsabilidad patrimonial tienen que haber obtenido una sentencia firme desestimatoria de las acciones que hayan ejercitado frente a la liquidación tributaria que les obligó al ingreso, con fundamento en la infracción del Derecho de la Unión Europea, forzándoles por tanto a impugnaciones ,prospectivas, y ,cautelares,, no vaya a ser que en el futuro la norma que obliga al pago sea declarada contraria al ordenamiento de la Unión Europea.

Me pregunto si un sistema tal «procura adecuada y suficientemente la devolución del ingreso indebido», como se afirma en la sentencia que no comparto.

En esta tesitura resultaba, no sólo pertinente, sino obligado (recuérdese que este Tribunal Supremo resuelve en última instancia y que la sentencia de la que me separo aplica por primera vez a la devolución de ingresos en aplicación de tributos contrarios al Derecho de la Unión Europea la doctrina que fija el  *dies a quo*  del cómputo del plazo de prescripción en la fecha en que se practicó el pago) dirigirse al Tribunal de Justicia para preguntarle si el principio de efectividad consiente un criterio jurisprudencial sobre la fijación del día inicial del cómputo del plazo de prescripción para obtener la devolución de ingresos tributarios contrarios al ordenamiento jurídico de la Unión Europea que se justifica en la existencia, como cláusula de cierre del sistema, de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador diseñada de modo que ofrece una adecuada y suficiente reparación, siendo así que ese diseño ha cambiado, dejando de dispensar esa ,adecuada y suficiente reparación,.

**CUARTO.-**  El planteamiento de la cuestión resultaba pertinente y relevante para la decisión de este asunto, por las siguientes razones:

**1ª)**  Si el establecimiento de la doctrina sobre el cómputo del plazo de prescripción del derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos en virtud de tributos declarados contrarios al ordenamiento jurídico de la Unión se sustenta en la existencia de una ,cláusula de cierre del sistema, que procura una ,adecuada y suficiente devolución del ingreso indebido,, al cambiar la regulación de esa cláusula de cierre, con el alcance expresado, se hace obligado preguntar al último intérprete del Derecho de la Unión si, a la vista de esa nueva regulación, tal criterio jurisprudencial satisface el principio de efectividad.

**2ª)**  La consecuencia real del éxito del recurso de casación para la unificación de doctrina instado por la Administración del Estado en el patrimonio jurídico de la entidad que reclamó la devolución es la desestimación de su demanda al estar prescrito su derecho a obtener la devolución de los ingresos indebidos por el impuesto sobre el valor añadido de 1999. Le queda, por lo tanto, la posibilidad de solicitar indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Deberá ejercitar tal acción en el plazo de un año desde la notificación de la sentencia de que discrepo, acción a la que se aplicará la normativa que rige en el momento de su ejercicio, que no es otra que la contenida en la  *Ley 40/2015, que ha entrado en vigor el 2 de octubre de 2016. Por consiguiente, su artículo 32*  es una norma relevante para la decisión de la contienda, en la medida en que disciplina la ,cláusula de cierre del sistema, cuya existencia justifica la doctrina sentada por primera vez en la sentencia que discuto, por procurar una ,adecuada y suficiente, devolución del ingreso indebido.

[Sólo cabría considerar no pertinente el reenvío prejudicial si se interpreta que la confirmación en la sentencia de que discrepo de la denegación de la devolución de ingresos indebidos constituye una «sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño» en el sentido del  *artículo 32.5 de la Ley 40/2015* , lo que habilitaría la vía de la responsabilidad patrimonial diseñada en dicho precepto, pero tal no es el sentido que se desprende de la literalidad de la nueva regulación y, lo que es más importante, no fue el que fluyó en el curso de las deliberaciones.]

**QUINTO.-**  En fin, si a la mayoría le parecía ,prematuro, o ,aventurado, plantear la cuestión, antes de fijar un criterio jurisprudencial de cuya adecuación al principio de efectividad cabe al menos dudar, bien podría la sentencia haber declarado que no había lugar al recurso por no concurrir las identidades reclamadas en el  *artículo 96.1 de la Ley de esta jurisdicción* , cuya aplicación estricta por la jurisprudencia de esta Sala ha dado lugar a pronunciamientos rechazando el examen de fondo en supuestos menos disímiles que los comparados en este caso.

Hago esta afirmación porque, en realidad, entre la sentencia de contraste y la aquí discutida no se da la necesaria identidad subjetiva. La sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña abordó un caso en el que la solicitud de devolución se presentó transcurridos cuatro años desde el ingreso pero después de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, mientras que la entidad aquí recurrida no esperó a dicho pronunciamiento, si bien también dejó transcurrir más de cuatro años.

Ítem más, tal vez podría haber sido desestimada en la instancia la pretensión de la entidad recurrida con el argumento de que no puede pretender que el día inicial del cómputo del plazo de prescripción se sitúe en la fecha de la sentencia del Tribunal de Justicia quien no esperó a la misma (lo que evidencia las diferencias con los hechos del caso que se presenta como contraste).

Todo antes que fijar una doctrina que en el futuro puede provocar problemas de ajuste con el ordenamiento jurídico de la Unión Europea.

Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Francisco Jose Navarro Sanchis Rafael Fernandez Montalvo

**PUBLICACIÓN.-**  Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

Principio del formulario

Final del formulario