

La responsabilidad patrimonial del Estado legislador*

CARLOS LESMES SERRANO

Magistrado del Tribunal Supremo

1. **Introducción**
2. **La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en relación con leyes declaradas inconstitucionales. Creación jurisprudencial en nuestro país**
3. **Son las leyes 39/2015 y 40/2015 las que establecen una regulación más completa e introducen en nuestro derecho positivo responsabilidad patrimonial del Estado por vulneración del derecho de la Unión Europea**
4. **Dos sagas de sentencias recientes sobre responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración de la Constitución. El caso COVID-19 y la plusvalía municipal**
5. **Responsabilidad patrimonial del Estado legislador por razón de leyes declaradas contrarias al derecho de la Unión**
6. **Cuestionamiento del sistema nacional de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración del derecho de la Unión Europea: La STJUE de 28 de junio de 2022, asunto C-278/2020**
 - 6.1. Sobre la exigencia del requisito de una declaración por parte del Tribunal de Justicia, del carácter contrario al derecho de la Unión de la norma aplicada
 - 6.2. Sobre el requisito de que el particular perjudicado haya obtenido, en cualquier instancia, una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño
 - 6.3. Sobre el requisito de que el particular perjudicado haya alegado la infracción del derecho de la Unión en el marco del recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño
 - 6.4. Sobre el plazo de prescripción de un año establecido para reclamar y sobre la limitación de la indemnización de los daños que se hayan producido en los cinco años anteriores a la fecha de publicación de una sentencia del Tribunal de Justicia que declare un incumplimiento del derecho de la Unión

* El presente texto trae causa de la ponencia presentada, el 21 de febrero de 2025, en el Ciclo de Seminarios de Actualización Jurídica Local "Josep Maria Esquerda" 2025, organizado por la Diputación de Barcelona, la Fundación Democracia y Gobierno Local, y la Escuela de Administración Pública de Cataluña.

7. Dos sentencias recientes del Tribunal Supremo sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración del derecho de la Unión

7.1. STS 292/2023, de 8 de marzo

7.2. STS 660/2024, de 17 de abril (recurso 651/2023)

Resumen

En el presente trabajo se ofrece una panorámica general de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Se parte del análisis de la evolución en el tratamiento normativo y jurisprudencial del problema para abordar el examen de la regulación incorporada en la normativa vigente en la actualidad en España, con referencia, asimismo, a los más recientes pronunciamientos judiciales en la materia.

Palabras clave: *responsabilidad patrimonial; Estado legislador; inconstitucionalidad de las leyes; infracción del Derecho de la Unión Europea; plusvalía municipal; crisis sanitaria de la COVID-19.*

The patrimonial liability of the legislator State

Abstract

This article offers a general overview of the patrimonial liability of the legislator State. It begins by analyzing the evolution of the normative and jurisprudential treatment of the matter, then examines the regulation incorporated into current Spanish legislation. It also references the most recent judicial pronouncements on the matter.

Keywords: patrimonial liability; legislator State; unconstitutionality of laws; infringement of European Union Law; municipal capital gains tax; COVID-19 health crisis.

1

Introducción

En la teoría general del derecho, todo supuesto de responsabilidad se centra en la producción de una lesión —en el sentido técnico-jurídico de daño que no existe el deber de soportar— a un particular, y que ese daño esté vinculado en una relación de causa y efecto a la actividad de un tercero.

Ese esquema, elemental en el ámbito de la teoría general del derecho, adquiere especial configuración en el ámbito de los poderes públicos, que no están exentos de la obligación de indemnizar, porque constituye esa obligación un principio de nuestro ordenamiento, de conformidad con lo establecido en el artículo 9.3 de la Constitución. Existe ya, pues, la regla general de que los poderes públicos están sujetos a responsabilidad por los daños que ocasionen, siempre que concurren determinadas condiciones.

En definitiva, el principio de responsabilidad patrimonial del Estado tiene su anclaje último en el principio general de responsabilidad de los poderes públicos (artículo 9.3 CE) y en la propia cláusula constitucional de Estado de derecho (artículo 1.1 CE), concretándose a nivel constitucional en los artículos 106.2 y 121, si bien su desarrollo queda deferido a la ley.

2

La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en relación con leyes declaradas inconstitucionales. Creación jurisprudencial en nuestro país

La responsabilidad patrimonial del Estado legislador, a diferencia de la de las Administraciones públicas o del Poder Judicial, no está expresamente constitucionalizada, hasta el punto de que el legislador puede excluir la indemnización de los daños por él mismo generados sin que por ello resulte infringido el artículo 106.2 CE, en cuanto que dicha norma resulta aplicable únicamente a la actividad administrativa, no a la legislativa. Así lo vienen reconociendo numerosas sentencias del Tribunal Constitucional (SSTC 129/1987, 70/1988, 67/1990 o 112/2018, entre otras muchas). Ello significa que el texto constitucional permite al legislador ejercer una opción entre los varios sistemas posibles, sin perjuicio de las exigencias del derecho de la Unión Europea en el caso de normas nacionales que vulneran alguna normativa europea, como se expuso en la STS núm. 292/2023, de 8 de marzo.

Pese a la ausencia de regulación legal, la jurisprudencia examinó, bajo la vigencia de la Ley 30/1992, pretensiones amparadas en la responsabilidad del Estado legislador, vinculándolas a la declaración de inconstitucionalidad, plasmando en distintas sentencias la idea básica de que no existen supuestos de exclusión de la responsabilidad de los poderes públicos, doctrina que encuentra amparo en el propio derecho de la Unión Europea.

Pese a ese reconocimiento constitucional, es lo cierto que el reconocimiento a nivel de legalidad ordinaria de la institución de la responsabilidad de los poderes públicos no ha sido uniforme en cuanto a las tres manifesta-

ciones de tales poderes. Así, ya la misma Constitución impone la exigencia de la responsabilidad del Poder Ejecutivo, de las Administraciones públicas que lo personifican, cuando se produzca la lesión por el funcionamiento de los servicios públicos, conforme se dispone en el artículo 106.2, que lo reconoce como un derecho de los particulares de configuración legal, al remitirse a los “términos establecidos por la ley”.

Esa responsabilidad de las Administraciones y su necesaria configuración legal estaban acogidas pacíficamente en nuestro derecho incluso antes de la promulgación de la Norma Fundamental, porque se regulaba desde la vieja y aún vigente Ley de Expropiación Forzosa —aunque ya había sido reconocida en la Constitución de 1931 y se reguló en el ámbito local desde 1935—, de la que ha pasado a varios textos legales, estando ahora regulada en la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

Más complejo ha sido el reconocimiento de la responsabilidad del Poder Judicial y del Poder Legislativo, de los cuales, en relación con el primero, sí se contemplaba en la Constitución (artículo 121), con la peculiaridad de que, así como en el caso de la Administración la responsabilidad se vinculaba a la prestación de los servicios públicos, sin mayor exigencia, en el supuesto de la responsabilidad del Poder Judicial se vinculaba exclusivamente a la existencia de error judicial, que debía ser previamente declarado, o al funcionamiento anormal de la Administración de Justicia. Es decir, solo cuando existiera una situación de anormalidad se podría generar la responsabilidad de los juzgados y tribunales, y no en los supuestos de normalidad procesal.

Es importante señalar que, así como la responsabilidad del Poder Judicial se vincula a una actuación patológica de los tribunales y, por tanto, en esa misma actuación contraria al ordenamiento jurídico encontraría fundamento la institución o, si se quiere, hace el daño ocasionado antijurídico, en el supuesto de la responsabilidad de las Administraciones públicas generada en su actividad prestacional de los servicios públicos, el fundamento, lo que hace el daño antijurídico, es más complejo y parte de la idea de que si en esa prestación de servicios públicos, que beneficia a la colectividad, un concreto ciudadano se viese perjudicado, la más elemental exigencia del derecho a la igualdad comporta que debe indemnizarse a esos concretos ciudadanos que se ven perjudicados en favor de la sociedad; de ahí que en este caso el derecho de resarcimiento surge por el mero hecho de la producción del daño, que el perjudicado no tiene el deber de soportar porque la actividad administrativa no lo comporta, con independencia de que la actividad administrativa sea normal o anormal, como ahora se declara expresamente en el artículo 32 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

El proceso de reconocimiento de la responsabilidad del Poder Legislativo, al que ninguna referencia se hacía en la Constitución, más allá del principio general reconocido en el artículo 9.3, tampoco ha sido fácil. Ya en el campo de los principios generales, esta responsabilidad tiene un difícil encaje en ese esquema de la responsabilidad, y ello porque el ejercicio de la potestad legislativa, en cuanto a su genuina función —no cuando actúa en su ámbito “administrativo”, doméstico—, se plasma en la aprobación de la ley, manifestación de la soberanía popular. Ahora bien, es consustancial a la ley la imperatividad y generalidad; es decir, existe la obligación de los ciudadanos de someterse a sus dictados, y se aplica a todos los ciudadanos a los que va dirigida. Tales caracteres excluyen las dos exigencias básicas de la responsabilidad, porque si la ley debe aplicarse imperativamente y en esa aplicación se ocasiona un daño, este daño ni es concreto, porque se habrá ocasionado a todos a quienes se aplica la ley, ni es antijurídico, porque la misma ley impone ese pretendido daño, el deber de soportarlo. Incluso cabría decir que en no pocas ocasiones las leyes comportan daños, en sentido amplio, a sus destinatarios, pero se impone el deber de soportarlo, sin que se suscite el debate sobre la posible responsabilidad del Poder Legislativo.

Pero fue precisamente el principio general de responsabilidad que se había establecido en el artículo 9.3 el que sirvió a la jurisprudencia del Tribunal Supremo para reconocer la exigencia de responsabilidad patrimonial al Poder Legislativo, del Estado legislador.

Sin pretensiones de exhaustividad, ya en la década de los años ochenta del pasado siglo hace referencia a esta responsabilidad la Sentencia 641/1988, de 10 de junio (ECLI:ES:TS:1988:4449), en la que, en recurso directo contra un acuerdo del Consejo de Ministros que denegó la indemnización solicitada por una empresa, que se había visto obligada a la readmisión de trabajadores despedidos, en aplicación de la Ley de Amnistía 46/1977, de 15 de octubre, la Sala Tercera del Tribunal Supremo, partiendo de que la mencionada ley había sido declarada acorde a la Constitución —declaración implícita en los autos de inadmisión de los recursos de amparo interpuestos ante el Tribunal Constitucional—, y examinando los preceptos que en aquel momento regulaban la responsabilidad de las Administraciones públicas, pero ya haciendo un examen de los preceptos que regulaban la responsabilidad de todos los poderes del Estado en la Constitución, desestimó el recurso, declarando que, habiendo actuado los sujetos a dicha normativa “dentro de la legalidad más estricta”, se consideraba que no procedía declarar la responsabilidad exigida, de tal forma que quedaba excluida esa responsabilidad por el reconocimiento de la constitucionalidad y haberse atendido los pretendidos perjudicados a los estrictos cumplimientos de la ley.

Ya en los años noventa, la Sala Tercera se vio obligada a examinar reclamaciones de pretensiones amparadas en indemnizaciones por responsabilidad del Estado legislador, propiciadas en base a la modificación del régimen funcional introducida por la Ley 53/1984, de 26 de diciembre, de Incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas (también la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas de Reforma para la Función Pública, que anticipó la edad de jubilación, y otras referidas a agentes de aduanas, con ocasión de la aprobación del Acta Única Europea, etc.), que tuvieron como referente la sentencia del Pleno de la Sala Tercera de 10 de octubre de 1994, dictada en el recurso contencioso-administrativo 7316/1992 (ECLI:ES:TS:1994:13329), a la que siguieron algunas otras, en que se examina el estado de la cuestión en aquel momento y conforme a la legislación de la época, concluyendo que, habiéndose declarado la constitucionalidad de la mencionada ley, y aun admitiendo que era posible la producción de daños por leyes declaradas constitucionales, se desestimó la pretensión, con el argumento de la inexistencia de una regulación detallada de esta responsabilidad del Legislativo, a diferencia de lo que sí existía para las Administraciones públicas y el Poder Judicial, cuyas normas se consideraba que no eran aplicables analógicamente. Sin embargo, debe hacerse notar que sí se estimó admisible la posibilidad de responsabilidad por acto legislativo que no hubiese sido declarado inconstitucional.

Las reiteradas referencias de la jurisprudencia a la responsabilidad del Estado legislador llevaron a que, con ocasión de la promulgación de la Ley 30/1992, al regular esta la “responsabilidad de las Administraciones Públicas y de sus autoridades y demás personal a su servicio”, en el artículo 139, referido a los “principios de la responsabilidad patrimonial”, tras describir la responsabilidad de las Administraciones, se hiciera ya referencia en el párrafo tercero a una responsabilidad que recaía sobre las Administraciones, pero no por actos propios. En efecto, se declaraba: “Las Administraciones Públicas indemnizarán a los particulares por la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos y que éstos no tengan el deber jurídico de soportar, cuando así se establezcan en los propios actos legislativos y en los términos que especifiquen dichos actos”. Es decir, se reconocía la responsabilidad por los actos legislativos no expropiatorios de derechos, pero con dos condiciones: de un lado, que el perjudicado no tuviera el deber de soportar dichos daños; de otro, que debía ser el propio acto legislativo el que reconociese el derecho a la indemnización y los términos en que la misma debía reconocerse. La configuración de este supuesto de responsabilidad difícilmente cabría integrarla en esta categoría de responsabilidad, dado que, si es la propia norma la que lo reconoce, no existe daño antijurídico, al

estar previstos en la norma tanto el daño como su indemnidad. Es la misma norma la que genera un perjuicio en sus previsiones y dispone que deben ser compensados quienes se vieran afectados por ella, no se necesita ningún nuevo título diferente de la propia ley para la indemnidad de los perjudicados; la única cuestión sería, en su caso, la cuantía de la indemnización, que, en puridad de principio, es un tema al margen, o, si se quiere, no exclusivo de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos.

Lo antes concluido relega la cuestión de la responsabilidad del Poder Legislativo, de manera exclusiva, a aquellos supuestos en que la vigencia y aplicación de una norma con rango de ley termina, después de su aplicación, siendo declarada contraria a la Constitución; declaración que solo es admisible por el Tribunal Constitucional por alguno de los procedimientos para hacer dicha declaración. En tales supuestos, dado que esa declaración de inconstitucionalidad hace a la ley nula de pleno derecho, y por tanto, en su acepción clásica, es como si la ley no hubiera existido, o, como dice nuestra legislación civil, deberán restituirse las cosas a sus situación anterior a la ley, resulta indudable que si la aplicación de tal ley ha ocasionado algún efecto adverso en los ciudadanos, en todos aquellos a quienes se aplicó, estos deben ser resarcidos de ese daño que nunca debió haberse producido.

3

Son las leyes 39/2015 y 40/2015 las que establecen una regulación más completa e introducen en nuestro derecho positivo responsabilidad patrimonial del Estado por vulneración del derecho de la Unión Europea

A la vista de esa reiterada jurisprudencia en favor de esta modalidad de responsabilidad, se acomete su regulación en la vigente Ley de Régimen Jurídico del Sector Público de 2015, que mantiene un claro paralelismo en relación con aquella ley de 1992 en cuanto a dicha materia. Esta ley se refiere también en su artículo 32 a los “principios de la responsabilidad”, y mantiene, en términos casi idénticos a como se recogía en aquella ley, esta responsabilidad por acto legislativo, pero en este párrafo se incluyen tres nuevos apartados y, a los efectos que aquí interesan, se añade un párrafo 4, acuñándose ya a nivel legislativo el término de responsabilidad del Estado legislador.

En efecto, tras declarar la ya conocida responsabilidad por actos legislativos de carácter no expropiatorio, como se había establecido ya en la Ley de 1992, se declara a continuación lo siguiente:

“La responsabilidad del Estado legislador podrá surgir **también** [da a entender que existe un supuesto de responsabilidad, el del primer párrafo] en los siguientes supuestos, siempre que concurren los requisitos previstos en los apartados anteriores:

a) Cuando los daños deriven de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, siempre que concurren los requisitos del apartado 4.

[...]”.

Para determinar tales requisitos, se declara en el mencionado apartado 4: “Si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, procederá su indemnización cuando el particular haya obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad posteriormente declarada”.

Esta normativa se complementa con los preceptos correspondientes de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en particular el artículo 67.

Pues bien, a la vista de esta regulación actual de la institución es manifiesto que se contemplan dos supuestos de responsabilidad del Estado legislador, o quizás sea más propio señalar que se trata de un supuesto general y uno especial. Y así, la responsabilidad del Estado legislador se contempla en los términos generales de que se genera solo cuando se trate de actos legislativos no expropiatorios que comporten una lesión que no se tenga el deber jurídico de soportar y se establezca en la propia norma legal.

Ahora bien, si se trata de una ley declarada inconstitucional, se considera por el propio legislador, como presunción *iuris et de iure*, que se ha ocasionado el daño —otra cosa será su prueba, que es deber de quien lo reclama— con solo concurrir los requisitos formales que se establecen en el párrafo 4; es decir, que haya existido una sentencia firme y se haya invocado en el correspondiente proceso la inconstitucionalidad luego declarada, requisitos que no dejan de ofrecer serios reparos.

A vista de lo expuesto ha de concluirse que el título de imputación del daño a la Administración, esto es, responder de los actos del Poder Legislativo, no es la mera aprobación de la Ley, ni tan siquiera su mera aplicación generadora del daño, sino la declaración de inconstitucionalidad, que es la que hace el daño antijurídico, es decir, que no había deber de soportarlo, porque era precisamente la fuerza vinculante de la ley la que imponía ese deber. Por tanto, solo la actuación —podríamos llamar— patológica de la potestad legislativa que comporta la declaración de inconstitucionalidad ge-

neraría la responsabilidad del Estado legislador, lo que aproxima las exigencias de esta responsabilidad a la propia del Poder Judicial (funcionamiento anormal o error judicial).

La exigencia de recurrir los actos de aplicación para poder obtener una declaración de responsabilidad patrimonial (artículo 32.4) hace que el reconocimiento de esta responsabilidad sea sumamente restrictivo.

Ahora bien, existen leyes de aplicación directa, normas singulares de carácter autoaplicativo (no hay actividad administrativa intermedia de aplicación entre la norma y sus efectos a los ciudadanos). No hay actividad administrativa que el perjudicado pueda impugnar. No es pensable que se pueda imponer a alguien la obligación de impugnar una norma de esas características, entre otras razones porque no es obligación de los particulares cuestionar la constitucionalidad de una norma con rango de ley, sino que, muy al contrario, tienen derecho a presumir la constitucionalidad de toda norma legal; en segundo lugar, porque esa impugnación deviene imposible, dado que, tratándose de una norma con rango de ley, los particulares no pueden impugnarla por vía alguna, y, no existiendo acto concreto de aplicación, ni tan siquiera es posible solicitar a los tribunales de lo contencioso que susciten la cuestión de inconstitucionalidad. Es decir, ese presupuesto deviene, en tales supuestos, de imposible cumplimiento.

En estos casos, la STS núm. 1404/2020, de 27 de octubre de 2020, rec. 454/2018, hizo una interpretación conforme a la exigencia de la responsabilidad general que se impone en el artículo 9.3 de la Constitución, de manera que los requisitos a que se condiciona la responsabilidad del Estado legislador han de ser apreciados atendiendo a las posibilidades que se ofrecen a los perjudicados, so pena de hacer excesivamente inoperante el derecho de resarcimiento, por declaración de inconstitucionalidad de una ley, cuya aplicación ocasiona un perjuicio. Y ello está en sintonía con la propia configuración de esta responsabilidad, cuyo fundamento, la causa de la antijuridicidad del daño, no está tanto en la aplicación de la ley, de la actividad administrativa que la aplica, sino en la misma declaración de inconstitucionalidad, de la cual arrancan, por razones más que evidentes, el derecho a la indemnización. Y si bien es cierto que el legislador, al configurar el derecho, le impone la concurrencia de esas exigencias, no lo es menos que para dar pleno contenido al derecho esas condiciones han de ser interpretadas en el sentido de que tales presupuestos sean posibles. Es decir, si la declaración de inconstitucionalidad, que es la generadora de la antijuridicidad del daño, se somete a determinadas condiciones, esas condiciones serán admisibles siempre que en

el devenir de las diversas situaciones en que pueda acontecer dicha responsabilidad sea posible.

Lo expuesto supone que en aquellos supuestos en los que la declaración de inconstitucionalidad se predique de una norma con rango de ley de aplicación directa, sin previa actividad administrativa, y reconociendo derechos favorables a los ciudadanos, no pueden exigirse los requisitos del artículo 32.4, por ser de imposible cumplimiento.

4

Dos sagas de sentencias recientes sobre responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración de la Constitución. El caso COVID-19 y la plusvalía municipal

La pandemia producida por el COVID-19 dio lugar a la adopción de medidas extraordinarias por parte de los poderes públicos para tratar de frenar su expansión y mitigar los daños en la medida de lo posible. En nuestro país se dictaron numerosísimas normas, entre las que destacan los reales decretos de alarma 463/2020 y 926/2020, con sus sucesivas prórrogas.

Dichos reales decretos establecieron numerosas restricciones a la actividad económica de personas y empresas, con los consiguientes daños.

El Tribunal Constitucional, mediante las SSTC 148/2021 y 183/2021, declaró la inconstitucionalidad de ambos reales decretos.

Los reales decretos que declaran el estado de alarma tienen, según jurisprudencia constitucional y ordinaria, valor de ley.

Existen numerosas reclamaciones de responsabilidad patrimonial del Estado legislador basadas en las declaraciones de inconstitucionalidad.

La primera sentencia —a la que han seguido otras muchas— que abordó la cuestión fue la 1360/2023, de 31 de octubre de 2023 (rec. 453/2022), asunto Alhambra Palace, S.A.

Se rechazó la responsabilidad patrimonial con los siguientes argumentos:

- a) El artículo 3.2 de la LOAES no establece un singular régimen de responsabilidad patrimonial objetiva que se diferencie del régimen general.
- b) El Tribunal Constitucional rechazó en ambas sentencias que de la declaración de inconstitucionalidad pudiera deducirse responsabilidad patrimonial salvo lo dispuesto en el artículo 3.2. Se excluía así la antijuricidad formal deducida de la simple declaración de inconstitucionalidad.

- c) No existió un sacrificio especial que justificara la responsabilidad. Toda la sociedad española sufrió las cargas impuestas de una u otra manera.
- d) El Tribunal Constitucional declaró que las medidas adoptadas fueron necesarias, proporcionales e idóneas para abordar la situación existente y evitar la propagación de la enfermedad con grave riesgo para la salud pública, lo que excluye la antijuricidad material.
- e) No estamos en presencia de una expropiación forzosa, al no existir una privación singular y estar en presencia de cargas generales.
- f) La fuerza mayor no opera, al imputarse los daños a las medidas adoptadas por los poderes públicos y no a la pandemia.
- g) No está acreditada la relación causal entre un posible retraso en la adopción de las medidas y la producción de los daños. Las medidas fueron coetáneas a las adoptadas en prácticamente todos los países de nuestro entorno.

Se han dictado varios cientos de sentencias en el mismo sentido.

La segunda saga de sentencias tiene su origen en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad de determinados preceptos del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, concretamente los relativos al impuesto sobre el incremento de los bienes de naturaleza urbana. Esta sentencia es la tercera que el Tribunal Constitucional dicta al respecto.

La primera —Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de fecha 11 de mayo de 2017, relativa a este impuesto— declaró inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, pero únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Posteriormente, el Alto Tribunal, en su Sentencia 126/2019, de fecha 31 de octubre de 2019, declaró también inconstitucional el artículo 107.4 del citado texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, respecto de los casos en los que la cuota a satisfacer sea superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente.

Y, finalmente, cabe citar la Sentencia 182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021, que ha venido a declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del mencionado texto refundido, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

Sobre la base de las primeras sentencias se presentaron reclamaciones de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, con desigual resultado, según se considerara acreditada la existencia de una minusvalía patrimonial o no, utilizando para ello los medios de prueba más diversos.

En relación con la tercera sentencia se han reiterado esas reclamaciones de responsabilidad patrimonial, fundándolo en ocasiones en el propio vacío normativo producido, con independencia de la existencia de una minusvalía. La Sala ha rechazado este razonamiento considerando que, si bien la STC 182/2021 da un paso más en relación con los criterios de determinación de la base imponible del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, no declara la inconstitucionalidad del impuesto ni, particularmente, del hecho imponible expresivo de capacidad económica que lo justifica —el incremento del valor de los terrenos puesto de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, ex artículo 104 del TRLHL—.

Lo que se cuestionó en el proceso constitucional fue el método de cálculo empleado por el legislador para obtener la base imponible del tributo, que, utilizado de forma excluyente, podía dar lugar a cuotas tributarias que supusieran una “carga fiscal excesiva” o “exagerada” para el contribuyente. Sin embargo, esa reflexión no lleva al Tribunal Constitucional a rechazar el método estimativo utilizado, de naturaleza objetiva, basado en los valores catastrales —lo considera constitucionalmente legítimo—, sino que lo que considera inconstitucional es la exclusión, como alternativa también legítima y necesaria, de la estimación directa de la base imponible. Tan es así que unos días después de publicada la sentencia, mediante el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, se adaptó a lo señalado en ella el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, introduciendo, entre otras normas, una regla de salvaguarda con la finalidad de evitar que la tributación por este impuesto pudiera en algún caso resultar contraria al principio de capacidad económica, permitiendo, a instancia del sujeto pasivo, acomodar la carga tributaria al incremento de valor efectivamente obtenido, de manera que el sistema objetivo de determinación de la base imponible del impuesto se convierte en un sistema optativo, que solo resultará de aplicación en aquellos casos en los que el sujeto pasivo no haga uso del derecho que ahora tiene reconocido a la estimación directa del incremento del valor.

Será preciso, por tanto, en los casos de reclamaciones de responsabilidad patrimonial, acreditar la existencia de un decremento de valor a través de los medios ordinarios de prueba.

Sobre esta cuestión, STS 1319/2024, de 18 de julio de 2024 (rec. 1060/2023), entre otras muchas.

5

Responsabilidad patrimonial del Estado legislador por razón de leyes declaradas contrarias al derecho de la Unión

Podemos afirmar que este sistema de responsabilidad también es de creación jurisprudencial.

Fue a partir de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 19 de noviembre de 1991, asunto Francovich y Bonifachi, cuando se estableció el principio de la responsabilidad del Estado por daños causados a los particulares por violaciones del derecho comunitario, al indicar que “el Derecho comunitario impone el principio de que los Estados miembros están obligados a reparar los daños causados a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario que les sean imputables”, principio que se fundamenta en el hecho de que la plena eficacia de las normas comunitarias se vería cuestionada, y la protección de los derechos que reconocen se debilitaría, si los particulares no tuvieran la posibilidad de obtener una reparación cuando sus derechos sean lesionados por una violación del derecho comunitario imputable a un Estado miembro.

Añade esta sentencia que la obligación de los Estados miembros de reparar dichos daños se basa también en el artículo 5 del Tratado, en virtud del cual los Estados miembros deben adoptar todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones que les incumben en virtud del derecho comunitario. Entre esas obligaciones se encuentra la de eliminar las consecuencias ilícitas de una violación del derecho comunitario.

Tal planteamiento es válido ya se trate de normas invocables o no directamente por los ciudadanos ante los tribunales, como se precisó por el Tribunal en sentencia de 5 de marzo de 1996, *Brasserie du Pêcheur* y *Factortame*, señalando que “así sucede también en el caso de lesión de un derecho directamente conferido por una norma comunitaria que los justiciables tienen precisamente derecho a invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales”, y añadiendo como fundamento que, “en este supuesto, el derecho a reparación constituye el corolario necesario del efecto directo reconocido a las disposiciones comunitarias cuya infracción ha dado lugar al daño causado”.

Por lo demás, el propio Tribunal justifica la elaboración de este régimen de responsabilidad señalando en dicha sentencia que, a falta de disposiciones en el Tratado que regulen de forma expresa y precisa las consecuencias de las infracciones del derecho comunitario por parte de los Estados miembros, corresponde al Tribunal de Justicia, en el ejercicio de la misión que le confiere el artículo 164 del Tratado, consistente en garantizar la observancia del derecho en la interpretación y la aplicación del Tratado, pronunciarse sobre tal cuestión según los métodos de interpretación generalmente admitidos, recurriendo, en particular, a los principios fundamentales del sistema jurídico comunitario y, en su caso, a principios generales comunes a los sistemas jurídicos de los Estados miembros.

El principio, así establecido expresamente en el artículo 215 del Tratado, de la responsabilidad extracontractual de la Comunidad, no es sino una expresión del principio general, conocido en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros, conforme al cual una acción u omisión ilegal produce la obligación de reparar el perjuicio causado. Esta disposición pone de manifiesto también la obligación de los poderes públicos de indemnizar los daños causados en el ejercicio de sus funciones.

Las leyes 39 y 40/2015 también se refieren a este supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador y la someten a los mismos requisitos que los de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración de la Constitución.

Concretamente, el artículo 32.5 de la Ley 40/2015 señala:

“5. Si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea, procederá su indemnización cuando el particular haya 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. Asimismo, deberán cumplirse todos los requisitos siguientes:

- a) La norma ha de tener por objeto conferir derechos a los particulares.
- b) El incumplimiento ha de estar suficientemente caracterizado.
- c) Ha de existir una relación de causalidad directa entre el incumplimiento de la obligación impuesta a la Administración responsable por el Derecho de la Unión Europea y el daño sufrido por los particulares”.

Por otra parte, el apartado 6 exige como requisito la existencia de una sentencia del TJUE que declare el carácter de norma contraria al derecho de la Unión Europea, iniciándose el plazo para el ejercicio de la acción desde su publicación en el “Diario Oficial de la Unión Europea”.

El plazo de prescripción de la acción, según el artículo 67 de la Ley 39/2015, es de un año, contado desde la publicación en dicho diario oficial.

6

Cuestionamiento del sistema nacional de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración del derecho de la Unión Europea: la STJUE de 28 de junio de 2022, asunto C-278/2020

Esta sentencia tiene por objeto dar respuesta a un recurso por incumplimiento, interpuesto por la Comisión Europea contra el Reino de España en relación con nuestra regulación interna relativa a la responsabilidad patrimonial del Estado por vulneración del derecho de la Unión Europea, contenida tanto en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, como en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

La Comisión Europea solicitaba al Tribunal de Justicia que declarase que el Reino de España había incumplido las obligaciones que le incumbían en virtud de los principios de efectividad y de equivalencia, al adoptar y mantener en vigor los artículos 32, apartados 3 a 6, y 34, apartado 1, párrafo segundo, de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y el artículo 67, apartado 1, párrafo tercero, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

El primer motivo de impugnación de la Comisión se basaba en la vulneración del **principio de efectividad**.

Esta vulneración, según la Comisión, se proyectaba: (i) sobre los tres requisitos acumulativos a los que el artículo 32, apartado 5, de la Ley 40/2015 somete la indemnización de los daños causados a los particulares por el legislador español como consecuencia de la infracción del derecho de la Unión, tomados aisladamente o en su conjunto, haciendo en la práctica imposible o excesivamente difícil obtener una indemnización; (ii) sobre las disposiciones del artículo 67, apartado 1, párrafo tercero, de la Ley 39/2015, y del artículo 34, apartado 1, párrafo segundo, de la Ley 40/2015, al establecerse el plazo de un año de prescripción para poder reclamar y limitar los daños indemnizables a los producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de publicación de la sentencia que declare la infracción del derecho de la Unión.

El segundo motivo de impugnación de la Comisión se basaba en la vulneración del **principio de equivalencia**.

A juicio de la Comisión, el hecho de que el artículo 32, apartado 5, de la Ley 40/2015 reproduzca los tres requisitos que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, bastan para exigir responsabilidad de un Estado miembro por los daños que ocasione a particulares infringiendo el derecho de la Unión, carece de pertinencia, ya que el derecho nacional solo puede imponer esos tres requisitos sin vulnerar el principio de equivalencia si estos se aplican también a las pretensiones de reparación de carácter interno.

Veamos ahora las respuestas del TJUE en relación con la vulneración del principio de efectividad.

6.1

Sobre la exigencia del requisito de una declaración por parte del Tribunal de Justicia, del carácter contrario al derecho de la Unión de la norma aplicada

Sobre este punto, el TJUE da razón a la Comisión, recordando su propia jurisprudencia:

"[...] En efecto, de la jurisprudencia citada en el apartado 104 de la presente sentencia se desprende que, en cualquier caso, la reparación del daño causado por un Estado miembro, incluso por el legislador nacional, como consecuencia de una infracción del Derecho de la Unión no puede estar subordinada, sin vulnerar el principio de efectividad, a que se haya dictado con carácter previo una sentencia del Tribunal de Justicia que haya declarado un incumplimiento del Derecho de la Unión por parte del Estado miembro de que se trate o de la que resulte la incompatibilidad con el Derecho de la Unión del acto u omisión origen del daño".

La consecuencia en la parte dispositiva de la sentencia es declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del principio de efectividad, al establecer en su normativa el requisito de que exista una sentencia del Tribunal de Justicia que haya declarado el carácter contrario al derecho de la Unión de la norma con rango de ley aplicada.

6.2

Sobre el requisito de que el particular perjudicado haya obtenido, en cualquier instancia, una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño

En este caso la respuesta del Tribunal es menos tajante, ya que entiende que la persona perjudicada debe dar pruebas de haber adoptado una diligencia razonable para limitar la magnitud del perjuicio, aunque sería contrario al principio de efectividad obligar a los perjudicados a ejercitar sistemáticamente todas las acciones de que dispongan, aunque ello les ocasione dificultades excesivas o no pueda exigírseles razonablemente que las ejerciten.

La consecuencia señalada en la parte dispositiva de la sentencia es declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del principio de efectividad, al mantener en su legislación el requisito de que el particular perjudicado haya obtenido, en cualquier instancia, una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, sin establecer ninguna excepción para los supuestos en los que el daño derive directamente de un acto u omisión del legislador, contrarios al derecho de la Unión, cuando no exista una actuación administrativa impugnada.

6.3

Sobre el requisito de que el particular perjudicado haya alegado la infracción del derecho de la Unión en el marco del recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño

Sobre este punto, el TJUE declara que el hecho de exigir que el particular perjudicado haya invocado, desde la fase previa del recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, y que tiene por objeto evitar dicho daño o limitarlo, la infracción del derecho de la Unión posteriormente declarada, so pena de no poder obtener la indemnización del perjuicio sufrido, puede suponer una complicación procesal excesiva, contraria al principio de efectividad. En efecto, en esa fase puede resultar excesivamente difícil, o incluso imposible, prever qué infracción del derecho de la Unión declarará finalmente el Tribunal de Justicia. No obstante, reconoce que los órganos jurisdiccionales nacionales tienen siempre la obligación de interpretar el derecho nacional de conformidad con las disposiciones del derecho de la Unión, lo que relativiza la exigencia aludida.

6.4

Sobre el plazo de prescripción de un año establecido para reclamar y sobre la limitación de la indemnización de los daños que se hayan producido en los cinco años anteriores a la fecha de publicación de una sentencia del Tribunal de Justicia que declare un incumplimiento del derecho de la Unión

El TJUE y la propia Comisión en su demanda no niegan que el ejercicio de la acción de responsabilidad de Estado legislador deba estar sujeto a un plazo de prescripción, ya que es compatible de entrada con el principio de efectividad establecer plazos razonables de recurso de carácter preclusivo, aun cuando, por definición, el transcurso de estos plazos dé lugar a la desestimación, total o parcial, de la acción ejercitada (parágrafo 112).

No obstante, se aceptan las alegaciones de la Comisión relativas al *dies a quo* del plazo de prescripción, en el sentido de que no se pueden tener solo en cuenta los supuestos en los que existe una sentencia del Tribunal de Justicia que declara el carácter contrario al derecho de la Unión de la norma con rango de ley aplicada (parágrafo 161).

En lo que respecta a la determinación de la cuantía de la reparación y sus límites temporales, la sentencia declara que el límite de los daños producidos en los cinco años inmediatamente anteriores al dictado de la sentencia, establecido en el artículo 34, apartado 1, de la Ley 40/2015, impide que los particulares obtengan una reparación adecuada a su perjuicio.

La conclusión es que este requisito es contrario al principio de efectividad. También lo es el plazo de un año de prescripción computado desde la publicación del TJUE.

Se niega, sin embargo, la infracción del principio de equivalencia por el hecho de reproducir los requisitos para que nazca un derecho de indemnización, ya que estos son los previstos en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, y los Estados no están obligados por el referido principio a aplicar otros regímenes por el hecho de ser más favorables. Es decir, el hecho de que para que nazca la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración de la Constitución no sea necesaria una infracción suficientemente caracterizada, no implica que esa circunstancia favorable tenga que ser extendida por el principio de equivalencia a la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración del derecho de la Unión.

En la anterior legislatura se aprobó un anteproyecto para modificar las leyes 39 y 40/2015, atendiendo al contenido de esta sentencia del TJUE. En la actual legislatura no consta ninguna iniciativa legislativa en este sentido.

7

Dos sentencias recientes del Tribunal Supremo sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración del derecho de la Unión

7.1

STS 292/2023, de 8 de marzo

Vulneración del derecho de la Unión Europea en relación con el impuesto sobre la renta de los no residentes. Trato discriminatorio desde el punto de vista tributario a las instituciones de inversión colectiva que no tuvieran residencia en España respecto de las que tenían residencia en España. Estas últimas recuperaban la retención soportada, al tributar posteriormente al 1 o al 0 %, al gozar de importantes exenciones, lo que no ocurría con las no residentes, al no poder obtener su devolución en esas mismas condiciones.

Se aborda, entre otros aspectos, la cuestión del título de imputación diferente a la existencia de una STJUE.

Se señala en esta sentencia que el momento del nacimiento de la acción para reclamar responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción del derecho de la Unión Europea ha sido, y es, una cuestión controvertida por la sencilla razón de que, a diferencia de los supuestos de declaración de inconstitucionalidad de las leyes, respecto de lo que el Tribunal Constitucional goza de monopolio, los jueces nacionales pueden decidir de oficio en su labor interpretativa sobre compatibilidad o incompatibilidad del derecho nacional con el derecho de la Unión en virtud del principio de primacía, sin que resulte obligatorio un previo pronunciamiento en tal sentido por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. La consecuencia derivada de este principio es la posible inaplicación de una norma nacional con rango de ley por parte de la jurisdicción ordinaria sin necesidad de intervención del Tribunal Constitucional.

Planteadas así las cosas, en principio podría afirmarse que, a los efectos del nacimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción del derecho de la Unión Europea, bastaría el pronunciamiento de un tribunal nacional, respetando los condicionamientos expuestos, sin que sea precisa la intervención del TJUE.

No ha sido esta, sin embargo, la solución querida por nuestro legislador cuando ha afrontado esta situación en las leyes 39 y 40/2015, al limitar esa posibilidad al dictado de una sentencia por el TJUE declarando la infracción del derecho de la Unión Europea (artículos 32.6 de la Ley 40/2015 y 67.1, párrafo 3, de la Ley 39/2015).

Ambos preceptos, como ya hemos visto, han sido declarados incompatibles con el principio de efectividad por el TJUE.

Se afirma en esta sentencia que para el nacimiento de la acción de reclamación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción del derecho de la Unión Europea puede bastar un pronunciamiento de un tribunal nacional.

No obstante, la sentencia expresa al respecto tres cautelas:

La primera es la relativa al rango del tribunal, dentro de la jurisdicción ordinaria, que debe efectuar la declaración de vulneración del derecho de la Unión para que pueda surgir la acción de responsabilidad. A los referidos efectos, tal declaración está reservada al Tribunal Supremo, monopolio que se justifica en elementales razones de seguridad jurídica.

También encuentra su justificación este monopolio en el propio diseño del nuevo recurso de casación introducido por la reforma de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, que contempla en su regulación, como motivo de interés casacional objetivo a los efectos de admisión del recurso, que la resolución que se impugne interprete y aplique el derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aún pueda ser exigible la intervención de este a título prejudicial. Previsión legal que facilita la intervención del Tribunal Supremo.

La segunda cautela tiene que ver con la naturaleza del pronunciamiento del Tribunal Supremo. Tratándose de un recurso de casación, debe dar respuesta de forma directa e inequívoca a una cuestión casacional que le haya sido formulada en esos estrictos términos. Esto es, que la interpelación del auto de admisión del recurso esté dirigida a un pronunciamiento sobre la incompatibilidad de una norma nacional con rango de ley con el derecho de la Unión, y que la posición que se adopte sea determinante para el fallo. No es admisible que pronunciamientos colaterales o introductorios de la cuestión, o simples *obiter dicta*, sirvan para fundar una acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

En los supuestos de procesos ordinarios seguidos en única instancia ante el Tribunal Supremo, el pronunciamiento de incompatibilidad y la consecuencia de inaplicación de la norma nacional con rango de ley deben formar parte de la *ratio decidendi* del recurso también de forma clara y precisa.

La tercera cautela nos viene impuesta, con carácter general para este tipo de pronunciamientos, por la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo desde la sentencia CILFIT (sentencia de 6 de octubre de 1982, Cilfit y otros, C-283/81). La incompatibilidad de la norma nacional con el derecho de la Unión no debe ofrecer ninguna duda, pues en caso contrario es obligado

plantear cuestión prejudicial. No hacerlo así podría dar lugar, además, a vulneración de derechos fundamentales, como ha señalado el Tribunal Constitucional (por todas, la STC 37/2019).

7.2

STS 660/2024, de 17 de abril (recurso 651/2023)

En este pleito el actor fundaba su reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de enero de 2022 (asunto C-788/19) que declaró la incompatibilidad con el derecho europeo del artículo 39.2 de la Ley de IRPF, ya que, a tenor del mismo, se debían incluir en la base imponible del IRPF las cantidades correspondientes al valor de los bienes o derechos no declarados situados en el extranjero, incluso cuando esos bienes o derechos hubiesen entrado en su patrimonio durante un año o un ejercicio ya prescritos en la fecha en que debía cumplir la obligación informativa.

Dicha obligación informativa se realizaba a través del modelo 720.

En la sentencia se tiene en cuenta lo declarado por el TJUE en la sentencia de 28 de junio de 2022.

En relación con el requisito de que el particular perjudicado haya alegado la infracción del derecho de la Unión en el marco del recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, se reconoce que puede suponer una complicación procesal excesiva contraria al principio de efectividad, pero también se señala que al perjudicado le es exigible un mínimo de diligencia.

En el caso juzgado, en el que se había presentado una autoliquidación, que no es propiamente un acto administrativo susceptible de recurso, se considera que el perjudicado debió al menos haber solicitado la rectificación de la misma, exigiendo la devolución de ingresos indebidos, posibilidad contemplada en el ordenamiento, que no entraña especial dificultad y que constituye un sencillo procedimiento que obliga a la Administración a pronunciarse.

Pues bien, solicitada la rectificación, el contribuyente puede pretender, entre otras cuestiones, la devolución de aquellas cantidades que no le corresponde ingresar —artículo 15.1.c) del Real Decreto 520/2005—, entre otras razones por entender que la norma por el mismo aplicada en la autoliquidación es contraria a la Constitución Española o al derecho europeo, pues no existe ninguna limitación al respecto. En el caso de que haya cursado la rectificación basada en este motivo, la Administración tiene la obligación de

resolver la solicitud de rectificación de esa autoliquidación, sin perjuicio de que pueda producirse el acto presunto desestimatorio, que abre la puerta de la impugnación, por cualquier causa fáctica o jurídica, sin que el que se alegue como único motivo de impugnación la inconstitucionalidad o la incompatibilidad con el derecho europeo de la norma que crea el impuesto suponga alteración alguna del procedimiento y vía para, en definitiva, procurar el control jurisdiccional.

Nuestra STS núm. 1008/2021, de 12 de julio de 2021, recurso de casación 4066/2020, dio respuesta positiva a la cuestión casacional de si la rectificación de una autoliquidación —y la consiguiente devolución de ingresos indebidos— es cauce adecuado para cuestionar la autoliquidación practicada por un contribuyente —que ha procedido a ingresar en plazo las cuantías por él calculadas en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a fin de no ser sancionado por dejar autoliquidar e ingresar en plazo— cuando entienda indebido el ingreso tributario derivado de tal autoliquidación, al considerarlo contrario a la Constitución o al derecho de la Unión Europea.

Este criterio ha sido reiterado en diversas sentencias de la Sala Tercera: SSTs de 30 de junio de 2022, rec. 3711/2020; 8 de mayo de 2023, rec. 7950/2021; 18 de julio de 2022, rec. 7467/2020; y 21 de julio de 2022, rec. 7159/2020, entre otras muchas.

En todas estas sentencias se considera idóneo el mecanismo legal, estatuido en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria, para convertir la propia declaración-liquidación en aquellos casos en que la discrepancia no afecta a la declaración de voluntad o a la necesidad de rectificar hechos o elementos con transcendencia tributaria, sino que se encamina a poner de manifiesto que la ley aplicada que crea la obligación tributaria y ampara la autoliquidación efectuada contraviene el derecho de la Unión Europea.

En definitiva, el interesado dispone de un procedimiento sencillo para solicitar la rectificación de su autoliquidación, mediante la presentación de un escrito dentro del plazo de prescripción, que obliga a la Administración tributaria a pronunciarse; y, en caso de que se dictare resolución desestimatoria, abriendo la posibilidad de impugnarla en vía económico-administrativa y contencioso-administrativa.

La conclusión que se alcanza en la sentencia que comentamos es que el contribuyente no desarrolló la mínima actividad que le impone el artículo 32.5 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, y, en consecuencia, el recurso fue desestimado.