



DEPARTAMENTO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

**LA ACCIÓN DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL
ESTADO LEGISLADOR POR COMPORTAMIENTOS
NORMATIVOS CONTRARIOS A DERECHO: ANÁLISIS CRÍTICO
DESDE LA PERSPECTIVA TRIBUTARIA**

Autor: Juan Antonio Moreno Quirós
Director: Antonio Manuel Cubero Truyo

INDICE

ABREVIATURAS	7
INTRODUCCIÓN	8
OBJETO Y JUSTIFICACIÓN DEL ESTUDIO	15
ORGANIZACIÓN Y METODOLOGÍA	18
PRIMERA PARTE. EL INSTITUTO DE LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR COMO CAUCE PARA OBTENER LA DEVOLUCIÓN DEL TRIBUTO INGRESADO AL AMPARO DE UNA NORMA CONTRARIA A DERECHO.	24
INTRODUCCIÓN.	24
CAPÍTULO I. LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL LEGISLADOR COMO CAUCE PARA OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE UN TRIBUTO ILÍCITO.	26
1. ¿Por qué a través de la responsabilidad patrimonial del legislador es posible obtener la devolución de un tributo contrario a Derecho?	26
1.1. ¿Es una vía subsidiaria?.....	34
2. ¿Cómo se ha configurado la acción de responsabilidad patrimonial del legislador?	36
2.1. La responsabilidad como principio y como garantía.	37
2.2. La devolución de un tributo ilícito es un derecho subjetivo del obligado tributario.....	43
2.3. La devolución del tributo no agota el ámbito de la responsabilidad patrimonial.	46
3. ¿Cuál es el fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador?.....	49
3.1. Fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador desde la perspectiva del Derecho de la Unión Europea.....	49
3.2. Fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador desde la perspectiva de la Constitución española.....	54
4. La responsabilidad patrimonial del legislador ¿es una vía autónoma para la reclamación del tributo?.....	56
4.1. ¿Puede subordinarse el ejercicio de la acción de responsabilidad al ejercicio de otras acciones previas?	57
4.2. ¿Cuáles son las consecuencias de la subordinación de la acción de responsabilidad al ejercicio de otras acciones?.....	60
CAPÍTULO II. LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LOS ESTADOS POR VULNERACIÓN DEL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA: LA TEORÍA DE LA RESPONSABILIDAD DEL LEGISLADOR DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA.....	61
1. ¿Cuál ha sido la tarea desempeñada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de la responsabilidad patrimonial de los Estados miembros por actos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea?.....	62
1.1. La asunción limitada de una función que no le corresponde: la creación de un estándar mínimo de protección.	64
2. La responsabilidad patrimonial del legislador europeo por actos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea como antecedente de la responsabilidad patrimonial de los Estados por actos normativos contrarios al ordenamiento de la Unión Europea.....	69
2.1. La responsabilidad patrimonial del legislador europeo por acto ilícito: una responsabilidad por culpa.	70
3. ¿Cuáles son los elementos que configuran la responsabilidad patrimonial de los legisladores nacionales por la infracción del Derecho de la Unión Europea?	73
3.1. Los elementos que conforman el estándar mínimo de protección.	75
3.2. ¿Pueden los Estados miembros establecer requisitos distintos a los identificados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea?	81

3.3. ¿Pueden los órganos judiciales nacionales exigir requisitos distintos a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada?..	83
3.4. ¿Cuáles son los efectos temporales de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea?.....	90
3.4.1. ¿Puede un Estado miembro limitar los efectos temporales de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea?	94
4. La función del legislador nacional: la configuración de la acción de responsabilidad.	95
4.1. ¿Qué límites de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea condicionarían el ejercicio de la capacidad normativa de los Estados miembros para regular la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea?.....	102
4.1.1. No pueden establecerse requisitos más restrictivos que los identificados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea pero tampoco existe la obligación de establecer criterios más favorables.	103
4.1.1.2. No puede subordinarse el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador al agotamiento previo de todos los recursos previstos en el ordenamiento nacional como elemento para valorar la diligencia de la víctima.	108
4.1.1.3. No pueden establecerse reglas en materia probatoria que hagan prácticamente imposible o excesivamente la devolución de un tributo.	111
4.1.1.4. No puede limitarse el derecho a obtener la reparación de los daños causados sin establecer criterios o reglas que condicionen dicha limitación.	112
4.1.1.5. No pueden establecerse plazos que hagan imposible o muy difícil el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador, lo cual sucede especialmente en supuestos de limitación de plazos más restrictivos con carácter retroactivo.	114
4.1.2. No se pueden establecer requisitos más restrictivos para las reclamaciones fundadas en el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea que en las reclamaciones fundadas en infracción de la norma nacional.	117
4.2.1.1. No pueden establecerse requisitos distintos para las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada.	118
5. La función de los órganos judiciales nacionales: garantizar la protección efectiva de los derechos reconocidos por el ordenamiento jurídico de la Unión Europea.....	120
CAPÍTULO III. LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL LEGISLADOR ESPAÑOL POR COMPORTAMIENTOS NORMATIVOS ILÍCITOS.	125
1. ¿Cómo ha afrontado el legislador español la tarea de configuración del marco normativo de su propia responsabilidad?.....	126
2. ¿Cuál ha sido la tarea desempeñada por el Tribunal Supremo en materia de la responsabilidad patrimonial del legislador por comportamientos normativos ilícitos?.....	128
2.1. El Tribunal Supremo ha asumido la función que el legislador ha rehusado desempeñar. ...	133
2.2. ¿Cómo ha construido el Tribunal Supremo su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador?	135
2.3. La posición inicial del Tribunal Supremo y evolución posterior.....	140
2.4. La exigencia de requisitos distintos a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en atención al origen de la norma, nacional o comunitaria, vulnerada: ¿qué consecuencias tiene para el Estado español?	146
SEGUNDA PARTE. LA REFORMA DE LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL LEGISLADOR: ANÁLISIS DEL ANTEPROYECTO DE REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA Y EL PROYECTO DE LEY DE RÉGIMEN JURÍDICO DEL SECTOR PÚBLICO.....	151
INTRODUCCIÓN.	151

CAPÍTULO I. LA REFORMA DE LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO LEGISLADOR EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO. ANÁLISIS DEL ANTEPROYECTO DE REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA..... 160

1. Las razones expuestas para la reforma.	161
2. ¿Es necesaria la creación de una acción de revocación como cauce para obtener la devolución de un tributo dictado al amparo de una norma declarada inconstitucional, ilegal o no conformes al Derecho de la Unión Europea?	166
3. Elementos configuradores del nuevo supuesto de revocación.	169
3.1.La creación de una acción de revocación.	171
3.2.El objeto dual de la nueva vía de revisión.	174
3.3.Naturaleza híbrida del recurso propuesto.	176
3.4.Desplazamiento de la pretensión de responsabilidad patrimonial del legislador.	181
3.5.Límites de la acción de revocación: la limitación de los efectos retroactivos de las sentencias que declaren la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea.....	185
3.5.1.Limitaciones de alcance relativo.	189
3.5.2.Limitaciones de alcance absoluto: la configuración inadecuada de la prescripción.	192
3.5.2.1Consecuencias de la defectuosa configuración de los límites de la revocación: el incremento de la litigiosidad en materia tributaria.....	198
3.5.3.La subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso: la falta de actuación del obligado tributario como causa suficiente para romper la relación de causalidad.	199
3.5.3.1. La jurisprudencia del TJUE no respalda la subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso internas.....	206
3.5.3.2. La jurisprudencia del TS no ampara la subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso internas.....	208
3.5.3.3. La sospecha de infracción del ordenamiento jurídico no se encuentra amparada por el principio de confianza legítima.	209
3.5.3.4. La antijuridicidad del daño se produce con la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o la no adecuación al Derecho de la Unión Europea de la norma jurídico tributaria.....	211
3.5.3.5. Conclusiones sobre la subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso.....	212
4. El nuevo procedimiento de revocación: luces y sombras.	213
4.1.La revocación como cauce para la revisión de los actos firmes de aplicación de los tributos y actos de imposición de sanciones tributarias: La superación de los obstáculos de la redacción del vigente artículo 219 de la Ley General Tributaria.	213
4.2.Sombras del procedimiento de revocación como vía para encauzar las solicitudes de responsabilidad patrimonial.....	217
4.2.1.La eliminación del plazo de la acción de la responsabilidad patrimonial y la ausencia de un régimen transitorio.	218
5. Conclusiones y valoración de la reforma.....	222
5.1.Conclusiones.	223
5.2.Valoración de la reforma.	227

CAPÍTULO II. EL PROYECTO DE LEY DE RÉGIMEN JURÍDICO DEL SECTOR PÚBLICO..... 229

1. Las razones expuestas para la reforma.	229
1.1. ¿Estaría justificada la existencia de un procedimiento específico de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el ámbito tributario?	230
2. Elementos configuradores de la responsabilidad patrimonial.	235

2.1. El objeto de la responsabilidad: la reparación del daño causado y la consecuente devolución del tributo ingresado al amparo de una norma contraria a Derecho.	235
2.1.1. La limitación de obligación de la reparación del daño causado: análisis de la regla conforme a la cual sólo serán indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declara que la norma es contraria a Derecho.	237
2.1.1.1. La limitación de la obligación de la reparación del daño causado: análisis comparativo con el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria.	238
2.1.2. ¿Por qué la limitación temporal de los 5 años de la obligación de reparar los daños causados sería inconstitucional y contraria al Derecho de la Unión Europea?	242
2.1.3. Fundamento para limitar la obligación de reparar los daños causados. Las razones excepcionales que justificarían la limitación de la regla general de la obligación de devolución de un tributo cuya norma jurídica es declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea: la exclusión del desequilibrio financiero como criterio justificativo.	246
2.2. Modalidades de conductas del legislador que generan responsabilidad patrimonial: el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público propone una regulación de “mínimos”.....	253
2.2.1. Consecuencias derivadas de una regulación de “mínimos”: indeterminación, confusión ¿seguridad jurídica?	261
2.3. Los requisitos para exigir la responsabilidad patrimonial: la lesión patrimonial, la antijuridicidad y la imputación del daño.	274
2.3.1. El mantenimiento de la cláusula del 139.3 de la LRJPAC en la reforma: el reconocimiento temprano de la responsabilidad patrimonial.	277
2.3.1.1. La lesión patrimonial: el pago de un tributo indebido.....	279
2.3.1.1.1. Ejemplos de normas tributarias españolas contrarias al Derecho de la Unión Europea.....	282
2.3.2. La antijuridicidad: la declaración de inconstitucionalidad o declaración de no conformidad al Derecho de la Unión Europea.	290
2.3.2.1. ¿Cuál es la posición del Consejo de Estado sobre la subordinación de la acción de la responsabilidad patrimonial del legislador al agotamiento previo de los recursos en el ordenamiento jurídico español?.....	299
2.3.2.2. La responsabilidad por culpa: ¿Por qué no todos los comportamientos normativos ilícitos son susceptibles de generar responsabilidad?	301
2.3.2.3. La infracción no cualificada: la exclusión del requisito de la violación suficientemente caracterizada.	307
2.3.3. La imputación del daño: identificación de la norma jurídica de la que emana el daño y la alegación de los motivos por los que se estima que la norma jurídica aplicada es contraria a Derecho.	311
2.3.4. La relación de causalidad entre el comportamiento normativo del ente público y la lesión patrimonial. Aspectos conflictivos de la reforma: la exclusividad de la relación causal.....	312
2.3.4.1. La prueba de la relación de causalidad en el ordenamiento jurídico español.	316
2.3.4.2. La relación de causalidad en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.....	319
3. Contenido del derecho a la reparación del daño causado.....	323
3.1. El alcance de la responsabilidad patrimonial: la difícil convivencia entre el mantenimiento de la cláusula amplia y general de los daños que son susceptibles de indemnización de la Ley 30/1992 y la limitación de los efectos derivados de la sentencia que declare la inconstitucionalidad o la infracción el Derecho de la Unión Europea.....	324
3.2. Las condiciones de ejercicio de la acción responsabilidad patrimonial del Estado legislador.....	333
3.2.1. El plazo para solicitar la responsabilidad del legislador.....	337
3.2.2. Procedimiento para ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial.	342

3.2.2.1.El ejercicio de la capacidad normativa de la Comunidades Autónomas ¿un supuesto de concurrencia de culpas?	344
4. Conclusiones y valoración de la reforma.	351
4.1. Conclusiones.....	351
4.2. Valoración de la reforma.	363
CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MEJORA	366
BIBLIOGRAFÍA.....	375

ABREVIATURAS

BOE	Boletín Oficial del Estado
CE	Constitución Española de 1978
CEE	Comunidad Económica Europea
FJ	Fundamento Jurídico
JT	Jurisprudencia Tributaria Aranzadi
JUR	Jurisprudencia Aranzadi
LGT	Ley 58/2003, General Tributaria
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIRNR	Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
LIS	Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.
LJCA	Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.
LOFCA	Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
LRJPAC	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
PLPAC	Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas
PLRJSP	Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público
RJ	Repertorio de Jurisprudencia Aranzadi
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STEDH	Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos
STJUE	Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TEAC	Tribunal Económico Administrativo Central
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
TJCE	Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TUE	Tratado de la Unión Europea
TS	Tribunal Supremo

INTRODUCCIÓN

El objeto de nuestra investigación viene constituido por el estudio del instituto de la responsabilidad patrimonial del legislador como cauce para obtener la devolución de un tributo cuya norma jurídica de cobertura sea contraria a Derecho. De las distintas alternativas que el ordenamiento jurídico pone a disposición de los obligados tributarios para obtener la devolución total o parcial de un tributo, la responsabilidad patrimonial es una vía autónoma que no se encuentra limitada por la firmeza de las situaciones jurídicas constituidas bajo la vigencia de una norma ilícita. Del mismo modo, el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial permite superar los obstáculos derivados de la posible prescripción del derecho a obtener la devolución de un tributo cuando la norma que le ofrece soporte es declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea. La devolución del tributo es, por tanto, la consecuencia lógica de la obligación de reparar los daños derivados de la ilicitud de la norma tributaria.

La recepción del principio de responsabilidad patrimonial del legislador por los daños ocasionados por comportamientos normativos contrarios a Derecho no constituye una novedad en el ámbito de la Unión Europea. Aunque en el ordenamiento jurídico de la Unión no existe una acción específica cuyo ejercicio permita a los particulares obtener la reparación de los daños sufridos en su patrimonio como consecuencia de una norma jurídica contraria al Derecho Unión Europea, puede afirmarse que la responsabilidad patrimonial derivada del ejercicio de la función legislativa constituye en la actualidad una realidad firmemente consolidada en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea¹.

¹ Así en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, *Francovich y Bonifaci/Italia*, el Tribunal afirma que en que << (37) [...] 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>>. Este hito jurisprudencial sería posteriormente ratificado por el Tribunal en su STJUE en su Sentencia 5 de marzo de 1996, *Brasserie du pêcheur/Bundesrepublik Deutschland y The Queen / Secretary of State for Transport*, ex parte *Factortame* y otros donde recordaba que

<< [...] en la sentencia de 19 de noviembre de 1991, *Francovich* y otros [...] el Tribunal de Justicia ya declaró 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>>.

En el proceso de consolidación del derecho a obtener la reparación de los daños derivados de una actividad legislativa contraria al ordenamiento de la Unión, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea² viene desarrollando un papel determinante³. En este sentido, el Tribunal de Luxemburgo ha vinculado la obligación de reparación de los daños causados por el Estado legislador por comportamientos normativos ilícitos a la concurrencia de tres requisitos:

1. Que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares.
2. Que la violación esté suficientemente caracterizada.
3. Que exista una relación de causalidad directa entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al autor del acto y el daño sufrido por las víctimas.

Los requisitos reseñados vienen a constituir, por tanto, lo que la doctrina científica ha calificado como el “estándar mínimo de protección⁴” aplicable a cualquier

² MUÑOZ MACHADO, S.: “La responsabilidad extracontractual de los poderes públicos en el Derecho comunitario europeo”. *Documentación administrativa*. Nº. 237-238.1994. Pág.107. Como recuerda el profesor

<<El régimen comunitario de responsabilidad extracontractual es, en suma, una elaboración jurisprudencial. En sus casi cuarenta años de funcionamiento, el Tribunal de Justicia ha perfeccionado un verdadero sistema que, pese a seguir en perfeccionamiento continuo, parece ya revelar una serie de principios básicos [...] >>.

³ Ya en su STJUE de 16 de diciembre de 1960 C-6/60-IMM - Humblet/Estado belga, señalaba que

<<si el Tribunal declara en una sentencia que un acto legislativo o administrativo que emana de las autoridades de un Estado miembro es contrario al Derecho comunitario, dicho Estado está obligado, en virtud del artículo 86 del Tratado CECA, tanto a revocar el acto de que se trate como a reparar los efectos ilícitos que éste haya producido; que esta obligación se deriva del Tratado y del Protocolo, que, tras su ratificación, tienen fuerza de Ley en los Estados miembros y prevalecen sobre el Derecho interno; que, en consecuencia, en el caso de que el Tribunal de Justicia deba declarar, en el presente caso, la ilegalidad de la liquidación tributaria controvertida, de ello se derivaría que el Gobierno belga estaría obligado a adoptar las medidas necesarias para anular y devolver al demandante las sumas que eventualmente haya percibido de manera indebida>>.

⁴ Esta expresión fue empleada por el Abogado General Léger en las conclusiones presentadas el 20 de junio de 1995, asunto C-5/94, Hedley Lomas. El Sr. Léger con motivo del análisis de la influencia que tiene el Derecho comunitario sobre el ordenamiento jurídico de los Estados miembros, vino a destacar que

<<(142) [...] el régimen del artículo 215 del Tratado sólo puede influir en las normas aplicables en Derecho interno en caso de responsabilidad del Estado por infracción del Derecho comunitario si su efecto es mejorar la protección del particular que se ampara el Derecho comunitario. Debe recordarse que se trata de fijar un estándar mínimo de protección de dicho particular>>.

comportamiento normativo de un Estado miembro para apreciar la eventual existencia de responsabilidad patrimonial por el ejercicio de una actividad legislativa que vulnere el Derecho de la Unión Europea.

Sentado lo anterior, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha señalado en numerosas ocasiones que corresponde a los Estados miembros regular la acción de responsabilidad y las condiciones de ejercicio que permiten a los nacionales de cada Estado obtener la reparación de los daños irrogados a su patrimonio por el Poder Legislativo. Aunque la articulación de un cauce específico para vehicular las reclamaciones de responsabilidad interpuestas por los particulares es una obligación que cada Estado miembro debe llevar a término, lo cierto es que el cumplimiento de dicha obligación no ha centrado la prioridad del legislador español.

Ahora bien, el escenario resultante de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 24 de febrero de 2014, en cuya virtud se declara que el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos es contrario a la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, ha suscitado la preocupación del Estado español por los efectos derivados de la ejecución de dicha sentencia.

La consecuencia inmediata de esta declaración, que ya era previsible para el Gobierno español,⁵ es la devolución de las cantidades percibidas por este tributo

De este modo, el Abogado General, siguiendo a A. Barav y D. Simon, afirma << Desde 1987, A. Barav y D. Simon invitan al Tribunal de Justicia a establecer «[...] los requisitos mínimos del Derecho comunitario respecto de la protección de los particulares en el ámbito de la responsabilidad del poder público». Simon, D. y Barav, A.: «La responsabilité de l'administration nationale en cas de violation du droit communautaire», RMC, n° 305, marzo 1987,

⁵ HERRERA MOLINA P.M.: “STJUE 27.2.2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora: el “céntimo sanitario” es contrario al Derecho de la UE y debe devolverse>>” ECJ Leading Cases, 3 de marzo de 2014. En este interesante post el profesor HERRERA MOLINA recuerda que ya la Comisión Europea inició un procedimiento de infracción en el año 2002. Este procedimiento no desembocó en una demanda ante el Tribunal de Justicia debido

<< [...] al compromiso por parte de España de suprimir el citado impuesto y sustituirlo por un recargo autonómico en el Impuesto sobre Hidrocarburos que se autorizaría en la futura Directiva (Propuesta de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2003/96/CE del Consejo por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, COM (2011)169 final) [...] >>.

declarado contrario al Derecho de la Unión Europea, lo cual plantea una situación ciertamente comprometida para el Tesoro Público, ya que la recaudación obtenida en el período de vigencia del impuesto asciende, aproximadamente, a 13.000 millones de euros.

Una de las vías para reclamar la devolución de lo pagado por este impuesto es la solicitud de responsabilidad patrimonial, opción que cobra especial relevancia para la reclamación de los ingresos realizados más allá de los cuatro años que contempla la Ley General Tributaria para solicitar la devolución de los ingresos indebidos.

En este contexto, los efectos derivados de la ejecución de la sentencia precitada, la deficiente articulación en el ordenamiento jurídico español de una acción de responsabilidad patrimonial para exigir la reparación de los daños ocasionados por el Poder Legislativo y las dudas suscitadas por la doctrina científica sobre el ejercicio del poder normativo en materia de tributos cedidos en el marco del Sistema de Financiación de la Comunidades Autónomas, plantean la conveniencia y oportunidad de regular de modo expreso un procedimiento ad hoc para canalizar las reclamaciones de responsabilidad patrimonial por el ejercicio ilícito de la función legislativa en el ámbito tributario.

Consciente de la necesidad de ofrecer una respuesta concreta en esta materia, el Gobierno español ha incluido en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria una acción de responsabilidad patrimonial específica para recuperar la deuda tributaria cuya devolución no puede obtenerse por alguna de las vías previstas por el ordenamiento jurídico vigente. Finalmente, la regulación de la responsabilidad patrimonial ha sido descartada y excluida del Proyecto de Ley presentado ante el Congreso de los Diputados. Ahora bien, la revisión de la regulación de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador sigue siendo una prioridad del Ejecutivo como demuestra su inclusión en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

Aunque la articulación de un recurso efectivo en el ámbito tributario para ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial por los daños ocasionados por una norma jurídica contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea no haya

prosperado finalmente, este hecho no resta relevancia a la necesidad de abordar el análisis de la regulación de esta vía para recuperar el tributo ingresado al amparo de una norma ilegítima. Antes al contrario, la necesidad de abordar de forma decidida la regulación expresa de la acción de responsabilidad en este ámbito se antoja esencial, no sólo por razones de certidumbre o seguridad jurídica, sino porque encuentra fundamento en el ejercicio más elemental de higiene democrática.

Sentada la necesidad de ofrecer una respuesta normativa concreta con arreglo a la cual el Estado español ponga a disposición de los ciudadanos un recurso efectivo para vehicular las solicitudes de reclamación de daños y perjuicios de una actividad legislativa contraria al Derecho de la Unión Europea, cabe preguntarse, con carácter previo, si corresponde a los Estados miembros agotar la regulación de toda la materia, esto es, determinar los requisitos de fondo o sustantivos y los requisitos de forma o procedimentales de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración del ordenamiento de la Unión Europea, o si, por el contrario, sería conveniente que las Instituciones Europeas abordaran la regulación de toda la materia relativa a la responsabilidad en la que pueden incurrir los Estados miembros en el ejercicio de su función legislativa, determinando, entre otros extremos, los supuestos en los que procede la obligación de reparar los daños causados, la delimitación del concepto de daño antijurídico, las circunstancias en las que, en su caso, procede limitar dicha reparación, los criterios con arreglo a los cuales puede imputarse la responsabilidad, el procedimiento que ha de seguirse para obtener la misma, el órgano competente para resolver las solicitudes o el plazo de ejercicio de la acción de responsabilidad. Cabe, finalmente, una tercera alternativa, caracterizada por la intervención tanto de las Instituciones Europeas como de los Estados miembros en la determinación del régimen jurídico aplicable a la responsabilidad patrimonial en la que pueden incurrir los Estados miembros cuando, en el ejercicio de su actividad legislativa, vulneren el ordenamiento de la Unión Europea.

A nuestro juicio esta cuestión no se encuentra resuelta. No es posible regular la acción de responsabilidad sin preguntarse primero qué aspectos de la regulación deben abordarse desde la perspectiva europea y qué aspectos deben abordarse desde la perspectiva nacional. Ante la falta de interés o de previsión de los Estados miembros, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha dado un paso al frente y se ha visto

compelido a ocupar una posición que no le corresponde, ya que ante la ausencia normativa no sólo ha elaborado una teoría de la responsabilidad extracontractual de los Estados miembros por los daños ocasionados a los particulares derivados de una actividad legislativa contraria al Derecho de la Unión Europea, sino que también ha señalado que corresponde a los Estados miembros regular las condiciones de fondo y de forma para hacer posible dicha reparación, ofreciendo para llevar a cabo dicha tarea criterios jurisprudenciales sobre los límites que condicionarían la autonomía de los Estados miembros para configurar dicha acción de responsabilidad.

Ahora bien, aunque compartimos el criterio del Tribunal de Justicia de la Unión Europea según el cual corresponde a los Estados miembros regular la acción de responsabilidad, entendemos que es necesario precisar con mayor alcance qué aspectos deben ser abordados por los Estados miembros a nivel europeo y qué aspectos deben ser abordados por los Estados miembros a nivel nacional. Lo que sí parece claro, en nuestra opinión, es que no se puede mantener la situación actual caracterizada por la ausencia no ya de un sistema general e impreciso de responsabilidad patrimonial en el que el Tribunal asuma la tarea ya comprometida de tener que resolver caso a caso las controversias que le plantean los particulares sin disponer de un marco normativo claro de referencia, sino que sólo cuenta con el apoyo de un conjunto de principios cuyo desarrollo también es escaso.

En esta tesitura, antes de proceder al estudio de las distintas propuestas de regulación presentadas recientemente por el Ejecutivo español, corresponde preguntarse ¿pueden o deben los Estados miembros regular las condiciones sustantivas de la obligación de reparar los daños causados a los particulares y, especialmente, el derecho a la devolución de un tributo ingresado al amparo de una norma contraria al ordenamiento de la Unión?, ¿pueden o deben los Estados miembros identificar los supuestos en los que la actividad legislativa es contraria al Derecho de la Unión Europea? ¿pueden o deben los Estados miembros regular los criterios o requisitos que permitirían, en su caso, atemperar la obligación de reparar los daños causados a los particulares y, especialmente, limitar el alcance de la devolución de un tributo con infracción del Derecho de la Unión Europea? ¿pueden o deben regular los Estados miembros el plazo para solicitar la reparación de los daños causados al particular? De ser así ¿qué limitaciones tendría?

En la línea apuntada, una de las cuestiones más controvertidas es la relativa a los efectos temporales de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que estiman que una norma nacional es contraria al ordenamiento jurídico de la Unión, siendo éste uno de los elementos que incide directamente en el alcance del derecho a la devolución. Como tendremos ocasión de comprobar durante nuestra investigación, las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea tienen, por regla general, carácter retroactivo, de modo que sólo excepcionalmente, y con condiciones tasadas, el Tribunal limita los efectos de las mismas. En este escenario, los Estados miembros vienen obligados a reparar todos los daños causados durante la vigencia de la norma que es contraria al ordenamiento de la Unión Europea, lo que implica desde la perspectiva tributaria que sea necesario proceder a la devolución de las cantidades ingresadas durante la vigencia de la norma en cuya aplicación fueron exigidas las mismas, sin que pueda oponerse a tal efecto la prescripción como límite a la obligación de devolución.

Planteada la cuestión en estos términos, cabe preguntarse ¿se encuentra vedado a los Estados miembros establecer desde sus ordenamientos jurídicos internos criterios que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea tuviera que tomar en consideración necesariamente para atemperar, en su caso, la obligación de reparar los daños causados con motivo del enjuiciamiento de un caso concreto? En este sentido, si se estima que esta posibilidad se encuentra fuera del ámbito competencial de los Estado miembros, cabe preguntarse ¿sólo en los casos en los que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea no estableciese el alcance de los efectos de sus sentencias pueden los Estados miembros desde sus ordenamientos nacionales establecer una serie de criterios con arreglo a los cuales pudiera limitarse dicha obligación de reparación?

Esta controvertida cuestión pone de manifiesto la dificultad que entraña regular esta materia si se toma en consideración la ausencia normativa que presenta el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea acerca de la responsabilidad extracontractual de los Estados miembros por infracción del ordenamiento de la Unión Europea y sin que, además, se haya realizado la reflexión suficiente sobre qué aspectos deben ser regulados a nivel europeo y qué aspectos deben ser regulados a nivel nacional.

Precisamente, el análisis de las propuestas de reforma planteadas nos va a permitir conocer cuál es la posición interpretativa de sus promotores respecto a los interrogantes planteados, lo cual, contrastado con el estudio de la jurisprudencia y la doctrina científica, nos permitirán valorar si el enfoque recogido en las propuestas analizadas y su concreta regulación enfrentan adecuadamente la resolución de estas cuestiones y, en caso contrario, poder realizar las correspondientes objeciones junto con las propuestas de mejora que contribuyan a superar las deficiencias y contradicciones advertidas en el curso de nuestra investigación.

Objeto y justificación del estudio.

Precisamente, el objeto de nuestra investigación es el estudio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea y las condiciones en que la misma podría ser ejercitada. A tal fin, procederemos al estudio de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, del Tribunal Supremo y de la prolífica doctrina científica que se ha ocupado del estudio de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador en general y en materia tributaria en particular, con el propósito de conocer los elementos sobre los que el Tribunal de Luxemburgo ha elaborado su teoría de la responsabilidad extracontractual de los Estados miembros por vulneración del ordenamiento de la Unión Europea, así como la interpretación y aplicación que ha llevado a cabo de la misma el Tribunal Supremo cuando ha tenido que enfrentar las peticiones de responsabilidad que le han sido planteadas hasta la fecha. Esto nos permitirá reflexionar sobre qué aspectos deben ser regulados a nivel europeo y qué aspectos deben ser regulados a nivel nacional.

Sobre la base de lo anterior, procederemos a analizar la acción de responsabilidad esbozada en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria y de la propuesta contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, con el propósito de conocer cómo el Estado español enfrenta la necesidad de ofrecer una respuesta normativa concreta para regular esta materia y las dificultades y contradicciones advertidas en el desarrollo de esta tareas, con el objetivo último de realizar propuestas concretas que contribuyan a superar las deficiencias observadas.

Son numerosos los estudios doctrinales que se han ocupado con detalle de la obligación del legislador de reparar los daños ocasionados en el ejercicio de la actividad legislativa contraria a la normativa europea y del análisis de las vías para obtener dicha reparación. En este sentido, no faltan tratados que abordan de modo sistemático y riguroso el estudio crítico de la doctrina elaborada por el Tribunal del Justicia de la Unión Europea en materia de responsabilidad patrimonial del Poder Legislativo y los mecanismos previstos por el ordenamiento jurídico español para obtener la devolución de un tributo exigido al amparo de una norma jurídica contraria a Derecho.

Ahora bien, partiendo del prolífico caudal doctrinal existente y de la jurisprudencia que se ha ocupado de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, tanto en el plano europeo como en el plano nacional, nuestro estudio pretende, a partir del análisis de las últimas propuestas de revisión del sistema de responsabilidad patrimonial del legislador, contribuir a identificar propuestas de mejora de la acción de responsabilidad patrimonial derivada de actos legislativos, con el propósito de tratar de clarificar tanto los elementos configuradores de la acción de responsabilidad patrimonial como las condiciones en las que la misma pueda ser ejercitada en el ordenamiento jurídico español.

Para cometer esta ambiciosa tarea, vamos a tomar como referencia tanto el intento de codificación de la acción de responsabilidad patrimonial derivada de los actos legislativos ilícitos ensayado en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria como la propuesta contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público. Apoyados en las aportaciones realizadas por la doctrina científica y en los precedentes judiciales, trataremos de presentar propuestas de mejora para la regulación de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador derivado de una actividad legislativa ilícita.

A tal efecto, se pretende contribuir a clarificar qué actos del legislador pueden ser fuente de responsabilidad, distinguiendo entre actos lícitos e ilícitos, qué criterios pueden emplearse para valorar la extensión de la responsabilidad del Legislador, esto es, reglas generales que permitan a los órganos judiciales ponderar en cada caso concreto el alcance de la obligación de reparar los daños causados a los contribuyentes, esbozar el procedimiento a través del cual puede obtenerse la reparación de los daños que tienen su

origen en el ejercicio de la función legislativa, ya sea estatal o autonómico, o las limitaciones temporales o materiales que condicionan el ejercicio de la acción de responsabilidad.

El objetivo final de nuestro estudio es, por tanto, presentar de propuestas de mejora para la regulación de la acción de responsabilidad patrimonial por vulneración de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea para el ordenamiento jurídico español en el marco del ordenamiento jurídico de la Unión Europea.

En este sentido, la articulación de una vía específica para canalizar las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en esta materia constituye una obligación de cada Estado miembro y su regulación no puede demorarse indefinidamente, ya que ello implica trasladar a los órganos judiciales la resolución de controversias para las que no dispone actualmente de reglas y criterios claros que puedan ser ponderados por aquéllos en atención a la circunstancias concurrentes en cada caso. Desde esta perspectiva, puede afirmarse que el marco normativo actual es notoriamente insuficiente.

Esta circunstancia ha situado al Tribunal Supremo⁶ en la tesitura de tener que elaborar una teoría de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador que desborda el escenario jurídico diseñado por el legislador español para resolver las reclamaciones fundadas en la previsión normativa contenida en el artículo 139.3 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común.

En este contexto, el esfuerzo de superación llevado a cabo por el Tribunal Supremo de la laguna normativa existente en esta materia puede generar situaciones en las que el Estado español termine vulnerando el Derecho de la Unión Europea, por no aplicar, en condiciones equivalentes, la teoría elaborada para dar respuesta a la

⁶ Aunque es laudable la construcción elaborada por el Tribunal Supremo en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador a partir del artículo 139.3 de la Ley de Régimen Jurídico, lo cierto es que resulta innegable el hecho de haberse construido sobre un exiguo marco normativo. Desde esta perspectiva, no parece razonable que el legislador pueda rehuir de modo indefinido la obligación de regular de modo expreso la acción de responsabilidad patrimonial y las condiciones de ejercicio de la misma, desplazando a los órganos judiciales, garantes de la tutela de los derechos de los contribuyentes, la responsabilidad de establecer un marco normativo claro, con reglas del juego precisas, que puedan ser conocidas por el particular a priori, a fin de que pueda realizar un análisis de coste beneficio de su situación jurídica particular, los daños que estima irrogados a su patrimonio y la conveniencia y oportunidad de su reclamación.

responsabilidad del legislador cuando ésta tiene su origen en la vulneración de la norma constitucional a supuestos en los que se vulnera el acervo comunitario. De este modo, se antoja esencial despejar las lagunas e incertidumbres que ofrece el marco normativo vigente y superar las contradicciones que presenta el sistema de responsabilidad español, tan generoso y extenso en el ámbito del Poder Ejecutivo como cicatero en el ámbito del Poder Legislativo.

Consciente de las deficiencias que presenta el ordenamiento jurídico español en esta materia, en la Exposición de Motivos del Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria se justifica la necesidad de acometer la revisión de este marco en los siguientes términos:

<< Por otro lado, como mecanismo también de adaptación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al Derecho de la Unión Europea, se crea un nuevo procedimiento especial para la revisión de actos dictados al amparo de normas tributarias que hayan sido declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea. En los casos señalados, ante la ausencia específica de un procedimiento que encauzara las reclamaciones de la denominada responsabilidad patrimonial del Estado legislador, los interesados han acudido tradicionalmente al procedimiento de reclamación de responsabilidad patrimonial regulado en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, para formular las reclamaciones. En este sentido, se considera necesario que, dada la especificidad y complejidad de la materia tributaria, se establezca un procedimiento tributario ad hoc a través del cual se pueda dar satisfacción a las demandas de los interesados en el caso de que la reparación traiga causa de la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación del derecho nacional al de la Unión Europea de normas tributarias, eliminándose el vacío legal procedimental existente, en el ámbito tributario, en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador>>.

Planteado el objeto y la finalidad de nuestro estudio, y justificada la necesidad de revisar el marco normativo en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, procede exponer el modo en el que hemos organizado nuestro trabajo y la metodología que hemos seguido en nuestra investigación.

Organización y metodología.

La investigación se encuentra estructurada en dos partes claramente definidas: el análisis del instituto de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador con carácter general y la acción de responsabilidad patrimonial contenida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria y en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

La primera parte de nuestra investigación pretende ofrecer una visión panorámica del instituto de la responsabilidad patrimonial derivada de actuaciones del Legislador, con el propósito de explorar las posibilidades de configuración de la acción de responsabilidad y las condiciones en las que dicha acción pudiera ser ejercitada en el ordenamiento jurídico español. Las conclusiones obtenidas en esta primera parte nos permitirán disponer de un conjunto de premisas conceptuales que sirvan de apoyo a nuestra labor de análisis crítico de la propuesta de regulación de acción de responsabilidad planteada en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria y en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

La exploración de las posibilidades de configuración de la acción de responsabilidad que centra nuestra atención en esta primera parte requiere estudiar la génesis del instituto de la responsabilidad extracontractual de los poderes públicos, el fundamento que la sustenta, la evolución que este instituto ha experimentado desde su reconocimiento inicial, el modo en el que se ha tratado de resolver el alcance y contenido de la obligación de reparar los daños causados a los particulares. En este sentido, se analiza el derecho subjetivo consistente en la devolución del tributo ingresado al amparo de una norma jurídica contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea y las circunstancias que, excepcionalmente, podrían limitar el alcance este derecho subjetivo y las condiciones de su ejercicio, toda vez que por razones de seguridad jurídica cualquier contribuyente debe estar en disposición de conocer a priori cuáles son sus derechos y cuáles son las vías que tiene para ejercitarlos.

Para acometer la tarea descrita, nos apoyaremos en las aportaciones realizadas por la doctrina científica que ha estudiado la responsabilidad derivada del ejercicio de la función legislativa. Las numerosas aportaciones doctrinales existentes en esta materia nos permitirán situar el instituto de la responsabilidad patrimonial del Legislador en el plano del *deber ser*, esto es, de cómo debería configurarse la acción de responsabilidad por los daños ocasionados por normas jurídicas contrarias a Derecho, teniendo en cuenta la ausencia de regulación en el ámbito de la Unión europea y la deficiente articulación normativa contenida en el artículo 139.3 de la LRJPAC.

En este sentido, interesa revisar las aportaciones doctrinales que han puesto de manifiesto las notables diferencias existentes en el sistema de responsabilidad patrimonial vigente en el ordenamiento jurídico español en función del sujeto al que puede imputarse la responsabilidad, ya que su observación nos permite entender el modo en el que la jurisprudencia ha ido resolviendo las solicitudes de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, así como las dificultades y contradicciones que han encontrado los órganos judiciales para enjuiciar las reclamaciones presentadas por los particulares.

Esta última aseveración cobra especial relevancia en nuestra investigación, ya que el Tribunal Supremo no sólo ha tenido que ocupar el espacio que el Poder Legislativo ha rehusado, por el momento, cubrir mediante la regulación de su propia responsabilidad patrimonial a través de reglas generales que permitan a los órganos judiciales valorar en cada caso concreto la responsabilidad del legislador, sino que puede contribuir, por omisión, a que el Estado español incurra en responsabilidad por violación del Derecho de la Unión Europea, al no atender las exigencias derivadas del principio de equivalencia.

En este sentido, la posición interpretativa del Tribunal Supremo sobre el grado de infracción que determina la responsabilidad del Poder Legislativo difiere en atención a la norma, constitucional o europea, que es objeto de vulneración. Así, para valorar la posible responsabilidad en la que ha podido incurrir el Legislador español en los casos en los que el vicio que se imputa es la vulneración del Derecho de la Unión Europea, el Tribunal Supremo estima que su infracción debe ser cualificada. Por el contrario, la mera infracción de la Constitución bastaría para estimar las pretensiones de responsabilidad patrimonial del legislador.

En esta **primera parte** estructuramos nuestro estudio en tres capítulos. El primero de ellos tiene por objeto el estudio de la responsabilidad patrimonial del legislador como cauce para obtener la devolución de un tributo ilícito. En el segundo capítulo nuestra atención se centra en el estudio de la teoría de la responsabilidad patrimonial del Poder Legislativo elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, cuya doctrina ha permitido vencer la resistencia inicial al reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del Legislador en el ordenamiento jurídico español. El

estudio de la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo y de la doctrina científica que se ha ocupado de la misma, nos sitúa en el tercer capítulo destinado al estudio de la posición de los órganos judiciales nacionales en la apreciación de la responsabilidad patrimonial del legislador. En este capítulo, que cierra esta primera parte, abordamos el estudio de responsabilidad patrimonial del legislador desde la perspectiva de la función que le corresponde asumir al legislador en la elaboración del marco normativo de su propia responsabilidad. El objetivo de esta primera parte es determinar las bases conceptuales necesarias para estar en disposición de evaluar si las reformas que son objeto de consideración en la segunda parte de nuestra investigación ofrecen una respuesta adecuada a los requerimientos derivados del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, del Tribunal Supremo y a las necesidades puestas de manifiesto por la doctrina científica.

La **segunda parte** de nuestra investigación se centra en el estudio de la responsabilidad patrimonial del Legislador contenida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria y en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público. Aunque la regulación contenida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria sólo ha alcanzado el grado de tentativa, pues no forma parte del Proyecto de Ley presentado en el Congreso de los Diputados, varias son las razones que aconsejan su estudio. La primera de ellas es la constatación de que la ausencia de regulación genera una situación de incertidumbre en la que el azar asume un protagonismo impropio en un Estado de Derecho, en el que no resulta edificante la ausencia de reglas claras que delimiten la responsabilidad en la que puede incurrir el Poder Legislativo por actos legislativos contrarios a Derecho. La segunda razón que justifica su estudio viene constituida por la oportunidad de poder tomar en consideración un antecedente normativo que sirva de referencia en la tarea de configuración de la acción de responsabilidad del Estado legislador, que es el objetivo central de nuestra investigación. La tercera razón que aconseja detenerse en el análisis de esta propuesta normativa es conocer la percepción que tiene el Gobierno sobre la responsabilidad del Estado legislador, ya que, por una parte, es uno de los operadores jurídicos que dispone de iniciativa legislativa y, por otra, porque es quien está llamado a resolver, conforme a la interpretación del Tribunal Supremo, las solicitudes de responsabilidad patrimonial del Poder Legislativo. Por su parte, el estudio de la propuesta incluida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público es de

enorme relevancia, no sólo porque es la única propuesta de reforma de la responsabilidad patrimonial del legislador que se encuentra en tramitación, sino porque además nos proporciona una referencia comparativa adicional a la contenida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, y contribuye a explicar la precipitación y confusión reinante en esta materia.

Esta segunda parte de nuestro estudio la hemos dividido en dos capítulos. En estos capítulos se analizan los elementos configuradores de la responsabilidad patrimonial contenida en ambas iniciativas, el contenido del derecho a la reparación del daño causado y las condiciones de ejercicio de la misma. En cada capítulo se realiza una valoración de las principales deficiencias técnicas advertidas en las propuestas que son objeto de nuestra consideración y se realiza un planteamiento de las bases con arreglo a las cuales pueden presentarse propuestas concretas para poder superar las carencias observadas en las iniciativas normativas analizadas.

De este modo, partiendo del estudio de las premisas conceptuales que permiten sustentar la obligación del Legislador de reparar los daños causados por una norma jurídica contraria a Derecho y la consiguiente obligación de proceder a la devolución del ingreso tributario realizado al amparo de dicha norma, y del análisis de la teoría de la responsabilidad patrimonial elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo, y la valoración, a resultas de lo anterior, de la propuesta contenida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria y en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, estaremos en disposición de poder esbozar propuestas concretas de mejora de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador para el ordenamiento jurídico español.

Finalmente nuestra investigación culmina con la presentación de las conclusiones alcanzadas durante nuestro estudio sobre la acción de responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español. Partiendo de las conclusiones alcanzadas, presentaremos posibles soluciones y propuestas de mejora con el propósito de contribuir a superar las deficiencias advertidas en la configuración de la acción de responsabilidad.

Presentada la organización con arreglo a la cual hemos estructurado nuestra investigación, procede comentar brevemente la metodología utilizada durante la misma.

En este sentido, dado que el legislador español ha rehuído el reto enfrentar la realidad de regular las consecuencias derivadas de una actuación legislativa contraria a Derecho, cobra especial relevancia observar el modo en que la doctrina científica contribuye a la creación de conceptos y categorías jurídicas, ya que esta aportación puede ofrecer pautas que pueden ser tomadas en consideración por el legislador en su tarea de configuración del ordenamiento jurídico y por los órganos judiciales que están enfrentando la resolución de estas controversias sin un marco normativo claro de referencia.

En este contexto, aunque se antoja esencial el seguimiento de la evolución histórica del instituto de la responsabilidad extracontractual por actos legislativos en los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas, es imprescindible realizar un estudio reflexivo y sistemático de la jurisprudencia tanto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea como del Tribunal Supremo, con el propósito de trascender del método del caso e identificar los conceptos y categorías que sustentan la teoría de la responsabilidad patrimonial del Legislador elaborada por la jurisprudencia.

Finalmente, conviene significar que nuestra investigación, aunque encuadrada dentro del campo de la responsabilidad del Estado legislador, se centra en el estudio de la acción de responsabilidad como cauce para obtener la devolución del tributo ingresado al amparo de una norma que es contraria a Derecho. La conexión del tributo con la satisfacción de necesidades públicas, esto es, con la posible atención y provisión de bienes y servicios esenciales para un Estado social, constituye un criterio interpretativo que debe ser tomado en consideración, a nuestro juicio, para valorar el contenido y alcance del derecho a la devolución del tributo, y podría fundamentar, aunque de modo excepcional y con alcance limitado, una eventual restricción de la obligación de reparación de los daños causados por el Poder Legislativo. Desde esta perspectiva, el criterio finalista o teleológico del tributo y su conexión con la provisión de bienes y servicios públicos, podría ser utilizado para atemperar el monto final de la devolución de las cantidades ingresadas al amparo de una norma que vulnere el Derecho de la Unión Europea o la Constitución.

PRIMERA PARTE. EL INSTITUTO DE LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR COMO CAUCE PARA OBTENER LA DEVOLUCIÓN DEL TRIBUTO INGRESADO AL AMPARO DE UNA NORMA CONTRARIA A DERECHO.

INTRODUCCIÓN.

En esta primera parte abordamos el estudio del instituto de la responsabilidad patrimonial como cauce para obtener la devolución de un tributo cuya norma jurídica de cobertura sea contraria a Derecho. De las distintas alternativas que el ordenamiento jurídico pone a disposición de los obligados tributarios para obtener la devolución total o parcial de un tributo, la responsabilidad patrimonial es un cauce autónomo e independiente que despliega su mayor virtualidad en supuestos en los que la aplicación de la norma jurídica, ya sea por la Administración o por el propio obligado tributario, ha generado situaciones jurídicas que han devenido firmes.

Para disponer de una visión integral de la responsabilidad patrimonial del legislador es necesario indagar cómo esta vía ha sido concebida, en su doble condición de principio rector del ordenamiento jurídico y como derecho del particular, cuál es su fundamento jurídico, cómo ha sido perfilada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que es quien ha abierto la espita, a partir de los principios generales del ordenamiento jurídico de los Estados miembros, que ha permitido que la responsabilidad patrimonial del legislador se haya ido abriendo camino en nuestro ordenamiento jurídico. En este sentido, es necesario conocer cuáles son sus elementos configuradores, cómo incluye la configuración elaborada por el Tribunal de Luxemburgo en los órganos judiciales nacionales y cómo influye en la tarea que corresponde a los Estados miembros de regular las condiciones de fondo y de forma que permiten el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial derivada de comportamientos normativos ilícitos.

La trascendencia que tiene en el ordenamiento jurídico de la Unión Europea, y por extensión en el ordenamiento jurídico de los Estados miembros, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia es de enorme relevancia, ya que como señala TAMAMES⁷

«[...] ha generado una verdadera «legislación jurisprudencial»; tanto por su monopolio de interpretación auténtica del Derecho comunitario (por la vía de los artículos 177 TCEE y 150 TCEEA), como por haber utilizado preferentemente métodos de interpretación finalista».

En este contexto, resulta esencial conocer cuáles son los límites que condicionan la capacidad normativa de los Estados en el desarrollo de la tarea que les corresponde de configurar la acción de responsabilidad como cauce efectivo para obtener la reparación de los daños causados por una norma jurídica ilícita.

Concluiremos esta primera parte exponiendo las razones que convierten la regulación de la tarea de configurar una acción de responsabilidad patrimonial del legislador en una prioridad para el ordenamiento jurídico español. Para ello, acudiremos a la exposición de cuestiones concretas que comprometen seriamente la posición del Estado español a nivel europeo y que, a nuestro juicio, son susceptibles de generar su responsabilidad por vulneración del Derecho de la Unión Europea. En este sentido, trataremos de explicar las razones que, a nuestro entender, motivan que la posición interpretativa del Tribunal Supremo en materia de responsabilidad patrimonial del legislador puede no ser respetuosa con las exigencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, más concretamente del principio de equivalencia. En la misma línea, expondremos brevemente las sombras que nublan el ejercicio de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas en materia de tributos cedidos y cómo éstas pueden comprometer la posición del Estado español a nivel europeo, ya que como destaca MANGAS MARTIN⁸ el mero mantenimiento de normas internas contrarias al Derecho de la Unión Europea es en sí mismo una infracción. Desde esta perspectiva, como señala con acierto, a nuestro juicio, el profesor MARTÍN QUERALT⁹

⁷ TAMAMES, R.: *La Unión Europea*. Alianza Editorial. Madrid. 1996. Pág.74

⁸ MANGAS MARTIN, A.: “La obligación de derogar o modificar el derecho interno incompatible con el Derecho comunitario: evolución jurisprudencial. *Revista de Instituciones Europeas*”. Vol. 14 Nº2 Pág.327

⁹ MARTIN QUERALT, J.: “El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: De la vulneración del Derecho comunitario a la mera inconstitucionalidad Comentario sentencia ISD”. *Tribuna Fiscal*. Nº 275.

<< [...] los problemas de los puntos de conexión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, no son únicamente autonómicos, no son solo constitucionales sino que, en todo caso, también alcanzan al ámbito del Derecho comunitario>>.

CAPÍTULO I. LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL LEGISLADOR COMO CAUCE PARA OBTENER LA DEVOLUCIÓN DE UN TRIBUTO ILÍCITO.

En este Capítulo se analiza la idoneidad de la acción de responsabilidad patrimonial como cauce para obtener la devolución de un tributo exigido al amparo de una norma tributaria contraria a Derecho, bien porque la misma sea inconstitucional o porque sea contraria al Derecho de la Unión Europea. A través de la acción de responsabilidad patrimonial, que tiene naturaleza indemnizatoria, no se cuestiona la validez de los actos de aplicación de la norma jurídica, de modo que la responsabilidad patrimonial despliega su eficacia allí donde otros instrumentos jurídicos son ineficaces bien porque la firmeza de los actos lo impide o bien porque la prescripción del derecho a obtener la devolución no lo permite.

Tras la exposición de las razones que permiten justificar la idoneidad de la acción de responsabilidad como cauce para obtener la devolución de un tributo ilícito, trataremos de responder en este capítulo varias preguntas esenciales para conocer el funcionamiento de este instituto jurídico: ¿cómo se ha concebido la acción de responsabilidad patrimonial del legislador en la jurisprudencia?, ¿cuál es su fundamento jurídico?, ¿es una vía autónoma para la reclamación del tributo? La resolución de los interrogantes planteados nos permitirá evaluar si las propuestas de reformas que son objeto de estudio en la segunda parte de nuestra investigación son respetuosas con las exigencias derivadas del Derecho de la Unión Europea y si la doctrina de los órganos judiciales españoles se adecúa de modo satisfactorio a las mismas.

1. ¿Por qué a través de la responsabilidad patrimonial del legislador es posible obtener la devolución de un tributo contrario a Derecho?

Una vez declarada la responsabilidad extracontractual de un ente público, éste viene obligado a reparar los daños que su acción u omisión ha provocado a un particular. El objeto de la responsabilidad extracontractual viene determinado por la obligación de indemnizar a la víctima los daños que los poderes públicos le hayan irrogado. En este sentido, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la obligación de reparar los perjuicios patrimoniales al particular nace cualquiera que sea

el poder público que haya generado los mismos, ya que no existen ámbitos exentos de responsabilidad. Ahora bien, la responsabilidad patrimonial que tiene su origen en la acción u omisión del Poder Legislativo es de construcción relativamente reciente y es obra, fundamentalmente, del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que ha ido supliendo caso a caso la ausencia de un marco normativo que regule la responsabilidad patrimonial en la que puede incurrir el legislador en el ejercicio de la función legislativa y ha construido toda una teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea con motivo del análisis de la compatibilidad de una norma nacional con el ordenamiento europeo, ha estimado la obligación de los Estados miembros de reparar los daños ocasionados por la aplicación de una norma jurídica nacional contraria al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, como ha afirmado el Tribunal en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 y C-9/90, Francovich

<< [...] 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>>.

Bajo esta premisa, se plantea la posibilidad de utilizar la responsabilidad patrimonial como cauce para obtener la devolución de un tributo cuando la norma jurídica que establece su exigibilidad resulta contraria al ordenamiento de la Unión Europea, sin que la firmeza de las situaciones jurídicas constituidas bajo la vigencia de dicha norma pueda constituir un obstáculo para obtener la devolución del tributo, toda vez su objeto no es la revisión de los actos de aplicación de la norma sino obtener la restitución del importe satisfecho en virtud de una norma ilícita. Concretamente, en la Sentencia de 30 de septiembre de 2003 del TJUE, C-224/2001, Köbler, el Tribunal ha aclarado en el apartado 39 que:

<< [...] (el) reconocimiento del principio de la responsabilidad del Estado derivada de la resolución de un órgano jurisdiccional que resuelva en última instancia no tiene como consecuencia en sí cuestionar la fuerza de cosa juzgada de tal resolución. Un procedimiento destinado a exigir la responsabilidad del Estado no tiene el mismo objeto ni necesariamente las mismas partes que el procedimiento que dio lugar a la resolución que haya adquirido fuerza de cosa juzgada. En efecto, la parte demandante en una acción de responsabilidad contra el Estado obtiene, si se estiman sus pretensiones, la condena del Estado a reparar el daño sufrido, pero no necesariamente la anulación de la fuerza de cosa juzgada de la resolución judicial que haya causado el daño. En todo caso, el principio de la responsabilidad del Estado inherente al ordenamiento jurídico comunitario exige tal reparación, pero no la revisión de la resolución judicial que haya causado el daño>>.

Desde esta perspectiva, como afirma NOCETE CORREA¹⁰ la responsabilidad patrimonial es una vía adecuada para obtener la reparación de los daños causados por una actuación administrativa firme. Concretamente, esta autor señala que

<< [...] ante la imposibilidad de revisar el acto administrativo firme contrario al Derecho comunitario, únicamente restará al contribuyente la posibilidad de instar el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado, un mecanismo que, sin satisfacer el perjuicio sufrido por el ordenamiento jurídico comunitario, si permite la reparación del daño causado al particular por la pervivencia del acto>>.

En efecto, la posibilidad de revisar los actos administrativos firmes en el ordenamiento jurídico español con fundamento en la declaración de vulneración de una norma tributaria del ordenamiento de la Unión no se encuentra resuelta expresamente, de ahí que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y el Tribunal Supremo hayan admitido la posibilidad de utilizar la vía de la responsabilidad patrimonial del legislador como una alternativa adecuada para obtener la devolución de un tributo contrario al ordenamiento de la Unión Europea.

Particularmente esclarecedora resulta la STS de 13 de junio de 2000¹¹, que enjuicia un supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en materia tributaria, relacionada con la declaración de inconstitucionalidad del gravamen complementario establecido sobre las máquinas recreativas mediante la Ley 5/1990, en la que el Tribunal destaca que

<<El deber de soportar los daños y perjuicios padecidos por la ley declarada inconstitucional no puede tampoco deducirse del hecho de que puedan o no haber transcurrido los plazos de prescripción establecidos para el derecho a reclamar los ingresos indebidos o para el ejercicio de las acciones encaminadas a lograr la nulidad del acto tributario de liquidación. En efecto, la reclamación presentada es ajena a dichos actos, en la medida en que no pretende la nulidad de la liquidación ni la devolución de ingresos indebidos por parte de la Administración que ha percibido la cantidad ingresada, sino la exigencia de responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento anormal en el ejercicio de la potestad legislativa>>.

En esta línea, MORENO FERNÁNDEZ¹² afirma que de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo será necesario atender a la confirmación judicial de los actos

¹⁰ NOCETE CORREA, F.J.: “La revisión de actos firmes: la utilización de los procedimientos internos como mecanismo tuitivo del Derecho Comunitario”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010. Pág. 475-477.

¹¹ STS de 13 de junio de 2000, RJ /2000/5939.

¹² MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *La Responsabilidad Patrimonial del Estado-Legislador en Materia Tributaria y vías para reclamarla*. Aranzadi. Navarra. 2010. Pág.41.

administrativos para valorar las vías que tiene a su disposición el obligado tributario para obtener la devolución del tributo. Así, señala que

<< [...] si se trata de actos administrativos confirmados judicialmente la única vía factible para conseguir la reparación es la de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador (art.142 LRJPAC)>>.

Aunque existen voces autorizadas en la doctrina científica que estiman que sería posible utilizar el procedimiento especial de revocación para obtener la devolución de un tributo por entender que la declaración de incompatibilidad de la norma con el Derecho de la Unión Europea podría incardinarse en el supuesto de infracción manifiesta de ley o en el supuesto de circunstancias sobrevenidas que ponen de manifiesto la improcedencia del acto de aplicación de la norma tributaria incompatible con el ordenamiento comunitario, lo cierto es que esta posibilidad no está exenta de inconvenientes ya que el ordenamiento jurídico español no concibe la revocación como una acción a disposición del obligado tributario, toda vez que la Administración tributaria sólo está obligada a acusar recibo de la solicitud del interesado de la tramitación de la revocación, de modo que sólo prosperará en los casos en los que la Administración estime oportuno impulsarla de oficio. Adicionalmente, la revocación presenta una capacidad operativa limitada, ya que no permite revisar las resoluciones y acuerdos dictados por los Tribunales Económico Administrativos.

En este contexto, ESEVERRI MARTÍNEZ¹³ ha destacado la conveniencia de revisar el artículo 219 LGT con el propósito de

<< [...] atender, entre las posibles causas de revocación de actos tributarios firmes, aquella que viene propiciada por los pronunciamientos del TJUE declarando la violación del Derecho de la Unión por normas de nuestro Derecho interno, o por apreciación incorrecta de sus actos de aplicación>>.

De este modo, sería posible, como afirma este autor alcanzar

<<una solución siempre beneficiosa para quienes se han visto afectados por la firmeza de actos tributarios contrarios al Derecho comunitario, con independencia de que hubieran sido expresamente recurridos por los interesados invocando tal causa de nulidad y proyectando los efectos de la sentencia del TJUE a situaciones anteriores firmes y consolidadas>>.

¹³ESEVERRI MARTÍNEZ, E.: “Nulidad de actos y normas tributarias por efecto del Derecho de la UE: retroacción de actuaciones y devolución de ingresos tributarios”, en Jornadas sobre Mercado Interior y Derecho de la Unión Europea. Universidad de Castilla-La Mancha. *Documentos de trabajo*. Nº15/2013. Instituto de Estudios Fiscales. Pág. 12.

En esta línea, la Comisión de Expertos para el Estudio de la Adaptación del Derecho Tributario al Comunitario¹⁴, creada por el Instituto de Estudios Fiscales, ha propuesto la creación de un supuesto especial de revocación para posibilitar la revocación de los actos dictados por la Administración Tributaria cuando hubiesen sido dictados al amparo de normas declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea, pudiendo extenderse la revocación a los actos confirmados por resoluciones económico administrativas. De este modo, a través de esta propuesta, que se analiza con detalle en la segunda parte de nuestra investigación, la Comisión de Expertos ofrece una respuesta concreta para sortear los obstáculos advertidos con anterioridad.

Por otra parte, el ejercicio de la acción de responsabilidad permite superar los obstáculos derivados de la posible prescripción del derecho a obtener la devolución del tributo, ya que entre las obligaciones que pesan sobre los Estados miembros tras la constatación de la vulneración del Derecho de la Unión Europea se encuentra la de eliminar las consecuencias resultantes de la infracción cometida. En este sentido el Tribunal de Justicia de la Unión Europea recuerda en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia 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>>.

Desde esta perspectiva, la devolución del tributo es una consecuencia lógica de la obligación de eliminar las consecuencias derivadas de la ilicitud de la norma jurídica. Nace, por tanto, como afirma el Tribunal en su STJUE de 9 de noviembre de 1983, C-199/82 - Amministrazione delle finanze dello Stato/San Giorgio,

<< [...] el derecho a obtener la devolución de los impuestos recaudados por un Estado miembro en contra de las disposiciones de Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos que reconocen a los particulares las disposiciones comunitarias que prohíben las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana o, en su caso, de la aplicación discriminatoria de impuestos interiores>>.

¹⁴ COMISIÓN PARA EL ESTUDIO DE LA ADAPTACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO AL COMUNITARIO: *La adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, junio de 2011, p. 175

En este sentido, como señala DE LA TEJERA HERNÁNDEZ¹⁵ la regla general que preside los efectos temporales de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea es la retroactividad, de modo que una vez apreciada la incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea, los Estados miembros deben eliminar las consecuencias derivadas de la aplicación de dicha norma. En este sentido, señala esta autora que

<<Aunque hubo un momento en el que el TJUE limitó la retroactividad de sus decisiones [...] se advierte una clara tendencia a erigir como regla, la eficacia retroactiva de sus sentencias, y como consecuencia de ello, en aquellos asuntos relativos a normas que establecen un gravamen tributario, el derecho a la devolución de ingresos indebidos, tal y como ha reiterado la jurisprudencia>>.

A modo de ejemplo, puede traerse a colación la STJUE de 27 de febrero de 2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora, donde el Tribunal aclara expresamente cuál es la regla general que preside los efectos temporales de sus sentencias. Así en el apartado 41 de esta sentencia el Tribunal recuerda que

<<Sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico de la Unión, limitar la posibilidad de que los interesados invoquen una disposición por él interpretada con el fin de cuestionar relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Para poder decidir dicha limitación, es necesario que concurren dos criterios esenciales, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves [...] >>.

Sentado el carácter excepcional de la limitación de los efectos de sus sentencias, el Tribunal precisa las circunstancias en las que ha establecido dicha limitación

<<Más concretamente, el Tribunal de Justicia únicamente ha recurrido a esta solución en circunstancias muy concretas, cuando existía un riesgo de repercusiones económicas graves debidas en particular al elevado número de relaciones jurídicas constituidas de buena fe sobre la base de una normativa considerada válidamente en vigor y era patente que los particulares y las autoridades nacionales habían sido incitados a observar una conducta contraria a la normativa de la Unión en razón de una incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones del Derecho de la Unión, incertidumbre a la que habían contribuido eventualmente los mismos comportamientos observados por otros Estados miembros o por la Comisión [...] >>.

Desde la perspectiva nacional, la regla que preside los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional cuando declarada la inconstitucionalidad de una norma jurídica con rango de ley es la irretroactividad, esto es, tiene efectos *ex nunc*, de modo que se limita temporalmente los efectos derivados de sus sentencias. Como advierte

¹⁵ DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V. *La restitución de tributos contrarios al Derecho europeo. (Devolución, Responsabilidad Patrimonial y Reforma de la Ley General Tributaria)*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.2015. Pág.33.

CHECA GONZÁLEZ ¹⁶ , la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha experimentado un giro notable tras la STC 45/1989 ¹⁷ de 20 de febrero, relativa a Cuestión de inconstitucionalidad 1.837/1988 en relación con determinados preceptos de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, de normas reguladoras del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En efecto, la STC 45/1989 constituye un punto de inflexión, ya que como afirma este autor

<< [...] la prospectividad se ha instalado en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, de forma tal que sus pronunciamientos en materia tributaria vienen, en bastantes casos, acompañados de unos efectos pro futuro de exclusión del ordenamiento jurídico de normas tributarias sustantivas>>.

Esta posición ha sido criticada por MORENO FERNÁNDEZ ¹⁸ que ha señalado, a nuestro juicio con acierto, que la generalización de esta doctrina podría inducir a

<< [...] cierta relajación en el legislador-estatal y autonómico-en orden al cumplimiento y al respeto de las reglas y principios que el texto constitucional consagra, por la <<gratuidad>> que le puede suponer una eventual y futura declaración de inconstitucionalidad de la norma en cuestión>>.

En este sentido, recuerda MIR PUIGPELAT ¹⁹ que la responsabilidad extracontractual <<cumple y debe cumplir, también una función preventiva>> por lo que la minimización de las consecuencias derivadas de un ejercicio anómalo de la función legislativa puede ser ciertamente contraproducente al desincentivar que el legislador tome las cautelas necesarias para evitar comportamientos normativos ilícitos.

Por su parte, el Tribunal Supremo, a partir de teoría de la responsabilidad patrimonial elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y con fundamento en el artículo 9.3 de la Constitución, ha admitido la utilización de la acción de responsabilidad cuando el Tribunal Constitucional no ha delimitado los efectos temporales de la declaración de inconstitucionalidad de una norma jurídica con rango de ley. De este modo, la ausencia de pronunciamiento al respecto por parte del Tribunal Constitucional no ha impedido que el Tribunal Supremo haya reconocido la viabilidad de la acción de responsabilidad para obtener la reparación de los daños causados por la

¹⁶ CHECA GONZÁLEZ, C.: *La Responsabilidad Patrimonial de la Administración Tributaria*. Aranzadi. Navarra.2010. Pág.163.

¹⁷ STC 45/1989, de 20 de febrero, RTC 1989/45.

¹⁸ MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *op.cit.* en nota 12. Pág.62.

¹⁹ MIR PUIGPELAT, O.: *La Responsabilidad patrimonial de la Administración. Hacia un nuevo sistema*. Civitas. Madrid. 2002. Pág. 144.

aplicación de una norma declarada posteriormente inconstitucional. En efecto, Tribunal Supremo, en su STS de 14 de junio de 2004²⁰, relativa al enjuiciamiento de una petición de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, en la que se ventilaba la posible indemnización de daños y perjuicios ocasionados por el pago de liquidación complementaria del Impuesto sobre Donaciones girada al amparo de la declarada inconstitucional Disposición Adicional 4.^a de la Ley de Tasas y Precios Públicos, señaló que cuando

<<[...] la propia sentencia del Tribunal Constitucional no contenga pronunciamiento alguno al respecto, corresponde a los jueces y tribunales, ante quienes se suscite tal cuestión, decidir definitivamente acerca de la eficacia retroactiva de la declaración de inconstitucionalidad en aplicación de las leyes y los principios generales del derecho interpretados a la luz de la Jurisprudencia, de manera que, a falta de norma legal expresa que lo determine y sin un pronunciamiento concreto en la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, han de ser los jueces y tribunales quiénes, en el ejercicio pleno de su jurisdicción, resolverán sobre la eficacia ex tunc o ex nunc de tales sentencias declaratorias de inconstitucionalidad>>.

Una vez aclarado cuál es el ámbito de actuación en el que el Tribunal Supremo puede entrar a valorar una eventual reclamación de responsabilidad patrimonial, conviene traer a colación la STS de 17 Septiembre de 2010²¹, que resuelve el litigio principal que motivó la elevación de la cuestión prejudicial resuelta por la Sentencia del TJUE de 26 de enero de 2010 señala que dicha sentencia

<<obliga, por el principio de vinculación 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. Sentado lo anterior puede afirmarse que no constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por parte de TRANSPORTES URBANOS Y SERVICIOS GENERALES, S.A.L. el hecho de que no impugnara las liquidaciones tributarias relativas al IVA en las que se había aplicado la regla de prorrata posteriormente declarada contraria al Derecho Comunitario por la STJCE de 6 de octubre de 2005. Consecuentemente deben rechazarse las razones que, con fundamento en las SSTS de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005, condujeron al Consejo de Ministros a desestimar la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada por la entidad recurrente>>.

A la vista de lo anterior, es posible concluir que la acción de responsabilidad patrimonial del legislador es una vía de creación jurisprudencial que despliega su mayor

²⁰ STS de 14 Jun. 2004, Rec. 155/2002. LA LEY 1795/2004.

²¹ STS de 17 de septiembre de 2010. Rec. 153/2007 (LA LEY 165820/2010). FJ9

virtualidad en supuestos en los que la situación administrativa ha ganado firmeza, toda vez que los procedimientos especiales de revisión, de acuerdo con su configuración jurídica actual, no resuelven expresamente la cuestión ni están exentos de limitaciones que, en la práctica, obstaculizan la posibilidad de obtener la devolución de un tributo exigido al amparo de una norma jurídica declarada contraria a Derecho. Adicionalmente, puede concluirse que la responsabilidad patrimonial es el único cauce viable para obtener la devolución de un tributo en los supuestos de actos administrativos confirmados judicialmente. A tal efecto, como ha señalado el Tribunal Supremo en aquellos casos en los que el Tribunal Constitucional no haya delimitado los efectos de la declaración de inconstitucionalidad en su sentencia, será posible ejercitar la acción de responsabilidad, no siendo un obstáculo para dicho ejercicio el hecho de que el particular no impugnara los actos de aplicación de la norma jurídica que presumió legítima. En este contexto, el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador permitiría al obligado tributario solicitar la restitución de los ingresos de naturaleza tributaria más allá del plazo de prescripción de su derecho a obtener la devolución de dichas cantidades, siempre, claro está, que esta posibilidad no haya sido limitada por la sentencia que ha declarado la infracción de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea.

1.1. ¿Es una vía subsidiaria?

En conexión con lo anterior, cabe preguntarse si la acción de responsabilidad patrimonial sólo puede ser utilizada con carácter subsidiario, esto es, en defecto de otras alternativas o cauces adecuados para obtener la reparación del tributo ingresado en virtud de una norma ilícita. Como señala MORENO FERNÁNDEZ²² el obligado tributario puede optar por ejercitar la acción de responsabilidad en lugar de otros mecanismos jurídicos en aquellos casos en los que los actos administrativos no hayan sido confirmados judicialmente. A juicio de este autor, el obligado tributario podría instar

<<simultánea o sucesivamente, la revisión del acto administrativo ante el Ministro correspondiente- el de Hacienda para la materia tributaria- sin sujeción a plazo alguno, esto es, en cualquier momento. Esta revisión administrativa no tiene necesariamente que efectuarse pudiendo acudir directamente a la acción de responsabilidad>>.

²² MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *op.cit.* en nota 12. Pág.74

De la misma opinión participa DE LA TEJERA HERNÁNDEZ²³, para quien la opción de ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial puede ser utilizada tanto en los supuestos de que la norma jurídica resulte contraria a la Constitución como al Derecho de la Unión Europea, recordando, en cualquier caso, que el plazo para dicho ejercicio y su cómputo están sometido a reglas distintas.

Si partimos de la premisa de acuerdo con la cual la antijuridicidad del daño se origina no cuando se aplica la norma jurídica sino cuando ésta es privada de su validez, bien porque resulta contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea, sería posible convenir que el detrimento económico que todo tributo comporta deviene ilegítimo y, por tanto, antijurídico no cuando se paga el mismo sino cuando pierde la cobertura jurídica que fundamentó su exigencia. En este sentido, en la STS Sentencia de 18 mayo 2006²⁴ el Tribunal Supremo se ha mostrado partidario de poder ejercitar dicha opción toda vez que

<< [...] el hecho de no haberse agotado los recursos administrativos y jurisdiccionales para obtener la devolución de las cantidades satisfechas en concepto de gravamen complementario no es obstáculo para considerar antijurídico el daño causado y, por consiguiente, para ejercitar con éxito la acción por responsabilidad patrimonial derivada del acto inconstitucional del legislador [...] >>.

Adicionalmente, cabe señalar que el objeto de la responsabilidad patrimonial es más amplio que el objeto de la vía de la devolución de ingresos indebidos, que se limitaría a la restitución del principal y los intereses de demora correspondientes. Desde esta perspectiva, y teniendo en cuenta que la acción de responsabilidad patrimonial sólo precisa la existencia de un daño antijurídico y que éste pueda ser atribuido a un ente público, siempre que sea efectivo y evaluable económicamente, no existen obstáculos a nuestro entender, que impidan al obligado tributario optar, cuando ello sea virtualmente posible, por el ejercicio alternativo de la acción de responsabilidad patrimonial, toda vez que no existe en el ordenamiento jurídico un solo precepto que subordine el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial al ejercicio de otros recursos o acciones con carácter previo.

Sobre la base de lo anterior, puede concluirse que ni la jurisprudencia ni el exiguo marco normativo existente en el ordenamiento jurídico español en materia de responsabilidad patrimonial del legislador subordinan el ejercicio de la acción de

²³ DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V.: *op. cit.* en nota 15. Pág. 185.

²⁴ Sentencia de 18 mayo 2006. RJ 2006\3923. FJ2º.

responsabilidad al ejercicio previo de otras acciones o recursos. No obstante, como tendremos ocasión de comentar a propósito del estudio de los intentos de reforma de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador que abordamos en la segunda parte de nuestra investigación, la subordinación de la acción de la responsabilidad al agotamiento previo de los recursos que el ordenamiento jurídico español pone a disposición de los obligados tributarios es una cláusula de estilo que está presente en las dos propuestas de reformas impulsadas por el Ejecutivo, con un claro afán de limitar el alcance de la responsabilidad patrimonial, afectando de manera especial en el ámbito tributario, que es donde mayor relevancia ha adquirido los fallos judiciales del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

2. ¿Cómo se ha configurado la acción de responsabilidad patrimonial del legislador?

Como se ha señalado con anterioridad, la acción de la responsabilidad patrimonial del legislador es una creación de la jurisprudencia del TJUE sustentada en la concepción de la responsabilidad como un principio fundamental del sistema jurídico de la Unión Europea. Dicho principio lleva de suyo la obligación de los Estados miembros de reparar los daños causados a los particulares como consecuencia de la vulneración del Derecho de la Unión Europea. Desde esta perspectiva, la responsabilidad patrimonial constituye una garantía para el particular que puede obtener la indemnización de los daños y perjuicios derivados de una norma tributaria ilícita. De este modo, el principio de responsabilidad es un criterio que está llamado a orientar la acción del legislador, que viene obligado a ejercer su función legislativa de forma respetuosa con el Derecho de la Unión Europea. Paralelamente, y con carácter complementario, la infracción de la normativa europea acarrea la obligación de reparar los daños causados al particular, garantizando la integridad de su patrimonio.

A continuación vamos a ocuparnos del estudio del principio de responsabilidad extracontractual en la jurisprudencia del TJUE, prestando especial atención a las diversas manifestaciones que presenta tanto desde la perspectiva de la garantía del ordenamiento europeo como desde la perspectiva de preservar la integridad del patrimonio de los particulares. Finalmente, nos centraremos en el estudio del derecho subjetivo a la devolución de un tributo ilícito y analizaremos si el objeto de la

responsabilidad patrimonial se agota con la devolución del tributo o, por el contrario, tiene un ámbito objetivo más amplio.

2.1. La responsabilidad como principio y como garantía.

El principio de responsabilidad ya se encuentra recogido en los tres Tratados fundacionales, y se concreta en la obligación de la Comunidad europea de reparar los daños que causen sus instituciones y sus agentes en el ejercicio de las funciones que tienen encomendadas. Sobre esta premisa el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha reiterado en numerosas ocasiones que el principio de responsabilidad del Estado por daños causados a los particulares por violaciones del Derecho de la Unión Europea que le son imputables es inherente al sistema del Tratado, siendo, por tanto, de obligado cumplimiento para todos los Estados miembros.

El proceso de construcción del principio o, como afirma MUÑOZ MACHADO²⁵, los principios de la responsabilidad general comunitaria, se ha ido perfilando a partir de los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros. Desde esta perspectiva, MUÑOZ MACHADO²⁶ destaca que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha elaborado <<un sistema propio, aunque sin duda inspirado en los principios abstractos que subyacen en todos los ordenamientos europeos>>, si bien, como observa el profesor,

<<La realidad es que se está produciendo un efecto inverso: el Derecho comunitario de la responsabilidad, tal y como está siendo establecido por la jurisprudencia del Tribunal, está influyendo de manera obligada y precisa en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros>>.

De este modo, el principio de responsabilidad extracontractual elaborado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea orienta no sólo el comportamiento de los Estados miembros en la tarea de elaboración de normas para que sean compatibles con el Derecho de la Unión Europea, sino que se erige en un principio rector del sistema de responsabilidad patrimonial interno de cada uno de los Estados miembros, que vienen, por tanto, obligados a observar las pautas o criterios interpretativos fijados por el Tribunal, que, ante la ausencia de regulación en el Derecho de la Unión Europea de la responsabilidad de los Estados miembros, ha asumido la función del legislador,

²⁵ MUÑOZ MACHADO, S.: “La responsabilidad extracontractual de los poderes públicos en el Derecho comunitario europeo”. *Documentación administrativa*. Números 237-238 .1994. Pág.27

²⁶ *Ídem*

estableciendo los requisitos con arreglo a los cuales es posible apreciar dicha responsabilidad, creando, como recuerda TAMAMES, una <<verdadera legislación jurisprudencial²⁷>>.

Conforme a lo anterior, el principio de responsabilidad extracontractual elaborado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea condiciona la labor de configuración de la acción de responsabilidad patrimonial que lleve a cabo cada Estado miembro. La consecuencia inmediata que puede extraerse de la aseveración precedente es que cualquier intento de revisión del marco normativo de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español deberá tomar en consideración necesariamente la doctrina elaborada por el Tribunal de Luxemburgo, de modo que su inobservancia determinaría que la norma jurídica nacional fuese contraria al Derecho de la Unión Europea. De este modo, en el análisis de los intentos de reforma de la responsabilidad patrimonial del legislador que se lleva a cabo en la segunda parte de nuestra investigación se tomará como referencia los requisitos establecidos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con el propósito de evaluar si las mismas se ajustan al canon europeo.

En efecto, como el Tribunal de Justicia ha señalado en numerosas ocasiones, entre otras, en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia, en el apartado 37 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>>. De este modo, como afirma en la STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 Brasserie du pêcheur y Factortame,

<< (29) 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>>.

Se trata, por tanto, de un principio de Derecho de la Unión Europea que se impone a todos los Estados miembros, exigiendo la obligación de reparar los daños causados cualquiera que sea la modalidad de comportamiento del poder público, abarcando, por tanto, los supuestos de actividad ilícita del legislador y los supuestos de

²⁷ TAMAMES, R.: *op. cit.* en nota 7.

falta de intervención normativa en los casos en que dicha omisión sea ilícita porque el legislador venga obligado a aprobar una determinada norma, de modo que su inactividad resulte contraria al ordenamiento jurídico europeo. Partiendo de esta premisa, es posible concluir, que el sistema regulador de la responsabilidad patrimonial del legislador de los ordenamientos jurídicos nacionales no podrá limitar el nacimiento de la responsabilidad sólo a los supuestos de actividades normativas ilícitas, ya que el Derecho de la Unión Europea contempla ambas modalidades.

En su afán de precisar el alcance del principio de responsabilidad extracontractual, el Tribunal señaló en el asunto *Brasserie du pêcheur y Factortame*, que

<< (32) [...] el principio es válido para cualquier supuesto de violación del Derecho comunitario por parte de un Estado miembro, independientemente de cual sea el órgano del Estado miembro a cuya acción u omisión se deba el incumplimiento>>.

Lo anterior es consecuencia, como afirma el propio Tribunal en el apartado 33 de la citada sentencia,

<<de la aplicación uniforme del Derecho comunitario [...] (que supone que) la obligación de reparar los daños causados a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario no puede depender de las normas internas de reparto de competencias entre los poderes constitucionales>>.

Esto implica que el sistema regulador de la responsabilidad patrimonial del legislador comprenda a todos los entes públicos con capacidad normativa, toda vez que cualquier norma jurídica puede ser susceptible de generar la correspondiente responsabilidad, todo ello sin perjuicio de que sea el Estado el que responda a nivel europeo de cualquier comportamiento normativo de un ente nacional. En efecto, como afirma el Tribunal en el asunto *Brasserie du pêcheur y Factortame*, apartado 34:

<<en el ordenamiento jurídico internacional el Estado que incurre en responsabilidad por haber incumplido una obligación internacional, también es considerado en su unidad, independientemente de que la violación que haya causado el perjuicio sea imputable al Poder Legislativo, al poder judicial o al poder ejecutivo. Con mayor razón aún debe ocurrir así en el ordenamiento jurídico comunitario en el que todas las instancias del Estado, incluso el Poder Legislativo, están obligadas, en el cumplimiento de sus funciones, a respetar las normas impuestas por el Derecho comunitario que pueden regir directamente la situación de los particulares>>.

No se trata de una consideración menor para un Estado descentralizado como el español, ya que como advierte FERNÁNDEZ TORRES²⁸

²⁸ FERNÁNDEZ TORRES, J. R. F.: “Revisión de oficio de los actos administrativos dictados con infracción del Derecho comunitario”. *Revista de administración pública*, N°125. Pág.294.

<<El evidente peligro que encierra una formulación tan tajante del principio de responsabilidad de los Estados miembros obliga a éstos, ciertamente, a adoptar medidas garantes del cumplimiento del Derecho comunitario: «por lo tanto, nada sorprendente que las autoridades centrales de los Estados miembros vigilen con una atención muy especial la mise *en oeuvre* del Derecho comunitario y su respeto por las colectividades descentralizadas, ya se trate de Estados federados, de provincias, con amplia autonomía, o de colectividades más o menos descentralizadas>>.

De acuerdo con lo anterior, parece claro que cualquier sistema indemnizatorio que pueda proponerse para el ordenamiento jurídico español deberá respetar esta premisa, sin que ello impida que se contemplen normas concretas en cuya virtud el Estado pueda repercutir la responsabilidad en la que haya incurrido a aquellos entes públicos que hayan ocasionado el daño. Precisamente, en el ordenamiento jurídico español se ha acometido la segunda tarea, la de redistribución interna de responsabilidades a través de Real Decreto 515/2013, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea, antes que la primera, la regulación del sistema de responsabilidad patrimonial, lo cual denota, a nuestro juicio, la falta de previsión y de interés por enfrentar adecuadamente la tarea de regular una materia tan relevante.

Una vez analizado el proceso de configuración del principio de responsabilidad, su carácter obligatorio para los Estados miembros, su proyección sobre el modo en que los Estados han de ejercitar su actividad normativa, particularmente en lo relativo al diseño del sistema de indemnizatorio de los Estados, procede analizar la responsabilidad desde la perspectiva de la garantía patrimonial que la misma implica para los particulares.

La primera consideración que debe realizarse acerca de la responsabilidad patrimonial del legislador desde el prisma de la garantía que la misma supone para los particulares es que su reconocimiento es relativamente reciente y está siendo muy costoso, basta tomar como referencia a tal efecto la exigua atención dedicada por el legislador español a esta materia. Como afirma SANTAMARÍA PASTOR²⁹:

<<La razón es bien elemental y radica en su carácter iconoclasta, en el hecho de presentarse como una cuña dirigida a los más profundos reductos de la libre decisión política, de la soberanía. El proceso histórico de expansión de la garantía patrimonial del súbdito, aparentemente incontenible, choca aquí con un sólido valladar que impide a

²⁹ SANTAMARÍA PASTOR, J.A.: “La teoría de la responsabilidad del Estado legislador”. *Revista de Administración Pública*. Nº 68, 1972. Pág. 62

la doctrina desprenderse de ese temor reverencial que se experimenta cuando se enfrenta con la propia médula del poder. De aquí su timidez>>.

Ha sido, como se ha señalado con anterioridad, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea el que ha asumido esta tarea, identificando los requisitos mínimos con arreglo a los cuales debe apreciarse la responsabilidad patrimonial de los Estados miembros. En este sentido, ya en la STJUE de 16 de diciembre de 1960, C-6/60-IMM - Humblet/Estado belga, señalaba que

<<[...] si el Tribunal declara en una sentencia que un acto legislativo o administrativo que emana de las autoridades de un Estado miembro es contrario al Derecho comunitario, dicho Estado está obligado, en virtud del artículo 86 del Tratado CECA, tanto a revocar el acto de que se trate como a reparar los efectos ilícitos que éste haya producido; que esta obligación se deriva del Tratado y del Protocolo, que, tras su ratificación, tienen fuerza de Ley en los Estados miembros y prevalecen sobre el Derecho interno; que, en consecuencia, en el caso de que el Tribunal de Justicia deba declarar, en el presente caso, la ilegalidad de la liquidación tributaria controvertida, de ello se derivaría que el Gobierno belga estaría obligado a adoptar las medidas necesarias para anular y devolver al demandante las sumas que eventualmente haya percibido de manera indebida>>.

De este modo, la obligación de reparación de los daños causados comporta no sólo la eliminación del acto o disposición que resulta contraria al Derecho comunitario, sino que también conlleva la obligación de restituir el tributo indebidamente ingresado. En este sentido, el Tribunal de Justicia en el apartado 60 de su STJUE de 7 de septiembre de 2006, C-470/04, N- Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo, ha recordado que

<< [...]corresponde al Derecho nacional resolver, en el respeto a los principios anteriormente recordados, todas las cuestiones accesorias relativas a la restitución de impuestos indebidamente recaudados, tales como el eventual abono de intereses, incluidos la fecha a partir de la cual deben calcularse y su tipo>>.

En este contexto, es posible concluir que la ausencia de norma tributaria que regule la devolución de un tributo en el ámbito europeo, con excepción la devolución en el ámbito aduanero, no es un obstáculo para obtener, como afirma JABALERA RODRÍGUEZ³⁰

<<la tutela de la integridad patrimonial del particular al que se ha exigido una prestación (tributaria o de cualquier otra naturaleza) incompatible con el derecho comunitario (que) ha de articularse acudiendo a los instrumentos jurídicos previstos en el ordenamiento interno [...] >>

³⁰ JABALERA RODRÍGUEZ, A.: “Devolución de ingresos indebidos y procedimientos internos: su adecuación a los principios comunitarios de efectividad y equivalencia”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario. Atelier. Barcelona*. 2010. Pág. 250.

En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha precisado en el asunto *Brasserie du pêcheur y Factortame* que:

<<La reparación, a cargo de los Estados miembros, de los daños que han causado a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario debe ser adecuada al perjuicio por éstos sufrido. A falta de disposiciones comunitarias en este ámbito, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro fijar los criterios que permitan determinar la cuantía de la indemnización, que no pueden ser menos favorables que los que se refieran a reclamaciones o acciones semejantes basadas en el Derecho interno y que, en ningún caso, pueden articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil la reparación. No es conforme al Derecho comunitario una normativa nacional que limite, de manera general, el daño indemnizable únicamente a los daños causados a determinados bienes individuales especialmente protegidos, excluyendo el lucro cesante sufrido por los particulares. Por otra parte, en el marco de reclamaciones o acciones basadas en el Derecho comunitario, debe poder concederse una indemnización de daños y perjuicios particulares, como son los daños y perjuicios «disuasorios» previstos por el Derecho inglés, si el derecho a dicha indemnización puede ser reconocido en el marco de reclamaciones o acciones similares basadas en el Derecho interno>>.

Se trata, por tanto, de una garantía con fundamento en el ordenamiento de la Unión Europea cuyo alcance y concreción debe ser llevada a cabo desde los ordenamientos jurídicos nacionales. En cualquier caso, el Tribunal advierte que no se trata de una remisión incondicionada, pues la reparación que, en su caso, corresponda realizar a los Estados miembros debe ser adecuada a la naturaleza del perjuicio ocasionado, sin que los criterios que puedan establecerse para determinar el alcance de la responsabilidad pueda ser distintos en atención al origen, nacional o europeo, de la reclamación efectuada por el particular. Adicionalmente, la concreción de dicha garantía no puede articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil la reparación, ya que en tal caso se estaría vaciando de contenido el derecho a la reparación de los perjuicios ocasionado al particular, en cuyo caso se estaría vulnerando el Derecho de la Unión Europea que garantiza que dicha reparación va a llevarse a cabo por los Estados miembros, siendo los órganos judiciales nacionales los encargados de tutelar el respeto de dicha garantía. Asimismo, el Tribunal de Justicia ha destacado que dicha garantía alcanza a los daños que hayan tenido lugar con anterioridad a la declaración de vulneración del Derecho de la Unión Europea. Así el Tribunal afirma en el asunto *Brasserie du pêcheur y Factortame* que

<<La obligación, a cargo de los Estados miembros, de reparar los daños causados a los particulares por las violaciones de Derecho comunitario que les son imputables no puede limitarse únicamente a los daños sufridos con posterioridad a que se haya dictado una sentencia del Tribunal de Justicia en la que se declare el incumplimiento reprochado>>.

Con arreglo a esta última precisión, sería posible afirmar que los Estados miembros podrían limitar la reparación de los daños causados con anterioridad a la sentencia que declare la vulneración del ordenamiento de la Unión Europea, aunque no de modo absoluto e indiscriminado. En cualquier caso, parece claro que la limitación de la obligación de reparación de los daños causados con anterioridad a la declaración del Tribunal no será posible cuando el propio Tribunal haya, como es la norma general, realizado una declaración con efectos *ex tunc*. En este sentido, si tenemos en cuenta que los efectos de las declaraciones del Tribunal de Justicia de la Unión Europea tienen alcance retroactivo con carácter general y que la limitación de los efectos es excepcional y que se encuentra condicionada a la apreciación de circunstancias concretas como la buena fe de los Estados miembros, sería posible afirmar que cualquier norma de un Estado miembro que limite la reparación de los daños causados a los particulares con anterioridad a la sentencia que declara la incompatibilidad con la norma comunitaria debería ser, a nuestro juicio, igualmente condicionada y excepcional.

A la vista de cuanto antecede, es posible concluir que la tutela patrimonial de los particulares se encuentra garantizada por el Derecho de la Unión Europea, debe ser facilitada por los Estados miembros y fiscalizada por los órganos judiciales nacionales. En esta línea, siguiendo a TAMAMES³¹ es posible afirmar que esta relación entre el Derecho de la Unión Europea y el Derecho de los Estados miembros pone de manifiesto la necesaria complementariedad de ambos ordenamientos jurídicos, sin olvidar la primacía del Derecho de la Unión Europea, de ahí que el legislador nacional no pueda ignorar en la concreción de dicha garantía las directrices europeas.

2.2. La devolución de un tributo ilícito es un derecho subjetivo del obligado tributario.

Como se ha visto con anterioridad la vulneración del Derecho de la Unión determina que los Estados miembros vengán obligados a eliminar los actos contrarios al ordenamiento de la Unión Europea y a reparar los efectos ilícitos que dicha actuación haya provocado en el patrimonio del obligado tributario. En atención a esta circunstancia, cabe preguntarse ¿tiene el obligado tributario el derecho subjetivo a la devolución de un tributo cuya norma jurídica de cobertura es contraria al Derecho?

³¹ TAMAMES, R.: *op. cit.* en nota 7.

Son numerosas las voces en la doctrina científica que convienen que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea puede colegirse una respuesta afirmativa al interrogante planteado. En efecto, al margen del ya citado pronunciamiento realizado en el asunto Humblet el 16 de diciembre de 1960, es conveniente recordar las palabras del Tribunal en la STJUE de 9 de noviembre de 1983 C-199/82, *Amministrazione delle Finanze dello Stato y SpA San Giorgio*, para comprobar la rotundidad con la que el Tribunal ha sentado doctrina sobre este particular. Concretamente, el Tribunal ha señalado que

«[...] el derecho a obtener la devolución de los impuestos recaudados por un Estado miembro en contra de las disposiciones de Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos que reconocen a los particulares las disposiciones comunitarias que prohíben las exacciones de efecto equivalente a los derechos de aduana o, en su caso, de la aplicación discriminatoria de impuestos interiores».

Esta afirmación se ha convertido una cláusula de estilo que el Tribunal ha ido reiterando con posterioridad en distintas sentencias como ha ocurrido en el apartado 202 de la STJUE de la 12 de diciembre de 2006, C-446/04 - *Test Claimants in the FII Group Litigation*. Como señala DI PIETRO³² «El origen comunitario del indebido tributario hace que el reembolso se erija en derecho del contribuyente comunitario». En parecidos términos DE LA TEJERA HERNÁNDEZ³³ destaca que «el derecho de devolución es un derecho subjetivo reconocido a los particulares por el ordenamiento jurídico de la Unión». Por su parte, MORENO FERNÁNDEZ³⁴ señala que la obligación de reparación de los daños causados que corresponde a los Estados miembros por la vulneración del Derecho de la Unión Europea

«[...] genera correlativamente en los ciudadanos un derecho a la reparación que se basa directamente en el Derecho comunitario, reparación que puede consistir en la restitución a la situación anterior a la violación- por ejemplo, devolviendo la cantidad indebidamente ingresada- (acciones de restitución) o en la compensación del daño causado (acciones de indemnización) mediante la entrega de una compensación pecuniaria equitativa».

³² DI PIETRO, A.: “Reembolso nacional e ingresos indebidos comunitarios” en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010. Pág.246.

³³ DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V.: *op.cit.* en nota 15. Pág. 23

³⁴ MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *op.cit.* en nota 12. Págs.106 y 107

En esta línea, CALVO VERGEZ³⁵ señala que el contenido del derecho a la devolución comprende

<<de una parte, la restitución del impuesto indebidamente recaudado y la de aquellas cantidades pagadas o retenidas en relación directa con el impuesto; y, de otra, las pérdidas constituidas por la imposibilidad de disponer de cantidades de dinero a raíz de la exigencia del impuesto por anticipado>>.

De acuerdo con lo anterior, la devolución del tributo ingresado al amparo de una norma tributaria ilícita es un derecho subjetivo del contribuyente que encuentra su fundamento jurídico en el Derecho de la Unión Europea. La consecuencia derivada de esta aseveración es que los Estados sólo pueden limitar el reconocimiento y el alcance de este derecho subjetivo de acuerdo con los requisitos y condiciones que establece el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que es, en ausencia del legislador europeo, el que establece los límites con arreglo a los cuales debe fijarse el contenido de este derecho. En este sentido, lo que está en juego como ha observado con acierto, a nuestro juicio BARAV³⁶, es el derecho <<de no ser indebidamente gravado>>.

En efecto, como señaló el Tribunal de Justicia en el asunto Francovich, en sus apartados 42 y 43, corresponde a los Estados, a falta de una normativa comunitaria, la regulación de las condiciones de este derecho de reembolso, ya que

<< corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a garantizar la plena protección de los derechos que corresponden a los justiciables en virtud del Derecho comunitario>>.

De este modo, los Estados son los encargados de garantizar dicha protección, con la clara limitación de acuerdo con la cual no pueden ser menos favorables que las referentes a reclamaciones semejantes de naturaleza interna y no pueden articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil obtener la indemnización. Esta doctrina fue posteriormente ratificada en el asunto Brasserie du Pêcheur y Factortame y reiterada en el apartado 128 de la STJUE de 13 de marzo de 2007, C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation y Commissioners of Inland Revenue, donde el Tribunal sostiene:

³⁵ CALVO VÉRGEZ, J.: *La Responsabilidad Patrimonial del Estado Legislador por la vulneración del Ordenamiento Comunitario*. Aranzadi. 2014. Pág.25

³⁶ BARAV, A.: “El contencioso sobre restitución de tributos nacionales recaudados en violación del Derecho comunitario”, *Revista de Instituciones Europeas*, Vol. 16, N° 3, 1989, p.666

<<A falta de normativa comunitaria, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho comunitario confiere a los justiciables, incluida la calificación de las demandas presentadas ante los órganos jurisdiccionales nacionales por quienes hayan sido perjudicados. No obstante, dichos órganos están obligados a garantizar que los justiciables disponen de un cauce procesal efectivo que les permita obtener la devolución del impuesto indebidamente recaudado y de las cantidades pagadas a dicho Estado miembro o retenidas por éste en relación directa con tal impuesto. Por lo que respecta a otros perjuicios sufridos por una persona por una infracción del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro, éste está obligado a reparar los daños causados a los particulares en las condiciones recogidas en el apartado 51 de la sentencia de 5 de marzo de 1996, Brasserie du Pêcheur y Factortame (C-46/93 y C-48/93), sin que esto excluya que, con arreglo al Derecho nacional, el Estado pueda incurrir en responsabilidad en virtud de requisitos menos restrictivos>>.

A resultas de lo anterior, puede concluirse que aunque el derecho subjetivo a la devolución del tributo ilícito tiene su fundamento en el Derecho de la Unión Europea, y los Estados miembros deben observar las directrices del Tribunal de Luxemburgo, lo cierto es que su efectividad queda en manos de los Estados, lo cual no significa que la actividad de los Estados y su regulación esté exenta de fiscalización, ya que corresponde a los órganos judiciales nacionales velar porque dicho derecho se encuentre debidamente garantizado. En este contexto, DI PIETRO³⁷ advierte de las consecuencias derivadas de la ausencia de una normativa europea que regule este derecho subjetivo, destacando la dificultad de

<<conciliar el derecho al reembolso así definido como garante de la efectividad comunitaria, como plena realización de las libertades comunitarias, cuando después se deja a los Estados la libertad de regular el ejercicio del derecho al reembolso según el propio ordenamiento interno [...]>>.

2.3. La devolución del tributo no agota el ámbito de la responsabilidad patrimonial.

Partiendo de la premisa de acuerdo con la cual el objeto de la acción de responsabilidad viene determinado por la reparación de los daños causados al particular, es posible convenir que la devolución de un tributo ilícito no agota el elenco de daños que la aplicación de la norma jurídica ilícita ha podido provocar al obligado tributario. En efecto, el particular en el ejercicio de la acción de responsabilidad podrá solicitar, siempre que se cumplan todos los requisitos exigidos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el resarcimiento de todos aquellos daños que la aplicación de la norma jurídica contraria a Derecho le haya podido ocasionar, siempre que los daños sean, si se toma como referencia la fórmula acuñada por el sistema indemnizatorio español,

³⁷ DI PIETRO, A.: *op. cit.* en nota 32. Pág.246

efectivos, evaluables económicamente e individualizados con relación a una persona o grupo de personas. En este sentido, recuerda el Abogado General Sr. Darmon en su escrito de conclusiones de 16 de enero de 1992 correspondiente al asunto C-282/90 - Vreugdenhil/Comisión, que la devolución de un tributo no agota el contenido de la reparación de los daños causados, ya que pueden reclamarse otro tipo de daños.

<< (16) Ciertamente, en la medida en que algunos de estos perjuicios accesorios con frecuencia se producen debido a que el operador económico se vio obligado a abonar ciertas sumas no a la Administración nacional, sino a terceros, sea a un establecimiento bancario, sea a un despacho de Abogados o Asesores jurídicos, la solución escogida por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia tiene como consecuencia necesaria, a mi juicio, impulsar al Juez nacional, en su caso, a condenar al Estado al pago de las cantidades suplementarias y no sólo a la devolución de las que cobró indebidamente.

Para la concreción de los daños que son susceptibles de indemnización, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha sentado el criterio general conforme al cual corresponde a los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros fijar los criterios que permiten determinar el catálogo de daños que son objeto de reparación. De este modo, el Tribunal de Luxemburgo no impone criterios específicos para concretar ni la clase de daños que pueden ser objeto de indemnización ni los elementos de cuantificación de los mismos, toda vez que entiende que la determinación de estos extremos corresponde a los órganos judiciales nacionales a partir del sistema indemnizatorio previsto en el ordenamiento jurídico de cada Estado miembro.

Así, en la STJUE de 5 de marzo de 1996, que resuelve los asuntos acumulados C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur y Factortame, se encuentran recogidas las líneas maestras empleadas por el Tribunal para enfrentar la resolución de estas cuestiones. A tal efecto, el Tribunal estima que la reparación debe ser adecuada al perjuicio sufrido por el particular, de forma que permita garantizar una tutela efectiva de sus derechos, correspondiendo, a falta de disposiciones normativas a nivel europeo, al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro fijar los criterios que permitan determinar la cuantía de la reparación, advirtiéndole, en cualquier caso, que deben ser respetuosos con los principios de efectividad y equivalencia, ya que ni podrán articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil la reparación ni pueden ser menos favorables que los referentes a reclamaciones semejantes basadas en el Derecho interno. Asimismo, el Tribunal estima procedente utilizar la diligencia de la víctima como criterio admisible para evitar la reparación del perjuicio causado o para atemperar o reducir la indemnización correspondiente.

El Tribunal ha realizado otras precisiones de interés que evidencian que la devolución del tributo ilícito no agota el objeto de la acción de responsabilidad. Así en la STJUE de 2 de agosto de 1993, C-271/91, Marshall/Southampton and South West Hampshire Area Health Authority señaló que

« [...] la reparación íntegra del perjuicio sufrido por un despido discriminatorio no puede prescindir de elementos, como el transcurso del tiempo, que, de hecho, pueden reducir su valor. La imposición del pago de intereses, según las normas nacionales aplicables, debe pues considerarse como un elemento indispensable de la indemnización que permite el restablecimiento de una igualdad de trato efectiva».

En la STJUE de 8 de marzo de 2001, C-397/98 y C-410/98, Metallgesellschaft y otros, destacó que «la violación del Derecho comunitario no resulta del pago del impuesto en sí mismo, sino del carácter anticipado de su exigencia». De este modo, el Tribunal entendió que los intereses derivados de tener que haber anticipado el impuesto formaban «parte de la «restitución» de lo que se ha pagado indebidamente», por cuanto los « [...] intereses representan precisamente la cantidad de que habrían dispuesto las demandantes de los procedimientos principales de no haber existido desigualdad de trato y constituyen el elemento esencial del derecho que se les reconoce». Posteriormente, en la STJUE 13 de julio de 2006, C-295/04 a C-298/04, Manfredi y otros, precisó que los perjudicados « [...] no sólo deben poder solicitar reparación del daño emergente, sino también del lucro cesante, así como el pago de intereses».

A resultas de lo anterior, y dado que la acción de responsabilidad no se agota con la devolución del tributo ilícito porque tiene un objeto más amplio, sería posible concluir que la subordinación del ejercicio de la acción de responsabilidad al ejercicio de otras acciones, incluida la devolución de ingresos indebidos, carecería, a nuestro entender, de una justificación objetiva y razonable, toda vez que esta imposición obligaría al particular a dividir su única pretensión, que es la obtención de la reparación de los daños que le ha podido ocasionar la aplicación de una norma tributaria ilícita, en acciones distintas, obstaculizando, de modo innecesario y más gravoso, la satisfacción de su pretensión. Esta objeción vendría a apoyar la posición que aquí se sostiene sobre la acción de la responsabilidad patrimonial del legislador como una vía opcional, no subsidiaria ni subordinada, cuyo ejercicio corresponde valorar al particular siempre, claro está, que en atención a las circunstancias concurrentes en cada caso disponga de más de una alternativa viable jurídicamente.

3. ¿Cuál es el fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador?

El estudio del fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador se antoja esencial para resolver cuestiones clave que afectan a la configuración de la acción de responsabilidad que corresponde acometer, a juicio del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, a los Estados miembros ante la laguna existente en el Derecho de la Unión Europea. Para disponer de una visión completa de cuál es el fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador, es necesario contemplar este instituto tanto desde la perspectiva del Derecho de la Unión Europea como desde la perspectiva de la Constitución española, ya que ambas visiones, aunque integradas y que convergen en la reparación de los daños causados, se construyen desde cimientos distintos: la primacía y eficacia directa del Derecho de la Unión Europea y la justicia como valor superior del ordenamiento jurídico.

3.1. Fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador desde la perspectiva del Derecho de la Unión Europea.

Conforme al principio de cooperación leal previsto en el artículo 4.3 del Tratado de la Unión Europea los Estados miembros vienen obligados a adoptar cuantas medidas de alcance general y particular sean precisas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los Tratados o resultantes de los actos de las Instituciones de la Unión. El cumplimiento de este principio exige, por tanto, que los Estados miembros asuman una posición activa para asegurar el cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, de modo que el ejercicio de la función legislativa de los Estados miembros se ejerza de modo respetuoso con aquél, para lo cual será necesario, por una parte, que se aprueben las medidas normativas que sean necesaria para asegurar el cumplimiento de la normativa europea y, por otra parte, que se modifiquen o deroguen todas aquellas norma internas que sean contrarias a aquélla. No obstante, la plena eficacia del ordenamiento de la Unión Europea exige no sólo que se adopten comportamientos respetuosos con el Derecho de la Unión Europea, sino que además es necesario que se eliminen de modo efectivo las consecuencias derivadas de su incumplimiento, toda vez que lo contrario supone cuestionar la propia aplicabilidad del mismo. En este contexto, la eliminación efectiva del incumplimiento normativo sólo será posible cuando los Estados miembros reparen los daños causados a los particulares por la aplicación de una

norma contraria al Derecho de la Unión Europea. Desde perspectiva el principio de cooperación debe ponerse en relación con el principio de responsabilidad extracontractual previsto en el artículo 340 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, cuya aplicación no excluye los daños causados por los Estado miembros, como ha puesto de manifiesto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

En efecto, el principio de responsabilidad extracontractual de los Estados miembros y la consiguiente obligación de reparar los daños ocasionados a los particulares encuentra fundamento, como ha puesto de manifiesto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de modo reiterado, en la eficacia directa del Derecho de la Unión Europea y en la primacía de éste respecto a los ordenamientos jurídicos nacionales. En efecto, ya en su STJUE 5 de febrero de 1963, C-26/62 - Van Gend en Loos/Administratie der Belastingen, el Tribunal afirmó que:

<< [...] la Comunidad constituye un nuevo ordenamiento jurídico de Derecho internacional, a favor del cual los Estados miembros han limitado su soberanía, si bien en un ámbito restringido, y cuyos sujetos son, no sólo los Estados miembros, sino también sus nacionales; que, en consecuencia, el Derecho comunitario, autónomo respecto a la legislación de los Estados miembros, al igual que crea obligaciones a cargo de los particulares, está también destinado a generar derechos que se incorporan a su patrimonio jurídico; que esos derechos nacen, no sólo cuando el Tratado los atribuye de modo explícito, sino también en razón de obligaciones que el Tratado impone de manera perfectamente definida tanto a los particulares como a los Estados miembros y a las Instituciones comunitarias [...] Considerando que, por las razones precedentes, se deduce que, con arreglo al espíritu, al sistema y al tenor literal del Tratado, el artículo 12 debe ser interpretado en el sentido de que produce efectos directos y genera derechos individuales que los órganos jurisdiccionales nacionales deben proteger>>

Desde esta perspectiva, podría afirmarse que el incumplimiento de la obligación de reparación de los daños causados vendría a comprometer la eficacia del Derecho de la Unión Europea, de modo que no sólo estaría en juego la tutela patrimonial de los particulares, sino que se estaría poniendo en cuestión la propia aplicación del Derecho de la Unión. La conexión de la obligación de la reparación de los daños causados con la aplicación de la norma europea supone dotar a la tutela del patrimonio de los particulares del más alto nivel de protección posible, ya que cuestionar la obligación de reparar los daños causados en los supuestos en los que la norma jurídica de un Estado miembro vulnera el Derecho de la Unión Europea equivaldría a cuestionar el propio ordenamiento jurídico europeo. En este sentido, en los apartados 33 y 34 de la STJUE

de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia, el TJUE afirmó con rotundidad 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 son lesionados por una violación del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro.

La posibilidad de reparación a cargo del Estado miembro es particularmente indispensable cuando, como ocurre en el presente asunto, la plena eficacia de las normas comunitarias está supeditada a la condición de una acción por parte del Estado y, por consiguiente, los particulares no pueden, a falta de tal acción, invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales los derechos que les reconoce el Derecho comunitario>>

Con arreglo a lo anterior, puede sostenerse que no puede concebirse el Derecho de la Unión Europea, en cuanto ordenamiento jurídico propio, sin el principio de responsabilidad extracontractual, ya que el Derecho de la Unión Europea no sólo impone cargas a los particulares, también genera derechos que entran a formar parte de su patrimonio jurídico. La vinculación del principio de responsabilidad con los principios de primacía y eficacia del Derecho de la Unión Europea resulta esencial para una adecuada configuración del marco normativo de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador. En este sentido, y con apoyo en la conexión enunciada, sería posible afirmar, por una parte, que los órganos judiciales nacionales vienen obligados a no aplicar una norma nacional que sea contraria al Derecho de la Unión Europea y, por otra parte, que los órganos judiciales podrían declarar la obligación de reparar los daños causados por una norma contraria al Derecho de la Unión Europea sin que sea necesario que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea haya declarado dicha incompatibilidad. Esta argumentación encontraría fundamento en la Sentencia de 9 de marzo de 1978, C-106/77 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Simmenthal, en la que el Tribunal partiendo del principio de primacía del Derecho de la Unión Europea afirmó que

<< [...] las disposiciones del Tratado y los actos de las Instituciones directamente aplicables tienen por efecto, en sus relaciones con el Derecho interno de los Estados miembros, no solamente hacer inaplicable de pleno derecho, por el hecho mismo de su entrada en vigor, toda disposición de la legislación nacional existente que sea contraria a los mismos, sino también —en tanto que dichas disposiciones y actos forman parte integrante, con rango de prioridad, del ordenamiento jurídico aplicable en el territorio de cada uno de los Estados miembros—, impedir la formación válida de nuevos actos legislativos nacionales en la medida en que sean incompatibles con las normas comunitarias (apartado 17)

[...] el Juez nacional encargado de aplicar, en el marco de su competencia, las disposiciones del Derecho comunitario, está obligado a garantizar la plena eficacia de dichas normas dejando, si procede, inaplicadas, por su propia iniciativa, cualesquiera

disposiciones contrarias de la legislación nacional, aunque sean posteriores, sin que esté obligado a solicitar o a esperar la derogación previa de éstas por vía legislativa o por cualquier otro procedimiento constitucional (apartado 24).

[...] el Juez nacional tiene la obligación de garantizar la protección de los derechos concedidos por las disposiciones del ordenamiento jurídico comunitario sin que esté obligado a solicitar o a esperar la derogación efectiva, por los órganos nacionales habilitados a tal efecto, de las eventuales medidas nacionales que constituyan un obstáculo a la aplicación directa e inmediata de las normas comunitarias>> (apartado 26)

En este sentido, CALVO VÉRGEZ³⁸ ha destacado la conexión entre los citados principios. A tal efecto señala que:

<<En cierta medida podría afirmarse que el citado principio de primacía del Derecho Comunitario, junto con el de eficacia directa, originan como consecuencia, no ya sólo que el juez interno haya de dejar inaplicadas las normas de Derecho interno cuando se opongan a los dictados del ordenamiento comunitario, sino que también hayan de garantizar la protección jurídica de los derechos derivados para los particulares del sistema jurídico comunitario>>

Siguiendo con este razonamiento, sería posible afirmar, a nuestro juicio, que resultaría contrario al principio de eficacia directa una norma jurídica en cuya virtud se supedite la reparación de los daños causados al particular a que la vulneración del Derecho de la Unión Europea sea declarada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En este sentido en la precitada STJUE de 9 de marzo de 1978, afirmó de modo contundente en los apartados 22 y 23 que:

<<serían incompatibles con las exigencias inherentes a la propia naturaleza del Derecho comunitario toda disposición de un ordenamiento jurídico nacional o cualesquiera prácticas, legislativas, administrativas o judiciales, que tuviesen por efecto disminuir la eficacia del Derecho comunitario por el hecho de negar al Juez competente para aplicar éste la facultad de hacer, en el momento mismo de dicha aplicación, cuanto sea necesario para descartar las disposiciones legales nacionales que, en su caso, constituyan un obstáculo a la plena eficacia de las normas comunitarias;

que así sucedería, en la hipótesis de un conflicto entre una disposición de Derecho comunitario y una ley nacional posterior, si la solución de dicho conflicto quedase reservada a una autoridad distinta del Juez encargado de la aplicación del Derecho comunitario, investida de una facultad de apreciación propia, aun cuando el obstáculo así resultante para la plena eficacia de dicho derecho no fuese más que temporal>>

En apoyo de la aseveración precedente puede traerse adicionalmente a colación las palabras del Tribunal expresadas en el apartado 95 de su Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 Brasserie du Pêcheur y Factortame, en las que el Tribunal aclara:

³⁸ CALVO VÉRGEZ, J.: *op. cit.* en nota 35. Pág.37

<<que supeditar la reparación del daño a la exigencia de una declaración previa, por parte del Tribunal de Justicia, de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro sería contrario al principio de efectividad del Derecho comunitario, puesto que excluiría todo derecho a indemnización mientras el presunto incumplimiento no hubiera sido objeto de un recurso interpuesto por la Comisión en virtud del artículo 169 del Tratado y de una condena por parte del Tribunal de Justicia. Pues bien, los derechos a favor de particulares derivados de las disposiciones comunitarias que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros, no pueden depender de la apreciación por parte de la Comisión de la oportunidad de actuar, con arreglo al artículo 169 del Tratado en contra de un Estado miembro ni de que se dicte por el Tribunal de Justicia una eventual sentencia en la que se declare el incumplimiento>>.

Posteriormente, en su STJUE de de 26 de enero de 2010, C-118/08 - Transportes Urbanos y Servicios Generales, ha refrendado este razonamiento al señalar que: << [...] la reparación del daño causado por una infracción del Derecho de la Unión por un Estado miembro, no está subordinada al requisito de que una sentencia dictada por el Tribunal de Justicia con carácter prejudicial declare la existencia de tal infracción [...]>>

Adicionalmente, dicha vinculación contribuye a explicar, a nuestro juicio, la reticencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea a limitar los efectos temporales de sus sentencias. En efecto, si partimos de la premisa de acuerdo con la cual la limitación de la obligación de reparar los daños causados por una norma contraria al Derecho de la Unión puede comprometer la eficacia del ordenamiento de la Unión, es posible entender que el Tribunal contemple sólo de modo excepcional la limitación de obligación de reparar los daños causados por una norma contraria al Derecho de la Unión. En este sentido, los Estados miembros tienen la obligación de eliminar las consecuencias derivadas de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, lo cual conlleva que la derogación de dicha norma tenga carácter retroactivo. Así, en el apartado 25 del asunto Simmenthal el Tribunal afirmó:

<<Considerando que, mediante la segunda cuestión, se pregunta fundamentalmente si —en el caso en que se admitiese que la protección de los derechos concedidos por las disposiciones comunitarias pudiese ser aplazada hasta el momento de la derogación efectiva, por los órganos nacionales competentes, de las eventuales medidas nacionales contrarias— dicha derogación debe conllevar en todos los casos plenos efectos retroactivos, a fin de evitar que los derechos de que se trate no sufran ninguna consecuencia perjudicial>>.

La obligación de eliminar los efectos derivados de una norma jurídica contraria al Derecho de la Unión Europea y la consiguiente obligación de reparar los daños

causado por la misma forma parte del propio fundamento del Derecho de la Unión Europea, esto es, de su afirmación como un ordenamiento jurídico propio que surte plenos efectos en el ordenamiento jurídico de los Estados miembros. De aquí puede inferirse que la devolución de un tributo contrario al Derecho de la Unión Europea es una consecuencia derivada del deber general que recae sobre los Estado miembros de eliminar los efectos derivados de una norma contraria al Derecho de la Unión, por lo que el deber de restitución de un tributo ilícito resulta esencial para su afirmación como ordenamiento jurídico.

3.2. Fundamento de la responsabilidad patrimonial del legislador desde la perspectiva de la Constitución española.

La doctrina científica ha fundamentado la responsabilidad patrimonial del legislador desde distintas perspectivas. Como recuerda GONZÁLEZ PÉREZ³⁹, el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador ha encontrado fundamento generalmente en el principio de responsabilidad de los poderes públicos consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución española, siendo éste el planteamiento acogido inicialmente por la jurisprudencia que ha enfrentado la resolución de esta controversia. También se ha fundamentado el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador en los principios de igualdad ante las cargas públicas o de protección de la confianza legítima o, como afirma el precitado profesor, <<en el imperativo de la Justicia>>. La utilización de uno u otro título justificativo ha sido objeto de un intenso debate doctrinal y aunque la recopilación de los argumentos aducidos a favor y en contra de cada uno de ellos es ciertamente relevante, su completa reproducción excede de los límites de nuestra investigación. De las distintas posiciones doctrinales que han tratado de fundamentar la responsabilidad patrimonial del legislador, la que ofrece una respuesta más adecuada, a nuestro juicio, a la naturaleza reparadora o compensatoria de la institución de la responsabilidad es la que propone GONZÁLEZ PÉREZ⁴⁰, para quien <<el fundamento último no es otro que el imperativo de la Justicia, como es la reparación de toda situación injusta sufrida por la víctima>>.

³⁹ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *La Responsabilidad Patrimonial de las Administraciones Públicas*. Civitas. Navarra.2015.Págs. 62-69.

⁴⁰ Ídem.

En efecto, si se acepta que la razón de ser de la responsabilidad extracontractual es la reparación de los daños producidos a la víctima y si existe consenso, como afirma MIR PUIGPELAT⁴¹, en la doctrina administrativa española, para entender que la finalidad de esta institución es la garantía patrimonial del particular, siendo su objetivo prioritario la compensación de la víctima a través de la correspondiente indemnización, es posible concluir que el fundamento de la responsabilidad es, como afirma AHUMADA RAMOS⁴², la justicia conmutativa. De este modo, se pretende garantizar los derechos de los ciudadanos frente a toda lesión que sea consecuencia de la actividad de los poderes públicos, debiendo restituirse a la víctima, a través de la correspondiente indemnización, todos los daños y perjuicios sufridos, garantizando el pleno restablecimiento al particular.

De acuerdo con lo anterior, cualquier injerencia de los poderes públicos que genere un perjuicio económico será susceptible de ser indemnizado siempre que el particular no tenga el deber jurídico de soportarlo. De este modo, en los supuestos de ilícitos legislativos la injerencia del poder público se presenta desprovista de cobertura alguna, razón por la que no existe motivo que excluya la compensación de los daños causados a la víctima y con ella el restablecimiento a la situación previa a la comisión de la injerencia. Desde esta perspectiva, y aplicando el razonamiento expuesto a los supuestos de tributos ilícitos es posible afirmar que el deber de contribuir carece de fundamento si no se encuentra amparado por el principio de legalidad, de modo que si desaparece la norma que proporciona cobertura jurídica al tributo desaparece también la justificación del deber que pesa sobre el contribuyente de soportar la carga tributaria y consecuentemente el derecho del ente público a retener la cantidad ingresada. En esta línea, MORENO FERNÁNDEZ⁴³ razona que la declaración de inconstitucionalidad o la infracción del Derecho de la Unión Europea determinan la desaparición sobrevenida de la causa que justifica el pago del tributo. Concretamente, este autor señala que:

⁴¹ MIR PUIGPELAT, O.: *op. cit.* Pág. 144.

⁴² DE AHUMADA RAMOS, F.J.: *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. Elementos estructurales: lesión de derechos y nexo causal entre la lesión y el funcionamiento de los Servicios Públicos.* Aranzadi. Navarra.2009. Págs. 112-117

⁴³ MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *op. cit.* pág.38

<< [...] cuando la norma tributaria que legitima la obligación de pago de un determinado tributo se declara contrario al ordenamiento jurídico en el que se inserta (por declaración de inconstitucionalidad o de contradicción con el Derecho comunitario), se produce la desaparición sobrevenida de la causa de interés general que la justificaba, naciendo la obligación de los poderes públicos de reparar a los ciudadanos el daño causado, generalmente mediante la restitución de las cantidades indebidamente ingresadas al amparo de la norma declarada <<ilegal>> [...]

A modo de conclusión, puede afirmarse que la responsabilidad patrimonial del legislador participa del mismo fundamento que sirve de soporte a la institución de la responsabilidad extracontractual, esto es, la justicia conmutativa, que exige la compensación de los daños causados a la víctima, garantizando la reparación integral de los perjuicios ocasionados por el poder público.

4. La responsabilidad patrimonial del legislador ¿es una vía autónoma para la reclamación del tributo?

Como se ha señalado con anterioridad la razón de ser de la institución de la responsabilidad extracontractual es la reparación de los daños ocasionados al particular. De este modo, la acción de responsabilidad presenta un objeto propio, que vendría constituido por la obtención de la indemnización que tiene por finalidad resarcir los perjuicios causados. Desde esta perspectiva, la función reparadora de esta institución presenta un objeto amplio, ya que se extiende, en principio, a cualquier perjuicio que haya podido sufrir el particular siempre que el mismo reúna determinados requisitos relacionados con la efectividad, la evaluación económica y su individualización. En este contexto, y dado que la acción de responsabilidad patrimonial presenta un objeto propio y que puede utilizarse para reclamar la reparación de cualquier tipo de daño siempre que sea efectivo, evaluable económicamente e individualizado, es posible afirmar que la acción de responsabilidad es una vía autónoma que permite reclamar un tributo ilícito, lo cual tendrá lugar cuando haya desaparecido la norma que legitimaba su pago, ya sea porque la misma resulte contraria al Derecho de la Unión Europea o a la Constitución española.

Conforme a lo anterior, es posible sostener que la conclusión precedente no resulta invalidada por el hecho de poder alcanzar el mismo resultado-la devolución del tributo- a través de otras vías que tengan por objeto la restitución inmediata del tributo, como sucede con el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, o a través de

vías mediatas, que exijan la previa anulación del acto administrativo o atacar la propia actividad del obligado tributario.

4.1. ¿Puede subordinarse el ejercicio de la acción de responsabilidad al ejercicio de otras acciones previas?

Una de las cuestiones más controvertidas que se ha planteado acerca de la utilización de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador es si su ejercicio se encuentra condicionado a la previa impugnación en vía administrativa y judicial del acto administrativo de aplicación de la norma que posteriormente es declarada contraria al Derecho de la Unión Europea o la Constitución española. La norma jurídica contraria a Derecho provoca al particular un daño en el momento en que la misma le es aplicada. Ahora bien, este daño no deviene antijurídico hasta que la norma jurídica aplicada sea declarada contraria al Derecho de la Unión Europea o a la Constitución española. En este contexto, podría considerarse que la falta de impugnación de los actos de aplicación de la norma en la vía judicial y administrativa pone de manifiesto la falta de diligencia de la víctima para impedir o minimizar el daño, toda vez que la anulación del acto de aplicación de la norma podría evitar la generación de cualquier perjuicio. De este modo, la falta de impugnación de la aplicación de la norma jurídica vendría a romper la necesaria relación de causalidad que tiene que existir entre el daño y el agente al que se imputa el daño.

Este planteamiento fue acogido inicialmente por el Tribunal Supremo en las sentencias de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 para rechazar las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea, por entender que el particular que no había recurrido la aplicación de la norma en la vía administrativa y judicial no había mostrado la diligencia necesaria para tratar de evitar el daño provocado por la aplicación de la norma jurídica que posteriormente es declarada contraria al Derecho de la Unión Europea. En cambio, el Tribunal Supremo no adoptó este planteamiento para las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador fundadas en el incumplimiento de la Constitución española por entender que el particular no tiene a su disposición un recurso efectivo que le permita cuestionar la constitucionalidad de la norma jurídica. No obstante, el Tribunal Supremo a raíz de la Sentencia del TJUE de 26

de enero de 2010, asunto C-118/08, Transportes Urbanos y Servicios Generales rectifica su doctrina mediante la STS de 17 Septiembre de 2010, en los siguientes términos:

<< [...] (la Sentencia de 26 de enero de 2010) obliga, por el principio de vinculación 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. Sentado lo anterior puede afirmarse que no constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por parte de TRANSPORTES URBANOS Y SERVICIOS GENERALES, S.A.L. el hecho de que no impugnara las liquidaciones tributarias relativas al IVA en las que se había aplicado la regla de prorrata posteriormente declarada contraria al Derecho Comunitario por la STJCE de 6 de octubre de 2005. Consecuentemente deben rechazarse las razones que, con fundamento en las SSTs de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005, condujeron al Consejo de Ministros a desestimar la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada por la entidad recurrente>>.

A resultas de la precitada sentencia, es doctrina del Tribunal Supremo que el ejercicio de la acción de responsabilidad del legislador no se encuentra condicionada al agotamiento previo de los recursos administrativos y jurisdiccionales contra los actos de aplicación de la norma jurídica ilícita.

Por su parte, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea no se pronunció expresamente sobre esta cuestión en la Sentencia 26 de enero de 2010, que motiva el cambio de doctrina del Tribunal Supremo. En cambio, el Abogado General, Sr. M. Poiares Maduro, en su escrito de conclusiones presentando el 9 de julio de 2009 relativo al asunto C - 118/08 analizó la compatibilidad de la exigencia de la regla del agotamiento previo de los recursos como requisito para obtener la reparación de los daños causados por los Estado miembros. Una de las conclusiones expresadas por el Abogado General en este asunto es que:

<<(16).Subordinar la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por infracción normativa del Derecho comunitario al agotamiento previo de las vías de recurso, administrativas y judiciales, contra el acto administrativo que dio origen al perjuicio, adoptado sobre la base de la ley contraria al Derecho comunitario no parece, en sí mismo, contravenir el principio de efectividad de la protección jurisdiccional>>.

El argumento que permite al Abogado General alcanzar la conclusión expresada es que la diligencia de la víctima, valorada a través de la conducta consistente en la impugnación de la aplicación de la norma jurídica que posteriormente es declarada

ilícita, es un criterio que puede utilizarse para limitar el alcance del perjuicio. En este sentido afirma que:

<<(19). [...] la determinación del perjuicio indemnizable por el juez nacional puede realizarse en función de la diligencia razonable manifestada por la persona perjudicada para limitar el alcance del perjuicio, es decir, el ejercicio, por parte de ésta, en tiempo oportuno de todas las acciones que en Derecho le correspondían para evitar el perjuicio o limitar su alcance>>.

En efecto, para que la subordinación de la acción de responsabilidad no sea contraria al principio de efectividad es necesario que:

<<(24). [...] la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por infracción legislativa del Derecho comunitario no esté sometida en Derecho interno a normas de procedimiento que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil la obtención de la reparación. Por tanto, es asimismo necesario que el recurso previo de recuperación de las cantidades abonadas indebidamente, del que depende la admisibilidad de dicho recurso de responsabilidad patrimonial, no esté sujeto en Derecho interno a normas de procedimiento que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de dicha acción>>.

A nuestro juicio, la posición del Abogado General resulta discutible por varias razones. La primera de ella es porque la valoración de la diligencia de la víctima y su incidencia en la posible evitación del daño es una cuestión que sólo puede ser apreciada caso a caso, por lo que a priori no puede presumirse que la ausencia de impugnación sea determinante para evitar el daño. De aquí se infiere, a nuestro entender, que no sea posible establecer el agotamiento de los recursos administrativos y judiciales como un presupuesto procesal previo para el ejercicio de la acción de responsabilidad. La segunda razón que puede esgrimirse en oposición a una regla de este tenor es que la prueba de la ruptura de la relación de causalidad fundada en la negligencia de la víctima corresponde al ente público al que se imputa el daño, por lo que una regla de esta naturaleza vendría a desplazar la carga de la prueba del agente que causa el daño a la víctima que lo sufre. Finalmente, puede argumentarse que el agotamiento de los recursos en vía administrativa y judicial como presupuesto procesal previo al ejercicio de la acción de responsabilidad puede ser un obstáculo gravoso y desproporcionado, especialmente en supuestos en los que la controversia sea de escasa cuantía.

A modo de conclusión puede afirmarse que la subordinación de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador al ejercicio de otras acciones previas no sólo

es contraria a la doctrina del Tribunal Supremo, sino que también se opone al principio de efectividad europeo, por cuanto supone un obstáculo gravoso y desproporcionado, que dificultaría notablemente el ejercicio de la acción de responsabilidad.

4.2. ¿Cuáles son las consecuencias de la subordinación de la acción de responsabilidad al ejercicio de otras acciones?

Como se ha señalado con anterioridad, la acción de responsabilidad patrimonial del legislador es una alternativa que el particular puede utilizar para reclamar un tributo ilícito, toda vez que la desaparición sobrevenida de la norma jurídica que le proporciona cobertura jurídica determina que el pago del tributo pueda ser considerado un daño antijurídico. Dado que el objeto de la acción de la responsabilidad patrimonial es la reparación de los daños causados por una norma ilícita, no es necesario para poder ejercitar dicha acción que el particular venga obligado a atacar la actuación de aplicación de la norma jurídica ilícita que le ha provocado el daño. Desde esta perspectiva, la exigencia de agotar otras acciones como presupuesto procesal previo para poder ejercitar la acción de responsabilidad sería un obstáculo adicional para su utilización. Este obstáculo podría comprometer notablemente las posibilidades de actuación de los particulares en supuestos de deudas tributarias de escasa cuantía, produciéndose en tal caso una situación de enriquecimiento injusto para el ente público que ha provocado el daño. En este sentido, podría argumentarse que se estaría limitando parcialmente la eliminación de las consecuencias derivadas de la vulneración del Derecho de la Unión Europea o de la Constitución según los casos. Esta última consideración es especialmente relevante si tenemos en cuenta que la obligación de reparar los daños causados es un atributo que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea vincula a la norma europea, siendo esencial para afirmar su aplicabilidad y eficacia directa.

Por otra parte, el agotamiento previo de otras acciones, incluidas aquellas que ponen en entredicho la actuación administrativa de aplicación de la norma jurídica, contribuiría a incrementar de modo notable la litigiosidad, ya que se incitaría al particular a recurrir la actuación de aplicación de la norma jurídica para evitar que su inacción puede privarle de ejercitar la acción de responsabilidad si posteriormente la norma jurídica aplicada es declarada contraria al ordenamiento de la Unión Europea o la

Constitución. En esta tesitura, ante el temor de no poder utilizar la vía de la responsabilidad patrimonial por estar condicionada al ejercicio previo de la revisión de la actuación de aplicación de la norma, puede concluirse que se estaría contribuyendo a incrementar la conflictividad. Si tenemos en cuenta además que para obtener la indemnización de los daños y perjuicios que le haya podido ocasionar al particular la aplicación de una norma ilícita no es necesario atacar la misma, no parece que pueda concluirse que la subordinación de la acción de responsabilidad al ejercicio previo de otras acciones pueda estar justificada.

CAPÍTULO II. LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LOS ESTADOS POR VULNERACIÓN DEL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA: LA TEORÍA DE LA RESPONSABILIDAD DEL LEGISLADOR DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

En este capítulo vamos a abordar el estudio de labor realizada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para la construcción de la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea. Ante la ausencia de marco normativo de referencia a nivel europeo, el Tribunal de Justicia ha reiterado en numerosas ocasiones que corresponde a los Estados miembros regular las condiciones de fondo y de forma para hacer efectivo el derecho de los particulares a la obtención de la reparación de los daños causados por una norma jurídica nacional que vulnera el Derecho de la Unión Europea. Esta circunstancia explica que el Tribunal de Luxemburgo se haya limitado a identificar los requisitos mínimos que, a su juicio, determinan el nacimiento de la responsabilidad de los Estados miembros en tales casos, configurando, por tanto, un estándar mínimo de protección cuyo desarrollo corresponde completar a los Estados miembros. En este capítulo estudiaremos el proceso que ha seguido el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para construir la responsabilidad patrimonial del legislador de los Estados miembros por vulneración del Derecho de la Unión Europea y los elementos que configuran dicha responsabilidad. Asimismo, prestaremos especial atención al alcance de la responsabilidad de los Estados, para lo cual estudiaremos los efectos de las sentencias del Tribunal de Justicia y las condiciones con arreglo a las cuales se ha procedido a su limitación. Finalmente, concluiremos este capítulo analizando la cuestión relativa a si los Estados miembros pueden supeditar la reparación de los daños causados a un

particular a que el Tribunal de Justicia declare que la norma cuestionada es contraria al Derecho de la Unión Europea.

1. ¿Cuál ha sido la tarea desempeñada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de la responsabilidad patrimonial de los Estados miembros por actos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea?

Ante la ausencia de normativa específica a nivel europeo que regule las condiciones con arreglo a las cuales es posible reconocer la responsabilidad extracontractual en la que pueden incurrir los Estados miembros en el ejercicio de la función legislativa contraria a la normativa europea, el Tribunal de Justicia ha construido una teoría de la responsabilidad patrimonial a partir de la cual los particulares han venido articulando sus pretensiones de reclamación de resarcimiento de los daños provocados por un comportamiento normativo ilícito de los Estados miembros, que incluye acciones y omisiones. La ausencia de un conjunto de normas jurídicas que a nivel europeo regulen esta materia no ha supuesto un obstáculo para que el Tribunal lleve a cabo la tarea descrita, ya que como afirma el propio Tribunal en el asunto *Brasserie du Pêcheur y Factortame* << [...] en gran número de sistemas jurídicos nacionales, el régimen jurídico de la responsabilidad del Estado ha sido elaborado de modo determinante por vía jurisprudencial>>.

En efecto, el artículo 340 (antiguo artículo 288 TCE) del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, establece que en materia de responsabilidad extracontractual, la Unión deberá reparar los daños causados por sus instituciones o sus agentes en el ejercicio de sus funciones, de conformidad con los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros. Aunque este precepto se refiere exclusivamente a la responsabilidad extracontractual de la Unión, esta circunstancia no supone un obstáculo al reconocimiento de la responsabilidad del Estados, ya que dicho principio no es más que 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. Así como afirmó el Tribunal en el apartado 27 de la STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, *Brasserie du Pêcheur y Factortame*:

<<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>>.

De aquí puede inferirse, por tanto, que la obligación de los poderes públicos de indemnizar los daños causados en el ejercicio de sus funciones es similar a la responsabilidad extracontractual de la Comunidad, toda vez que comparte la misma naturaleza porque se encuentra inspirado en un principio común. Por este motivo, los requisitos para apreciar la responsabilidad en uno y otro caso han de ser los mismos, ya que como afirmó el Tribunal en el apartado 42 de la precitada sentencia *Brasserie du Pêcheur y Factortame*:

<< [...] 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>>.

De este modo, apoyado en los principios generales comunes a los Estados miembros, el Tribunal ha asumido las funciones de legislador, aclarando no sólo que el principio de responsabilidad extracontractual previsto en el TUE también resulta de aplicación a los Estados miembros, sino que ha procedido a la identificación de los requisitos que determinan dicha responsabilidad. Consciente de esta realidad, y del rol que tiene atribuido en el seno de la Unión, se ha mostrado reacio a pronunciarse sobre cómo los Estados miembros deben poner a disposición de los particulares una acción específica para la reclamación de los daños y perjuicios ocasionados por la aplicación de una norma jurídica contraria al Derecho de la Unión Europea. Como afirma BARAV⁴⁴:

<<El Tribunal se muestra relativamente reticente a la hora de precisar los procedimientos jurídicos y los remedios jurisdiccionales a lo que concretamente deberían tener acceso los particulares a fin de poder reivindicar ante las jurisdicciones internas la protección de sus derechos. Se ha indicado que esta protección debe ser «efectiva» (6), «directa e inmediata» (7). Pero ir más allá de estas indicaciones podría ser considerado como una injerencia excesiva en la organización jurisdiccional y procesal de los Estados miembros>>.

En conexión con lo anterior, conviene hacer referencia a los criterios que el Tribunal ha ido utilizando para valorar la responsabilidad por actos normativos ilícitos de los Estados miembros. En este sentido, el Tribunal acude de modo frecuente a la

⁴⁴ Barav, A.: op. cit. en nota 36. Pág.2

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. De este modo, el Tribunal ha ido construyendo la responsabilidad patrimonial de los Estados miembros por vulneración del Derecho de la Unión Europea, como se verá después con detalle, a imagen y semejanza de la responsabilidad patrimonial por actos normativos ilícitos de la Unión.

Sobre la base de cuanto antecede, puede afirmarse que el Tribunal ante la laguna normativa existente a nivel europeo en esta materia no sólo ha acuñado el principio de responsabilidad patrimonial de los Estados miembros por el ejercicio anómalo de la función legislativa, sino que ha identificado los requisitos que permiten apreciar la responsabilidad de los Estados en casos de actos legislativos ilícitos por ser contrarios al Derecho de la Unión Europea y ha precisado el alcance de la obligación de reparar los daños causados a través de sus sentencias, y aunque el Tribunal se remite a los órganos judiciales para apreciar la concurrencia de dichos requisitos y para fijar los criterios interpretativos que permitan cuantificar los daños causados, el Tribunal ha ofrecido pautas interpretativas de referencia a los mismos a fin de poder resolver las controversias que han tenido que enfrentar en esta materia.

1.1. La asunción limitada de una función que no le corresponde: la creación de un estándar mínimo de protección.

Aunque la ausencia de una normativa específica en materia de responsabilidad patrimonial de los Estados por actos normativos ilícitos no ha supuesto un obstáculo para que el Tribunal haya sentado las bases jurídicas que permiten apreciar dicha responsabilidad patrimonial, como ha sucedido en gran número de sistemas jurídicos nacionales, lo cierto es que el Tribunal es consciente de que no le corresponde desarrollar por completo el sistema de responsabilidad patrimonial de los Estados, de ahí que el Tribunal haya optado por elaborar, siguiendo la denominación empleada por el Abogado General Sr. P. Léger en su escrito de conclusiones al asunto C-5/94 - *The Queen/Ministry of Agriculture, Fisheries and Food, ex parte Hedley Lomas (Ireland)*, << unos estándares mínimos de protección jurisdiccional >> que el Tribunal ha ido perfilando de modo progresivo con el propósito de garantizar la efectividad del Derecho de la Unión Europea, proporcionando a los particulares la tutela necesaria para poder

ejercitar su derecho a obtener una reparación adecuada por los daños derivados de una comportamiento normativo ilícito de los Estados miembros.

Concretamente, el Tribunal de Luxemburgo ha vinculado la obligación de reparación de los daños causados por el Estado legislador por actos legislativos ilícitos a la concurrencia de tres requisitos:

1. Que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares.
2. Que la violación esté suficientemente caracterizada.
3. Que exista una relación de causalidad directa entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al autor del acto y el daño sufrido por las víctimas.

Partiendo de este mínimo indisponible, los Estados miembros pueden desde su ordenamientos internos mejorar la protección que proporciona el Derecho de la Unión Europea, mediante la configuración de un sistema de responsabilidad a partir de unos requisitos menos restrictivos para obtener la reparación de los daños causados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea. De este modo, y dado que no le corresponde al Tribunal asumir la posición de legislador, ha optado, en coherencia con las funciones que le atribuye la normativa europea, por no agotar toda la materia, razón por la que apela de modo reiterado al Derecho interno de cada uno de los Estados para completar dicho sistema de responsabilidad patrimonial. De este modo, el derecho que el Tribunal reconoce a los particulares a obtener la reparación de los daños causados por la acción u omisión normativa de los Estados miembros que contraviene el Derecho de la Unión Europea se fundamenta en el ordenamiento de la Unión, debiendo los Estados completar su regulación mediante el diseño de los requisitos de fondo y de forma para posibilitar al particular el ejercicio de este derecho. En este sentido, en la STJUE de 12 de febrero de 2008, C-2/06 – Kempster, el Tribunal recordó en el apartado 57 de esta sentencia que:

<< [...] según jurisprudencia reiterada, ante la inexistencia de una normativa comunitaria en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho comunitario confiere a los justiciables, siempre que, por una parte, dicha regulación no sea menos favorable que la referente a recursos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni, por otra parte, haga imposible en la

práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario (principio de efectividad)

Desde esta perspectiva, el Tribunal parte de la premisa de acuerdo con la cual el ordenamiento jurídico de la Unión es un ordenamiento propio que se integra en el sistema de los Estados miembros, de modo que existe una relación de complementariedad entre ambos, de ahí que entienda que le corresponde a los Estados miembros la regulación de las modalidades procesales que permiten el ejercicio de la acción de responsabilidad.

A través de la identificación de un estándar mínimo de protección el Tribunal trata de garantizar una aplicación uniforme del Derecho de la Unión Europea, en lo que podría considerarse una posición jurídica básica de protección al ciudadano europeo, cualquiera que sea el Estado miembro, ya que los requisitos definidos se imponen a los ordenamientos jurídicos nacionales. Esta posición es coherente con el principio de autonomía procesal, en cuya virtud corresponde a los Estados miembros acometer la regulación de los cauces procesales a través de los cuales los nacionales de cada uno de los Estados pueda ejercitar los derechos que reconoce el ordenamiento europeo. No obstante, conviene hacer notar que esta autonomía no es absoluta o ilimitada, toda vez que la misma se encuentra condicionada por los principios de efectividad y equivalencia europeos, que están llamados a atenuar la discrecionalidad procesal de los Estados, ya que, en cualquier caso, los recursos diseñados por los Estados miembros han de ser efectivos y no discriminatorios. En esta línea, en la STJUE de 16 de diciembre de 1976, C-33/76 - Rewe/Landwirtschaftskammer für das Saarland, relativo a un supuesto de devolución de un ingreso de naturaleza tributaria, el Tribunal afrontó la necesidad de encontrar este equilibrio entre ambos principios. A tal efecto, señaló que:

<<(5) [...] a falta de normativa comunitaria en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y regular las modalidades procesales de los recursos en vía jurisdiccional que hayan de procurar la salvaguarda de los derechos que en favor de los justiciables genera el efecto directo del Derecho comunitario, quedando claro que estas normas no pueden ser menos favorables que las correspondientes a recursos similares de carácter interno transcurso de los plazos para recurrir establecidos por el Derecho nacional, con la salvedad de que las normas procesales de la acción judicial no pueden ser menos favorables que las relativas a recursos similares de Derecho interno>>

De este modo, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea trata de alcanzar un equilibrio o integración armoniosa entre la exigencia de una aplicación uniforme del ordenamiento de la Unión y la autonomía procesal de los Estados a través del establecimiento de un mínimo común denominador de protección jurídica y el

establecimiento de límites a la regulación procesal que realicen los Estados de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos normativos ilícitos, de modo que la dispersión normativa derivada de la convivencia de procedimientos distintos no pueda ser un obstáculo a la protección efectiva de los derechos del particular. En esta línea, en la STJUE de 21 de septiembre de 1983, C-205/82 - Deutsche Milchkontor GmbH, el Tribunal afirmó que:

<<(17) Con arreglo a los principios generales que constituyen la base del sistema institucional de la Comunidad y que regulan las relaciones entre la Comunidad y los Estados miembros, incumbe a los Estados miembros, con arreglo al artículo 5 del Tratado, asegurar en su territorio el cumplimiento de las normativas comunitarias, [...] En la medida en que el Derecho comunitario, incluidos sus principios generales, no contenga reglas comunes a este respecto, las autoridades nacionales actuarán, al ejecutar las normativas comunitarias, conforme a las reglas de forma y de fondo de su Derecho nacional, bien entendido, como ya declaró el Tribunal de Justicia en su sentencia de 6 de junio de 1972, Schlüter (94/71, Rec. p. 307), que esta regla debe conciliarse con la exigencia de una aplicación uniforme del Derecho comunitario, necesaria para evitar una desigualdad de trato entre los operadores económicos>>

<< (19) De conformidad con estos principios, el Tribunal de Justicia ha declarado reiteradamente [...] que los litigios relativos a la recuperación de cantidades indebidamente pagadas según el Derecho comunitario deben ser resueltos, cuando no existan disposiciones comunitarias, por los órganos jurisdiccionales nacionales, que aplicarán su Derecho nacional, sin perjuicio de los límites impuestos por el Derecho comunitario, en el sentido de que el procedimiento previsto por el Derecho nacional, sin perjuicio de los límites impuestos por el Derecho comunitario, en el sentido de que el procedimiento previsto por el Derecho nacional no puede hacer que sea prácticamente imposible la ejecución de la normativa comunitaria y la aplicación de la legislación nacional debe realizarse de manera no discriminatoria en relación con los procedimientos que tienen por objeto resolver litigios del mismo tipo, pero puramente nacionales>>

La posición adoptada por el Tribunal en esta materia no está exenta de crítica. En este sentido, como señala DE LA TEJERA HERNÁNDEZ⁴⁵, que sigue a MARTÍNEZ CARRASCO-PIGNATELLI, la ausencia de normas comunes en materia procesal en el Derecho de la Unión Europea determina que no sea posible establecer las mismas garantías en el ámbito de la Unión. En este sentido, MELLADO RUIZ⁴⁶ plantea la necesidad de establecer un nuevo equilibrio <<en el entramado ordinamental europeo>>, siendo esencial a tal efecto compatibilizar, como afirma este autor:

<< [...] un mínimo imprescindible de <<uniformidad procedimental>> en manos de las instituciones europeas, como garantía de la aplicación uniforme del Derecho comunitario, de la consecución de sus fines (materiales o sustantivos) y de la

⁴⁵ DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V. *op. cit.* Pág.47

⁴⁶ MELLADO RUIZ, L.: “Los principios comunitarios de eficacia directa y primacía frente a la funcionalidad del principio de autonomía procedimental: proceso de convergencia y estatuto de ciudadanía”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): Derecho Comunitario y procedimiento tributario. Atelier. Barcelona. 2010. Pág.49.

previsibilidad, suficiencia e igualdad en los mecanismos de defensa y garantía de los interesados con el respeto de los necesarios márgenes de autonomía institucional y procedimental a los Estados miembros. Es evidente que el modelo de ejecución descentralizada del ordenamiento europeo no puede conducir a una dicotomía o <<esquizofrenia>> procedimental>>.

En efecto, en este complicado juego de equilibrios, la solución adoptada por el Tribunal no está exenta de riesgos y puede dar lugar a situaciones dispares, como ocurre con su doctrina sobre los plazos para la devolución de tributos contrarios al Derecho de la Unión Europea, con arreglo a la cual el Tribunal reconoce como razonable una amplia gama de plazos notoriamente diferentes, ya que contempla como válidos plazos que van desde los 30 días hasta los 5 años. En este contexto, no le falta razón a BERBEROFF AYUDA⁴⁷ cuando afirma que:

<< [...] con ello se genera el riesgo de alumbrar, eventualmente, una situación en la que no resultaría difícil imaginar una aplicación heterogénea del acervo comunitario o, lo que es aún peor, una desigualdad difícilmente justificable de la protección de los ciudadanos, aunque se proclame que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre este aspecto constituye un “estándar mínimo de protección”.>>

A modo de conclusión, puede afirmarse que aunque la labor realizada por el Tribunal ha sido decisiva para proporcionar a los ciudadanos europeos una tutela inmediata en materia de responsabilidad patrimonial mediante el reconocimiento del derecho a la reparación de los daños causados por una norma contraria al ordenamiento de la Unión, resulta necesario continuar con la evolución del Derecho de la Unión Europea armonizando la regulación de las garantías procesales, estableciéndose plazos comunes para la devolución de tributos ilícitos y abordar a nivel europeo la espinosa cuestión de los criterios con arreglo a los cuales puede limitarse el alcance de la responsabilidad por actos normativos ilícitos. Una vez asentado el principio de responsabilidad patrimonial del legislador por actos ilícitos, su alcance y contenido, es necesario, a nuestro juicio, partir del acervo elaborado por el Tribunal para abordar la regulación de la materia de la responsabilidad extracontractual de los Estados miembros, delimitando qué aspectos, tanto sustantivos como adjetivos, son básicos y precisan ser armonizados y qué aspectos han de ser objeto de desarrollo y concreción por los Estados miembros.

⁴⁷BERBEROFF AYUDA, D.: “¿Una responsabilidad de la administración objetiva?: Perspectivas de derecho comparado y comunitaria” en ORTIZ BLASCO, J y MAHILLO GARCÍA, P.: *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas CRISIS Y PROPUESTAS PARA EL SIGLO XXI*. Fundación Democracia y Gobierno Local. Madrid. 2009 .Pág.88.

2. La responsabilidad patrimonial del legislador europeo por actos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea como antecedente de la responsabilidad patrimonial de los Estados por actos normativos contrarios al ordenamiento de la Unión Europea.

Teniendo en cuenta que la responsabilidad patrimonial del legislador nacional por actos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea se asienta sobre la responsabilidad patrimonial del legislador europeo, vamos a tratar de analizar brevemente el proceso que ha seguido el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para construir su teoría de la responsabilidad patrimonial de las Instituciones Europeas por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

La primera consideración que corresponde realizar es , como recuerda GALÁN VIOQUE⁴⁸ , que todos los Tratados constitutivos incorporan una referencia expresa a la responsabilidad de los órganos comunitarios aunque con distinto tenor, ya que a diferencia del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, que acuña la fórmula de la responsabilidad por “falta de servicio” de origen francés, los Tratados constitutivos de la Comunidad Económica Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica prescinden del canon de la “falta de servicio” y optan por una fórmula imprecisa en cuya virtud se remiten a los principios generales que inspiran la responsabilidad de los sistemas indemnizatorios de los distintos Estados miembros. En este sentido, como destaca GALÁN VIOQUE⁴⁹ <<La remisión a los principios comunes de los Derechos de los Estado miembros otorga al Juez comunitario- al Tribunal de Justicia o al Tribunal de Primera Instancia de la Unión Europea según los casos- una amplia libertad a la hora de elaborar una doctrina sobre el régimen de responsabilidad comunitaria>>.

En cualquier caso, como destaca este autor, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha terminado por aproximar los regímenes de los tres Tratados, apoyándose en la necesidad de establecer una interpretación uniforme del Derecho comunitario, ya que en la práctica exige la concurrencia de una actuación ilegal, por lo que parece utilizar el

⁴⁸ GALÁN VIOQUE, R.: *La responsabilidad del estado legislador*. Cedecs. Barcelona. 2001.Pág. 213

⁴⁹ *Ibidem*. Pág. 216

concepto de “falta”, y ha elaborado su doctrina a partir de los principios generales comunes de los ordenamientos nacionales de cada uno de los Estados miembros. El balance no es, a juicio de GALÁN VIOQUE⁵⁰ satisfactorio, ya que

<<el reconocimiento expreso de la responsabilidad patrimonial de la Unión Europea que hacen los Tratados constitutivos de las diferentes Comunidades ha hecho aflorar una jurisprudencia de carácter restrictivo fundada sobre la idea de culpa o ilegalidad de la actuación comunitaria que contribuye a hacer del Derecho comunitario un sistema normativo cerrado. La existencia de esta garantía patrimonial sitúa a los órganos comunitarios en una posición equivalente a la que los Estados ocupan en relación con los ciudadanos, convirtiendo a la Unión Europea en una verdadera Comunidad de Derecho>>

A modo de conclusión, puede señalarse que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha construido su doctrina sobre la responsabilidad patrimonial de las Comunidades europeas a partir de dos elementos básicos: la noción de “falta de servicio” y los principios comunes en materia de responsabilidad de los Estados miembros. A continuación vamos a estudiar los elementos definitorios de la responsabilidad patrimonial del legislador europeo, ya que la responsabilidad patrimonial del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea se ha construido por aproximación a dichos requisitos.

2.1. La responsabilidad patrimonial del legislador europeo por acto ilícito: una responsabilidad por culpa.

Como ha destacado GALÁN VIOQUE⁵¹ el Tribunal de Justicia de la Unión Europea comenzó a sentar las bases de la responsabilidad patrimonial del legislador comunitario por acto ilícito en la Sentencia de 28 de abril de 1971, C-4/69 - Lütticke/Comisión. En este asunto el Tribunal construye la responsabilidad patrimonial a partir de la concurrencia de tres requisitos básicos: un comportamiento ilícito, un daño efectivo y un nexo causal entre el perjuicio y el comportamiento comunitario ilegal.

Posteriormente, en la STJUE de 2 de diciembre de 1971, C-5/71 - Zuckerfabrik Schoeppenstedt/Consejo, el Tribunal viene a ratificar dicha postura al señalar que

<< (11) [...] la responsabilidad extracontractual de la Comunidad requiere como mínimo el carácter ilícito del acto supuestamente generador del perjuicio; que

⁵⁰ *Ibidem*.Pág.225.

⁵¹ *Ídem*.

tratándose de un acto normativo que implica decisiones de política económica, dicha responsabilidad de la Comunidad por el perjuicio que hayan sufrido los particulares a causa de dicho acto sólo puede exigirse en caso de infracción suficientemente caracterizada de una norma superior de Derecho que proteja a los particulares, habida cuenta de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 215 del Tratado;>>

De entrada se requiere, por tanto, la existencia de una acción u omisión ilícita, de modo que es necesario que exista una conducta culposa⁵². No obstante, conviene precisar que no cualquier comportamiento de la Comisión es susceptible de generar responsabilidad patrimonial, ya que se requiere una extralimitación grave y manifiesta. En este sentido, en la Sentencia 13 de marzo de 1992, C-282/90 - Vreugdenhil/Comisión, el Tribunal analiza un supuesto de reparto de competencias entre las Instituciones Europeas, y llega a la conclusión de que no cualquier extralimitación competencial de la Comunidad es susceptible de generar responsabilidad patrimonial. Concretamente, en el apartado 19 de la sentencia afirmó que

<<Es preciso señalar a este respecto que la mera declaración de invalidez de un acto normativo, como el artículo 13 bis del Reglamento n° 1687/76, no basta en sí misma para generar, en virtud del párrafo segundo del artículo 215 del Tratado, la responsabilidad extracontractual de la Comisión por los perjuicios que los particulares hubieran sufrido. En efecto, dicha responsabilidad sólo puede nacer en caso de violación suficientemente caracterizada de una norma superior de Derecho que proteja a los particulares (sentencia de 25 de mayo de 1978, Bayerische HNL/ Consejo y Comisión, antes citada, apartado 4)>>

Adicionalmente el Tribunal añadió que el hecho de no respetar el equilibrio institucional no puede bastar, por sí solo, para generar la responsabilidad de la Comunidad ya que es necesario que dicha extralimitación competencial tenga incidencia en la esfera patrimonial de los particulares. En este sentido, señaló que

⁵² En este punto, conviene realizar diversas precisiones sobre la naturaleza de la acción de responsabilidad en tales casos y sobre las conductas que pueden ser susceptibles de generar responsabilidad. En este sentido, siguiendo el criterio expresado por el Abogado General Sr. Léger en su escrito de conclusiones al asunto C-5/94, es posible precisar que << (160) [...] La acción de responsabilidad tiene un carácter subjetivo que exige que se tengan en cuenta tanto la gravedad de la falta como la importancia del perjuicio>>. En este sentido, trata de precisar qué conductas pueden generar la responsabilidad patrimonial, señalando que

<< (162) Es fácil mostrar lo que el concepto de «infracción del Derecho comunitario» no puede contener. Exigir la prueba de la existencia de dolo o de un «misfeasance in public office» parece contrario al principio de efectividad. En cambio, la falta más leve o la negligencia más excusable no deben bastar para generar la responsabilidad del Estado. La evolución rápida y compleja del Derecho comunitario prohíbe tal severidad. Lo consideraría como una violación del principio de seguridad jurídica>>.

<< (19) La situación sería distinta si se adoptara una medida comunitaria que no sólo vulnerara el reparto de competencias entre las Instituciones sino que también infringiera, en sus disposiciones materiales, una norma superior de Derecho que proteja a los particulares>>.

Conforme a lo anterior, no sólo es necesario que exista una violación suficientemente caracterizada, sino que además es necesario que se vulnere una regla superior de Derecho que proteja a los particulares, que puedan resultar afectados por un comportamiento normativo ilícito. De este modo, se excluyen las infracciones de naturaleza formal, como sucede con los supuestos de extralimitación competencial, en la no resulten afectados derechos subjetivos de los particulares.

A resultas de cuanto antecede, cabe preguntarse ¿cuál es el fundamento empleado por el Tribunal para circunscribir la responsabilidad del legislador europeo por comportamientos normativos ilícitos a supuestos de vulneración grave y manifiesta? En la STJUE de 25 de mayo de 1978, C-83/76 - HNL/Consejo y Comisión, el Tribunal razona que el propósito de exigir la concurrencia de una infracción cualificada es evitar que el ejercicio de la capacidad normativa del legislador europeo en el marco de la política económica pueda resultar condicionado por una eventual reclamación de responsabilidad patrimonial de operadores económicos que puedan ver afectados sus derechos e intereses legítimos con motivo de una determinada norma jurídica. En este sentido, el Tribunal señaló que:

<< (5) para determinar las características que debe asimismo contener dicha violación con el fin de generar la responsabilidad de la Comunidad de conformidad con el criterio adoptado por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, deben tenerse en cuenta los principios que, en los sistemas jurídicos de los Estados miembros, regulan la responsabilidad de los poderes públicos por los perjuicios causados a los particulares por los actos normativos; que, si bien dichos principios varían de manera considerable entre un Estado miembro y otro, puede no obstante observarse que los actos normativos en los que se traducen decisiones de política económica sólo generan la responsabilidad de los poderes públicos excepcionalmente y en circunstancias singulares; que esta concepción restrictiva se explica por la consideración de que las disposiciones del Poder Legislativo, incluso donde existe un control jurisdiccional sobre la validez de sus actos, no deben enfrentarse a obstáculos por la perspectiva de acciones de indemnización cada vez que deba adoptar, en interés general, medidas normativas que puedan lesionar los intereses de particulares.

(6) Considerando que de esta argumentación se desprende que, en los ámbitos comprendidos en la política de la Comunidad en materia económica, puede exigirse al particular que soporte, dentro de límites razonables, sin posibilidad de obtener una indemnización a cargo de los fondos públicos, determinados efectos perjudiciales para sus intereses económicos, originados por un acto normativo, aun cuando se declare la invalidez de este último>>.

El Tribunal reconoce, por tanto, una concepción restrictiva de la responsabilidad patrimonial del legislador europeo por actos normativos ilícitos, y aunque inicialmente, parece circunscribirse esta visión restrictiva al ámbito económico, lo cierto es, como se verá a continuación, que el requisito de la violación suficientemente caracteriza se ha convertido en un requisito esencial de la responsabilidad patrimonial del legislador nacional, aplicándose con carácter general para cualquier comportamiento normativo. Como señala DOMÉNECH PASCUAL⁵³ << [...] la responsabilidad de la Comunidad por la mera ilegalidad de sus actos jurídicos dañosos tendría un cierto efecto inhibitorio sobre el ejercicio de sus funciones, lo que iría en detrimento de los intereses generales comunitarios>>.

Esta configuración de la responsabilidad patrimonial ha sido duramente criticada por la doctrina europea como da cumplida cuenta de ello GALÁN VIOQUE⁵⁴, para quien el balance de la responsabilidad comunitaria por actos normativos ilícitos es insatisfactorio, toda vez que el Tribunal << [...] ha parapetado la actividad normativa comunitaria dictada en relación con sus políticas económicas con unas severas condiciones que determinan que sólo en casos verdaderamente extremos y que, por lo tanto, constituyen supuestos excepcionales pueda surgir la responsabilidad comunitaria>>.

A continuación vamos a estudiar los elementos que definen la responsabilidad patrimonial del legislador nacional por comportamientos normativos contrarios al ordenamiento de la Unión Europea.

3. ¿Cuáles son los elementos que configuran la responsabilidad patrimonial de los legisladores nacionales por la infracción del Derecho de la Unión Europea?

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha construido su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea sobre la base de la responsabilidad patrimonial del legislador comunitario, que a su vez es fruto de la aproximación de los regímenes de

⁵³DOMÉNECH PASCUAL, G.: “Responsabilidad Patrimonial de la Administración por actos jurídicos ilegales ¿Responsabilidad objetiva o por culpa?”. *Revista de administración pública*. Nº 183, 2010, Pág.183.

⁵⁴ GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota 48. Pág. 242.

responsabilidad de los Tratados originarios de las tres Comunidades Europeas y de los principios comunes que inspiran los sistemas de responsabilidad patrimonial de los Estados miembros. Ahora bien, como recuerda el Abogado General Léger en su escrito de conclusiones de presentadas el 20 de junio de 1995 al asunto C-5/94, Hedley Lomas.

<< (100) [...] en materia de responsabilidad del Estado por su actividad legislativa, no hay principios generales realmente comunes a los Estados miembros. Los principios elaborados por el Tribunal de Justicia en el marco del artículo 215 del Tratado han sido, de hecho, los establecidos por los Derechos internos más protectores del justiciable víctima de la actividad legislativa>>

Movido por un claro propósito de aplicar de modo uniforme el Derecho de la Unión Europea, el Tribunal de Luxemburgo ha estimado que la protección de los derechos que los particulares deducen del ordenamiento europeo no puede variar en función de la naturaleza nacional o europea de la autoridad que origina el daño. A partir de aquí, y aunque no existieran unos principios comunes en materia de responsabilidad del Estado por su actividad legislativa como indica el Abogado General, Sr. Léger, lo cierto es que el Tribunal de Justicia ha terminado elaborando un principio de responsabilidad común a todos los Estados que se impone a éstos desde la perspectiva europea, cualquiera que sea el ente público con capacidad normativa que haya originado el daño.

El Tribunal ha venido sentar las bases del régimen de la responsabilidad de los Estados miembros por la vulneración del Derecho de la Unión Europea en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 y C-9/90, Andrea Francovich y Danila Bonifaci. En esta célebre sentencia el Tribunal establece los requisitos que son suficientes para generar, en favor de los particulares, un derecho a indemnización por los daños causados por un Estado miembro como consecuencia de un comportamiento normativo contrario al Derecho de la Unión Europea. La relevancia de esta sentencia viene determinada por el establecimiento de un canon para valorar la posible responsabilidad de los Estados por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea, configurando una auténtica acción de responsabilidad patrimonial a favor de los particulares que hayan visto vulnerados sus derechos como consecuencia de un comportamiento normativo ilícito de un Estado miembro. En este sentido, el Tribunal afirma en esta conocida sentencia que:

<< (38) Si bien el Derecho comunitario impone el principio de 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.

(39) Cuando, como ocurre en el presente asunto, un Estado miembro incumple la obligación que le incumbe, en virtud del párrafo tercero del artículo 189 del Tratado, de adoptar todas las medidas necesarias para conseguir el resultado prescrito por una Directiva, la plena eficacia de esa norma de Derecho comunitario impone un derecho a indemnización siempre y cuando concurran tres requisitos.

(40) El primero de estos requisitos es que el resultado prescrito por la Directiva implique la atribución de derechos a favor de particulares. El segundo requisito es que el contenido de estos derechos pueda ser identificado basándose en las disposiciones de la Directiva. Por último, el tercer requisito es que exista una relación de causalidad entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por las personas afectadas.

(41) Estos requisitos son suficientes para generar, en favor de los particulares, un derecho a indemnización que está basado directamente en el Derecho comunitario.>>

3.1. Los elementos que conforman el estándar mínimo de protección.

La responsabilidad patrimonial del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea se ha construido, por tanto, sobre la base de la misma cautela que empleó el Tribunal para reconocer la responsabilidad por actos normativos ilícitos de las Instituciones Europeas, esto es, tratar de evitar que el ejercicio de la actividad normativa del legislador pueda resultar condicionada por el eventual el ejercicio de acciones de responsabilidad patrimonial. Partiendo de esta premisa el Tribunal ha dotado a la acción de responsabilidad patrimonial, como afirma BERBEROFF AYUDA⁵⁵ <<de un cierto componente subjetivo basado en la noción última de culpa>>.

Como se ha señalado con anterioridad, los elementos que conforman el estándar mínimo de protección son los siguientes:

1. Que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares. A tal efecto, el concepto de norma jurídica debe entenderse en sentido amplio, debiéndose tomar como referencia cualquiera de las fuentes del Derecho de la Unión Europea, esto es, el derecho primario conformado por los Tratados originarios,

⁵⁵ BERBEROFF AYUDA, D.: op. cit. Pág.89

los tratados modificativos y los tratados y actas de adhesión; los principios generales del derecho de la Unión Europea; acuerdos internacionales celebrados por la Unión Europea; el derecho derivado o secundario, que incluye actos normativos como los Reglamentos o las Directivas,

Adicionalmente, es necesario precisar que no sólo ha de tomarse en consideración los derechos que las distintas fuentes del Derecho de la Unión Europea confieren desde una perspectiva positiva, también debe tenerse en cuenta las normas que imponen determinadas restricciones a los Estados miembros, ya que dichas prohibiciones generan derechos a los ciudadanos.

De lo anterior se infiere, por tanto, que la existencia de una conducta normativa contraria al Derecho de la Unión Europea no es suficiente para que pueda exigirse la responsabilidad del legislador nacional. Es necesario además que la norma otorgue un derecho que ha sido conculcado por una acción u omisión normativa atribuible a un Estado miembro. De este modo, la responsabilidad del Estado puede resultar, como afirma el Abogado General Léger⁵⁶, de una omisión, como pueda ser la resultante del mantenimiento de normas ilegales o falta de adopción de actos indispensables para la aplicación del Derecho de la Unión Europea, o bien resultado de infracciones activas, como la adopción de una normativa contraria al ordenamiento de la Unión, quedando, en cualquier caso, excluidos todos aquellos incumplimientos normativos en los que no resulte afectado el derecho de un particular.

Conforme a lo anterior, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea entiende que es posible exigir la responsabilidad patrimonial de un Estado miembro en supuestos de no adaptación del Derecho interno a una Directiva o en supuestos de adaptación incorrecta de una Directiva, siempre que los derechos conferidos a los particulares sean incondicionales y suficientemente precisos. En este sentido, en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, asuntos acumulados C-6/90 y C-9/90, *Andrea Francovich y Danila Bonifaci*, el Tribunal afirmó en el apartado 11 que:

<<Es jurisprudencia reiterada de este Tribunal de Justicia que el Estado miembro que no haya adoptado, en el plazo señalado, las medidas de ejecución impuestas por una Directiva no puede invocar frente a los particulares el incumplimiento, en que él mismo ha incurrido, de las obligaciones que implica la Directiva. Por tanto, en todos los casos en que las disposiciones de una Directiva resultan, desde el punto de vista de su

⁵⁶ Escrito de conclusiones de presentadas el 20 de junio de 1995 al asunto C-5/94, *Hedley Lomas*. Apartado 161.

contenido, incondicionales y suficientemente precisas, dichas disposiciones pueden ser invocadas, a falta de medidas de ejecución adoptadas en el plazo señalado, en contra de cualquier disposición nacional no conforme a la Directiva, o también si son de tal naturaleza que definan derechos que los particulares pueden invocar frente al Estado [...] >>

De este modo, la omisión normativa de un Estado puede ser considerado como un supuesto de responsabilidad, ya que en caso contrario se podría llegar a comprometer la eficacia del Derecho de la Unión Europea. En este sentido, en la STJUE de 19 de enero de 1982, C-8/81 – Becker, el Tribunal de Justicia afirmó que:

<<(23) Especialmente en los casos en que las autoridades comunitarias obliguen a los Estados miembros, por medio de una Directiva, a actuar de determinada manera, la eficacia de dicha medida resultaría debilitada si los justiciables no pudieran invocarla ante los Tribunales, ni los órganos jurisdiccionales nacionales pudiesen tomarla en consideración como elemento del Derecho comunitario>>.

<<(29) Si bien la Sexta Directiva implica indudablemente, para los Estados miembros, un margen de apreciación más o menos importante para la ejecución de algunas de sus disposiciones, no se puede, sin embargo, negar a los particulares el derecho a invocar aquellas disposiciones que, habida cuenta de su propio objeto, pueden ser separadas del conjunto y aplicadas también separadamente. Esta garantía mínima, en favor de los justiciables perjudicados por la inejecución de la Directiva, se desprende del carácter vinculante de la obligación impuesta a los Estados miembros por el párrafo tercero del artículo 189 del Tratado. Esta obligación se vería privada de toda eficacia si se permitiera a los Estados miembros anular, debido a su omisión, incluso los efectos que pueden producir determinadas disposiciones de una Directiva en virtud de su contenido>>.

A resultas de lo anterior, la reparación de los daños derivados de la no adaptación del Derecho interno a una Directiva tiene por objeto eliminar las consecuencias perjudiciales que dicha omisión tiene para los beneficiarios de la misma. En este sentido, como afirma el Tribunal de Justicia en su STJUE de de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur SA y Factortame, << [...] el derecho a reparación constituye el corolario necesario del efecto directo reconocido a las disposiciones comunitarias cuya infracción ha dado lugar al daño causado>>.

2. **Que la violación esté suficientemente caracterizada.** A través de este requisito el Tribunal estima que no todos los actos ilícitos son susceptibles de generar la responsabilidad patrimonial de los Estados miembros, ya que sólo los comportamientos normativos más graves determinan el nacimiento de la obligación de reparar los daños causados al particular. En efecto, se requiere la concurrencia de una infracción cualificada, esto es, debe ser grave y manifiesta. En cualquier caso, debe llamarse la atención sobre la dificultad de apreciar la concurrencia de este requisito, ya que es un

concepto jurídico indeterminado cuya concreción en cada caso no resulta sencilla debiendo ponderarse distintos elementos interpretativos complementarios. A tal efecto, en el apartado 56 de la STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur y Factortame el Tribunal identificó los siguientes parámetros interpretativos:

<<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>>.

Conforme a lo anterior, la valoración de este requisito depende fundamentalmente de la facultad de apreciación y del margen de maniobra de que dispone el Estado en el ámbito que regule. En este sentido, el Tribunal ha desestimado la concurrencia de este requisito en supuestos de adaptación incorrecta o defectuosa de la normativa europea siempre que el Estado haya actuado de buena fe, ya sea porque la norma europea sea oscura, porque la jurisprudencia existente sea confusa o porque no exista precedente judicial. Como ejemplo de esto último puede traerse a colación la STJUE de 17 de octubre de 1996, C-283/94 - Denkavit Internationaal y otros/Bundesamt für Finanzen

<< (51) En el caso de autos, por lo que se refiere al requisito de haber finalizado el plazo de participación en la fecha de la concesión de la ventaja fiscal, procede subrayar que la interpretación de la República Federal de Alemania fue adoptada por la casi totalidad de los demás Estados miembros que habían hecho uso de la facultad de establecer la excepción. Al parecer, esos Estados miembros estimaron, en efecto, tras las deliberaciones que tuvieron lugar en el seno del Consejo, que estaban autorizados para adoptar tal interpretación. Sobre este punto, ha de indicarse, en particular, que el apartado 2 del artículo 1 de la Directiva evoca expresamente la lucha contra los abusos.

(52) Por otra parte, debe señalarse que, al ser el presente asunto el primero que se refiere a la Directiva, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia no facilitaba a la República Federal de Alemania indicación alguna sobre la interpretación que debía hacerse de la disposición controvertida.

De lo anterior se desprende, por tanto, que la violación será suficientemente caracterizada cuando la disposición europea sea clara o haya sido interpretada por el Tribunal de Justicia, de modo que los Estados miembros puedan conocer el sentido y alcance de la normativa europea. En este sentido, el Tribunal ha estimado que no puede apreciarse la existencia de buena fe cuando existen precedentes judiciales que permiten

a un Estado conocer si una determinada norma nacional es contraria al Derecho de la Unión Europea. Así, en la STJUE 27 de febrero de 2014, C-82/12 - Transportes Jordi Besora, el Tribunal señala:

<< (43) Por lo que respecta al primer criterio, relativo a la buena fe, debe señalarse, en el caso de autos, que, además de que en la sentencia EKW y Wein & Co., antes citada, dictada en el año 2000, el Tribunal de Justicia ya se pronunció sobre un impuesto con aspectos análogos a los del IVMDH en relación con el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12, no se desprende en modo alguno de los elementos aportados por la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español, contrariamente a lo que alegan, que la Comisión hubiera indicado en algún momento a estas autoridades que el IVMDH fuera conforme a dicha disposición.>>

La apreciación de este requisito está relacionada, por tanto, con la diligencia que corresponde exigir al legislador nacional para ejercer su función legislativa de modo respetuoso con el Derecho de la Unión Europea, de manera que puede afirmarse que si el Estado se encuentra en disposición de conocer que la norma que se propone aprobar es contraria al Derecho de la Unión Europea, bien porque la normativa europea sea clara o porque existan precedentes jurisprudenciales que permitan conocer el sentido y alcance de la misma, difícilmente podrá argumentarse que no concurre el requisito de la violación suficientemente caracterizada.

3. Que exista una relación de causalidad directa entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al autor del acto y el daño sufrido por las víctimas. Con carácter general, el Tribunal suele remitir a los órganos judiciales nacionales la comprobación del nexo causal, de modo que corresponde aquéllos valorar si existe una relación directa de la infracción del Derecho de la Unión cometida por el Estado miembro. No obstante lo anterior, el Tribunal ha identificado como posible causa de ruptura de la relación de causalidad la repercusión de un tributo, pudiendo denegarse la obligación de reparación del daño y la consiguiente devolución de un tributo cuando se demuestre que la persona obligada al pago de un tributo lo ha repercutido a otros sujetos, pudiéndose fundarse la denegación en un posible enriquecimiento ilícito. En este sentido, en la STJUE de 9 de noviembre de 1983, asunto C-199/82, Amministrazione delle Finanze dello Stato y SpA San Giorgio, el Tribunal destacó que

<< (13) [...] el Derecho comunitario no impide que un sistema jurídico nacional deniegue la devolución de impuestos recaudados indebidamente si ello supone un enriquecimiento sin causa de los beneficiarios. Por lo tanto, según el Derecho comunitario, nada impide al Juez tener en cuenta, según su Derecho nacional, el hecho de que los impuestos indebidamente recaudados hayan podido incorporarse al precio de las mercancías y repercutirse de este modo sobre los adquirentes. Por consiguiente, no

pueden considerarse contrarias al Derecho comunitario, en su principio, las disposiciones legislativas nacionales que excluyen la devolución de derechos, impuestos y tributos recaudados en contra de las disposiciones de Derecho comunitario, cuando se haya probado que la persona obligada al pago del impuesto lo ha repercutido de hecho sobre otros sujetos>>.

En cualquier caso, en la sentencia precedente el Tribunal precisó que la normativa de devolución de un Estado no puede establecer una prueba diabólica conforme a la cual el obligado tributario tenga que probar la no repercusión como requisito para obtener la devolución. Concretamente, el Tribunal afirmó en el apartado 18 de esta sentencia que

<< [...] un Estado miembro no puede supeditar la devolución de los impuestos nacionales recaudados en contra de las disposiciones de Derecho comunitario a la prueba de que no ha habido repercusión de dichos impuestos sobre otros sujetos cuando la devolución se supedite a reglas de prueba que hagan prácticamente imposible el ejercicio de tal derecho y ello incluso en el supuesto de que la devolución de otros derechos, impuestos o tributos recaudados en contra de las

Otra de las cuestiones que se tenido que plantear el Tribunal de Justicia de la Unión Europea es si la negligencia de la víctima es una causa de exclusión o de limitación de responsabilidad patrimonial. Así, en Sentencia del Tribunal de Justicia de 4 de febrero de 1975, C-169/73 - *Compagnie Continentale France/Consejo*, el Tribunal entendió que la falta de diligencia del recurrente era determinante para excluir la responsabilidad del Consejo. A tal efecto razonó

<< (27) que la sociedad demandante, como operador prudente, plenamente informado de las condiciones del mercado, no ignoraba y, en cualquier caso, no podía ignorar que tal era la situación cuando celebró los contratos, ni las consecuencias de dicha situación que afectarían a los montantes compensatorios;

(31) que dicho escrito confirma que la demandante estaba efectivamente en condiciones de apreciar la transcendencia que podía tener la modificación de las condiciones del mercado a efectos de la aplicación de los artículos citados;

(32) que, por consiguiente, el perjuicio alegado no fue provocado por el comportamiento del Consejo>>

De este modo, habrá que estar a las concretas circunstancias del caso para valorar si la falta de diligencia de la víctima tiene la entidad suficiente como para excluir la responsabilidad de las Instituciones Europeas o de los Estados miembros. Por el contrario, si la negligencia de la víctima tiene influencia en el resultado final pero no

resulta determinante, es posible graduar la responsabilidad del ente público y atemperar el importe de la indemnización procedente.

3.2. ¿Pueden los Estados miembros establecer requisitos distintos a los identificados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea?

Como se ha señalado con anterioridad los requisitos acuñados por el Tribunal de Justicia en materia de responsabilidad patrimonial del legislador nacional por infracción del Derecho de la Unión Europea constituyen un estándar mínimo de protección, de modo que la concurrencia de los requisitos anteriormente señalados son suficientes para que nazca el derecho del particular a ser indemnizado. Como señala GIMÉNEZ SÁNCHEZ⁵⁷ tales condiciones

<< [...] no actuarían sino como <<estándar mínimo>>, lo que no impediría, y se trata no sólo de una posibilidad, sino de una *obligación* derivada igualmente del Derecho comunitario, que si el Estado miembro contara con un sistema de responsabilidad propio más favorable para los ciudadanos, y por tanto, más favorable para la plena eficacia del ordenamiento comunitario, fuera precisamente este sistema interno de responsabilidad el que debiera aplicarse>>.

En este sentido, Tribunal de Justicia señaló en el asunto Andrea Francovich y Danila Bonifaci que la concurrencia de estos requisitos determina no sólo que los Estados vengán obligados a reparar las consecuencias del perjuicio causado en el marco del Derecho nacional en materia de responsabilidad, sino que a falta de una normativa europea, la regulación de las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a garantizar la plena protección de los derechos que corresponden a los justiciables en virtud del Derecho de la Unión Europea << [...] no pueden ser menos favorables que las referentes a reclamaciones semejantes de naturaleza interna y no pueden articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil obtener la indemnización>>.

El Tribunal respaldó posteriormente dicha doctrina en la STJUE de 5 de marzo de 1996, asuntos acumulados C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur SA y Factortame y en su STJUE de 13 de marzo de 2007, asunto C-524/04, Test Claimants

⁵⁷ GIMÉNEZ SÁNCHEZ, I.: *La eficacia de las Sentencias dictadas por el TJCE*. Aranzadi. Navarra. 2004. Pág.144

in the Thin Cap Group Litigation c. Commissioners of Inland Revenue, precisando que un Estado miembro puede ir más de allá de los requisitos apuntados, ya que dicha doctrina no excluye <<que, con arreglo al Derecho nacional, el Estado pueda incurrir en responsabilidad en virtud de requisitos menos restrictivos>>.

Sobre la base de lo anterior, sería posible alcanzar las siguientes conclusiones:

En primera lugar, la concurrencia de los requisitos que conforman el estándar mínimo de protección determina que los Estados miembros vengán obligados a reparar los daños causados a los particulares.

En segundo término, los Estados miembros no están obligados a diseñar un sistema de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea más favorable que el régimen jurídico resultante de las condiciones que impone el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

En tercer lugar, si un Estado miembro dispone de un sistema de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios a una norma nacional más favorable que el estándar de protección acuñado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el Estado en cuestión podría optar por cualquiera de las siguientes alternativas:

a) Modificar su régimen jurídico de responsabilidad patrimonial con el propósito de aplicar a las reclamaciones fundadas en la vulneración del Derecho de la Unión Europea las condiciones previstas en el Derecho interno. De este modo, la regulación procesal del Estado vendría a mejorar la tutela patrimonial del particular, al dotarla de un sistema de protección más favorable.

b) Modificar su régimen jurídico de responsabilidad patrimonial con el propósito de aplicar a las reclamaciones fundadas en la vulneración de una norma nacional las condiciones que impone el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para las reclamaciones fundadas en el Derecho de la Unión Europea. De este modo, la regulación procesal del Estado resultante tras esta adaptación supondría reducir el nivel de protección y garantía del particular respecto al que tenía con anterioridad a la adaptación normativa, sin que esta restricción pueda ser considerada contraria al Derecho de la Unión Europea, que exige aplicar el mismo trato a las reclamaciones fundadas en normas nacionales y europeas, sin que exista, por tanto, obligación de establecer un régimen jurídico más favorable que el resultante del estándar de

protección impuesto por el Tribunal de Justicia. En este sentido, como señala COBREROS MENDAZONA⁵⁸ queda claro que <<el Derecho de la Unión Europea no impone la fórmula indemnizatoria más generosa posible, sino-respetando siempre el mínimo de la violación suficientemente caracterizada, que no se puede rebajar-la igualdad de tratamiento.

Con arreglo a cuanto antecede, podría concluirse que la regulación procesal de los Estados miembros ni puede establecer un régimen jurídico menos favorable que el resultante del canon europeo, ni puede establecer un régimen jurídico dispar para las reclamaciones fundadas en la vulneración de la norma nacional y europea.

3.3. ¿Pueden los órganos judiciales nacionales exigir requisitos distintos a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada?

La disparidad de trato judicial a reclamaciones de responsabilidad patrimonial en atención al origen de la norma vulnerada motivó que el Tribunal Supremo planteara, mediante auto de 1 de febrero de 2008, una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con el propósito de conocer si el principio de equivalencia es contrario a la exigencia de la regla del agotamiento previo de los recursos únicamente a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador basadas en la vulneración del Derecho de la Unión Europea, ya que dicha regla no era aplicada por el Tribunal Supremo a las reclamaciones fundadas en la infracción de la Constitución.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea resuelve la cuestión controvertida en la STJUE de 26 de enero de 2010 C-118/08 - Transportes Urbanos y Servicios Generales, indicando 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 de las Comunidades Europeas 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>>

⁵⁸ COBREROS MENDAZONA, E.: “La exigibilidad del requisito de la violación suficientemente caracterizada al aplicar en nuestro ordenamiento el principio de la responsabilidad patrimonial de los Estados por el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea”. *Revista de administración pública*. Nº 196, 2015. Pág. 59.

En aplicación de la STJUE de 26 de enero de 2010, el Tribunal Supremo rectifica su doctrina, mediante STS de 17 Septiembre de 2010. A tal efecto, el Tribunal Supremo señala que el pronunciamiento del Tribunal de Justicia

<<obliga, por el principio de vinculación 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. Sentado lo anterior puede afirmarse que no constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por parte de TRANSPORTES URBANOS Y SERVICIOS GENERALES, S.A.L. el hecho de que no impugnara las liquidaciones tributarias relativas al IVA en las que se había aplicado la regla de prorrata posteriormente declarada contraria al Derecho Comunitario por la STJCE de 6 de octubre de 2005. Consecuentemente deben rechazarse las razones que, con fundamento en las SSTS de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005, condujeron al Consejo de Ministros a desestimar la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada por la entidad recurrente>>.

A resultas de lo anterior, una de las posibles conclusiones que podrían inferirse del pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea es, a nuestro juicio, que no puede dispensarse un tratamiento judicial distinto a reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador por actos ilícitos en atención al origen de la norma vulnerada, ya que la acción de responsabilidad para la reclamación de los daños ocasionados por la aplicación de una norma inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea comparten la misma naturaleza y objeto. Con apoyo en esta conclusión podría argumentarse que un órgano judicial no podría exigir la concurrencia del requisito de la violación suficientemente caracterizada, esto es, una infracción manifiesta y grave, si dicho requisito no es exigido a su vez en reclamaciones de responsabilidad del legislador fundadas en la infracción de una norma nacional. En efecto, la responsabilidad del legislador por acto ilícito parte del ejercicio anómalo de la función legislativa, cualquiera que sea la norma que es objeto de vulneración. A partir de aquí, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea configura los requisitos mínimos de naturaleza sustantiva con arreglo a los cuales se aprecia la responsabilidad del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea, sin que sea relevante, a tal efecto, el procedimiento a través del cual se declare la infracción del ordenamiento jurídico vulnerado, ya sea la Constitución o el Derecho de la Unión Europea.

No obstante lo anterior, este razonamiento no es compartido por el Tribunal Supremo. Así, en la STS de 22 de septiembre de 2014⁵⁹, estima que sólo se conculca el principio de equivalencia cuando existen situaciones iguales a las que se dispensa un tratamiento diferente. Concretamente, el Tribunal Supremo estima que las acciones de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios a la Constitución y al Derecho de la Unión Europea no son iguales ni desde la perspectiva sustantiva ni desde la perspectiva procesal. Desde la perspectiva sustantiva, el Tribunal estima que

<< FJ3º [...] la responsabilidad patrimonial del Estado por leyes declaradas inconstitucionales (que) no exige, en principio, hacer ninguna valoración sobre la gravedad de la infracción de la Constitución, mientras que la responsabilidad del Estado por violación del derecho de la Unión Europea tiene entre sus condiciones, como es bien sabido, que dicha violación sea suficientemente caracterizada. Para ser aún más precisos, la responsabilidad patrimonial del Estado por leyes inconstitucionales sólo puede excluirse en aquellos supuestos en que existan especiales razones que permitan considerar que la infracción de la Constitución fue excusable; es decir, a diferencia de lo que ocurre con la violación del derecho de la Unión Europea, la gravedad de la infracción de la Constitución sólo excepcionalmente es relevante a efectos indemnizatorios>>.

Desde la perspectiva procesal, el Tribunal Supremo sostiene que

<<FJ4º [...] no existe realmente similitud entre la declaración de inconstitucionalidad de una ley por el Tribunal Constitucional y la estimación de un recurso por incumplimiento por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea [...] La declaración de inconstitucionalidad de una ley implica -salvo en casos verdaderamente excepcionales- su invalidación con efectos ex tunc, sin otro límite que la fuerza de cosa juzgada tal como establece el art. 40 LOTC. Así, los actos administrativos dictados en virtud de una ley que luego es declarada inconstitucional quedan sobrevenidamente viciados. La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que estima un recurso por incumplimiento tiene, en cambio, un carácter meramente declarativo; es decir, se limita a constatar que el Estado miembro ha infringido el derecho de la Unión Europea. Ciertamente, de conformidad con el art. 260 TFUE, de la sentencia que declara el incumplimiento dimanar determinados deberes para el Estado miembro, como es señaladamente poner fin al incumplimiento y, cuando éste consiste en una regulación legal contraria al derecho de la Unión Europea, proceder a su derogación o modificación. Pero es claro que la estimación del recurso por incumplimiento no determina, por sí sola, la invalidez ex tunc de la ley nacional afectada ni de los actos administrativos dictados en aplicación de la misma [...].

Cuanto acaba de decirse muestra claramente que no existe auténtica similitud entre la declaración de inconstitucionalidad de una ley por el Tribunal Constitucional y la estimación de un recurso por incumplimiento por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, por tanto, que el principio de equivalencia y efectividad no resulta de aplicación al presente caso. Ello significa que éste habrá de dilucidarse de conformidad con los requisitos sustantivos de la responsabilidad patrimonial que contempla la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

⁵⁹ Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, Sentencia de 22 Sep. 2014, Rec. 390/2012. LA LEY 136977/2014.

Dado que a juicio del Tribunal Supremo se trata de acciones diferentes es posible dispensar un trato distinto, de este modo estaría justificado aplicar el requisito de la violación suficientemente caracterizada a las acciones de responsabilidad patrimonial del legislador por actos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea y su exclusión para las acciones de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios a la Constitución. En cualquier caso, conviene hacer notar que el Tribunal ha llegado a este convencimiento a pesar de las dudas que el propio Tribunal mostró en el curso del procedimiento judicial del que emana esta sentencia. Como recuerda RODRÍGUEZ CARBAJO⁶⁰, a propósito del comentario de la STS de 22 de septiembre de 2014, << [...] subsistía la duda de si también ese requisito podía resultar contrario al principio comunitario de equivalencia>>. En esta tesitura, el Tribunal se planteó la posibilidad de elevar una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea para resolver si esta diferencia de criterio constituye una infracción del principio de equivalencia. Finalmente, a pesar de haber solicitado el parecer de las partes mediante providencia de 7 de abril 2014, optó por no plantear la cuestión prejudicial y dictó finalmente la sentencia, por entender que, como razona en su fundamento jurídico cuarto

<< [...] que no existe auténtica similitud entre la declaración de inconstitucionalidad de una ley por el Tribunal Constitucional y la estimación de un recurso por incumplimiento por el TJUE>>.

Esta doctrina ha sido ratificada recientemente en las STS de 2 y 15⁶¹ de febrero de 2015, al exigir el requisito de la violación suficientemente caracterizada para estimar la acción de responsabilidad patrimonial del legislador fundada en la infracción del Derecho de la Unión Europea. A tal efecto, como señala MARTÍNEZ LAGE⁶²

<<Cabe preguntarse si la jurisprudencia del TS relativa a la responsabilidad generada por leyes inconstitucionales, [...] que se satisface –en este punto– con la simple anticonstitucionalidad de la norma generadora del daño, no se verá afectada por la jurisprudencia comunitaria que exige –como hemos visto– un plus de anti-juridicidad para que se genere la responsabilidad, a saber, que ésta sea "suficientemente caracterizada">>

⁶⁰ RODRÍGUEZ CARBAJO, J.R.: “La responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de las normas internas que infringen el Derecho Comunitario: ¿punto final?”. *Diario La Ley*, Nº 8424, Noviembre de 2014.

⁶¹ TS (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª), sentencia de 2 febrero 2015. RJ 2015\491

⁶² MARTÍNEZ LAGE, S.: “La responsabilidad patrimonial del Estado y el Derecho Comunitario Europeo”. *Escritura Pública*. Madrid, nº24.2003- Pág.33

A nuestro juicio, el razonamiento del Tribunal Supremo no justifica esta diferencia de trato ni desde la perspectiva sustantiva ni desde la perspectiva procesal por las siguientes razones:

En primer lugar, porque los requisitos para apreciar la responsabilidad patrimonial del legislador por vulneración de la Constitución no se encuentran regulados en el ordenamiento jurídico español, toda vez que la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos normativos contrarios a la Constitución es obra del Tribunal Supremo, por lo que es el propio Tribunal Supremo el que estima que no es necesario realizar ninguna valoración sobre la gravedad de la infracción de la Constitución. Planteados en estos términos la cuestión, podría afirmarse que lo que se está comparando son los requisitos sustantivos acotados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para apreciar la responsabilidad del legislador derivada de la vulneración del Derecho de la Unión Europea con los requisitos sustantivos acotados por el Tribunal Supremo para apreciar la responsabilidad del legislador derivada de la vulneración de la Constitución, y donde la única diferencia reseñable se encuentra en el origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada.

Respecto a la acción de responsabilidad del legislador por actos normativos contrarios a la Constitución, el Tribunal Supremo parte del axioma conforme al cual no es necesario realizar ninguna valoración sobre la gravedad de la infracción de la Constitución. En efecto, el propio Tribunal es el que ha delimitado las condiciones con arreglo a las cuales es posible reconocer la responsabilidad del legislador por actos ilícitos, esto es, con infracción de la Constitución. Desde la perspectiva europea, este planteamiento no ofrece reproche alguno porque se configura la acción de responsabilidad del legislador por acto normativo ilícito a partir de requisitos menos exigentes que los previstos por el propio Tribunal de Justicia.

Ahora bien, lo que no se encuentra justificado, a nuestro juicio, desde la perspectiva de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, más concretamente desde la óptica del principio de equivalencia, es que la misma conducta- el ejercicio anómalo de la función legislativa- se someta a requisitos distintos, cuando dicha distinción se realiza exclusivamente en atención al origen de la norma vulnerada. En este sentido, si se parte de la premisa expresada por el propio Tribunal Supremo en

su STS de 29 de febrero de 2000⁶³ según la cual la responsabilidad del Estado-legislador puede tener su origen en la inconstitucionalidad de una ley, parece claro que el hecho generador de la responsabilidad viene determinado por un comportamiento concreto del legislador- un acto normativo ilícito- cuya responsabilidad se determina a partir de la concurrencia de requisitos específicos, entre los que no se encuentra la valoración de la gravedad de la infracción cometida por el legislador. En efecto, en el fundamento jurídico cuarto de la precitada sentencia, el Tribunal Supremo, afirma que

<< [...] la ley declarada inconstitucional encierra en sí misma, como consecuencia de la vinculación más fuerte de la Constitución, el mandato de reparar los daños y perjuicios concretos y singulares que su aplicación pueda haber originado, el cual no podía ser establecido «a priori» en su texto. Existe, en efecto, una notable tendencia en la doctrina y en el derecho comparado a admitir que, declarada inconstitucional una ley, puede generar un pronunciamiento de reconocimiento de responsabilidad patrimonial cuando aquélla ocasione privación o lesión de bienes, derechos o intereses jurídicos protegible>>

De este modo, y tras afirmar que << [...] el Poder Legislativo no está exento de sometimiento a la Constitución y sus actos –leyes– quedan bajo el imperio de tal Norma Suprema>>, concluye que en los supuestos de vulneración de la Constitución

<< [...] el Poder Legislativo habrá conculcado su obligación de sometimiento, y la antijuridicidad que ello supone traerá consigo la obligación de indemnizar. Por tanto, la responsabilidad del Estado-legislador puede tener, asimismo, su segundo origen en la inconstitucionalidad de la Ley.

La determinación del título de imputación para justificar la responsabilidad del Estado legislador por inmisiones legislativas en la esfera patrimonial (que ha vacilado entre las explicaciones que lo fundan en la expropiación, en el ilícito legislativo y en la teoría del sacrificio, respectivamente) ofrece así una especial claridad en el supuesto de ley declarada inconstitucional>>.

De cuanto antecede se desprende, por tanto, que el título de imputación de responsabilidad es el mismo tanto en el plano europeo como en el plano nacional, de ahí que no sea posible, a nuestro juicio, argumentar que la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea y por vulneración de la Constitución sea distinta.

En segundo lugar, las diferencias procesales entre la declaración de inconstitucionalidad y la declaración de incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea, ya sea a través de un recurso de incumplimiento o a través de una cuestión prejudicial, que el Tribunal Supremo esgrime para justificar que existe una diferencia entre ambas acciones tampoco resulta convincente por cuanto la obligación de reparar los daños causados al particular se anuda a la infracción de la norma superior, nacional

⁶³ STS de 29 febrero 2000. RJ 2000/2730.

o europea, no a los efectos concretos de la sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma jurídica, ya que como ha reconocido el propio Tribunal Supremo en su STS de 14 de junio de 2004⁶⁴, si

<<FJ4º[...] la propia sentencia del Tribunal Constitucional no (contiene) pronunciamiento alguno al respecto, corresponde a los jueces y tribunales, ante quienes se suscite tal cuestión, decidir definitivamente acerca de la eficacia retroactiva de la declaración de inconstitucionalidad en aplicación de las leyes y los principios generales del derecho interpretados a la luz de la Jurisprudencia, de manera que, a falta de norma legal expresa que lo determine y sin un pronunciamiento concreto en la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, han de ser los jueces y tribunales quiénes, en el ejercicio pleno de su jurisdicción, resolverán sobre la eficacia ex tunc o ex nunc de tales sentencias declaratorias de inconstitucionalidad>>.

A resultas de lo anterior, puede concluirse que a pesar de los esfuerzos del Tribunal Supremo por intentar justificar la diferencia de trato a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador en atención al origen de la norma vulnerada, lo cierto es que los argumentos empleados no desvirtúan que estemos ante acciones que comparten la misma naturaleza -resarcir los daños ocasionados al particular-; el mismo objeto- garantizar la indemnidad patrimonial del particular-; y el mismo título de imputación de responsabilidad- la infracción de una norma superior-, razones que, a nuestro juicio, invalidan la proposición del Tribunal Supremo de acuerdo con la cual el principio de equivalencia no resulta afectado porque las acciones de responsabilidad del legislador son distintas. Por este motivo, entendemos, con apoyo en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea contenida en la STJUE de 26 de enero de 2010 C-118/08 - Transportes Urbanos y Servicios Generales, que la doctrina del Tribunal Supremo no respeta el principio de equivalencia.

A modo de conclusión, puede afirmarse, a nuestro juicio, que los órganos judiciales nacionales no pueden exigir requisitos distintos a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada, ya que ello conculcaría el principio de equivalencia.

⁶⁴ STS de 14 Jun. 2004, Rec. 155/2002. LA LEY 1795/2004

3.4. ¿Cuáles son los efectos temporales de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea?

El incumplimiento por un Estado miembro del Derecho de la Unión implica que éste venga obligado a adoptar las medidas necesarias para poner fin a la situación de incumplimiento. En este sentido, como señala GIMÉNEZ SÁNCHEZ⁶⁵

<< [...] ante la existencia de una sentencia en la que se declare el incumplimiento, el Estado miembro de que se trate está obligado a adoptar, sin oponer a ello ningún obstáculo, todas las medidas adecuadas para eliminar el incumplimiento (art.228 TCE). De conformidad con esta disposición, todos los órganos del Estado afectado, tienen la obligación de asegurar, en el ámbito de sus respectivos poderes, la ejecución de la sentencia del Tribunal>>

En conexión con lo anterior, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de 14 de diciembre de 1982, C-314/81 - Procureur de la République/Waterkeyn afirmó que

<< (14) [...] todos los órganos del Estado miembro interesado tienen la obligación de garantizar, en los ámbitos de sus competencias respectivas, la ejecución de la sentencia del Tribunal de Justicia. En el caso de que la sentencia declare la incompatibilidad con el Tratado de determinadas disposiciones legislativas de un Estado miembro, ello supone, para las autoridades que participan en el ejercicio del Poder Legislativo, la obligación de modificar las disposiciones de que se trate, de manera que estas últimas sean conformes a las exigencias del Derecho comunitario. Los órganos jurisdiccionales del Estado interesado tienen por su parte la obligación de garantizar la observancia de la sentencia en el ejercicio de su misión>>

La sentencia que advierte el incumplimiento del ordenamiento de la Unión Europea tiene carácter declarativo, eficacia *erga omnes* y debe procederse a su ejecución inmediatamente⁶⁶.

En cuanto a los efectos temporales de las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la norma general que puede inferirse de la jurisprudencia es que las sentencias tienen carácter retroactivo. Así, ya en la Sentencia del Tribunal de Justicia de 27 de marzo de 1980, C-61/79 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Denkavit italiana, el Tribunal destaca que:

<< (16) La interpretación que, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 177, da el Tribunal de Justicia de una norma de Derecho comunitario, aclara y especifica, cuando es necesario, el significado y el alcance de dicha norma, tal como ésta debe o habría debido entenderse y aplicarse desde el momento de su entrada en

⁶⁵ GIMÉNEZ SÁNCHEZ, I.: *op.cit.* en nota 57. Pág. 97.

⁶⁶ *Ibidem.* Pág. 99

vigor. De esto 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, siempre y cuando, por otra parte, se reúnan los requisitos necesarios para someter a los órganos jurisdiccionales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma>>

Estado doctrina ha sido reiterada posteriormente por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en numerosas sentencias. No obstante, el Tribunal admite, de modo excepcional, la limitación de los efectos de sus sentencias. Así, en la STJUE de 8 de abril de 1976, C-43/75 - Defrenne/SABENA, el Tribunal razonó la excepcionalidad de la limitación destacando que

<< (71) [...] si bien las consecuencias prácticas de cualquier decisión judicial deben ser cuidadosamente ponderadas, no se puede, no obstante, llegar incluso a vulnerar la objetividad del Derecho y poner en peligro su futura aplicación a causa de las repercusiones que pueden derivarse de tal decisión judicial con respecto al pasado

Las condiciones con arreglo a las cuales el Tribunal admite la irretroactividad son la buena fe del Estado infractor y las graves consecuencias económicas derivadas de la aplicación de la sentencia. A tal efecto, en la STJUE 10 de enero de 2006, C-402/03 - Skov y Bilka, el Tribunal rechaza la limitación de los efectos de la sentencia por no acreditarse la concurrencia de la buena fe del infractor.

<< (51) A este respecto, cabe recordar 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 limitar la posibilidad de que los interesados invoquen una disposición por él interpretada con el fin de cuestionar relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Para poder decidir dicha limitación, es necesario que concurren dos criterios esenciales, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves [...]>>

En cambio, sí admitió la concurrencia de buena fe en el comportamiento del infractor en la STJUE de 2 de febrero de 1988, C-24/86 - Blaizot/Université de Liège y otros. Las circunstancias que tuvo en cuenta el Tribunal para apreciar la buena fe son:

<< (29) A este respecto, es preciso señalar que la presente sentencia ventila por primera vez la cuestión de si la enseñanza universitaria puede ser considerada como perteneciente al ámbito de la formación profesional en el sentido del artículo 128 del Tratado CEE>>

<< (32) Por lo que respecta a la enseñanza universitaria, esa evolución está reflejada además en la conducta de la Comisión. En efecto, unas cartas dirigidas al Estado belga por la Comisión en 1984 demuestran que ésta no consideraba, a la sazón, que la imposición del «minervai» fuese contraria al Derecho comunitario. El 25 de junio de 1985 la Comisión indicó por primera vez, en una reunión informal con los responsables de los Ministerios belgas de Educación Nacional, que había modificado su

postura. Dos días más tarde, o sea, más de cuatro meses después de la fecha en que se dictó la mencionada sentencia de 13 de febrero de 1985, declaró, con ocasión de una reunión del Comité de Educación dependiente del Consejo, que no había terminado sus reflexiones en la materia, es decir, que aún no se había formado una opinión precisa sobre las conclusiones que debían deducirse de esa sentencia, la cual, por otra parte, como se ha señalado más arriba, resolvió acerca de una enseñanza técnica>>.

<< (33) Esa actitud adoptada por la Comisión pudo inducir, entre otras cosas, a que los medios interesados de Bélgica estimaran razonablemente que la legislación nacional en la materia era conforme al Derecho comunitario>>.

La ausencia de una jurisprudencia clara al respecto y la confusión generada por las Instituciones Europeas permitieron al Tribunal apreciar la buena fe del Estado infractor y limitar los efectos temporales de su sentencia.

En sentido contrario, en la STJUE de 27 de febrero de 2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora, el Tribunal ha entendido que no concurren las circunstancias que permitan acreditar que el Estado español haya actuado de buena fe, razón por la que excluye la petición de limitar los efectos temporales de la Sentencia. Concretamente, el Tribunal afirmó:

<< (44) Sobre este particular, es preciso observar que el dictamen presentado por los servicios de la Comisión que esgrimen la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español concluyó claramente que la introducción de un impuesto sobre los hidrocarburos de importe variable según las Comunidades Autónomas, como proponían las autoridades españolas, era contraria al Derecho de la Unión. En particular, dichos servicios subrayaron que tal impuesto sólo podría considerarse conforme al artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12 si existiera un vínculo congruente entre el importe de dicho impuesto y los problemas sanitarios o de protección del medioambiente que tuviera por objeto remediar y estuviera sujeto a la condición de que no fuese exigible en el momento de despacho a consumo de los hidrocarburos. Además, debe observarse que, ya en 2003, a saber, el año siguiente a la entrada en vigor del IVMDH, la Comisión inició un procedimiento de incumplimiento contra el Reino de España, en relación con dicho impuesto>>.

<< (45) En estas circunstancias, no puede admitirse que la Generalitat de Catalunya y el Gobierno español hayan actuado de buena fe al mantener el IVMDH en vigor durante un período de más de diez años. El hecho de que hubieran adquirido la convicción de que dicho impuesto era conforme con el Derecho de la Unión no puede poner en tela de juicio esta afirmación>>.

De este modo, aunque el Estado español había esgrimido en su defensa que la postura de la Comisión había sido ambigua, por cuanto había iniciado un procedimiento de incumplimiento que llevaba varios años en suspenso, y que el Estado modificó su normativa para adecuarla al ordenamiento de la Unión Europea, el reproche del Tribunal fue contundente: no es posible alegar que se ha actuado de buena fe cuando se

mantiene en vigor un impuesto contrario al Derecho de la Unión por un periodo de más de diez años.

Como recuerda MANGAS MARTÍN⁶⁷, la inaplicación de la norma incompatible es una solución necesaria pero insuficiente, por lo que el Estado debe proceder a derogar o modificar toda norma interna que sea contraria. En este sentido, afirma que

<<Un Estado miembro que mantiene una norma nacional contraria a la norma comunitaria directamente aplicable, aún probando la aplicación de ésta última, está Incumpliendo su obligación de adoptar «todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del presente Tratado o resultantes de los actos de las instituciones de la Comunidad» (art. 5 CEE, 192 CEEA, 86 CECA) y desde luego la inaplicación de la norma interna, [...] no asegura la plena aplicación de la norma comunitaria>>

Debe tenerse en cuenta que la plena eficacia del ordenamiento de la Unión Europea exige no sólo que se adopten comportamientos respetuosos con el Derecho de la Unión Europea, sino que además es necesario que se eliminen de modo efectivo las consecuencias derivadas de su incumplimiento, toda vez que lo contrario supone cuestionar la propia aplicabilidad del mismo. Desde esta perspectiva, la eficacia del Derecho de la Unión Europea no puede descansar exclusivamente en la aplicación directa de la norma europea, ya la falta ausencia de cooperación leal de los Estados consistente en la derogación de normas incompatibles con el Derecho de la Unión Europea terminaría no sólo debilitando el ordenamiento de la Unión sino que también terminaría menoscabando el derecho a la tutela judicial del particular. En este sentido, como señala la profesora MANGAS MARTÍN⁶⁸

<<Ciertamente confiar que un juez protegerá los derechos conferidos por la norma comunitaria no soluciona el problema de la aplicación efectiva de la norma comunitaria. La protección jurisdiccional, mediante largos y costosos procesos, es una garantía para las situaciones límite; pero la norma comunitaria debe tener una aplicación ordinaria, pacífica e incontestada en las relaciones intersubjetivas como en las relaciones con la Administración sin necesidad de llegar ante el juez.

A modo de conclusión, puede señalarse que las declaraciones de incompatibilidad realizadas por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea tienen

⁶⁷ MANGAS MARTÍN, A.: “La obligación de derogar o modificar el derecho interno incompatible con el Derecho Comunitario (evolución jurisprudencial)” *Revista de Instituciones Europeas*. Nº 2, 1987.Pág. 323.

⁶⁸ *Ibidem*.324.

efectos *ex tunc* con carácter general, por lo que afectan a las relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de la sentencia que declare la incompatibilidad de una norma nacional con el Derecho de la Unión Europea o que resuelva la interpretación que corresponde realizar sobre una determinada norma europea. De este modo, sólo con carácter excepcional pueden limitarse los efectos derivados de una sentencia del Tribunal y con ella la limitación de la obligación de reparar los daños causados al particular. Para ello es necesario que concurren dos requisitos: que el Estado acredite que su comportamiento puede incardinarse dentro del canon de la buena fe definido por el Tribunal y que acredite las graves consecuencias económicas que la aplicación de la sentencia supondría para el Estado miembro, no siendo suficiente a tal efecto con la invocación genérica de los posibles perjuicios que comportaría su ejecución.

3.4.1. ¿Puede un Estado miembro limitar los efectos temporales de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea?

La sentencia que declara el incumplimiento de un Estado miembro de las obligaciones que le incumben conforme al Derecho de la Unión Europea obliga a éstos, conforme al artículo 260 del TFUE a adoptar las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia del Tribunal. En caso de incumplimiento de esta obligación, el Tribunal podrá imponerle al Estado incumplidor el pago de una suma a tanto alzado o de una multa coercitiva.

Entre las medidas que debe adoptar un Estado miembro se encuentra la de adaptación de la normativa interna a las exigencias derivadas del Derecho de la Unión Europea. Adicionalmente, el Estado miembro vendrá obligado a reparar los daños causados a los particulares siempre que concurren los requisitos acuñados por el Tribunal.

De este modo, como recuerda GIMÉNEZ SÁNCHEZ⁶⁹ el alcance declarativo de la sentencia no significa que no sea vinculante, correspondiendo al Estado su ejecución, que deberá ser adecuada e inmediata. De este modo, la fuerza vinculante de

⁶⁹ GIMÉNEZ SÁNCHEZ, I.: op.cit. en nota 57. Pág. 86

la sentencia despliega sus efectos más allá de la declaración de incumplimiento que pueda realizar el propio Tribunal. En este sentido, como destaca esta autora

<< [...] uno de los efectos principales que despliega la sentencia del Tribunal de Justicia comunitario, no conlleva únicamente implicaciones meramente generales, incardinables en ese principio genérico de lealtad comunitaria, sino que la declaración contenida en la sentencia puede servir de base a otras peticiones que formulen las partes interesadas ante los tribunales nacionales del Estado miembro. Nos estamos refiriendo concretamente, a la petición de responsabilidad estatal por incumplimiento del Derecho comunitario, en cuyo caso no es preceptiva la declaración de incumplimiento estatal por parte del Tribunal comunitario, pero, no obstante, puede servir de punto de partida [...] y complemento de la petición de responsabilidad [...] >>.

Sobre la base de cuanto antecede, es posible concluir que la limitación de los efectos de las sentencias del Tribunal está fuera del alcance de los Estados miembros, que carecen de competencias para condicionar sus efectos, ya que la regulación de su régimen jurídico forma parte del ámbito del Derecho de la Unión Europea. De igual modo, los Estados miembros vienen obligados a adoptar las medidas necesarias para ejecutar la sentencia del Tribunal dada la fuerza vinculante que la misma despliega sobre los autoridades de los Estados miembros, incluidos los órganos judiciales nacionales, ya que, como señaló el Tribunal en su STJUE de 14 de diciembre de 1982 C-314/81 - Procureur de la République/Waterkeyn, éstos

<< (16) [...] están obligados, con arreglo al artículo 171, a deducir las consecuencias de la sentencia del Tribunal de Justicia, bien entendido sin embargo que los derechos que corresponden a los particulares no derivan de esta sentencia sino de las disposiciones mismas del Derecho comunitario que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno>>.

4. La función del legislador nacional: la configuración de la acción de responsabilidad.

En este apartado vamos a tratar de dar respuesta a dos interrogantes de notable relevancia en materia de responsabilidad patrimonial de los Estados miembros por comportamientos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea. El primero de ellos está relacionado con la función que corresponde asumir a los Estados miembros en la configuración del sistema de responsabilidad del legislador nacional por la infracción del ordenamiento europeo. El segundo interrogante está relacionado con la valoración de la idoneidad de afrontar la tarea de regulación del sistema de responsabilidad

patrimonial del legislador nacional por actos normativos que vulneran el Derecho de la Unión Europea desde la perspectiva interna de cada Estado miembro.

El primero de los interrogantes que vamos a abordar es ¿están obligados los Estados miembros a regular una acción de responsabilidad patrimonial del legislador nacional por la vulneración del Derecho de la Unión Europea?

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha venido sosteniendo de modo reiterado que ante la inexistencia de una normativa europea que regule la responsabilidad del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho de la Unión Europea confiere a los justiciables, siempre que, por una parte, dicha regulación no sea menos favorable que la referente a recursos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni, por otra parte, que haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico europeo (principio de efectividad).

En efecto, la ausencia de normativa europea en la materia no sólo no impide que los Estados miembros pueda incurrir en responsabilidad como consecuencia de comportamientos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea, conforme al estándar de protección configurado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, sino que además los Estados vienen obligados a configurar un cauce adecuado para que los particulares puedan ejercitar el derecho reconocido por el Tribunal de Luxemburgo de obtener la reparación de los daños causados por un comportamiento normativo nacional que sea contrario al Derecho de la Unión Europea. Esta obligación se incardina dentro del principio de cooperación leal de los Estados miembros ya que, como afirmara el Tribunal de Justicia en su STJUE de 21 de septiembre de 1983, C-205/82 - Deutsche Milchkontor GmbH, los Estados miembros tienen que adoptar las medidas necesarias <<para asegurar en su territorio el cumplimiento de las normativas comunitarias>>. De este modo, los Estados están llamados a suplir, desde sus propios ordenamientos internos, la laguna existente en el ámbito europeo en materia de responsabilidad patrimonial en la que puede incurrir por el ejercicio de la función legislativa de modo no

respetuoso con el Derecho de la Unión. Llegados a este punto, cabe preguntarse ¿qué ocurre si los Estados miembros incumplen con su obligación de poner a disposición de los particulares un cauce efectivo para ejercitar su derecho a obtener la reparación de los daños causados por un comportamiento normativo nacional que sea contrario al Derecho de la Unión Europea?

En la STJUE de 21 de septiembre de 1983, C-205/82 - Deutsche Milchkontor GmbH abordó esta cuestión de modo expreso, señalado en el apartado 19 de la misma que corresponde a los órganos judiciales nacionales velar por la protección efectiva del Derecho de la Unión Europea. En este sentido, afirmó:

<< [...] que los litigios relativos a la recuperación de cantidades indebidamente pagadas según el Derecho comunitario deben ser resueltos, cuando no existan disposiciones comunitarias, por los órganos jurisdiccionales nacionales, que aplicarán su Derecho nacional, sin perjuicio de los límites impuestos por el Derecho comunitario, en el sentido de que el procedimiento previsto por el Derecho nacional, sin perjuicio de los límites impuestos por el Derecho comunitario, en el sentido de que el procedimiento previsto por el Derecho nacional no puede hacer que sea prácticamente imposible la ejecución de la normativa comunitaria y la aplicación de la legislación nacional debe realizarse de manera no discriminatoria en relación con los procedimientos que tienen por objeto resolver litigios del mismo tipo, pero puramente nacionales>>

Posteriormente, en la STJUE de 13 de marzo de 2007 C-524/04 - Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, el Tribunal sostuvo en el apartado 128 que los órganos jurisdiccionales: << [...] están obligados a garantizar que los justiciables disponen de un cauce procesal efectivo que les permita obtener la devolución del impuesto indebidamente recaudado y de las cantidades pagadas a dicho Estado miembro o retenidas por éste en relación directa con tal impuesto>>.

En este sentido, como señala CALVO VÉRGEZ⁷⁰, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea,

<<No existiendo pues un mecanismo interno, serán los jueces y tribunales nacionales los encargados de arbitrar una solución que resulte necesaria a la pretensión resarcitoria. Y a este respecto conviene tener presente que la intervención de los órganos jurisdiccionales nacionales responde a la primacía del Derecho Comunitario, motivo por el cual aquéllos asumen la obligación de garantizar la protección de los ciudadanos contra los efectos perjudiciales derivados de incumplimientos de los Estados miembros>>

⁷⁰ CALVO VÉRGEZ, J.: *op.cit.* en nota 35. Pág. 178.

En efecto, si los Estados miembros no asumen efectivamente dicha tarea, corresponde a los órganos judiciales nacionales procurar una protección efectiva al particular. Partiendo de esta premisa, supongamos que en el Derecho interno de un Estado miembro existiera una acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos ilícitos contrarios a una norma superior. En tal caso, los órganos judiciales nacionales vendrían obligados a aplicar la norma nacional a las reclamaciones fundadas en el Derecho de la Unión Europea, ofreciendo de esta manera a los particulares la protección jurisdiccional necesaria para poder articular dicha pretensión. Este planteamiento, sería igualmente aplicable a aquellos supuestos en los que, ante la ausencia de norma y procedimiento específico interno, la jurisprudencia de un Estado miembro haya articulado un cauce efectivo para conocer de las reclamaciones fundadas en la vulneración de una norma nacional. En tal caso, parece claro, que los órganos judiciales nacionales vendrían obligados a aplicar dicha doctrina, con respeto en cualquier caso, de los requisitos acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, para hacer posible el ejercicio de la acción de responsabilidad por la infracción del ordenamiento europeo. De acuerdo con lo anterior, y aunque como recuerda ALONSO GARCÍA⁷¹, en supuestos de vulneración del Derecho de la Unión Europea destaca << [...] la imposibilidad en el sistema jurídico español de proceder a la depuración judicial del Derecho interno con rango de ley contrario al Derecho Comunitario>>

lo cierto es que, parafraseando a este autor, la competencia del juez ordinario no sólo alcanza a la inaplicación por su propia autoridad de las normas nacionales que sean contrarias al Derecho de la Unión Europea, sino que tiene la obligación de aplicar, si existiera, la norma prevista en Derecho interno para vehiculizar las reclamaciones patrimoniales del legislador por actos contrarios a una norma nacional a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea. En cualquier caso, como afirma CALVO VÉRGEZ⁷²

<< [...] los requisitos de fondo y de forma [...] no podrán resultar menos favorables que aquellos otros que resultan exigibles a reclamaciones similares del Derecho interno, los cuales no pueden ser influenciados con la finalidad de hacer imposible en la práctica el ejercicio de derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario>>

⁷¹ ALONSO GARCÍA, R.: *El juez español y el Derecho Comunitario*. Consejo General del Poder Judicial. Madrid.2002. Pág. 86.

⁷² CALVO VÉRGEZ, J.: *op.cit.* en nota 35.Pág. 179

A tal efecto, supongamos que el régimen jurídico de la responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios a la norma nacional sea más favorable que el régimen jurídico dispensado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea a las reclamaciones fundadas en el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea y se establece que dicho régimen sólo es aplicable a las reclamaciones fundadas en el incumplimiento de la norma nacional. Adicionalmente, supongamos que el legislador nacional no haya adaptado su normativa reguladora de la responsabilidad patrimonial para establecer la equivalencia o igualdad de trato entre ambos regímenes jurídicos. En tal caso, al margen de la contravención del Derecho de la Unión Europea por la falta de adaptación de la normativa nacional al principio de equivalencia europeo, cabe preguntarse ¿podría un órgano judicial nacional aplicar el régimen más favorable previsto para las vulneraciones del Derecho interno a las reclamaciones fundadas en el Derecho de la Unión Europea a la luz del principio de equivalencia europeo por su propia autoridad? Pues bien, conforme a lo señalado con anterioridad la respuesta a este interrogante sólo puede ser positiva, ya que los órganos judiciales nacionales no sólo vienen obligados a procurar una protección efectiva a los particulares sino que dicha protección ha de ser respetuosa con el Derecho de la Unión Europea, lo cual exige, como aquí se sostiene, que el órgano judicial nacional vendría obligado a aplicar el régimen jurídico previsto para las reclamaciones fundadas en la vulneración del Derecho interno, incurriendo, caso de no hacerlo, el Estado al que pertenece en responsabilidad patrimonial por vulneración del Derecho de la Unión Europea, que si bien no exige aplicar un régimen más favorable que el previsto por el Tribunal de Luxemburgo, no permite un trato distinto en función del origen de la norma, nacional o europea, vulnerada.

En esta línea, El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en el apartado 27 de la STJUE 9 de febrero de 1999, C-343/96 – Dilexport afirmó que

<<El respeto del principio de equivalencia exige, por su parte, que el procedimiento controvertido se aplique indistintamente a los recursos basados en la vulneración del Derecho comunitario y a los que se fundamentan en el incumplimiento del Derecho interno, cuando se trata de un mismo tipo de tributos o exacciones. En cambio, este principio no puede interpretarse en el sentido de que obliga a un Estado miembro a extender a todas las acciones de devolución de tributos o exacciones percibidos en contra de las disposiciones del Derecho comunitario su régimen de repetición interno más favorable [...] >>.

De este modo, un Estado miembro no está obligado a extender a las reclamaciones fundadas en el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea el

régimen más favorable previsto para el incumplimiento del Derecho de una norma nacional, pero será necesario que proceda a adaptar la normativa interna igualando, en tal caso en detrimento del particular, ambos regímenes si quiere evitar el incumplimiento del principio de equivalencia.

La segunda cuestión que conviene aclarar es la relativa a qué aspectos de la materia de la responsabilidad patrimonial del legislador por comportamientos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea debería regularse a nivel europeo y qué aspectos de esta materia deberían regularse a nivel interno por cada Estado miembro. Por nuestra parte, vamos a enfrentar la resolución de esta cuestión desde la perspectiva del deber ser, esto es, desde el plano de *lege ferenda*, teniendo presente que el Derecho de la Unión Europea es un ordenamiento jurídico propio, integrado en los sistemas jurídicos de los Estados miembros y que se impone a sus órganos jurisdiccionales, cuyos sujetos no son sólo los Estados miembros, sino también sus nacionales y que, al igual que impone cargas a los particulares, el Derecho de la Unión también genera derechos que entran a formar parte de su patrimonio jurídico. La posición que aquí se sostiene se basa, en definitiva, en la necesaria relación de complementariedad que existe entre el Derecho de la Unión Europea y el Derecho interno de los Estados miembros. Este posicionamiento nos lleva, de entrada, a entender que la regulación de la materia ni debe agotarse a nivel europeo ni dejarse en manos por entero al Derecho interno de los Estados miembros.

Partiendo de la premisa expuesta, la regulación de las posiciones jurídicas básicas, tanto sustantivas como procedimentales, debería llevarse a cabo, a nuestro juicio, desde la perspectiva europea. Sobre esta base, común para todos los Estados miembros, debería configurarse la acción de responsabilidad a través de los ordenamientos jurídicos internos. De este modo, sería posible disponer de una aplicación uniforme en los elementos sustantivos y procedimentales que proporcionan una protección básica en cualquiera de los Estados miembros, con la necesaria diversidad presente en la regulación de cada ordenamiento jurídico interno en atención a la singularidad propia de cada uno de ellos.

A nuestro entender, los aspectos sustantivos y procesales, que deberían abordarse desde la perspectiva europea son los siguientes:

A) Los **elementos sustantivos** para garantizar una protección mínima y uniforme para todos los Estados miembros: los comportamientos normativos que son susceptibles de generar responsabilidad patrimonial; la naturaleza de la infracción que sería necesaria para determinar dicha responsabilidad; el establecimiento de los criterios con arreglo a los cuales puede imputarse la responsabilidad a un poder público con capacidad normativa, prestando especial atención a las situaciones de concausas o de interferencia de la víctima en el resultado final; las cláusulas con arreglo a las cuales se determinan los perjuicios y la cuantía de los mismos que son susceptibles de cuantificación; los criterios con arreglo a los cuales, en su caso, sería posible limitar la obligación de los Estados miembros de reparar los daños causados. A tal efecto, debería prestarse especial atención a los criterios con arreglo a los cuales, en su caso, podría limitarse, previa fiscalización judicial, la obligación de proceder a la devolución de un tributo ilícito.

B) Los **elementos procesales** para garantizar una protección mínima y uniforme para todos los Estados miembros: la configuración de la acción de responsabilidad como una acción autónoma y la configuración del plazo, tanto en lo que concierne a su naturaleza como su duración.

A nuestro entender, los aspectos sustantivos y procesales, que deberían abordarse desde la perspectiva del ordenamiento interno de cada uno de los Estados son los siguientes:

A) El desarrollo de alguno de los **elementos sustantivos** regulados a nivel europeo. A tal efecto, los Estados miembros les correspondería valorar especialmente la naturaleza de la infracción que sería necesaria para determinar dicha responsabilidad y los criterios con arreglo a los cuales se determinan los perjuicios y la cuantía de los mismos que son susceptibles de indemnización. En cambio, entendemos que debería agotarse a nivel europeo la regulación de los siguientes aspectos sustantivos: los comportamientos normativos que son susceptibles de generar responsabilidad; los criterios con arreglo a los cuales se define la relación de causalidad entre el ente público y el daño; los criterios que permitirían una eventual limitación de la obligación de reparar los daños causados y la devolución de un tributo ilícito. A nuestro juicio, la

concreción de estos elementos forma parte del contenido esencial del derecho a obtener la reparación de los daños causados por el legislador en el ejercicio de la función legislativa. Por tanto, entendemos que la regulación de esta materia, teniendo en cuenta que es uno de los pilares de la construcción europea, no debe ser enfocada desde la perspectiva nacional.

B) La regulación de los siguientes **aspectos procesales**: el órgano competente para conocer de las solicitudes de responsabilidad patrimonial; los órganos que deben, en su caso, intervenir en la tramitación del procedimiento; la configuración del procedimiento que ha de seguirse para obtener la reparación de los daños causados, que, en cualquier caso, no debería afectar, a nuestro entender, al carácter autónomo de la acción de responsabilidad patrimonial; el plazo de duración del procedimiento de responsabilidad patrimonial; los recursos que correspondan contra la resolución que ponga fin al procedimiento. En cambio, entendemos que la regulación europea debe agotar toda la materia en lo que concierne a la configuración de la acción de responsabilidad como una acción autónoma y la configuración del plazo, tanto en lo que respecta a su naturaleza como a su duración, ya que son garantías procesales básicas para que la acción de responsabilidad patrimonial sea efectiva.

Para finalizar este apartado, conviene recordar que la remisión que realiza el Tribunal de Justicia de la Unión Europea al ordenamiento jurídico de los Estados miembros para regular la acción de responsabilidad a la que venimos haciendo referencia tiene carácter supletorio, esto es, en defecto de normativa europea, de modo que es previsible que la regulación de esta materia no encuentre una solución pacífica y estable sin que las Instituciones Europeas reflexionen conjuntamente con los Estados sobre qué aspectos de la regulación deben abordarse en clave europea y qué aspectos deben abordarse en clave nacional.

4.1. ¿Qué límites de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea condicionarían el ejercicio de la capacidad normativa de los Estados miembros para regular la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea?

Partiendo del estándar mínimo de protección identificado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, vamos a tratar de identificar en los apartados que siguen los principales límites que pueden inferirse del estudio de la jurisprudencia europea, que vendrían a condicionar el ejercicio de la capacidad normativa de los Estados miembros para regular la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea.

A tal efecto, vamos a agrupar las limitaciones que condicionan la regulación de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador nacional por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea en dos grupos, que se corresponden con los principios de efectividad y equivalencia europeo. En este sentido, como señala ARZOZ SANTISTEBAN⁷³ <<Los principios de equivalencia y de efectividad se aplican cumulativamente a la determinación de la compatibilidad con el Derecho de la Unión de una norma procedimental o contenciosa interna>>.

En cualquier caso, conviene advertir que la exposición de los límites conforme a estos criterios no implica que los mismos no encuentren fundamento en otros principios fundamentales como son los principios de primacía y efecto directo del Derecho de la Unión Europea, el principio de cooperación leal de los Estados o los principios de seguridad jurídica y su corolario de confianza legítima o el principio de proporcionalidad.

4.1.1. No pueden establecerse requisitos más restrictivos que los identificados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea pero tampoco existe la obligación de establecer criterios más favorables.

Como se ha señalado con anterioridad el Tribunal de Justicia ha establecido un estándar mínimo de protección que los Estados miembros están obligados a respetar necesariamente. En este sentido, MUÑOZ MACHADO⁷⁴ recuerda que los principios asentados la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia

⁷³ARZOZ SANTISTEBAN, X.: "La autonomía institucional y procedimental de los Estados miembros en la Unión Europea", *Revista de administración pública*, Núm. 191, 2013, Pág.182.

⁷⁴ MUÑOZ MACHADO, S.: *op. cit.* en nota 2. Pág.132.

<< [...] se impondrán [...] como un mínimo de inexcusable cumplimiento [...] >> añadiendo que << [...] quedan ya como fuente de inspiración para valorar la existencia o no de responsabilidad en todos los demás supuestos en que los Estados incumplen el Derecho comunitario >>. Por su parte, COBREROS MENDAZONA⁷⁵, ha enfatizado el carácter obligatorio de estos requisitos al señalar que constituyen << [...] exigencias comunes e ineludibles para todos los Estados miembros; o, dicho de otra manera, estos tres requisitos, tal y como han sido acuñados, son *ius cogens* para las autoridades estatales>>.

Como recuerda el Abogado General Léger, el Tribunal de Justicia condiciona el la configuración de la acción de responsabilidad patrimonial a la satisfacción de una serie de exigencias, razón por la cual puede afirmarse que el Tribunal no realiza una remisión “en blanco” a los ordenamientos jurídicos nacionales. Concretamente, en el apartado de su escrito de conclusiones al asunto Hedley Lomas, el Sr. Léger destacó que el Tribunal condiciona el ejercicio de la capacidad normativa de los Estados miembros a la satisfacción de

<< [...] determinadas exigencias al imponer el principio de equivalencia (o de no discriminación) (las normas procesales nacionales no deben colocar al justiciable en una situación más difícil cuando invoca el Derecho comunitario que cuando invoca el Derecho nacional) y el principio de efectividad (las normas procesales internas no deben imposibilitar en la práctica el ejercicio de los derechos que el Derecho comunitario confiere a los justiciables), principios que exige que se respeten cada vez que se invoca el Derecho comunitario ante un órgano jurisdiccional interno>>.

En efecto, los Estados miembros no están obligados a mejorar los requisitos acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, toda vez que éste no impone a los Estados un plus adicional de protección. Los principales límites que vendrían a condicionar la regulación de la acción de responsabilidad por los Estados miembros desde la perspectiva del principio de efectividad serían, fundamentalmente, los siguientes:

- **No puede subordinarse el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador a la existencia una sentencia previa** que declare que la norma jurídica es contraria a Derecho (Ente otras, en las sentencia de 5 de marzo de

⁷⁵ COBREROS MENDAZONA, E.: *op. cit.* en nota 59. Pág.12

1996, C-46/93 y C-48/93 Brasserie du Pêcheur y Factortame; STJUE de 8 de octubre de 1996, asuntos acumulados C-178/94, C-179/94, C-188/94, C-189/94 y C-190/94, Dillenkofer)

- **No puede subordinarse el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador al agotamiento previo de todos los recursos previstos** en el ordenamiento nacional como elemento para valorar la diligencia de la víctima (STJUE 2 de febrero de 1988 C-309/85 - Barra/Estado belga; STJUE de de 26 de enero de 2010, C-118/08 - Transportes Urbanos y Servicios Generales).
- **No pueden establecerse reglas en materia probatoria que hagan prácticamente imposible o excesivamente** la devolución de un tributo (STJUE de 9 de noviembre de 1983, asunto C-199/82, Amministrazione delle Finanze dello Stato y SpA San Giorgio).
- **No puede limitarse el derecho a obtener la reparación de los daños causados sin establecer criterios o reglas** que condicionen dicha limitación (Entre otras, STJUE de 27 de marzo de 1980, C-61/79 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Denkavit italiana STJUE de 11 de agosto de 1995, asuntos acumulados C-367/93 a C-377/93, F. G. Roders BV y Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen; STJUE de 14 de septiembre de 1995, asuntos acumulados C-485/93 y C-486/93, María Simitzi y Dimos, Cos.; STJUE de 15 de diciembre de 1995, asunto C-415/93, Union royale belge des sociétés de football association ASBL y Jean-Marc Bosman; STJUE de 27 de febrero de 2014, asunto C - 82/12, Transportes Jordi Besora, S.L. y Generalitat de Catalunya)
- **No pueden establecerse plazos que hagan imposible o muy difícil el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador, lo cual sucede especialmente en supuestos de limitación de plazos más restrictivos con carácter retroactivo** (STJUE de 11 de julio de 2002, C- 62/00- Marks & Spencer; STJUE de 12 de diciembre de 2013, C-362/12 - Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation)

A continuación vamos a ocuparnos desarrollar cada uno de los límite expuestos con anterioridad.

4.1.1.1. Un Estado no puede supeditar reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador por vulneración del Derecho de la Unión Europea a que el Tribunal de Justicia declare que la norma cuestionada es contraria al Derecho de la Unión Europea.

Como se ha señalado con anterioridad, es doctrina reiterada del Tribunal de Justicia que ante la ausencia de normativa europea que regule los requisitos de fondo y de forma de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador nacional por vulneración del Derecho de la Unión Europea, corresponde a los Estados miembros abordar la regulación de esta materia. A tal efecto, en virtud del principio de autonomía procesal, los Estados disponen de libertad para articular dicha acción, aunque dicha libertad no es absoluta. En este sentido, del análisis de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea se desprende que supeditar la reparación de los daños causados a un particular a que el Tribunal de Justicia declare que la norma cuestionada vulnera al Derecho de la Unión Europea es contrario al principio de efectividad. A tal efecto, en el apartado 95 de su Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 *Brasserie du Pêcheur y Factortame*, el Tribunal aclaró:

<<que supeditar la reparación del daño a la exigencia de una declaración previa, por parte del Tribunal de Justicia, de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro sería contrario al principio de efectividad del Derecho comunitario, puesto que excluiría todo derecho a indemnización mientras el presunto incumplimiento no hubiera sido objeto de un recurso interpuesto por la Comisión en virtud del artículo 169 del Tratado y de una condena por parte del Tribunal de Justicia. Pues bien, los derechos a favor de particulares derivados de las disposiciones comunitarias que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros, no pueden depender de la apreciación por parte de la Comisión de la oportunidad de actuar, con arreglo al artículo 169 del Tratado en contra de un Estado miembro ni de que se dicte por el Tribunal de Justicia una eventual sentencia en la que se declare el incumplimiento (apartado 95 de su Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 *Brasserie du Pêcheur y Factortame*) >>.

En la misma línea, en su STJUE de de 26 de enero de 2010, C-118/08 - *Transportes Urbanos y Servicios Generales*, ha refrendado este razonamiento al señalar que:

<< [...] la reparación del daño causado por una infracción del Derecho de la Unión por un Estado miembro, no está subordinada al requisito de que una sentencia dictada por el Tribunal de Justicia con carácter prejudicial declare la existencia de tal infracción [...]>>

En efecto, el principio primacía y efecto directo del Derecho de la Unión Europea determina que no sea necesario que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea declare la incompatibilidad de una norma nacional con el ordenamiento jurídico de la Unión para que el Estado en cuestión venga obligado, en virtud del principio de cooperación, a adaptar su ordenamiento jurídico interno a las exigencias derivadas del Derecho de la Unión Europea. En este sentido, como se ha señalado con anterioridad, conviene recordar que el mantenimiento de una norma nacional contraria a la norma europea constituye una infracción del Derecho de la Unión europea, y aunque la inaplicación del ordenamiento jurídico nacional es una solución necesaria para tratar de asegurar la eficacia del ordenamiento jurídico de la Unión, esta solución es insuficiente por sí misma para la consecución de dicho objetivo, por lo que no se puede pretender supeditar la reacción de las autoridades nacionales a que el Tribunal de Luxemburgo declare formalmente dicha incompatibilidad. Adicionalmente, siguiendo a la profesora MANGAS MARTÍN⁷⁶, no sólo está en juego la aplicación efectiva de la norma europea, sino que también se compromete la protección jurídica y la integridad patrimonial de los particulares, ya que la protección jurisdiccional es una garantía para situaciones límite.

Con carácter complementario, conviene hacer notar, siguiendo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que el reconocimiento de la incompatibilidad de la norma nacional por el Estado miembro y su reacción tardía de para restablecer la situación de compatibilidad con el Derecho de la Unión, es un elemento determinante para valorar la buena fe del Estado miembro ante una eventual solicitud de limitación temporal de los efectos de la sentencia del Tribunal de Justicia, ya que el mantenimiento en el tiempo de la infracción del Derecho de la Unión Europea es un criterio que pone de manifiesto la diligencia empleada por el Estado para adoptar por su cuenta las medidas necesarias para asegurar el respeto del ordenamiento jurídico de la Unión.

⁷⁶ MANGAS MARTÍN, A.: *op. cit* en nota 67. Pág. 323

Sobre la base de cuanto antecede, puede concluirse que la supeditación de la reparación de los daños causados a un particular a que el Tribunal de Justicia declare que la norma cuestionada es contraria al Derecho de la Unión Europea no sólo es contrario, a nuestro juicio, al principio de efectividad, sino que también afecta al principio de cooperación y compromete la posición del Estado ante una eventual solicitud de limitación de los efectos temporales de la sentencia del Tribunal de la Unión que declare la incompatibilidad de la norma nacional con el ordenamiento de la Unión Europea.

4.1.1.2. No puede subordinarse el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador al agotamiento previo de todos los recursos previstos en el ordenamiento nacional como elemento para valorar la diligencia de la víctima.

De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia puede inferirse que la regulación procesal de un Estado no puede subordinar el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea al agotamiento previo de todos los recursos previstos en el ordenamiento nacional, ya que resultaría contrario al principio de efectividad en cuanto que ello supondría hacer muy difícil o prácticamente imposible obtener la reparación de los daños causados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, sobre todo en aquellos casos en los que la normativa en cuestión fuese de aplicación con carácter retroactivo, ya que ello supondría en la práctica la anulación del derecho a obtener la reparación de los daños causados. Adicionalmente, conviene hacer notar que no parece razonable desde la perspectiva del principio de confianza legítima exigir al particular que desconfíe de la norma jurídica en cuestión y recurra en todo caso su aplicación como condición sin la cual no es posible obtener la devolución de un tributo ilícito.

Así en la STJUE 2 de febrero de 1988, C-309/85 - Barra/Estado belga, se aborda la cuestión de si un Estado puede limitar la obligación de reparar los daños causados por una norma contraria al Derecho de la Unión Europea. Concretamente, el Tribunal afirma en su apartado 19 que

<<Una disposición legal como la controvertida en el asunto principal que, al limitar la devolución a aquellas personas que hayan ejercitado una acción de reembolso antes de la sentencia de 13 de febrero de 1985, priva pura y simplemente a quienes no cumplan

ese requisito del derecho a obtener la devolución de las cantidades indebidamente pagadas, hace imposible el ejercicio de los derechos conferidos por el artículo 7 del Tratado CEE>>.

<< (21) [...] una ley nacional que prive a los alumnos y estudiantes de otros Estados miembros del derecho a obtener la devolución de unos derechos de matrícula complementarios indebidamente pagados, en el caso de que no hayan ejercitado una acción judicial de reembolso con anterioridad a la sentencia de 13 de febrero de 1985, es inoponible a los mismos en virtud del Derecho comunitario>>.

De este modo, si el Tribunal de Justicia declara la incompatibilidad de la norma nacional con la normativa europea, el Estado no podrá establecer con posterioridad a dicha declaración como requisito para obtener la reparación de los daños causados que el particular hubiese recurrido con anterioridad al pronunciamiento del Tribunal la aplicación de la norma cuestionada, ya que, en tal caso, sería imposible que los particulares que conforme al Derecho interno vigente no recurrieron la aplicación de la norma puedan ejercer la acción de responsabilidad.

En la misma línea en la STJUE de 29 de junio de 1988 C-240/87 - Deville/Administration des impôts, el Tribunal señaló

<<(13) De lo que antecede se infiere que, posteriormente a una sentencia del Tribunal de Justicia de la que resulte que una legislación determinada es incompatible con el Tratado, el legislador nacional no puede adoptar ninguna norma de procedimiento que reduzca especialmente las posibilidades de promover una acción de devolución de los impuestos percibidos indebidamente en virtud de dicha legislación>>.

(18) Por lo tanto, es procedente contestar a la cuestión planteada por el Tribunal de grande instance de Lille en el sentido de que, con posterioridad a una sentencia del Tribunal de Justicia de la que resulta que una legislación determinada es incompatible con el Tratado, el legislador nacional no puede adoptar ninguna norma de procedimiento que reduzca especialmente las posibilidades de reclamar la devolución de tributos indebidamente percibidos en virtud de dicha legislación. Corresponde al órgano jurisdiccional nacional examinar si la disposición discutida reduce las posibilidades de reclamar la devolución, que existirían en defecto de la citada disposición.

Con arreglo a lo anterior, parece claro que el establecimiento de este requisito procesal con carácter retroactivo no sería respetuoso con el Derecho de la Unión Europea, por ser contrario al principio de efectividad en los términos señalados con anterioridad. No obstante, cabe preguntarse si el establecimiento de este requisito de tener que agotar los recursos contra la aplicación de la norma como presupuesto procesal previo también resultaría contrario al principio de efectividad europeo cuando se aplique a las situaciones de incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea

advertidas con posterioridad a la entrada en vigor de la norma jurídica que establezca esta regla.

Esta cuestión se planteó en la STJUE de 26 de enero de 2010, asunto C-118/08, Transportes Urbanos. En esta sentencia, el Tribunal estimó que no era necesario pronunciarse desde la perspectiva del principio de efectividad porque ya había declarado que la regla del agotamiento previo de los recursos internos era contraria al principio de equivalencia, toda vez que el Tribunal Supremo sólo venía exigiendo la concurrencia de esta regla para las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador fundadas en la vulneración del Derecho de la Unión Europea.

Sin embargo, el Abogado General, Poiars Maduro, analizó la compatibilidad de la exigencia de la regla del agotamiento previo de los recursos como requisito para obtener la reparación de los daños causados por los Estado miembros y afirmó en su escrito de conclusiones presentando el 9 de julio de 2009 relativo al asunto C-118/08, que:

<<Subordinar la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por infracción normativa del Derecho comunitario al agotamiento previo de las vías de recurso, administrativas y judiciales, contra el acto administrativo que dio origen al perjuicio, adoptado sobre la base de la ley contraria al Derecho comunitario no parece, en sí mismo, contravenir el principio de efectividad de la protección jurisdiccional>>.

A través de esta regla se pretende limitar la obligación de reparar los daños causados a aquellos particulares que no mostraron la diligencia necesaria para evitar que el daño derivado de la aplicación de la norma se produjera. Una norma de este tenor parte de la presunción conforme a la cual la falta de reacción contra la aplicación de la norma revela en todo caso negligencia de la víctima que no recurre, sin tomar en consideración si el recurso que se exige agotar es efectivo en cada caso concreto, esto es, si habría evitado efectivamente el daño causado. Precisamente, la configuración de la regla del agotamiento previo de los recursos internos desconociendo esta circunstancia motivaría, a nuestro juicio, que la norma fuese contraria al principio de efectividad. Es más, a nuestro modo de ver, el legislador vendría obligado a demostrar que el agotamiento previo de un recurso interno habría evitado de modo efectivo el daño causado, ya que lo contrario supondría desplazar la carga de la prueba en todo caso al particular, cuando la demostración de la falta de diligencia de la víctima como causa

determinante la ruptura de la relación de causalidad corresponde al poder público que sostiene que la inexistencia de relación de causalidad entre el daño provocado y el poder público al que se imputa. En efecto, la valoración de la conducta de la víctima, de su diligencia o negligencia, sólo puede llevarse a cabo caso a caso, razón por la cual la configuración de la regla del agotamiento previo de los recursos sólo sería viable, a nuestro juicio, como criterio orientador para valorar la posible responsabilidad del legislador no como un requisito procesal previo y excluyente de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador.

4.1.1.3. No pueden establecerse reglas en materia probatoria que hagan prácticamente imposible o excesivamente la devolución de un tributo.

Otra de las cuestiones que ha sido objeto de consideración por el Tribunal de Justicia es la relativa a la regulación procesal de la prueba en materia tributaria en supuestos relacionados con la devolución de un tributo ilícito por ser contrario al Derecho de la Unión Europea. Concretamente, sobre esta cuestión se pronunció el Tribunal en su STJUE de 9 de noviembre de 1983, asunto C-199/82, Amministrazione delle Finanze dello Stato y SpA San Giorgio

<< (14) Por el contrario, serían incompatibles con el Derecho comunitario las modalidades de prueba cuyo efecto sea hacer prácticamente imposible o excesivamente difícil la devolución de los impuestos recaudados en contra de las disposiciones de Derecho comunitario. Tal es el caso, concretamente, de las presunciones o de las reglas de prueba que imponen al contribuyente la carga de probar que los tributos indebidamente pagados no han sido repercutidos sobre otros sujetos, o de las limitaciones especiales sobre la forma de la prueba que se ha de aportar, como el hecho de excluir toda prueba no documental. Una vez precisado que la recaudación es incompatible con el Derecho comunitario, el Juez debe poder determinar libremente si la carga del impuesto se ha repercutido sobre otros sujetos, total o parcialmente>>.

De este modo, el sistema de protección jurisdiccional establecido por el Tribunal de Justicia para los supuestos de vulneración del Derecho de la Unión Europea, que debe ser articulado por los Estados miembros y fiscalizados por los órganos judiciales nacionales, no sólo se aplica a las cuestiones de naturaleza sustantiva, sino que también se amplía al ámbito de las garantías procesales o procedimentales que son necesarias para obtener la reparación del daño causado. En esta línea, parece claro que el régimen jurídico de la prueba es determinante para la configuración de una acción de responsabilidad adecuada a la naturaleza de los daños que puedan derivarse de la

aplicación de una norma jurídica contraria a la normativa europea, de ahí que el establecimiento de requisitos que dificulten notablemente o hagan imposible el ejercicio de la responsabilidad podrá motivar la afectación del principio de efectividad.

4.1.1.4. No puede limitarse el derecho a obtener la reparación de los daños causados sin establecer criterios o reglas que condicionen dicha limitación.

Del análisis de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, también sería posible inferir que la configuración de una acción de responsabilidad que limite el derecho a obtener la reparación de los daños causados temporalmente con anterioridad a su entrada en vigor, esto es, los daños correspondientes a los perjuicios ocasionados en los años previos a la vigencia de la articulación de la acción de responsabilidad patrimonial conculcaría el principio de efectividad. Como se ha señalado con anterioridad, el principio de cooperación leal exige a los Estados miembros en supuestos de vulneración del Derecho de la Unión Europea no sólo que adopten las medidas necesarias para eliminar la vulneración de la normativa europea, realizando las adaptaciones normativas precisas para poder acabar con dicha situación de incompatibilidad, sino que también vienen obligados a reparar los daños causados por dicha vulneración. De este modo, los Estados no pueden, a nuestro juicio, limitar normativamente el ámbito temporal de la obligación de reparación de los daños causados, esto es, el alcance de su propia responsabilidad, ya que con este comportamiento normativo se estaría poniendo en cuestión la propia efectividad del Derecho de la Unión Europea.

En cualquier caso, como hemos tenido ocasión de señalar, los Estados no pueden limitar los efectos de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, porque está fuera de su ámbito competencial la regulación del marco normativo que delimita el estatuto del Tribunal de Luxemburgo, por lo que la limitación a la que hacemos referencia vendría a operar, en su caso, en los supuestos de ausencia de pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre los efectos temporales de sus sentencias.

Con arreglo a lo anterior, entendemos que la limitación de la obligación de reparar los daños causados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la

Unión Europea, con excepción de los supuestos en que el propio Tribunal haya concretado los efectos de sus sentencias, no puede establecerse desde el Derecho interno de los Estados con carácter general y sin remisión a criterios concretos que permitan acotar su aplicación, porque ello supondría dejar en manos de los Estados la propia efectividad del Derecho de la Unión Europea. En este sentido, debe tenerse presente, como afirmó el Tribunal en su STJUE de 14 de diciembre de 1982 C-314/81 - Procureur de la République/Waterkeyn, que los derechos que corresponden a los particulares no derivan de las sentencias del Tribunal sino de las disposiciones mismas del Derecho de la Unión Europea que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno, por lo que la efectividad de los derechos conferidos por el ordenamiento europeo quedarían comprometidos desde el ordenamiento jurídico de los Estados miembros.

En conexión con lo anterior, puede sostenerse que si es doctrina reiterada del Tribunal de Justicia⁷⁷ que la limitación de la obligación de reparar los daños causados por una norma contraria al Derecho de la Unión Europea tiene carácter excepcional y está condicionado a la concurrencia de requisitos concretos, como la buena fe y las graves consecuencias económicas que la ejecución de la sentencia comportaría para los Estados, los Estados no pueden, a nuestro juicio, desde su Derecho interno establecer con carácter general la limitación de la obligación reparar los daños causados, porque esta limitación supondría, como afirmó el Tribunal en su STJUE de 8 de abril de 1976, C-43/75 - Defrenne/SABENA, poner en peligro la futura aplicación de la normativa europea a causa de las repercusiones que pueden derivarse de una decisión judicial en cuya virtud se establece la necesidad de reparar los daños causados respecto al pasado.

Adicionalmente, puede afirmarse que el establecimiento de una cláusula general de limitación de la obligación de reparar los daños causados supondría aceptar con carácter general el incumplimiento del deber general que recae sobre los Estados con arreglo al cual, como manifestó el Tribunal en su STJUE de 21 de septiembre de 1983, C-205/82 - Deutsche Milchkontor GmbH, los Estados deben de adoptar las medidas necesarias <<para asegurar en su territorio el cumplimiento de las normativas

⁷⁷ STJUE 27 de marzo de 1980, C-61/79 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Denkavit italiana STJUE de 11 de agosto de 1995, asuntos acumulados C-367/93 a C-377/93, F. G. Roders BV y Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen; STJUE de 14 de septiembre de 1995, asuntos acumulados C-485/93 y C-486/93, María Simitzi y Dimos, Cos.; STJUE de 15 de diciembre de 1995, asunto C-415/93, Union royale belge des sociétés de football association ASBL y Jean-Marc Bosman; STJUE de 27 de febrero de 2014, asunto C-82/12, Transportes Jordi Besora, S.L. y Generalitat de Catalunya.

comunitarias>>. Desde esta perspectiva, el establecimiento de una regla conforme a la cual se limite temporalmente la obligación de reparar los daños causados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea supondría aceptar que un Estado sólo tiene la obligación de asegurar el cumplimiento de la norma europea de modo limitado en su territorio.

A modo de conclusión, sería posible afirmar que la limitación de la obligación de reparar los daños causados en un horizonte temporal concreto anterior a la declaración de la vulneración del Derecho de la Unión Europea es contraria a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, que sólo admite la limitación con carácter excepcional y de modo condicionado, ya que lo contrario supone poner en cuestión la propia aplicabilidad y efectividad del Derecho de la Unión Europea, incumpliendo el mandato general que pesa sobre los Estados y sobre el que descansa el ordenamiento de la Unión de adoptar las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de los derechos conferidos por dicho ordenamiento a los particulares en su territorio, haciendo imposible que éstos puedan ejercitar dichos derechos si esta limitación temporal se establece con carácter general sin sujeción a condición alguna.

4.1.1.5. No pueden establecerse plazos que hagan imposible o muy difícil el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador, lo cual sucede especialmente en supuestos de limitación de plazos más restrictivos con carácter retroactivo.

Del estudio de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia es posible colegir que la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea no puede configurarse de tal modo que el plazo previsto para su ejercicio determine que sea imposible o muy difícil su utilización. Esta cuestión ha sido abordada expresamente por el Tribunal en distintas ocasiones. Concretamente, se ha planteado si un Estado miembro puede reducir el plazo para proceder a la devolución de un tributo ilícito por ser contrario al Derecho de la Unión Europea. Así, en la STJUE de 11 de julio de 2002 C-62/00 - Marks & Spencer, el Tribunal afirmó que

<< (36) [...] una normativa nacional que reduce el plazo en que puede reclamarse la devolución de las cantidades pagadas infringiéndose el Derecho comunitario puede ser compatible con éste si se reúnen determinadas condiciones. Por una parte, dicha normativa no debe estar específicamente dirigida a limitar las consecuencias de una

sentencia del Tribunal de Justicia de la que se desprenda que una normativa nacional relativa a un tributo determinado es incompatible con el Derecho comunitario. Por otra parte, por lo que se refiere a su aplicación en el tiempo, una normativa de esta índole debe establecer un plazo suficiente para garantizar la efectividad del derecho a la devolución. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha señalado que cumple dicha condición una normativa que no tenga realmente un alcance retroactivo.

<< (37) Pues bien, es necesario señalar, en cambio, que no cumple esta condición una normativa nacional, como la controvertida en el procedimiento principal, que reduce de seis a tres años el período en que se puede solicitar la devolución de las cantidades indebidamente pagadas en concepto de IVA y que establece que ese nuevo plazo se aplicará inmediatamente a todas las demandas presentadas después de la fecha de adopción de dicha normativa así como a las demandas presentadas entre esta última fecha y una fecha anterior que constituye la fecha de entrada en vigor de dicha normativa, así como a las demandas de devolución presentadas antes de dicha fecha de entrada en vigor que sigan pendientes en esa fecha>>.

Conforme a lo anterior, puede afirmarse que la jurisprudencia exige un plazo suficiente, razonable y adecuado para la solicitud de la devolución de un tributo que, como se viene sosteniendo es una concreción del deber general de reparar los daños causados por una norma contraria al ordenamiento de la Unión Europea. Aunque la doctrina del Tribunal sobre los plazos que estima razonable para la devolución de tributos contrarios al Derecho de la Unión Europea es muy una amplia, porque admite una gama de plazos notoriamente diferentes, que van desde los 30 días hasta los 5 años, parece claro que la reducción de plazos unida a la aplicación retroactiva de dicha medida restrictiva conculcaría el principio de efectividad porque supondría imposibilitar de facto la obtención del resarcimiento de los daños causados por la aplicación de la norma ilícita. En este sentido, se pronunció el Tribunal en su STJUE 24 de septiembre de 2002 C-255/00 - Grundig Italiana, donde se venía a destacar la importancia de establecer un

<< (38) [...] período transitorio debe ser suficiente para que los contribuyentes, que inicialmente pensaban que disponían del antiguo plazo para ejercitar la acción, sigan teniendo un tiempo razonable para invocar sus derechos a devolución si su acción ya es tardía respecto al nuevo plazo. En todo caso, deben tener la posibilidad de preparar su acción de otra manera que no sea con la precipitación debida a la obligación de ejercitar la acción con una urgencia desproporcionada en relación con los plazos con los que podían contar inicialmente>>.

En efecto, esta doctrina ha sido refrendada recientemente en la STJUE de 12 de diciembre de 2013, C-362/12 - Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation,

<< (37) [...] el principio de efectividad no se opone a que una normativa nacional reduzca el plazo en que puede reclamarse la devolución de las cantidades pagadas cuando se ha infringido el Derecho de la Unión, a condición, no solamente de que el

nuevo plazo establecido presente un carácter razonable, sino también de que esa nueva normativa contenga un régimen transitorio que permita a los justiciables disponer de un plazo suficiente, después de la adopción de ésta, para poder presentar las solicitudes de devolución que podían presentar al amparo de la anterior normativa. Un régimen transitorio de esta índole es necesario, puesto que la aplicación inmediata a dichas demandas de un plazo de prescripción más corto que el vigente con anterioridad produciría el efecto de privar retroactivamente a algunos justiciables de su derecho a la devolución o de dejarles únicamente un plazo demasiado corto para ejercitar ese derecho>>.

<< (38) De ello se deduce que el principio de efectividad se opone a una normativa nacional que reduce con efecto retroactivo y sin régimen transitorio, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas infringiendo el Derecho de la Unión [...] >>.

<< (43) Una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, que reduce el período durante el que pueden interponerse recursos para obtener la devolución de las cantidades pagadas indebidamente, de seis años a partir del descubrimiento del error que provocó el pago del impuesto indebido a seis años a partir del día del pago de éste, estableciendo que el plazo reducido se aplique inmediatamente a todas las demandas presentadas tras la fecha de adopción de esta normativa así como a las demandas presentadas entre esta última fecha y una fecha anterior, correspondiente en el caso de autos a la fecha en que se anunció la propuesta de adopción de esta normativa, que constituye a su vez la fecha de entrada en vigor de la citada normativa, no se ajusta a la exigencia de un régimen transitorio. Una normativa de este tipo hace imposible en la práctica el ejercicio de un derecho a la devolución de los impuestos pagados indebidamente del que disponían los contribuyentes anteriormente. De ello se deduce que una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal debe considerarse incompatible con el principio de efectividad>>

En estos casos, el principio de efectividad debe ponerse en conexión con el principio de confianza legítima, ya que como resaltó el Tribunal en la STJUE de 12 de diciembre de 2013,

<< (45) [...] el principio de protección de la confianza legítima se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al contribuyente, con efecto retroactivo, del derecho que le asistía con anterioridad a dicha modificación a obtener la devolución de los impuestos en cuya recaudación se ha infringido el Derecho de la Unión [...] >>.

En cualquier caso, conviene hacer notar que la doctrina del Tribunal es, a nuestro entender, excesivamente laxa en esta materia, y contribuye a generar una dispersión procesal muy notable. En este sentido, la doctrina científica viene demandando la armonización procedimental como una condición necesaria para asegurar una protección homogénea del obligado tributario. En este sentido, como afirma DE LA TEJERA HERNÁNDEZ⁷⁸

<<El problema de los plazos nacionales para la devolución de ingresos percibidos con infracción del Derecho de la Unión, es que su instrumentación concreta en algunos Estados se ha construido de un modo complejo, y en ocasiones, deficiente, ya que al remitirse al principio de autonomía procesal y dejar en manos de cada Estado miembro, la regulación de los procedimientos y modalidades para hacer efectivo el derecho a la restitución, se ha originado que exista una disparidad de los plazos nacionales.>>

⁷⁸DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V.: *op.cit.* en nota 15. Pág.95

A resultas de lo anterior, puede concluirse que aunque los Estados disponen de una amplia libertad para la configuración de los plazos para la devolución de un tributo contrario al Derecho de la Unión Europea, parece claro que no puede establecerse un plazo más restrictivo con carácter retroactivo y sin régimen transitorio, ya que ello supondría de privar a algunos particulares de su derecho a la devolución o de dejarles únicamente un plazo demasiado corto para ejercitar ese derecho.

4.1.2. No se pueden establecer requisitos más restrictivos para las reclamaciones fundadas en el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea que en las reclamaciones fundadas la infracción de la norma nacional.

Aunque los Estados no vienen obligados a mejorar el sistema de protección jurisdiccional proporcionado por el Tribunal de Justicia, lo cierto es que si disponen de un sistema de protección más favorable para las reclamaciones fundadas en la infracción de normas de Derecho interno los Estados vienen obligados, si quieren mantener la misma protección, a aplicar dicho sistema a las reclamaciones fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea, ya que no es posible establecer un trato discriminatorio en función del origen de la norma que es objeto de vulneración. En este sentido, como destaca ARZOZ SANTISTEBAN⁷⁹

<<Tampoco significa que exactamente los mismos procedimientos o las mismas normas procedimentales hayan de aplicarse a la ejecución del Derecho interno y a la ejecución del Derecho de la Unión, sino que las normas que los Estados miembros apliquen para la ejecución del Derecho de la Unión ofrezcan una protección de los derechos e intereses legítimos basados en el Derecho de la Unión equivalente a la que el ordenamiento interno proporciona a los derechos e intereses basados en normas puramente internas. Si se opta por establecer exactamente las mismas reglas procedimentales para la ejecución del Derecho de la Unión y para la ejecución del Derecho interno será por una consideración político-legislativa, pero no por un imperativo jurídico de la Unión. En la práctica, los Estados miembros se sentirán probablemente inclinados a establecer la uniformización de procedimientos, tanto por un deseo de simplificación administrativa como para evitar el riesgo de que una diferencia en la regulación procedimental conlleve o sea considerada como una protección desigual y, con ello, se cuestione la efectividad del Derecho de la Unión>>.

A continuación vamos a analizar el tratamiento de los límites que vendrían a condicionar la regulación de la acción de responsabilidad por los Estados miembros desde la perspectiva del principio de equivalencia.

⁷⁹ARZOZ SANTISTEBAN, X.: *op. cit.* en nota.73. Pág.183

4.2.1.1. No pueden establecerse requisitos distintos para las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada.

Como ha señalado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en repetidas ocasiones el respeto del principio de equivalencia requiere a dispensar el mismo régimen jurídico a las reclamaciones fundadas en la infracción de una norma superior nacional que a las reclamaciones fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea. De este modo, la remisión que realiza el Tribunal al Derecho interno de los Estados para regular la acción de responsabilidad debe tomar en consideración que no exista un trato discriminatorio fundado en el origen de la norma. Concretamente, el Tribunal en su STJUE 27 de marzo de 1980, C-66/79 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Salumi, afirmó

<<(20) Esta remisión explícita a las legislaciones nacionales está sujeta, sin embargo, a los mismos límites que recaen sobre la remisión presunta cuya necesidad se reconoció en defecto de normativa comunitaria, en el sentido de que la aplicación de la legislación nacional debe hacerse de modo no discriminatorio respecto de los procedimientos que tienen por objeto resolver litigios del mismo tipo, pero puramente nacionales, y que las modalidades del procedimiento no pueden conducir a que resulte prácticamente imposible ejercer derechos conferidos por el Derecho comunitario>>.

Esta doctrina de alcance general ha sido utilizada por el Tribunal con motivo de la obligación de la devolución de un tributo contrario al Derecho de la Unión Europea. Concretamente en la STJUE de 17 de noviembre de 1998, C-228/96 - Aprile/Amministrazione delle Finanze dello Stato, el Tribunal afirmó que

<< (20) El respeto del principio de equivalencia exige, por su parte, que el procedimiento controvertido se aplique indistintamente a los recursos basados en la vulneración del Derecho comunitario y a los que se fundamentan en el incumplimiento del Derecho interno, cuando se trata de un mismo tipo de tributos o exacciones. En cambio, este principio no puede interpretarse en el sentido de que obliga a un Estado miembro a extender a todas las acciones de devolución de tributos o exacciones percibidos en contra de las disposiciones del Derecho comunitario su régimen de repetición interno más favorable [...] >>

<< (21) Así pues, el Derecho comunitario no se opone a que la legislación de un Estado miembro contemple, junto a un plazo de prescripción de Derecho común aplicable a las acciones de repetición de lo indebido entre particulares, procedimientos específicos de reclamación y de recurso judicial menos favorables para la impugnación de los tributos y demás exacciones. Sólo cabría una solución distinta si dichos procedimientos fueran aplicables única y exclusivamente a las acciones de devolución de tributos o exacciones basadas en el Derecho comunitario>>.

De este modo, es posible establecer distintos plazos de prescripción sin que resulte afectado el principio de equivalencia, siempre que la distinción no venga determinada por el origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada. En la misma

línea que la enunciada en el asunto Aprile, el Tribunal en la STJUE C-231/96 - Edilizia Industriale Siderurgica/Ministero delle Finanze 15 de septiembre de 1998 afirmó

<< (37) Así pues, el Derecho comunitario no se opone a que la legislación de un Estado miembro contemple, junto a un plazo de prescripción de Derecho común aplicable a las acciones de repetición de lo indebido entre particulares, procedimientos específicos de reclamación y de recurso judicial menos favorables para la impugnación de los tributos y demás exacciones. Sólo cabría una solución distinta si dichos procedimientos fueran aplicables única y exclusivamente a las acciones de devolución de tributos o exacciones basadas en el Derecho comunitario>>.

Esta doctrina ha sido ratificada posteriormente, en su STJUE de de 26 de enero de 2010, C-118/08 - Transportes Urbanos y Servicios Generales, ha refrendado este razonamiento al declarar 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 de las Comunidades Europeas 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>>.

Más recientemente, El Tribunal STJUE de 8 de septiembre de 2011 C-177/10 - Rosado Santana, vuelve a insistir en la necesaria aplicación del mismo régimen jurídico a las reclamaciones de responsabilidad fundadas en la infracción del ordenamiento de la Unión Europea y la reclamación fundada en la infracción del ordenamiento nacional. En esta línea el Tribunal señala que

<< (90) Por lo que se refiere al principio de equivalencia, éste exige que la norma nacional controvertida se aplique indistintamente a los recursos basados en la vulneración del Derecho de la Unión y a los que se fundamentan en el incumplimiento del Derecho interno y que tengan un objeto y una causa semejantes. Para comprobar si el principio de equivalencia se respeta, le corresponde al órgano jurisdiccional nacional, que es el único que conoce directamente la regulación procesal de los recursos en el ámbito del Derecho interno, controlar si la regulación procesal destinada a garantizar en Derecho interno la tutela de los derechos que el ordenamiento jurídico de la Unión confiere a los justiciables es conforme con este principio y examinar tanto el objeto como los elementos esenciales de los recursos de carácter interno supuestamente semejantes. A este respecto, dicho órgano jurisdiccional debe apreciar la similitud de los recursos de que se trata desde el punto de vista de su objeto, su causa y sus elementos esenciales. Para determinar si una disposición procesal nacional es menos favorable, ha de tener en cuenta el lugar que ocupa esa disposición en el conjunto del procedimiento, el desarrollo de éste y sus particularidades [...] >>

A modo de conclusión, es posible destacar que el principio de equivalencia exige que se dispense la misma protección jurídica al particular cualquiera que sea la norma vulnerada, ya sea nacional o europea. Esto implica que no puedan establecerse plazos o requisitos específicos para reclamaciones fundadas en la infracción del Derecho de la

Unión Europea, de modo que se resienta la tutela patrimonial relativa a los derechos que el ordenamiento europeo reconoce a los particulares.

5. La función de los órganos judiciales nacionales: garantizar la protección efectiva de los derechos reconocidos por el ordenamiento jurídico de la Unión Europea.

Los órganos judiciales nacionales están llamados a desempeñar una labor esencial en el sistema de protección jurisdiccional de los derechos reconocidos por el ordenamiento jurídico de la Unión Europea, ya que son los órganos judiciales nacionales quienes deben velar en última instancia por la existencia de una protección efectiva a los ciudadanos que permita asegurar la aplicación del ordenamiento europeo. En este sentido, afirma BARAV⁸⁰ que

<<La protección de los derechos conferidos a los particulares por las normas comunitarias corresponde, en lo esencial, a las jurisdicciones nacionales. Con la excepción de las competencias, exclusivas del Tribunal de justicia de las Comunidades Europeas, son las jurisdicciones de los Estados miembros las que están, llamadas a conocer de los litigios que conciernen al Derecho comunitario.

En el ejercicio de esta función, las jurisdicciones internas son interpeladas por la conjunción, de dos principios fundamentales del ordenamiento jurídico comunitario. En virtud de la primacía del Derecho comunitario sobre el Derecho nacional, dichas jurisdicciones deben inaplicar cualquier disposición nacional incompatible con el Derecho comunitario, ya que este último, «en razón de su naturaleza específica original» no puede «verse oponer judicialmente un texto interno cualquiera». En conformidad con la aplicabilidad directa de las reglas comunitarias, les corresponde asegurar la salvaguardia de los derechos engendrados por dichas reglas en favor de los particulares>>.

La consideración precedente adquiere especial relevancia en los supuestos de inexistencia de acción de responsabilidad específica para exigir la responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, el Tribunal de Justicia en su STJUE de 9 de marzo de 1978, C-106/77 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Simmenthal destacó que corresponde al juez nacional

<< (26) [...] garantizar la protección de los derechos concedidos por las disposiciones del ordenamiento jurídico comunitario sin que esté obligado a solicitar o a esperar la derogación efectiva, por los órganos nacionales habilitados a tal efecto, de las eventuales medidas nacionales que constituyan un obstáculo a la aplicación directa e inmediata de las normas comunitarias>>.

⁸⁰ BARAV, A.: *op. cit.* en nota 36. Pág.657.

Con arreglo a cuanto antecede, puede afirmarse que corresponde a los órganos judiciales nacionales fiscalizar si la norma nacional cumple las exigencias derivadas de los principios de efectividad y equivalencia señalados con anterioridad, realizando, de este modo, el control de si la norma cuestionada respeta el Derecho de la Unión Europea. En esta línea, en la STJUE de 9 de febrero de 1999, C-343/96 – Dilexpor, el Tribunal afirmó que

<<(32) [...] corresponde en definitiva al Juez nacional asegurarse de que, por un lado, no se habría podido seguir un procedimiento más favorable si se hubiera declarado la incompatibilidad del tributo controvertido, no como en el caso de autos, con una norma de Derecho comunitario, sino con una norma de Derecho interno y, de que, por otro lado, en la práctica, el procedimiento aplicable no hace que sea imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico comunitario>>.

Conforme a lo anterior, el juez nacional es una pieza clave para garantizar la aplicabilidad de la normativa europea y para dispensar la tutela jurisdiccional adecuada para garantizar una protección efectiva de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión. Esto último implica que el Juez nacional venga obligado, como señaló el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de 22 de octubre de 1998, C-10/97 - Ministero delle Finanze/IN.CO.GE.'90 y otros << (21) [...] a descartar la aplicación de esa norma, en la inteligencia de que esta obligación no limita la facultad de los órganos jurisdiccionales nacionales competentes para aplicar, entre los distintos procedimientos del ordenamiento jurídico interno, aquellos que sean apropiados para salvaguardar los derechos individuales reconocidos por el Derecho comunitario>>.

Ahora bien, la obligación del juez nacional de descartar la aplicación de la norma nacional contraria al Derecho de la Unión Europea puede provocar situaciones de cierta inseguridad jurídica, ya que la norma que estima contraria al ordenamiento de la Unión y cuya aplicación descarta seguirá formando parte del Derecho interno hasta que sea expulsada del mismo por los mecanismos de depuración previstos en el ordenamiento de cada Estado miembro. En cualquier caso, como recuerda ALONSO GARCÍA⁸¹ el Juez español no puede ir más allá de la inaplicación de la norma jurídica contraria al Derecho de la Unión Europea, toda vez que no puede proceder a la anulación de la norma nacional contraria al ordenamiento de la Unión. En efecto, como señala este autor

⁸¹ ALONSO GARCÍA, R.: *op. cit.* en nota Pág.76

<<Quede claro, por lo demás, que el imperativo de la seguridad jurídica en el supuesto de normas con radio de acción extracomunitario, imposible de alcanzar en principio en término de nulidad por la vía judicial, tendría en tal caso (como también en el supuesto de la imposibilidad de anular judicialmente por ausencia de competencia) que ser satisfecho a través de la ineludible intervención del poder normativo, modificando o en su caso derogando la norma contraria al Derecho Comunitario [...] >>

En efecto, los Estados miembros son, en última instancia, los responsables del incumplimiento del Derecho de la Unión Europea y son los que vienen obligados a adoptar las medidas necesarias para eliminar las consecuencias derivadas de dicho incumplimiento. Ahora bien, la protección de los derechos de los particulares no puede quedar condicionada a que el poder normativo de un Estado realice las modificaciones normativas necesarias para evitar que dicho incumplimiento genere daños y perjuicios a los ciudadanos. De aquí se infiere que los órganos judiciales nacionales deban ofrecer una protección efectiva e inmediata, sin que pueda demorarse ni excusarse dicha protección a la ulterior intervención normativa. En efecto, la situación de incumplimiento y la consiguiente responsabilidad del Estado, vendría determinada tanto por el mantenimiento de una norma contraria al ordenamiento de la Unión como por la demora en la protección jurisdiccional de los derechos conferidos por dicho ordenamiento europeo. En este sentido, como afirmó el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia 16 de julio de 1998, C-264/96 - Imperial Chemical Industries/Colmer

<<(34) Así pues, procede señalar que, cuando el litigio sometido al Juez nacional se refiere a una situación ajena al ámbito de aplicación del Derecho comunitario, éste no obliga a dicho Juez a interpretar su legislación en un sentido conforme al Derecho comunitario ni a dejar de aplicar dicha legislación. En el caso de que una misma disposición debiera dejar de aplicarse en una situación comprendida dentro del ámbito del Derecho comunitario, aun cuando pueda aplicarse a una situación que no entre dentro de dicho ámbito, correspondería al órgano competente del Estado de que se trate suprimir tal inseguridad jurídica en la medida en que pueda lesionar los derechos que se deriven de normas comunitarias>>.

De este modo, el Juez nacional viene obligado a tomar la iniciativa consistente en dejar de aplicar la norma nacional que estima contraria al Derecho de la Unión Europea si con ello consigue garantizar de modo efectivo los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión. En este sentido, y con el propósito de ofrecer una protección inmediata a los ciudadanos, los órganos judiciales nacionales deben

disponer, por su propia autoridad, de la posibilidad de adoptar medidas provisionales que aseguren dicha protección. En este sentido, en la STJUE de 19 de junio de 1990, C-213/89 - The Queen/Secretary of State for Transport, ex parte Factortame, el Tribunal destacó que la imposibilidad de adoptar medidas provisionales para asegurar dicha protección constituye una vulneración del Derecho de la Unión Europea. Así, señaló

<< (20) [...] que sería incompatible con las exigencias inherentes a la propia naturaleza del Derecho comunitario toda disposición de un ordenamiento jurídico nacional o toda práctica, legislativa, administrativa o judicial, que redujese la eficacia del Derecho comunitario por el hecho de negar al Juez competente para aplicar ese Derecho la facultad de hacer, en el mismo momento de esa aplicación, todo lo necesario para excluir las disposiciones legislativas nacionales que pudiesen constituir un obstáculo, incluso temporal, a la plena eficacia de las normas comunitarias>>.

La protección jurisdiccional se completa con el reconocimiento de la responsabilidad del Estado derivada del incumplimiento del ordenamiento de la Unión Europea. En este sentido, la <<función comunitaria>>⁸² del juez nacional no se agota con descartar la aplicación de la norma contraria al Derecho de la Unión Europea, ya que también alcanza a reconocer a los particulares el derecho a obtener la reparación de los daños causados por la aplicación de una norma que infringe el ordenamiento de la Unión, siempre que concurren los requisitos señalados con anterioridad. En este punto conviene traer a colación la STJUE de 26 de junio de 1979, C-177/78 - Pigs and Bacon Commission, en la que el Tribunal de Justicia se pronunció sobre la función que está llamada a desempeñar el juez nacional en la reparación de los daños causados por un tributo contrario al Derecho de la Unión Europea. Concretamente, el Tribunal señaló en dicha sentencia que

<< (25) De lo anterior se deduce que la exacción exigida en el marco de un régimen nacional de comercialización de la carne de porcino no se adeuda en la medida en que esté afectada a fines incompatibles con las exigencias del Tratado relativas a la libre circulación de mercancías y con la organización común de mercados en el sector de que se trate. En principio, cualquier operador económico obligado al pago de la exacción tiene derecho a reclamar la devolución de la parte de la misma afectada a fines incompatibles con el Derecho comunitario. Además, corresponde al órgano jurisdiccional nacional apreciar, en cada caso particular conforme a su Derecho nacional, si puede recuperarse, y en qué medida, la exacción pagada y, si dicho crédito se puede compensar, en su caso, con las cantidades pagadas al operador en concepto de ayuda a la exportación>>

⁸² BARAV utiliza la expresión <<función comunitaria del juez nacional>> para referirse a la tarea que tiene atribuida el órgano judicial nacional en la aplicación del Derecho de la Unión Europea y en la protección de los derechos conferidos por éste. Pág. 658.

<< (26) Procede, pues, responder a la décima cuestión que corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar, por una parte, si debe devolverse la exacción recaudada sobre un producto comprendido en la organización común de mercados con fines incompatibles con ésta y en qué medida, y, por otra parte, si este derecho a devolución se puede compensar con la cuantía de las ayudas pagadas al operador afectado y, si es así, en qué medida>>.

La apreciación de la concurrencia de los requisitos que determinan la responsabilidad de un Estado por los daños y perjuicios ocasionados por la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, corresponde, pues, a los órganos jurisdiccionales. En este sentido, como afirmó el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de 13 de marzo de 2007, C-524/04 - Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation << (116) La aplicación de los requisitos que permiten determinar la responsabilidad de los Estados miembros por daños causados a los particulares por violaciones del Derecho comunitario corresponde, en principio, a los órganos jurisdiccionales nacionales, conforme a las orientaciones suministradas por el Tribunal de Justicia para dicha aplicación [...] >>

No obstante lo anterior, y aunque el Tribunal de Justicia se ha mostrado reacio a identificar los procedimientos o cauces con arreglo a los cuales los particulares pueden obtener la satisfacción de su derecho a la reparación de los daños causados por una norma que infringe el Derecho de la Unión Europea, lo cierto es que el Tribunal ha ofrecido criterios o pautas interpretativas para la apreciación de los requisitos que determinan la responsabilidad del legislador nacional por comportamientos normativos ilícitos. En este sentido, la STJUE de de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur y Factortame el Tribunal identificó los siguientes parámetros interpretativos:

<< (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>>.

Sobre la base de cuanto antecede, es posible concluir que la función del juez nacional es garantizar la protección efectiva de los derechos reconocidos por el

ordenamiento jurídico de la Unión Europea. En el ejercicio de esta tarea, los órganos jurisdiccionales no sólo deben descartar la aplicación de la norma nacional que sea contraria al Derecho de la Unión Europea, sin que pueda demorarse, por tanto, la protección jurisdiccional a que el poder normativo del Estado proceda a depurar el ordenamiento jurídico interno, sino que también han de procurar la protección necesaria para reconocer el derecho de los particulares de obtener la reparación de los daños derivados de la aplicación de una norma contraria al ordenamiento jurídico de la Unión, apreciando los requisitos que determinan la responsabilidad del legislador nacional por la vulneración del Derecho de la Unión Europea.

CAPÍTULO III. LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL LEGISLADOR ESPAÑOL POR COMPORTAMIENTOS NORMATIVOS ILÍCITOS.

En este capítulo vamos a hacer referencia al proceso que ha seguido el legislador español para afrontar la tarea de configuración del marco normativo de su propia responsabilidad patrimonial por los daños ocasionados en el ejercicio de la función legislativa, que desarrollamos por extenso en la segunda parte de nuestra investigación, y abordaremos el estudio de labor realizada por el Tribunal Supremo para la construcción de la teoría de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por actos normativos antijurídicos.

Ante el exiguo marco normativo existente, limitado al artículo 139. 3 de la LRJPAC, el Tribunal Supremo, tomando como referencia la labor realizada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de responsabilidad extracontractual del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea, ha desarrollado la teoría de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción de la Constitución. De este modo, el Tribunal ha venido a suplir la laguna normativa existente en la materia, articulando un cauce efectivo para la protección jurisdiccional de los particulares que han sido perjudicados por la aplicación de una norma contraria a la Constitución. En este contexto, el Tribunal Supremo, partiendo de la premisa con arreglo a la cual una vez que el Tribunal Constitucional declara la inconstitucionalidad de una norma jurídica con rango de ley, ha identificado los requisitos que determinan el nacimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios a la Constitución. A tal efecto, centraremos nuestra atención en el estudio de los requisitos

identificados por el Tribunal Supremo cuya concurrencia determinan el nacimiento de la responsabilidad del legislador en supuestos de leyes inconstitucionales. En esta línea, y dado que la responsabilidad del legislador español también puede tener su origen en la vulneración del Derecho de la Unión Europea, prestaremos especial atención a la comparación del tratamiento dispensado por el Tribunal Supremo a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador fundadas en la infracción de la Constitución y a las reclamaciones de responsabilidad del legislador fundadas en la infracción del ordenamiento jurídico de la Unión Europea, con el propósito de determinar si la posición del Tribunal Supremo resulta respetuosa con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Finalmente, concluiremos este capítulo exponiendo las razones que justifican la necesidad de proceder a la regulación de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por comportamientos normativos contrarios a Derecho, lo cual nos permitirá conectar con el estudio de las iniciativas legislativas que se han planteado recientemente, tanto desde la perspectiva específica en materia tributaria como desde una perspectiva más amplia a través de la revisión del sistema general de responsabilidad patrimonial, para dar respuesta a esta carencia normativa, cuyo desarrollo se aborda en la segunda parte de esta investigación.

1. ¿Cómo ha afrontado el legislador español la tarea de configuración del marco normativo de su propia responsabilidad?

La regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español se ha limitado a la inclusión de una cláusula exigua que no resuelve los problemas que plantea la eventual responsabilidad en la que pueden incurrir los poderes normativos en el ejercicio de la función legislativa. No obstante, el proceso de integración europea y la necesaria adaptación del ordenamiento jurídico nacional a las exigencias derivadas del ordenamiento de la Unión, ha puesto de manifiesto la necesidad de ofrecer una respuesta normativa concreta para regular la acción de responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español. Esta necesidad se ha mostrado con mayor intensidad en el ámbito tributario por la repercusión presupuestaria que presenta la eventual contradicción con el Derecho de la Unión Europea de la norma reguladora de un tributo, toda vez que la infracción del ordenamiento jurídico de la Unión Europea comporta, como se ha visto con anterioridad,

la obligación de devolver las cantidades ingresadas al amparo de un tributo ilícito. En esta tesitura, los fallos recientes⁸³ del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que han condenado al Estado español evidencian la conveniencia y oportunidad de abordar la regulación de esta materia. En este sentido, ya con la aprobación de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, se hace referencia al principio de responsabilidad conforme al cual las Administraciones Públicas que provoquen o contribuyan a producir el incumplimiento de los compromisos asumidos por España de acuerdo con la normativa europea, han de asumir en la parte que les sea imputable las responsabilidades que de tal incumplimiento se hubiesen derivado. En desarrollo de esta previsión normativa, se aprueba el Real Decreto 515/2013, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento de la Unión Europea. Se advierte, por tanto, una cierta toma de conciencia de la necesidad de abordar la regulación de las consecuencias derivadas del incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

⁸³ Entre otras, cabe destacar la STJUE de 12 de julio de 2012, C-269/09 - Comisión/España en la que se declara que España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 18 CE, 39 CE y 43 CE, al haber adoptado y mantenido en vigor, en el artículo 14, apartado 3, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, una disposición que impone a los contribuyentes que trasladan su residencia a otro Estado miembro la obligación de incluir todas las rentas pendientes de imputación en la base imponible del último ejercicio fiscal en el que se les haya considerado contribuyentes residentes; la STJUE de 12 de julio de julio de 2012, C-55/11 - Vodafone España y France Telecom España, en la que se declara que 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; la STJUE de 3 de septiembre de 2014, C-127/12 - Comisión/España, que declara que 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; la STJUE de 27 de febrero de 2014, C-82/12 - Transportes Jordi Besora, que declara que el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una norma nacional que establece un impuesto sobre la venta minorista de hidrocarburos, como el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos controvertido en el litigio principal, ya que no puede considerarse que tal impuesto persiga una finalidad específica en el sentido de dicha disposición, toda vez que el mencionado impuesto, destinado a financiar el ejercicio, por parte de los entes territoriales interesados, de sus competencias en materia de sanidad y de medioambiente, no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente.

En este contexto, se han impulsado distintas alternativas para regular la responsabilidad patrimonial del legislador derivada de la aplicación de normas contrarias a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea. La primera de estas alternativas se introdujo con motivo de la reforma de la Ley General Tributaria, si bien la misma fue excluida del Proyecto presentado finalmente al Congreso de los Diputados. En cambio, la regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador se ha incardinado en el proceso de reforma de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, con un alcance más amplio que el previsto inicialmente para el ámbito tributario, ya que resulta de aplicación a cualquier sector de la realidad.

A modo de conclusión, puede afirmarse que se ha pasado de la indiferencia y notoria falta de interés por la regulación de esta materia a la preocupación por abordar la configuración de su régimen jurídico, siendo especialmente significativa la preocupación de ofrecer una respuesta concreta en el ámbito tributario, que es la parcela del ordenamiento jurídico donde se ha mostrado más claramente las consecuencias derivadas del incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

2. ¿Cuál ha sido la tarea desempeñada por el Tribunal Supremo en materia de la responsabilidad patrimonial del legislador por comportamientos normativos ilícitos?

La genérica referencia a la responsabilidad de los poderes públicos prevista en el artículo 9.3 de la Constitución y el artículo 139.3 de la LRJPAC son los únicos apoyos normativos expresos, más allá del fundamento en principios generales del Derecho, que estudiaremos a continuación, con los que el Tribunal Supremo ha tenido que enfrentar esta cuestión para ir construyendo de modo progresivo la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador por leyes inconstitucionales. En este contexto, El Tribunal Supremo en su Sentencia de 30 noviembre 1992⁸⁴ admitió la dificultad de reconocer la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, ya que

<<(FJ3º) El art. 9.3 de la Constitución establece, efectivamente, que la Constitución garantiza la responsabilidad de los poderes públicos, pero así como la responsabilidad por actos de la Administración es objeto de un tratamiento concreto en el art. 106.2, dentro del Título IV, bajo la rúbrica «Del Gobierno y de la Administración», y los de la Administración de Justicia en su art. 121, en el Título VI, bajo el epígrafe «Del poder judicial», en cambio la posible responsabilidad por actos de aplicación de las leyes no

⁸⁴ STS de 30 noviembre 1992. RJ/1992/8769

tiene tratamiento específico en el texto constitucional [...] Pues bien, si la exigencia de responsabilidad por actuaciones de la Administración o de órganos de la Administración de Justicia, aunque objeto de un tratamiento más completo en los arts. 106.2 y 121 de la Constitución, los mismos se remiten, y por tanto hacen necesario, un previo desarrollo legislativo, en la posible responsabilidad derivada de actos de aplicación de las leyes, que hasta ahora cuenta únicamente con el enunciado genérico del art. 9.3 del Texto Constitucional, la necesidad de un previo desarrollo legislativo que determine en qué casos procede y qué requisitos son exigibles parece más indispensable en este caso, por faltar cualquier antecedente histórico o regulación que posibilite una decisión sobre tales cuestiones, razón suficiente para la desestimación del recurso>>.

Tras este planteamiento el Tribunal Supremo analiza la doctrina del Tribunal Constitucional vinculada a la constitucionalidad de los preceptos de las leyes que anticipaban la edad de jubilación de Jueces y Magistrados, funcionarios públicos y Profesores de EGB. Así, en su fundamento jurídico séptimo trae a colación la reflexión del Tribunal Constitucional sobre esta cuestión y valora el sentido y alcance de la misma

<< [...] dice a continuación que «esto no impide añadir que esa modificación legal origine una frustración de las expectativas existentes y en determinados casos perjuicios económicos que pueden merecer algún género de compensación», siendo de señalar a este respecto que, de una parte, el modo verbal empleado no supone el reconocimiento de un derecho a ser indemnizados por dicho motivo, como alega el recurrente, ya que más bien parece una reflexión dirigida al propio legislador; de otra, que las Leyes de Presupuestos para los años 1985 y 1989 ya establecieron un sistema de indemnización para los funcionarios jubilados anticipadamente, cuya denominación y contenido no podemos examinar, ni tampoco se estima necesario plantear cuestión de inconstitucionalidad de las mismas, que de forma condicionada se pide en el otrosí de la súplica de la demanda, pues la conclusión a que se llega en el recurso, por las razones que se exponen, es que no procede la indemnización solicitada [...] >>.

De este modo, el Tribunal Supremo parte de la doctrina del Tribunal Constitucional, cuyo antecedente inmediato en materia responsabilidad patrimonial por daños ocasionados por una norma con rango de ley se sitúa en la STC 108/1986 de 29 julio⁸⁵. En esta Sentencia el Tribunal Constitucional, tras refrendar la constitucionalidad del adelanto de la edad de jubilación, afirma expresamente que no forma parte del objeto del Recurso de Inconstitucionalidad la valoración de una posible compensación por los perjuicios económicos que dicha medida ocasiona. Concretamente afirma

<< (22) Una última observación suscita la disposición transitoria 28.1 de la L. O. P. J., también impugnada. Establece esta disposición un escalonamiento de edades para aplicar en forma gradual la nueva edad máxima de jubilación y, en este sentido, su constitucionalidad viene confirmada por todos los razonamientos anteriores. Su finalidad evidente es la de paliar los efectos negativos que el adelanto de la edad de jubilación pueda producir en cuanto origine una frustración de las expectativas existentes y, en muchos casos, perjuicios económicos. Es posible, incluso, que esta finalidad no quede suficientemente asegurada y que esos efectos negativos, de no ser

⁸⁵ STC 108/1986, de 29 julio RTC/1986/108

corregidos, puedan merecer algún género de compensación. Pero esta cuestión queda, en todo caso, fuera del ámbito del presente recurso>>.

Como se ha destacado con anterioridad, el Tribunal Supremo entendió que esta reflexión del Tribunal Constitucional tenía como destinatario el Poder Legislativo. La valoración del sentido y alcance del pronunciamiento del Tribunal Supremo y su referencia a la posición del Tribunal Constitucional ha sido objeto de consideración por la doctrina científica. A tal efecto, GALÁN VIOQUE⁸⁶, tras la valoración de las distintas posiciones doctrinales sobre esta cuestión señala

<<En todo caso parece claro que de estas palabras del intérprete Supremo de la Constitución se pueden entresacar dos posibles alternativas para lograr la compensación de los perjuicios económicos causados por estas leyes. Por un lado, interpretar que se está haciendo un llamamiento a los tribunales ordinarios para que superando el agosto concepto de la expropiación forzosa busquen un nuevo instrumento indemnizatorio, que no puede ser otro que el de la responsabilidad legislativa. En segundo lugar, estas palabras se pueden considerar como un mandato o recomendación al Legislador para que repare los perjuicios económicos que han causado estas leyes aprobando una ley indemnizatoria expresa>>.

A resultas de cuanto antecede, puede afirmarse que el Tribunal Supremo ha construido su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador sobre la base de un marco normativo precario y notoriamente insuficiente. De aquí puede inferirse, por tanto, que la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, sea obra jurisprudencial, siendo decisiva a tal efecto la notable influencia ejercida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea como se ha destacado con anterioridad.

En cualquier caso, habrá que esperar a la Sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de febrero de 1997, STC 28/1997⁸⁷, que aborda la Cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo (Sección Quinta), en relación con las Leyes del Parlamento de las Islas Baleares 1/1984, de 14 marzo, de Ordenación y Protección de Áreas Naturales de Interés Especial, y 3/1984, de 31 mayo, de Declaración de «Es Trenc-Salobrar de Campos» como Área Natural de Especial Interés, para encontrar un fundamento claro para apreciar la responsabilidad patrimonial del legislador. Así, el Tribunal Constitucional señala que

<< (7) [...] la Sala cuestionante parece vincular la eventual vulneración del art. 33.3 CE al hecho de que en la Ley 3/1984 no se disponga expresamente una fórmula o un cauce reparador para compensar las prohibiciones y limitaciones al ejercicio del derecho de

⁸⁶ GALÁN VIOQUE, R.: op. cit en nota 48. Pág. 438.

⁸⁷ STC 28/1997, de 13 de febrero de 1997, RTC/1997/28.

propiedad que se derivan de la misma. Pero en el propio auto de planteamiento se condiciona la pretensión indemnizatoria objeto del recurso contencioso-administrativo del que conoce en apelación, a que las normas cuestionadas superen el juicio de constitucionalidad que por razones competenciales en él se plantea. En tal supuesto entiende que habrá de conocer del problema indemnizatorio debatido que, resuelto favorablemente para las sociedades recurrentes por la sentencia de instancia, se plantea en la apelación.

Es claro, por tanto, que el silencio de la Ley sobre este particular no puede ser considerado como una exclusión vulneradora de lo dispuesto en el art. 33.3 CE, sino que ha de entenderse que ese extremo quedará sometido a la normativa general del ordenamiento jurídico sobre la responsabilidad patrimonial por actos de los poderes públicos que procede otorgar a quienes, por causa de interés general, resulten perjudicados en sus bienes y derechos. A lo que cabe agregar que el Parlamento de las Islas Baleares en la Ley 1/1991 de espacios naturales y régimen urbanístico de las áreas de especial protección, expresamente establece en su disposición adicional sexta que en los proyectos presupuestarios de la Comunidad Autónoma se preverán los recursos precisos para afrontar la responsabilidad económica que pueda suponer las calificaciones urbanísticas de los terrenos>>.

Esta precisión del Tribunal Constitucional resulta especialmente relevante ya que no excluye la posibilidad de apreciar la responsabilidad patrimonial del legislador cuando la aplicación de la norma jurídica genere perjuicios a los particulares en aquellos supuestos en los que el legislador haya omitido reconocer una indemnización. De este modo, el Tribunal Constitucional aclara que la falta de previsión normativa sobre la indemnización en casos de actos legislativos que ocasionan perjuicios a los particulares no constituye un obstáculo para valorar una posible responsabilidad patrimonial por actos de los poderes públicos. Este pronunciamiento del Tribunal Constitucional resulta decisivo en la interpretación del artículo 139.3 de la LRJPAC, por cuanto aclara que dicho precepto no limita el reconocimiento de la responsabilidad del legislador a aquellos casos en los que éste haya reconocido expresamente su propia responsabilidad mediante una previsión normativa específica en tal sentido.

De acuerdo con lo anterior, es posible afirmar que la influencia de las Sentencias del Tribunal Constitucional citadas y la influencia de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea han resultado decisivas en el reconocimiento por el Tribunal Supremo de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español. En este sentido, puede traerse a colación la STS de 17 de febrero de 1998⁸⁸, en cuyo fundamento jurídico tercero el Tribunal señala que

<< [...] del mismo modo que la responsabilidad patrimonial del Estado por el funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos y por el funcionamiento anormal de la Administración de justicia está sujeta a la configuración legal (pues así lo disponen los artículos 106 y 121 de la Constitución), no puede construirse por los

⁸⁸ STS de 17 febrero 1998. RJ 1998/1677

tribunales una responsabilidad de la Administración por acto legislativo partiendo del principio general de responsabilidad de los poderes públicos consagrado en el artículo 9.3 de la Norma fundamental ni tampoco mediante la aplicación analógica de los preceptos legales que regulan la responsabilidad patrimonial de la Administración por funcionamiento de los servicios públicos.

Por otra parte se ha puesto de manifiesto en las expresadas sentencias que, acudiendo a soluciones de derecho comparado, se ofrecen en primer lugar las seguidas en países sin control de constitucionalidad de las leyes, en que se ha apreciado responsabilidad por acto legislativo sólo en casos muy individualizados en cuanto a las personas y con la exigencia de que los daños sean de naturaleza especial, no cuando resultan afectadas con carácter general meras expectativas de derecho. En segundo término, se observan las soluciones seguidas en países con control de constitucionalidad de las leyes y que, dentro de ellos, unos limitan la responsabilidad del Estado a los casos en que la ley haya sido declarada inconstitucional; y otros, a los casos en que la propia ley haya establecido dicha responsabilidad. Esta última es precisamente la solución, como recuerdan las sentencias que invocamos, que sigue la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común>>.

En esta Sentencia el Tribunal va perfilando las condiciones con arreglo a las cuales es posible apreciar la responsabilidad patrimonial del legislador, destacando como título de imputación de responsabilidad la declaración de inconstitucionalidad de una ley. El Tribunal Supremo no descarta, por tanto, la responsabilidad por actos legislativos, siempre que el daño presente determinadas características. Para determinar la responsabilidad del legislador es necesario tomar en consideración determinados criterios, entre los que el Tribunal destaca

<< (5) el principio de buena fe en las relaciones entre la Administración y los particulares, la seguridad jurídica y el equilibrio de prestaciones. Estos conceptos [...] están estrechamente relacionados con el principio de confianza legítima enunciado por el Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas. La virtualidad de este principio puede comportar la anulación y, cuando menos, obliga a responder en el marco comunitario, de la alteración (sin conocimiento anticipado, sin medidas transitorias suficientes para que los sujetos puedan acomodar su conducta económica y proporcionadas al interés público en juego, y sin las debidas medidas correctoras o compensatorias) de las circunstancias económicas habituales y estables, generadoras de esperanzas fundadas de mantenimiento. Sin embargo, el principio de confianza legítima no garantiza a los agentes económicos la perpetuación de la situación existente, la cual puede ser modificada en el marco de la facultad de apreciación de las instituciones comunitarias, ni les reconoce un derecho adquirido al mantenimiento de una ventaja.

[...] la regulación contenida en el artículo 139.3 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común no es radicalmente contraria a estas conclusiones, si bien exige determinar el alcance del nuevo requisito establecido en el sentido de que la previsión de la indemnización y de su alcance arranque del propio acto legislativo que motiva la lesión.

(6) Otro de los criterios aplicables para la determinación de la existencia de perjuicios indemnizables, especialmente adecuado cuando se considera la posible privación de derechos e intereses con un contenido patrimonial, radica en la determinación de si los derechos o intereses de que ha resultado privado el eventual perjudicado han sido incorporados realmente a su patrimonio, o constituyen meras expectativas de derecho - no susceptibles de consideración desde el punto de vista de su titularidad por quien se cree llamado a hacerlas efectivas- o valores que pertenecen a la comunidad en su

conjunto para cuya adquisición no se han cumplido todavía las cargas impuestas por el ordenamiento jurídico.

[...] Esta conexión entre el perjuicio causado por una disposición de carácter general - en este caso con valor de ley- inherente a la privación singular de un derecho o interés económico consolidado o incorporado al patrimonio del afectado y el mecanismo indemnizatorio a que da lugar la aplicación del principio de responsabilidad patrimonial de los poderes públicos aparece proclamado sin ambages en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 13 febrero 1997, número 28/1997 (RTC 1997\28), dictada en la cuestión de inconstitucionalidad número 278/1991 -que constituye el presupuesto de la resolución judicial que dictamos-, pues en dicha resolución se afirma, respecto de la ley a la que se imputa el perjuicio por los aquí recurridos, que el hecho de que en ella no se disponga expresamente un cauce reparador para compensar las prohibiciones y limitaciones al ejercicio del derecho de propiedad que se derivan de la misma no puede ser considerado como una exclusión vulneradora de lo dispuesto en el artículo 33.3 de la Constitución, sino que ha de entenderse que ese extremo quedará sometido a la normativa general del ordenamiento jurídico sobre la responsabilidad patrimonial por actos de los poderes públicos que procede otorgar a quienes, por causa de interés general, resulten perjudicados en sus bienes y derechos.

Sobre estas bases, el Tribunal Supremo introduce por la espita abierta por el Tribunal Constitucional la responsabilidad patrimonial del legislador por los perjuicios generados por actos normativos, orillando las limitaciones que presenta el artículo 139 de la LRJPAC, proporcionando a los particulares la protección jurisdiccional necesaria para que puedan reclamar los daños y perjuicios que tiene su origen en la actividad del legislador.

2.1. El Tribunal Supremo ha asumido la función que el legislador ha rehusado desempeñar.

El artículo 139. 3 de la LRJPAC constituye la única referencia normativa expresa al posible reconocimiento de responsabilidad por actos legislativos. Conforme a este precepto, se 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. Como se ha señalado con anterioridad, este precepto presenta una visión limitada de la responsabilidad del legislador, no proporcionando una protección jurisdiccional adecuada para que los particulares puedan reclamar los perjuicios patrimoniales ocasionados por el poder normativo. Como señala GARCÍA DE ENTERRÍA⁸⁹ <<No hay, pues, el menor espacio para que un juez o tribunal ordinario pueda declarar directamente por sí una responsabilidad patrimonial del

⁸⁹ GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “Sobre la responsabilidad patrimonial del Estado como autor de una Ley declarada inconstitucional”. Estudios en homenaje a Héctor Fix-Zamudio. *Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM*. Pág. 928.

legislador con base en el artículo 139.3 de la Ley de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común>>.

Esta insuficiencia normativa no ha supuesto un obstáculo al reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador, ya que el Tribunal Supremo, ante la ausencia de un marco normativo que regule los requisitos sustantivos y procesales para exigir la responsabilidad del legislador por los daños ocasionados en el ejercicio de la función legislativa, ha ido acuñando los requisitos con arreglo a los cuales es posible encauzar la petición de responsabilidad patrimonial por actos normativos.

Esta iniciativa del Tribunal Supremo ha sido valorada positivamente, con carácter general, por la doctrina científica. No obstante, la posición del Tribunal Supremo ha sido duramente criticada por GARCÍA DE ENTERRÍA⁹⁰, que tras hacer una profusa recopilación de los antecedentes del principio de confianza legítima, señala

<<En definitiva, contra lo que parece creer nuestro Tribunal Supremo y los autores que le respaldan y le animan, el principio de protección de la confianza no es hoy fundamento en el Derecho Comunitario para una responsabilidad patrimonial por genuinos actos legislativos; otra cosa, como sabemos, llevaría a una «petrificación» insoportable de tales actos legislativos y al fracaso inevitable de toda la política comunitaria, que trata justamente de promover el libre mercado, no de impedirlo, dando una injustificada prima a los singulares beneficiarios de la normativa existente en un momento dado.

Nada, pues, justifica, contra lo que se ha pretendido entre nosotros, la idea de que el Derecho Comunitario esté determinando que todos los Derechos nacionales tengan que admitir la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador por razón de la violación del principio de protección de la confianza. Ningún país, fuera del nuestro, ha llegado en absoluto a tan extremada conclusión>>

Para este autor, la posición del Tribunal Supremo relativa al reconocimiento de la responsabilidad patrimonial por actos legislativos resulta “insólita” por cuanto no encuentra antecedente en el Derecho comparado. Del mismo modo, GARCÍA DE ENTERRÍA entiende que de los antecedentes normativos del artículo 9.3 de la Constitución no puede desprenderse que tenga cabida en dicho precepto la responsabilidad patrimonial del legislador. Frente a esta crítica doctrinal, GONZÁLEZ PÉREZ⁹¹ recuerda que <<Con bases legales más endeblese se han consagrado

⁹⁰ GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “El principio de protección de la confianza legítima como supuesto título justificativo de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador”. *Revista de administración pública*, Núm. 159, 2002. Pág. 189.

⁹¹ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág.64

jurisprudencialmente instituciones que hoy consideramos básicas en un Estado de derecho>>.

En cualquier caso, parece claro que ni el artículo 9.3 de la Constitución ni el artículo 139.3 de la LRJPAC contienen los requisitos sustantivos y procesales con arreglo a los cuales es posible apreciar la responsabilidad del legislador por los daños ocasionados en el ejercicio de dicha función y que en ausencia de regulación normativa específica sobre esta materia, ha sido el Tribunal Supremo el que ha asumido la posición del legislador, en parecidos términos a la labor realizada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, configurando un estándar mínimo de protección jurisdiccional para poder ejercitar el derecho a obtener la reparación de los daños ocasionados por el poder normativo.

A continuación vamos a centrarnos en el proceso que ha seguido el Tribunal Supremo para construir su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador por los daños derivados del ejercicio de la actividad legislativa.

2.2. ¿Cómo ha construido el Tribunal Supremo su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador?

Como señala MORENO FERNÁNDEZ⁹² la responsabilidad patrimonial del legislador puede tener su origen en distintos supuestos, << [...] ante medidas legislativas que tienen carácter expropiatorio; ante medidas legislativas que no tienen carácter expropiatorio; y ante medidas legislativas que se declaran inconstitucionales>>

Ya en la STS de 11 de octubre de 1991⁹³ el Tribunal plantea los posibles escenarios en los que puede suscitarse la responsabilidad patrimonial del legislador. Así, tras revisar la doctrina del Tribunal Constitucional sobre las leyes que redujeron la edad de jubilación de los funcionarios públicos, el Tribunal Supremo afirma en su fundamento jurídico segundo que

<<La conclusión, por tanto, es clara: no hay derecho a indemnización por actos del Estado-legislador porque las medidas legislativas no tienen carácter expropiatorio (se trataba de la privación de meras «expectativas» y no de «derechos»); de donde el primer hito señalado por el Tribunal Constitucional para la responsabilidad del Estado-legislador ha de buscarse en los efectos expropiatorios de la norma legal.

⁹² MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: op. cit. en nota 12. Pág. 64.

⁹³ STS de 11 de octubre de 1991, RJ/1991/7784

Pero con ello no queda agotado el tema. Ciertamente, el Poder Legislativo no está exento de sometimiento a la Constitución y sus actos -leyes- quedan bajo el imperio de tal Norma Suprema. En los casos donde la Ley vulnere la Constitución, evidentemente el Poder Legislativo habrá conculcado su obligación de sometimiento y la antijuridicidad que ello supone traerá consigo la obligación de indemnizar. Por tanto, la responsabilidad del Estado-legislador puede tener, asimismo, su segundo origen en la inconstitucionalidad de la Ley. Precisamente así se desprende, también, de las sentencias citadas, en cuanto rechazaron la inconstitucionalidad de aquellas Leyes que anticipaban la jubilación.

En el primer caso (derivada del principio de indemnización expropiatoria), se trata de una actividad lícita que, sin dejar de serlo, comporta la obligación de resarcir el daño que esa actividad lícita hubiere causado; en el segundo (derivada de la inconstitucionalidad de la Ley), se trata de la responsabilidad nacida de una actividad antijurídica del Poder Legislativo.

[...] Es obvio, por tanto, que a la luz de esta doctrina y junto a la responsabilidad nacida de la norma de contenido expropiatorio o la causada por la inconstitucionalidad de la Ley, se ha dado entrada a esta tercera vía de indemnización por los actos del Estado-legislador cuando «merezcan algún género de compensación» de los perjuicios económicos -graves y ciertos- que irroge al particular una ley constitucional y no expropiatoria.

Ahora bien, la doctrina expuesta exige, para la procedencia de esa tercera vía, que se den las circunstancias del art. 40 de la Ley sobre Régimen Jurídico de la Administración del Estado, a saber: que la lesión no obedezca a casos de fuerza mayor, que el daño alegado sea efectivo, evaluable económicamente e individualizado y que la pretensión se deduzca dentro del año en que se produjo el hecho que motive la indemnización [...]>>.

En esta sentencia el Tribunal ya identifica varios de los elementos clave sobre los va a construir su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador:

1. La rotunda afirmación de acuerdo con la cual el Poder Legislativo no está exento de sometimiento a la Constitución y sus actos -leyes- quedan bajo el imperio de tal Norma Suprema, por lo que no está exento de la responsabilidad en la que haya podido incurrir como consecuencia del ejercicio de una actividad legislativa contraria a la Constitución.

2. La responsabilidad nacida de una actividad antijurídica del Poder Legislativo abre paso a la “tesis indemnizatoria”, de modo que el resarcimiento al particular encuentra fundamento no en la expropiación sino en la obligación de reparar los perjuicios sufridos por aquél, que no tiene el deber jurídico de soportar los daños derivados de la aplicación de una norma jurídica declarada inconstitucional. Este elemento resulta decisivo en materia tributaria, toda vez que la devolución de un tributo contrario a la Constitución encuentra fundamento en el principio de responsabilidad patrimonial por los daños causados por la aplicación de una norma contraria a la norma

superior y no en la expropiación, ya que la detracción económica que comporta el pago de cualquier tributo no puede incardinarse en la figura de la expropiación.

Partiendo del escenario enunciado, y tras diversos pronunciamientos⁹⁴ en los que el Tribunal Supremo reconoció tímidamente la responsabilidad del Estado legislador, en la Sentencia 29 de febrero de 2000⁹⁵ el Tribunal fundamenta la responsabilidad del Legislador en la declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango de ley, en este caso, la Ley 5/1990, de 29 de junio, sobre Medidas en materia presupuestaria, financiera y tributaria, en cuya virtud se creaba un gravamen complementario sobre la tasa fiscal que gravaba los juegos de suerte, envite o azar, de aplicación a las máquinas recreativas de tipo B, para estimar una reclamación de responsabilidad patrimonial del legislador por actos normativos contrarios a la Constitución. En esta sentencia, el Tribunal fundamenta la obligación de reparar los daños causados por la aplicación de dicha norma inconstitucional del siguiente modo:

<< (4) [...] por definición, la ley declarada inconstitucional encierra en sí misma, como consecuencia de la vinculación más fuerte de la Constitución, el mandato de reparar los daños y perjuicios concretos y singulares que su aplicación pueda haber originado, el cual no podía ser establecido «a priori» en su texto. Existe, en efecto, una notable tendencia en la doctrina y en el derecho comparado a admitir que, declarada inconstitucional una ley, puede generar un pronunciamiento de reconocimiento de responsabilidad patrimonial cuando aquella ocasione privación o lesión de bienes, derechos o intereses jurídicos protegibles.

La determinación del título de imputación para justificar la responsabilidad del Estado legislador por inmisiones legislativas en la esfera patrimonial (que ha vacilado entre las explicaciones que lo fundan en la expropiación, en el ilícito legislativo y en la teoría del sacrificio, respectivamente) ofrece así una especial claridad en el supuesto de ley declarada inconstitucional>>.

De este modo, la declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango de ley constituye un título de imputación de la responsabilidad patrimonial al legislador, debiendo procederse a la reparación de los daños causados por la aplicación de una norma declarada inconstitucional. En este sentido, conviene hacer notar que al Tribunal le basta la mera declaración de inconstitucionalidad para que pueda plantearse la responsabilidad patrimonial, por lo que no precisa ninguna valoración sobre la gravedad de la vulneración de la Constitución.

⁹⁴ STS de Sentencia de 5 marzo 1993, RJ/1993/1623, relativa a la eliminación de los cupos de pesca exentos de derechos arancelarios; STS de Sentencia de 17 febrero 1998, RJ/1998/1677, relativa a los daños ocasionados por la Ley del Parlamento de las Islas Baleares de 31 mayo 1984, de Declaración de Es Trenc-Salobrar de Campos a las sociedades promotoras de los Planes Parciales de «Ses Covetes» y «Ses Covetes Foresta»

⁹⁵ STS de 29 de febrero de 2000, RJ/2000/2730.

3. Otra de las cuestiones que se plantea el Tribunal Supremo en esta sentencia es si la fuerza de la cosa juzgada constituye un límite para el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador. Para el Tribunal Supremo el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador no altera la confirmación de la situación jurídica resultante de la aplicación de la norma declarada inconstitucional, razón por la cual no advierte obstáculo en la fuerza de la cosa juzgada. A tal efecto, el Tribunal señaló en la STS de 29 de febrero de 2000 que

<< (6) Esta Sala considera, sin embargo, que la acción de responsabilidad ejercitada es ajena al ámbito de la cosa juzgada derivada de la sentencia. El resarcimiento del perjuicio causado por el Poder Legislativo no implica dejar sin efecto la confirmación de la autoliquidación practicada, que sigue manteniendo todos sus efectos, sino el reconocimiento de que ha existido un perjuicio individualizado, concreto y claramente identificable, producido por el abono de unas cantidades que resultaron ser indebidas por estar fundado aquél en la directa aplicación por los órganos administrativos encargados de la gestión tributaria de una disposición legal de carácter inconstitucional no consentida por la interesada. Sobre este elemento de antijuridicidad en que consiste el título de imputación de la responsabilidad patrimonial no puede existir la menor duda, dado que el Tribunal Constitucional declaró la nulidad del precepto en que dicha liquidación tributaria se apoyó.

La sentencia firme dictada, al no corregir el perjuicio causado por el precepto inconstitucional mediante el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad a la que acudieron otros tribunales, consolidó la actuación administrativa impugnada, que en ningún momento fue consentida por la entidad interesada, la cual agotó todos los recursos de que dispuso. Con ello se impidió la devolución de lo indebidamente ingresado consiguiente a la anulación de la actuación viciada. Esta devolución se produjo, en cambio, en otros supuestos idénticos resueltos por otros órganos jurisdiccionales que creyeron oportuno plantear la cuestión. La firmeza de la sentencia, así ganada, no legitimó el perjuicio padecido por la recurrente, directamente ocasionado por la disposición legal e indirectamente por la aplicación administrativa de la norma inconstitucional>>.

Conforme a lo anterior, la responsabilidad patrimonial del legislador encuentra fundamento en la declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango de ley, sin que la fuerza de la cosa juzgada pueda constituir un obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad, que es una acción autónoma cuyo único objeto es obtener la reparación de los daños ocasionados por la aplicación de una norma declarada inconstitucional. Ahora bien, el Tribunal Supremo entiende que la acción de responsabilidad patrimonial no puede prosperar en aquellos supuestos en los que el Tribunal Constitucional haya delimitado el alcance de la declaración de inconstitucionalidad. Así, en la STS de 14 de junio de 2004⁹⁶ el Tribunal Supremo afirmó

⁹⁶ STS de 14 de junio de 2004, RJ 2004/5718.

<< (4) En nuestra opinión, cuando la propia sentencia del Tribunal Constitucional no contenga pronunciamiento alguno al respecto, corresponde a los jueces y tribunales, ante quienes se suscite tal cuestión, decidir definitivamente acerca de la eficacia retroactiva de la declaración de inconstitucionalidad en aplicación de las Leyes y los principios generales del derecho interpretados a la luz de la Jurisprudencia, de manera que, a falta de norma legal expresa que lo determine y sin un pronunciamiento concreto en la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, han de ser los jueces y tribunales quiénes, en el ejercicio pleno de su jurisdicción, resolverán sobre la eficacia *ex tunc* o *ex nunc* de tales sentencias declaratorias de inconstitucionalidad >>.

El Tribunal Supremo sostiene que la declaración de nulidad de la norma jurídica con rango de ley afecta también a los actos dictados a su amparo, por lo que procede reconocer el derecho a obtener la reparación de los daños causados por la aplicación de dicha norma. De este modo, y salvo que el Tribunal Constitucional delimite los efectos de la declaración inconstitucionalidad de la norma jurídica y la nulidad, corresponde a los órganos judiciales resolver los efectos derivados de la nulidad de dicha norma. En esta línea, MORENO FERNÁNDEZ⁹⁷ afirma que

<<Queda claro, pues, que cuando el Tribunal Constitucional delimita el alcance de las declaraciones de inconstitucionalidad y nulidad que incorpora a sus Sentencias, los efectos que tienen dichas declaraciones respecto a los actos de aplicación son exclusivamente los que la Sentencia del Tribunal Constitucional ha consagrado. Ahora bien, cuando el Tribunal Constitucional anula las disposiciones sin distinguir los efectos de su declaración, el Tribunal Supremo ha considerado que es a los Tribunales ordinarios a quienes corresponde determinar dicho alcance y, en consecuencia, quienes deben concretar la extensión de los efectos que la nulidad de la norma provoca. Y así, el Tribunal Supremo, para permitir la devolución de las cantidades ingresadas al amparo de normas declaradas inconstitucionales acude, no a la devolución de los ingresos para calificarlos como indebidos, sino a la indemnización del daño antijurídico soportado en la aplicación de la norma anulada a través del procedimiento de responsabilidad patrimonial de la Administración, mediante la atribución al Estado de la responsabilidad por el daño causado con su actuación legislativa [...] >>

Conforme a lo anterior, el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador se apoya en la nulidad de la norma declarada inconstitucional y en la eliminación de los efectos derivados de su aplicación. Ahora bien, a nuestro juicio, la declaración de inconstitucionalidad podrá dar lugar al reconocimiento de responsabilidad patrimonial del legislador siempre que la norma declarada inconstitucional haya comprometido derechos conferidos a los particulares por el ordenamiento jurídico español. Desde esta perspectiva, sería posible afirmar que la infracción formal de la Constitución, como pueda ser el caso de la extralimitación competencial, no llevará aparejada el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador, por faltar el requisito de la efectividad del daño respecto a una persona o grupo de personas de modo individualizado.

⁹⁷MORENO FERNÁNDEZ.: *op. cit.* en nota 12. Págs. 67 y 68.

2.3. La posición inicial del Tribunal Supremo y evolución posterior.

Como se ha señalado con anterioridad, el Tribunal Supremo fundamentó inicialmente la responsabilidad patrimonial del legislador en la vulneración del principio de confianza legítima. Dicha posición fue revisada y ampliada, en los términos reflejados anteriormente, aclarando que la declaración de inconstitucionalidad, con los matices apuntados, también puede fundamentar la exigencia de la responsabilidad del legislador por los daños derivados de la aplicación de una norma jurídica declarada inconstitucional. En este sentido, el primer punto de inflexión en la evolución de esta doctrina viene marcado por la STS de 29 de febrero de 2000⁹⁸, que funda la responsabilidad patrimonial del legislador en la declaración de inconstitucionalidad de una norma de rango de ley. Para RUIZ LÓPEZ⁹⁹, que no comparte la posición del Tribunal Supremo en esta materia, en la citada sentencia el Tribunal

<< [...] realiza unas afirmaciones que todavía hoy sorprenden, debido a sus hondas repercusiones sobre los planteamientos tradicionales acerca de la cosa juzgada y los actos firmes y consentidos. La sentencia señala que «la acción de responsabilidad ejercitada es ajena al ámbito de la cosa juzgada» y que la exigencia de responsabilidad no altera el contenido del acto administrativo determinante de la liquidación, que «sigue manteniendo todos sus efectos», entendiéndose que la aplicación de la Ley inconstitucional así declarada por el TC determina la antijuridicidad del propio acto administrativo; y ello a pesar de que en el caso enjuiciado había existido un pronunciamiento previo con eficacia de cosa juzgada desestimatorio de la pretensión de anulación de la liquidación, considerando la Sala que con ello «el perjuicio causado quedó consolidado al no ser posible la neutralización de los efectos del acto administrativo fundado en la Ley inconstitucional mediante la anulación del mismo en vía contencioso administrativa, no obstante la constancia de la sociedad interesada en mantener la impugnación contra el acto que consideraba inconstitucional»>>

En efecto, esta sentencia marca una tendencia que será seguida por otras sentencias, entre las que se encuentra, las STS de 13 de junio de 2000¹⁰⁰, 15 de julio de 2000¹⁰¹, 17 de julio de 2003¹⁰², STS de 14 de junio de 2004¹⁰³, STS 3 de noviembre de

⁹⁸STS de 29 de febrero de 2000. RJ/2000/2730.

⁹⁹RUIZ LÓPEZ, M, A.: La responsabilidad patrimonial del Estado-legislador en el Derecho español. Diario La Ley, Nº 8151, Sección Doctrina, 18 de Septiembre de 2013, Año XXIV, Ref. D-312, Editorial LA LEY. 4873/2013.

¹⁰⁰ STS de 13 de junio de 2000, RJ/ 2000/5939.

¹⁰¹ STS de 15 de julio de 2000, RJ 2000/7423.

¹⁰² STS 17 de julio de 2003, RJ 2003/6371.

¹⁰³ STS de 14 de junio de 2004, RJ 2004/5718.

2006¹⁰⁴, STS de 11 de diciembre de 2009¹⁰⁵, en las que el Tribunal realiza varios asertos sobre los que descansa la teoría de la responsabilidad patrimonial que ha elaborado:

1. La acción de responsabilidad patrimonial presenta un objeto distinto al recurso que tiene por objeto atacar el acto administrativo de aplicación de la norma jurídica, ya que persigue la indemnización de los daños y perjuicios que le ha causado la aplicación de la norma jurídica.

2. La acción de responsabilidad patrimonial es ajena al ámbito de la cosa juzgada, que no se resiente por el resarcimiento del perjuicio causado por el Poder Legislativo, ya que esto no altera la firmeza de la situación jurídica constituida al amparo de la norma jurídica declarada inconstitucional. En este sentido, en la STS de 2 de junio de 2010¹⁰⁶, el Tribunal ratifica la posición mantenida en de 29 de febrero, 13 de junio y 15 de julio de 2000,

<< (7) [...] que afirma que la acción de responsabilidad patrimonial ejercitada es ajena al ámbito de la cosa juzgada derivada de la sentencia que hizo aplicación de la ley luego declarada inconstitucional, y que dota por tanto de sustantividad propia a dicha acción.

Criterio que es, asimismo, el que mejor se acomoda al que rige la posibilidad de ejercicio de acciones de responsabilidad patrimonial contra los Estados miembros, derivadas de los perjuicios que hubiera podido causar la aplicación de normas internas no compatibles con el Derecho Comunitario. Así, en la sentencia de 30 de septiembre de 2003, dictada por el Pleno del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en el asunto Köbler (C-224/2001), se dice en su FJ 39, con una argumentación que recuerda a la que antes hemos desarrollado, que " Sin embargo, hay que considerar que el reconocimiento del principio de la responsabilidad del Estado derivada de la resolución de un órgano jurisdiccional que resuelva en última instancia no tiene como consecuencia en sí cuestionar la fuerza de cosa juzgada de tal resolución. Un procedimiento destinado a exigir la responsabilidad del Estado no tiene el mismo objeto ni necesariamente las mismas partes que el procedimiento que dio lugar a la resolución que haya adquirido fuerza de cosa juzgada. En efecto, la parte demandante en una acción de responsabilidad contra el Estado obtiene, si se estiman sus pretensiones, la condena del Estado a reparar el daño sufrido, pero no necesariamente la anulación de la fuerza de cosa juzgada de la resolución judicial que haya causado el daño. En todo caso, el principio de la responsabilidad del Estado inherente al ordenamiento jurídico comunitario exige tal reparación, pero no la revisión de la resolución judicial que haya causado el daño ">>.

3. La acción de responsabilidad patrimonial y la obligación de reparar los daños causados por la aplicación de una norma declarada inconstitucional podrá ventilarse ante los jueces y tribunales siempre que la sentencia que declara la inconstitucionalidad

¹⁰⁴ STS de 14 de junio de 2004, RJ/2006/9345.

¹⁰⁵ STS de 11 de diciembre de 2009, RJ 2010 /2195.

¹⁰⁶ STS de 2 junio 2010. RJ 2010/5494.

de la norma jurídica no realice ningún pronunciamiento concreto. De este modo, la atribución de la competencia para conocer los posibles efectos derivados de la declaración de inconstitucionalidad viene a identificar un cauce claro para dispensar una protección jurisdiccional efectiva al particular a pesar de existir una laguna sobre esta materia, en la línea con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que como se ha señalado con anterioridad entiende que los órganos judiciales nacionales vienen obligados a proporcionar un cauce procesal adecuado que garantice la tutela patrimonial de los particulares.

4. La mera declaración de inconstitucionalidad de la norma jurídica es suficiente para reconocer la responsabilidad del legislador, sin que se necesario, por tanto, que la vulneración sea manifiesta o grave. En este sentido, como ha puesto de manifiesto COBREROS MENDAZONA¹⁰⁷ en la STS de 29 de febrero de 2000¹⁰⁸

<< [...] el Tribunal Supremo no exige otro requisito que no sea la actualidad (no haber sido ya reparado) del daño producido por la aplicación de la norma inconstitucional; pero a la antijuridicidad no añade ningún otro requisito agravatorio o adicional, con lo cual ésta consiste en la pura inconstitucionalidad>>.

No obstante, en la STS de 2 de junio de 2010¹⁰⁹ el Tribunal Supremo añade una precisión de notable relevancia en el fundamento jurídico décimo al dejar abierta la posibilidad de no reconocer la responsabilidad patrimonial aunque se haya declarado la inconstitucional de una norma jurídica. Aunque el Tribunal Supremo no concreta las condiciones en que tendría lugar dicha posibilidad, afirma

<<En los casos en que el título de imputación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador lo es la posterior declaración de inconstitucionalidad de la ley o norma con fuerza de ley cuya aplicación irrogó el perjuicio, debe imponerse como regla general o de principio la afirmación o reconocimiento de la antijuridicidad de éste, pues si tiene su origen en esa actuación antijurídica de aquél, constatada por dicha declaración, sólo circunstancias singulares, de clara y relevante entidad, podrían, como hipótesis no descartable, llegar a explicar y justificar una afirmación contraria, que aseverara que el perjudicado tuviera el deber jurídico de soportar el daño.

Esa regla general o de principio es, sin duda, la que se desprende con toda evidencia de aquella jurisprudencia iniciada en aquellas primeras sentencias del año 2000, en donde se lee, por ejemplo, que no parece necesario abundar en razones explicativas de la antijuridicidad del daño, dado que éste se produjo exclusivamente en virtud de lo

¹⁰⁷ COBREROS MENDAZONA, E.: *op.cit.* en nota59. Pág. 48.

¹⁰⁸ STS de 29 de febrero de 2000. RJ/2000/2730.

¹⁰⁹ STS de 2 de junio de 2010. RJ/2010/5494.

dispuesto en un precepto declarado inconstitucional (así, en aquella sentencia de 15 de julio de 2000 y en otras muchas posteriores); o que no existía para los recurrentes el deber jurídico de soportar ese perjuicio, puesto que el mismo lo produjo una ley posteriormente declarada inconstitucional (así, y también entre otras muchas, en la sentencia de 9 de mayo de 2008) [...] >>.

Esta línea jurisprudencial que parece aventurar una posible limitación de la responsabilidad patrimonial del legislador fundada en la declaración de inconstitucionalidad. Esta posición ha sido ratificada en la STS de 29 de noviembre de 2013¹¹⁰, en la que el Tribunal afirma en su fundamento jurídico sexto que

<<Interesa añadir, respecto de la antijuridicidad, que los casos en que el título de imputación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador lo es por la posterior declaración de inconstitucionalidad de la ley, cuya aplicación irrogó el perjuicio, debe imponerse como regla general el reconocimiento de la antijuridicidad de éste, pues si tiene su origen en esa actuación antijurídica, constatada por dicha declaración de inconstitucionalidad, sólo circunstancias singulares, de notable y relevante entidad, podrían, en su caso, prestar fundamento a la tesis que probara que el perjudicado tuviera el deber jurídico de soportar ese daño>>.

¿Podría colegirse de estos fallos que el Tribunal ha modificado su doctrina conforme a la cual la mera declaración de inconstitucionalidad determina, si se cumplen el resto de requisitos, la responsabilidad patrimonial del legislador? La ambigua posición del Tribunal Supremo no permite extraer una respuesta concluyente a este interrogante, máxime cuando en la STS de 22 de septiembre de 2014¹¹¹ el Tribunal afirma en su fundamento jurídico tercero que

<<[...] la responsabilidad patrimonial del Estado por leyes declaradas inconstitucionales no exige, en principio, hacer ninguna valoración sobre la gravedad de la infracción de la Constitución, mientras que la responsabilidad del Estado por violación del derecho de la Unión Europea tiene entre sus condiciones, como es bien sabido, que dicha violación sea suficientemente caracterizada. Para ser aún más precisos, la responsabilidad patrimonial del Estado por leyes inconstitucionales sólo puede excluirse en aquellos supuestos en que existan especiales razones que permitan considerar que la infracción de la Constitución fue excusable; es decir, a diferencia de lo que ocurre con la violación del derecho de la Unión Europea, la gravedad de la infracción de la Constitución sólo excepcionalmente es relevante a efectos indemnizatorios

A nuestro entender, el Tribunal Supremo es consciente de la fragilidad de este planteamiento desde la perspectiva europea, toda vez que el Tribunal ha construido su teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador por infracción de la Constitución sobre la base de la teoría de la responsabilidad patrimonial por infracción del Derecho de la Unión Europea, utilizando para ello el mismo título de imputación: la infracción de una norma jurídica superior. Sin embargo, el Tribunal Supremo ha ido más allá del

¹¹⁰ STS de 29 noviembre 2013. RJ 2014/124

¹¹¹ STS de 22 septiembre 2014. RJ 2014/4682.

mínimo de protección jurisdiccional que proporciona el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, al entender que no es necesario valorar la gravedad de la vulneración de la norma superior, en este caso de la Constitución. Lo sorprendente y censurable, a nuestro juicio, desde el prisma del principio de equivalencia europeo es que el Tribunal Supremo exija una especial gravedad cuando la norma vulnerada pertenece al entramado jurídico europeo y excluya dicha valoración cuando se trata de la vulneración de la Constitución.

5. El plazo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial es de un año a partir de la fecha de publicación de la sentencia. No obstante, el Tribunal Supremo ha introducido diversas precisiones de interés no exentas de contradicción. Concretamente, en la STS de 11 diciembre 2009¹¹², el Tribunal Supremo resuelve una reclamación de responsabilidad patrimonial relacionada con la indemnización correspondiente al importe abonado en concepto de gravamen complementario sobre la tasa fiscal que gravaba los juegos de suerte, envite o azar, de aplicación a las máquinas recreativas de tipo B, que fue declarado inconstitucional. En este caso, el Tribunal rechaza la pretensión de la parte recurrente aduciendo que el plazo comenzó a contar desde la publicación de dicha sentencia en el BOE y que dicho plazo de prescripción sólo puede interrumpirse en los supuestos de ejercicio de acción de nulidad contra actos de aplicación de la norma jurídica únicamente si la acción de nulidad se ha ejercitado antes de que haya expirado el plazo de un año desde que pudo ejercitarse la acción de responsabilidad patrimonial. Así, en el fundamento jurídico de esta sentencia el Tribunal afirma

<<Sin embargo, es lo cierto que los recurrentes no se encuentran en la misma situación que se contempla en las sentencias que invocan, toda vez que no formularon solicitud de devolución de ingresos indebidos, sino que, con fecha 25 de enero de 2002, a la sazón más de cinco años después de la publicación en el BOE de la STC 176(sic)/1996, de 31 de octubre, instaron la nulidad de las autoliquidaciones de que trae causa esta reclamación, ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que, por resolución de 9 de septiembre de 2002, la denegó, interponiendo contra dicha resolución recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional que dictó sentencia de fecha 30 de diciembre de 2005 - notificada el 25 de enero de 2006 - en la que desestimó el referido recurso razonando que, en la fecha en que solicitó la nulidad de las autoliquidaciones presentadas en 1990 - el 25 de enero de 2002- el derecho a la devolución se encontraba prescrito .

La parte recurrente sostiene que el plazo de un año para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial debe contarse desde el 25 de enero de 2006, es decir desde

¹¹² Sentencia de 11 diciembre 2009. RJ 2010/2192

la fecha de notificación de la sentencia de la Audiencia Nacional que concluye el recurso judicial con origen en la petición dirigida a la AEAT instando la nulidad de las autoliquidaciones, invocando la doctrina de esta Sala según la cual << Si no se hubieran impugnado jurisdiccionalmente las liquidaciones de dicho gravamen complementario, el interesado tiene 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, está legitimado para exigir responsabilidad patrimonial derivada de actos del legislador, pero también puede 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.>>

Sin embargo, los recurrentes parten de un error de base porque, en el caso concreto concurren circunstancias que imprimen diferencias sustanciales con los contemplados en las sentencias que sientan la doctrina cuya aplicación reclaman. Y es que, si bien es cierto que la acción de nulidad puede ejercitarse en cualquier tiempo, de ello no puede colegirse sin más que el ejercicio de la acción de nulidad tenga la virtualidad de reabrir el plazo para el ejercicio de una acción de responsabilidad que ya ha expirado. La acción de nulidad solo puede interrumpir el plazo de prescripción de una acción de diferente naturaleza, como es la de responsabilidad, cuando aquella se ejercita antes de que haya expirado el plazo de un año desde que esta última puede ejercitarse y la acción de responsabilidad, en el caso concreto, pudo ejercitarse en el plazo de un año desde la publicación en el BOE de la STC 176(sic)/1996, de 31 de octubre. Transcurrido dicho plazo, ya no cabe su ejercicio, sin que el ejercicio de la acción de nulidad, que efectivamente puede intentarse en cualquier tiempo, pueda reabrir el plazo ya expirado.

En esta sentencia se advierte cierta contradicción con la posición mantenida por el Tribunal Supremo en la STS 3 de noviembre de 2006¹¹³, en la que el Tribunal apunta la posibilidad de poder instar la acción de responsabilidad en cualquier momento, no quedando, por tanto, sometida al plazo de prescripción de un año a contar desde la publicación de la sentencia que declara la inconstitucionalidad en el BOE. Así, en su fundamento jurídico tercero el Tribunal señaló

<<Si no se hubieran impugnado jurisdiccionalmente las liquidaciones de dicho gravamen complementario, el interesado tiene 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, está legitimado para exigir responsabilidad patrimonial derivada de actos del legislador, pero también puede 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>>.

¹¹³ STS 3 de noviembre de 2006. RJ/2006/9345

Este fallo ha sido criticado por los detractores de la posición asumida por el Tribunal Supremo en materia de responsabilidad patrimonial del legislador, por entender que si el Tribunal Supremo ha construido su doctrina en buena parte sobre la nulidad de los actos dictados al amparo de una norma declarada inconstitucional, no debería someterse la acción de responsabilidad a plazo alguno. En esta línea, RUIZ LÓPEZ¹¹⁴, señala que

<<Lo cierto es que todo el esfuerzo dialéctico que había realizado el TS para admitir excepciones al «valladar» de la cosa juzgada ha quedado reducido poco menos que a anaqueles del repertorio de jurisprudencia, en mérito a la extemporaneidad de la solicitud de indemnización (es decir, a la prescripción de la acción de responsabilidad), que permite la desestimación de recursos fundados en reclamaciones posteriores al transcurso de un año de la publicación de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la Ley (28) . Si el argumento de la justicia material que ha manejado el TS se aplicase hasta sus últimas consecuencias, lo cierto es que no solo no se exigiría agotar recursos administrativos y jurisdiccionales, sino que la acción de responsabilidad tampoco se sometería a plazo alguno; máxime si partimos de la base de que la nulidad no prescribe. En cierto modo, esta circunstancia, dejando de lado el problema relativo a la competencia para determinar el alcance de los efectos de una declaración de nulidad, carga de razones el argumento que viene alertando sobre los riesgos, inconvenientes y disfunciones de separar la teoría de la validez de los actos administrativos de la institución de la responsabilidad patrimonial, además de devolver al principio de seguridad jurídica, que está en la base del ordenamiento jurídico, al lugar que le corresponde>>.

Por nuestra parte, aún reconociendo que la posición mantenida por el Tribunal Supremo en la STS de 3 de noviembre de 2006¹¹⁵ no es afortunada por cuanto parece sugerir que la acción de responsabilidad es imprescriptible, lo cierto es que el la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador elaborada por el Tribunal Supremo descansa sobre un título de imputación de responsabilidad, la vulneración de un norma de rango superior, similar al contemplado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Desde esta perspectiva, resultaría contradictorio admitir la responsabilidad patrimonial del legislador español por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea y no admitir dicha responsabilidad cuando la norma vulnerada es la Constitución.

2.4. La exigencia de requisitos distintos a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial en atención al origen de la norma, nacional o comunitaria, vulnerada: ¿qué consecuencias tiene para el Estado español?

Como se ha señalado con anterioridad el Tribunal Supremo viene realizando una valoración dispar del título de imputación de responsabilidad en atención al origen de la

¹¹⁴ RUIZ LÓPEZ, M, A.: op. cit. en nota. 99.

¹¹⁵ STS 3 de noviembre de 2006. RJ/2006/9345

norma vulnerada, esto es, en atención a que la norma infringida sea la Constitución o sea una norma integrante del ordenamiento de la Unión Europea. Esta disparidad ha motivado que el Tribunal Supremo rechace pretensiones de responsabilidad del legislador fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea por entender que no se cumple el requisito de la violación suficientemente caracterizada.

Tras la comentada STS de 22 de septiembre de 2014¹¹⁶, el Tribunal Supremo ha rechazado la responsabilidad patrimonial del legislador español por no concurrir el requisito de la violación suficientemente caracteriza del Derecho de la Unión Europea en la STS de Sentencia de 2 febrero 2015¹¹⁷. En esta sentencia, tras revisar la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre el requisito de la violación suficientemente caracterizada, el Tribunal afirma en su fundamento jurídico sexto

<<Trasladando estas consideraciones al supuesto analizado, puede afirmarse con seguridad que el legislador español (en el artículo 98.Dos de la Ley del IVA, en la redacción aplicable al caso) vulneró el Derecho comunitario en cuanto exigía un requisito para la deducción del tributo auto-repercutido, el del previo ingreso de las cuotas del impuesto a la importación, no previsto en el artículo 17 de la Sexta Directiva. Tal infracción, sobre cuya existencia no se suscita controversia entre las partes, fue nítidamente señalada en las dos sentencias de la Sección Segunda de esta Sala de 10 de mayo de 2010 (cuyos criterios constituyen ya jurisprudencia consolidada) y ha sido declarada, con idénticos argumentos jurídicos que los tenidos en cuenta por este Tribunal, en la sentencia del TJUE de 29 de marzo de 2012 Veleclair, C-414/2010.

La aplicación de tal precepto de la ley española produjo al recurrente, como se ha razonado, un daño económico perfectamente cuantificado en la suma a la que ascienden los intereses de demora que se le exigieron por falta de ingreso de las cuotas deducibles.

Dicha infracción, como se ha dicho más arriba al reproducir la jurisprudencia comunitaria, no constituye necesariamente una violación suficientemente caracterizada del Derecho europeo que justifique, per se, el derecho a la reparación del daño irrogado, sino que es necesario, además, que deba reputarse como " manifiesta y grave ", para lo cual hemos de analizar si concurren en la violación los parámetros que justificarían tal calificación (la claridad de la norma europea conculcada, el margen de apreciación que la Sexta Directiva dejaba al legislador en este punto, la naturaleza del error cometido por las autoridades españolas o la actitud de esas mismas autoridades una vez identificada la infracción).

Desde esta perspectiva, hemos de anticipar que la Sala no considera que la violación normativa en que se basa la pretensión indemnizatoria pueda calificarse de suficientemente caracterizada.

En primer lugar, tanto los ejercicios en que se regulariza el IVA a la importación del recurrente como la fecha de las actas de conformidad de las que surgen las liquidaciones de los intereses de demora son claramente anteriores a las sentencias de esta Sala de 10 de mayo de 2010, cuyos pronunciamientos son los que, por primera vez, declaran la

¹¹⁶ STS de 22 de septiembre de 2014. RJ/2014/4682.

¹¹⁷ STS de Sentencia de 2 febrero 2015. RJ/2015/491.

contravención, en la regulación del IVA a la importación, de las determinaciones de la Sexta Directiva.

Pero es que, en segundo lugar, la jurisprudencia de este Tribunal Supremo sobre la cuestión, recaída en fechas cercanas a la de esas dos sentencias, no había considerado en modo alguno que la normativa española contraviniera el Derecho europeo, hasta el punto de aceptar, sin plantearse siquiera aquella posible vulneración, que la deducción de las cuotas de IVA a la importación estaba condicionada a su previo ingreso [...]

Por lo demás, tampoco puede apreciarse contumacia o reiteración en el incumplimiento del Estado español tras conocer la existencia de la vulneración comunitaria, ni que las autoridades fiscales españolas hayan seguido aplicando el criterio infractor una vez declarada la disconformidad del Derecho español con el europeo [...]

Y es que no solo consta en autos que el legislador modificó la normativa interna tras las comunicaciones de la Comisión europea en la materia (sin que se planteara un recurso por incumplimiento), sino que la Inspección de los Tributos y los órganos de revisión económico-administrativos (especialmente, el TEAC) han modificado su criterio en relación con los intereses de demora tras conocer las decisiones jurisprudenciales (del Tribunal Supremo y del TJUE) recaídas en relación con el momento en que debe considerarse que nace el derecho a la deducción de las cuotas en los supuestos del IVA a la importación.

Además, y en los términos vistos más arriba, las autoridades fiscales españolas aplicaron la legislación vigente -el artículo 98.Dos de la Ley del IVA en la redacción anterior al 1 de enero de 2008- en los términos que los órganos judiciales internos habían establecido pues, insistimos, el estado de la jurisprudencia anterior a las repetidas sentencias de esta Sala de 10 de mayo de 2010 era concluyente: no existía, en el régimen del artículo 98.Dos de la Ley del IVA, en la redacción aplicable *ratione temporis*, un derecho automático a la deducción de las cuotas, sino que ese derecho nacía en el momento en que el sujeto pasivo efectuaba el pago de las cuotas deducibles.

No puede entonces afirmarse que en las liquidaciones que están en el origen de la acción de resarcimiento ejercitada fuera evidente la vulneración del Derecho de la Unión Europea, pues tanto la jurisprudencia del Tribunal Supremo como la doctrina de los Tribunales inferiores abonaban claramente la aplicación del precepto tenido en cuenta por la Administración Tributaria. Ni siquiera puede decirse, en los términos vistos, que estuviera en cuestión -en aquel momento- la conformidad del precepto de la Ley del IVA con la Sexta Directiva, extremo sobre el que no consta que existiera debate jurídico alguno [...].

Ciertamente no se planteó la cuestión en aquellas decisiones jurisdiccionales. Pero ello no contribuye en modo alguno a abonar la tesis de la evidencia y claridad de la infracción del Derecho comunitario. Es más: ni siquiera las partes en aquellos procesos plantearon la aplicación de la Sexta Directiva y el consiguiente desplazamiento del precepto español, pues se limitaron a solicitar una reducción de los intereses de demora sobre la base del perjuicio inexistente para la Hacienda Pública durante todo el período liquidado o a invocar la doctrina del enriquecimiento injusto. Y tampoco el Tribunal Supremo (que, obvio es decirlo, conocía las determinaciones de la Sexta Directiva y sus potestades para actuar, en su caso, como juez comunitario o para plantear una cuestión prejudicial) identificó, en aquellos pronunciamientos, un desajuste entre nuestro Derecho interno y el de la Unión Europea, pues en todos ellos entendió aplicable a la cuestión controvertida las prescripciones del artículo 98.Dos de la Ley del IVA y concluyó que el derecho a la deducción de las cuotas surgía con el ingreso de éstas y no con la importación misma, sin que se planteara que tal conclusión supusiera contradicción alguna con la Directiva de obligado acatamiento [...]>>.

De lo expuesto se infiere con claridad que el Tribunal Supremo utiliza el canon de responsabilidad elaborado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para rechazar la pretensión de responsabilidad fundada en la infracción del ordenamiento de la Unión Europea. Desde esta perspectiva, el Tribunal realiza la valoración de la gravedad de la vulneración cometida por el legislador español. En este caso, el Tribunal razona los motivos por los que entiende que dicha violación no es grave y manifiesta, utilizando para ello los parámetros interpretativos empleados sugeridos por el Tribunal de Luxemburgo para apreciar el concepto jurídico indeterminado de la violación suficientemente caracterizada. A tal efecto, el Tribunal estima que la infracción no es grave y manifiesta porque no existían precedentes judiciales que pusieran de manifiesto que la normativa española infringía la normativa europea y porque no hubo un incumplimiento reiterado en el tiempo, modificándose la normativa española para adaptarla a las exigencias derivadas del Derecho de la Unión Europea sin necesidad de que la Comisión europea interpusiera recurso de incumplimiento. El hecho adicional de que las partes no plantearan posible vulneración del Derecho de la Unión Europea y que el propio Tribunal Supremo tampoco advirtieran esta colisión con el ordenamiento europeo pone de manifiesto que la vulneración no es grave y manifiesta. Esta valoración, con la que se podrá estar más o menos de acuerdo, evidencia la diferencia de trato que dispensa el Tribunal Supremo a las reclamaciones del legislador fundadas en la infracción de la Constitución y las reclamaciones del legislador fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea.

A nuestro juicio, esta disparidad de trato carece de justificación alguna por más que el Tribunal Supremo lo ha tratado de justificar en su STS de 22 de septiembre de 2014¹¹⁸, por estimar que las acciones de responsabilidad patrimonial son distintas, a pesar de compartir la misma naturaleza-resarcitoria-; el mismo sujeto- el legislador nacional-; el mismo objeto-la reparación de los daños causados-; y el mismo título de imputación-la vulneración de una norma superior. La consecuencia, a nuestro entender, es que dicha posición vulnera el principio de equivalencia europeo, por lo que aventuramos que el desenlace podría ser similar al resultante de la STJUE Sentencia de 26 de enero de 2010 del TJUE¹¹⁹, C-118/08, Transportes Urbanos, en la que el Tribunal

¹¹⁸ STS de 22 de septiembre de 2014. RJ/2014/4682.

¹¹⁹ Concretamente, en el apartado 33 de la citada Sentencia el Tribunal afirma que ya que <<dicho principio exige que el conjunto de normas aplicables a los recursos, incluidos los plazos establecidos, se

de Justicia de la Unión Europea le aclaró al Tribunal Supremo en respuesta a su cuestión prejudicial que la aplicación de la regla del agotamiento previo de los recursos como presupuesto procesal previo era contraria al principio de equivalencia por cuanto sólo se exigía por el Tribunal Supremo para las reclamaciones fundadas en la vulneración del Derecho de la Unión Europea. Al igual que entonces, la controversia aquí planteada podría haberse resuelto del mismo modo si el Tribunal hubiera continuado con su propósito inicial de elevar una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En su lugar, optó por resolver la controversia suscitada en la STS de 22 de septiembre de 2014¹²⁰ sin plantear una cuestión prejudicial que habría permitido zanjar si esta diferencia de trato es contraria a la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo.

aplique indistintamente a los recursos basados en la violación del Derecho de la Unión y a aquellos basados en la infracción del Derecho interno>>.

¹²⁰ STS de 22 de septiembre de 2014. RJ/2014/4682.

SEGUNDA PARTE. LA REFORMA DE LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL LEGISLADOR: ANÁLISIS DEL ANTEPROYECTO¹²¹ DE REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA Y EL PROYECTO DE LEY DE RÉGIMEN JURÍDICO DEL SECTOR PÚBLICO

INTRODUCCIÓN.

La ausencia en el ordenamiento jurídico español de una acción específica de responsabilidad patrimonial del Legislador no ha impedido que los particulares hayan presentado reclamaciones fundadas en la responsabilidad del Poder Legislativo. A tal efecto, se ha venido utilizando como fundamento jurídico de las reclamaciones patrimoniales la previsión normativa incluida en el artículo 139.3 de la Ley 30/1992, que contempla la obligación de las Administraciones Públicas de indemnizar a los particulares por la aplicación de actos legislativos que éstos no tengan el deber jurídico de soportar.

Este precepto ha sido objeto de una ácida crítica doctrinal¹²². Así LEGUINA VILLA lo ha calificado de superfluo, ya que no añade ninguna posibilidad adicional que no tuviera el legislador con anterioridad a la entrada en vigor de esta norma. PARADA VÁZQUEZ estima que este precepto no tiene ningún sentido y que carece de toda

¹²¹ Como ha señalado el Consejo de Estado en su Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en el expediente para la tramitación de esta iniciativa <<obran tres versiones del anteproyecto: una remitida para información pública, otra para informe de la Secretaría General Técnica (SGT) y la definitiva para dictamen de este Consejo>>. La versión que es objeto de análisis en nuestra investigación es la versión remitida para el trámite de información pública, de 23 de junio de 2014, que es el que se encuentra disponible en el sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, ubicado en “Normas en tramitación”. El enlace es <http://www.minhap.gob.es/ES/Normativa%20y%20doctrina/NormasEnTramitacion/Paginas/normasentramitacion.aspx>.

¹²² GALÁN VIOQUE, R.: *op.cit.* en nota 48. Este autor realiza una recopilación exhaustiva de las diferentes interpretaciones llevadas a cabo por la doctrina del artículo 139.3 de la Ley 30/1992. A nuestro juicio, más allá de las críticas que puedan realizarse a este precepto sobre si a través del mismo el legislador ha pretendido o no limitar su propia responsabilidad en el ejercicio de la función legislativa mediante el establecimiento de una cláusula de exoneración de la responsabilidad patrimonial, lo cierto es que dicho precepto constituye como señala GALÁN VIOQUE (pág.523) ya que su regulación no despeja la incertidumbre que cabría esperar de una norma jurídica que pretende regular la responsabilidad en la que puede incurrir el legislador en el ejercicio de su actividad. En este sentido, no se concretan cuestiones esenciales como <<los requisitos que deben reunir los daños legislativos así como el procedimiento y el órgano que debe resolver la responsabilidad>> Pág. 519.

lógica. Por su parte, GARRIDO FALLA¹²³ lo ha tildado de cicatero, involucionista y difícilmente constitucional. GALÁN VIOQUE¹²⁴ ha señalado que este precepto constituye << un retroceso significativo en el afianzamiento de la responsabilidad del Estado legislador que constitucionaliza el artículo 9.3 de nuestra Carta magna>>.

A nuestro juicio, lo más significativo del precepto que es objeto de análisis es, teniendo en cuenta que constituye el primer antecedente normativo de regulación de la responsabilidad del Poder Legislativo en el ordenamiento jurídico español, la renuncia inicial a establecer un conjunto de reglas o criterios que permitan a los operadores jurídicos conocer el ámbito de aplicación, más o menos limitado, de la responsabilidad patrimonial por los daños ocasionados por la actividad legislativa.

En este sentido, más allá de las críticas que puedan realizarse a este precepto sobre si a través del mismo el legislador ha pretendido o no limitar su propia responsabilidad en el ejercicio de la función legislativa mediante el establecimiento de una cláusula de exoneración de la responsabilidad patrimonial, lo relevante, a nuestro juicio, es la huida del legislador de su responsabilidad de dar respuesta a una cuestión esencial como es la regulación de las consecuencias jurídicas que pueda tener su actividad en el patrimonio de los particulares, máxime cuando no parece que pueda cuestionarse a la fecha en que se registra este primer intento de regular esta materia que existan ámbitos de la esfera pública exentos de responsabilidad.

Parece claro, por tanto, que la regulación contenida en el artículo 139.3 de la Ley 30/1992, no proporciona al particular una acción de responsabilidad patrimonial, ya que su regulación no aborda los elementos esenciales que permitirían sostener dicha calificación, toda vez que no explicita los requisitos de fondo y de forma que son determinantes para perfilar su configuración.

¹²³ ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO- DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.: *Manual de Responsabilidad Pública*. Navarra: Aranzadi, 2010. Pág. 690.

¹²⁴ GALÁN VIOQUE, R.: *op.cit.* en nota 48. Efectivamente, lejos de establecer una vía de consolidación de la responsabilidad patrimonial del legislador, su regulación no despeja la incertidumbre que cabría esperar de una norma jurídica que pretende establecer los criterios con arreglos a los cuales pueda enjuiciarse una eventual responsabilidad derivada de la actividad legislativa. En este sentido, como afirma el profesor GALÁN VIOQUE no se concretan cuestiones esenciales como <<los requisitos que deben reunir los daños legislativos así como el procedimiento y el órgano que debe resolver la responsabilidad>> Pág. 519.

Como se ha señalado con anterioridad, corresponde a los Estados miembros poner a disposición de los particulares un cauce específico para ejercitar la acción de responsabilidad en cuya virtud sea posible deducir su pretensión de indemnización por los daños causados por el legislador, permitiendo, de este modo, en los supuestos en los que se ha ingresado un tributo cuya norma jurídica de cobertura es declarada contraria a Derecho, obtener la devolución de las cantidades ingresadas.

Aunque el incumplimiento de esta obligación Estatal no impide que los particulares puedan ejercitar su pretensión de responsabilidad por los daños ocasionados por el Poder Legislativo, ya que corresponde en tal caso a los órganos judiciales dispensar al contribuyente la tutela necesaria para ejercitar su derecho de restitución del tributo ingresado indebidamente, la articulación de una acción de responsabilidad específica no puede aplazarse indefinidamente.

Sentado lo anterior, los efectos devastadores que pueden tener para las cuentas públicas la ejecución de Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha movilizó la voluntad dormida del prelegislador, en un contexto en el que el escrutinio social sobre el binomio ingreso-gasto público ha adquirido unas cotas de intensidad desconocidas, ya que la degeneración progresiva y gradual de los servicios públicos esenciales como la educación y la sanidad han llamado la atención de la ciudadanía que, acomodada en un Estado del bienestar que se estimaba consolidado, ha visto que las conquistas sociales adquiridas han quedado notablemente comprometidas.

En conexión con lo anterior, el escenario de crisis económica se ha trasladado al desarrollo de la labor legislativa, marcada por la precipitación y la excepcionalidad, como acredita el uso desmesurado del Decreto Ley, cuya utilización se ha convertido en norma, generando un modo de legislar marcado por la transitoriedad y la incertidumbre, dificultando la complicada tarea de aplicación de la norma a todos los operadores jurídicos y contribuyendo a generar mayor litigiosidad, con la consiguiente distorsión económica que la misma conlleva.

Las iniciativas de revisión de la responsabilidad patrimonial del legislador de las que nos vamos a ocupar a continuación son alumbrados en un contexto controvertido, marcado por la precipitación de tener que dar respuesta a una acuciante necesidad de

limitar los efectos presupuestarios¹²⁵ que pueden tener determinados fallos judiciales sobre los ingresos y, por extensión, sobre los gastos públicos.

A resultas de lo anterior, la singularidad que motivaría la introducción en la Ley General Tributaria de un procedimiento específico vendría determinada, por tanto, por la dimensión objetiva de la Hacienda Pública, es decir, por la valoración, que necesariamente debería realizarse en el seno de un procedimiento de naturaleza tributaria, del impacto que tendría la ejecución de una determinada sentencia sobre la suficiencia de los recursos financieros disponibles del Estado, valorando, ya más concretamente, las consecuencias que tendría para el mismo, en términos de sostenibilidad financiera, la obligación de recortar otras partidas o créditos presupuestarios para poder ejecutar una sentencia.

En este contexto, las iniciativas legislativas que son objeto de estudio parecen ser fruto más de la preocupación de la repercusión presupuestaria que resultaría de la ejecución de las sentencias judiciales que estiman la ilicitud de una determinada norma jurídica, que de una deseable aspiración de configurar un marco normativo estable que esté en disposición de dar respuesta a los problemas que la realidad jurídica plantea sin precipitación y sin improvisación.

La observación precedente encuentra fundamento, a nuestro juicio, en el modo en que se ha gestionado la iniciativa legislativa de regular la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, que ha registrado, en fechas recientes, dos proposiciones de tramitación sucesivas y alternativas. La primera de ellas, a propósito de la reforma de la Ley General Tributaria, que ha dado paso, tras el desistimiento, voluntario o inducido, de sus promotores, a la segunda iniciativa de revisión, a propósito de la reforma de las Administraciones Públicas, que se ha concretado en la promoción de dos iniciativas legislativas, el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público y el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

¹²⁵ IBÁÑEZ GARCÍA, I: “¿Réquiem por la acción de responsabilidad patrimonial por actos legislativos tributarios?”, en *ECJ Leading Cases*, año IV (2015), vol. 2º, post de 15-abril-2015. Enlace directo: <http://wp.me/p2wsiA-1oK>. Este autor se hace eco de la fundada crítica doctrinal (PUEBLA AGRAMUNT, LAGO MONTERO o CALDERÓN GONZÁLEZ) que manifiesta la recurrencia con la que se trata limitar los efectos presupuestarios derivados de fallos judiciales en los que se estima contraria a Derecho una determinada norma jurídica. Particularmente certera es, a nuestro juicio, la expresión utilizada por LAGO MONTERO, que califica el argumento de “grave quebranto para las arcas públicas” de “pretexto de mal pagador”.

Respecto a esta segunda iniciativa, cuya tramitación se encuentra en proceso, conviene adelantar en este lugar que la revisión del régimen jurídico de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador se encontraba contenida inicialmente en el Anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, si bien, con motivo de los dictámenes del Consejo de Estado 274/2015¹²⁶ y 275/2015, emitidos el 29 de abril de 2015, los promotores de estas propuestas, siguiendo el criterio del Consejo de Estado, optaron por reubicar la revisión del instituto de la responsabilidad patrimonial en general y de la responsabilidad patrimonial del legislador en particular en el Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público¹²⁷. Sin perjuicio de su desarrollo posterior, conviene traer a colación en este punto la certera precisión que realiza el Consejo de Estado sobre cuál es la concepción que se tiene en los Anteproyectos normativos analizados del instituto de la responsabilidad patrimonial. Concretamente, el Consejo de Estado¹²⁸ señala que

<<La distinción entre "organización administrativa" y "procedimiento administrativo" que inspira a los anteproyectos ha llevado a que algunas instituciones fundamentales del derecho administrativo, al no encajar con exactitud en ninguno de los términos de dicha alternativa, reciban en los anteproyectos un tratamiento que no es acorde con su naturaleza jurídica: tal sucede, por una parte, con la responsabilidad patrimonial (...) La responsabilidad patrimonial y la potestad sancionadora eran reguladas como instituciones en la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 1957 y recibieron esa misma consideración en la vigente Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. La supuesta pureza sistemática a que aspiran los anteproyectos ha llevado, en cambio, a que la regulación institucional de la potestad sancionadora y de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas sea ahora ubicada dentro del procedimiento administrativo común. Dado que se pretende una neta separación entre organización administrativa y procedimiento administrativo y que las instituciones de la responsabilidad patrimonial y de la potestad sancionadora no pueden tener perfecta cabida en ninguna de ambas materias, el anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común ha optado por convertirlas en simples procedimientos o, más exactamente, en "especialidades del procedimiento administrativo común". Esta cuestión se analiza con detalle en el dictamen nº 275/2015 relativo a dicho anteproyecto>>.

¹²⁶ Dictamen 274/2015, de 29 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

¹²⁷ En la Memoria del Análisis de Impacto Normativo del Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, en su versión definitiva de 9 de mayo, ya se hace referencia a la regulación del instituto de la responsabilidad patrimonial, destacando como principal novedad la revisión de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Puede consultarse el texto en el Portal de Transparencia del Gobierno de España. El enlace directo es:
http://transparencia.gob.es/es_ES/buscar/contenido/normaelaboracion/NormaEV03L0-20143801

¹²⁸ Dictamen 274/2015, de 29 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

Como apunta el Consejo de Estado el tratamiento dispensado al instituto de la responsabilidad patrimonial, que es concebido más como un procedimiento especial que como una institución esencial en un Estado de Derecho, revela, al menos, cierta confusión sobre el papel que está llamada a desempeñar este instituto jurídico.

La cronología de los antecedentes normativos referidos denota, a nuestro juicio, que el modo de enfrentar la obligación de regular la responsabilidad patrimonial del legislador carece de previsión y planificación y que su concreción se encuentra marcada por la precipitación y la confusión.

La falta de previsión vendría determinada por la demora con la que se ha abordado la necesidad de regular esta materia. En este sentido, como se verá a continuación, aunque el Instituto de Estudios Fiscales creó en el año 2008 una Comisión de Expertos cuyo objetivo era abordar el estudio del proceso armonización en la imposición indirecta, así como el estudio de la jurisprudencia comunitaria analizando el impacto sobre los procedimientos y sobre otras instituciones reguladas en la Ley General Tributaria, como la devolución de ingresos, con el propósito de llegar a formular, en último término, borradores de redacción de normas, lo cierto es que la necesidad de acometer la regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador no se ha impulsado con determinación hasta conocer las previsibles consecuencias de la falta de adecuación del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos a la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, declarada por STJUE de 27 de febrero de 2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora.

La falta de planificación se advierte en el cambio de enfoque, a nuestro juicio forzado¹²⁹, que han experimentado los promotores de la revisión de la responsabilidad

¹²⁹ El cambio en la estrategia de planificación normativa, si es que puede sostenerse que ha existido una estrategia de planificación, para abordar la regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador, obedece, a nuestro juicio, a las merecidas críticas que ha recibido del Consejo de Estado el Anteproyecto de Ley de Modificación Parcial de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y parte de las críticas recibidas del Consejo General del Poder Judicial, más concretamente del Voto particular concurrente al Informe del Anteproyecto de la Ley de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria, aprobado por el Pleno del Consejo General del Poder Judicial, en sesión celebrada el 30 de septiembre de 2014 de la Vocal del Consejo María Concepción Sáez Rodríguez. A estas críticas se ha sumado, como se verá con posterioridad, la doctrina científica, entre otros, José Manuel Tejerizo López, Pedro M. Herrera Molina, Isidoro Martín Dégano, Isabel Espejo Poyato, Evangelina Verónica De la Tejera Hernández, que

patrimonial del legislador, que ha transitado de la necesidad de disponer de un procedimiento especial, más específico por razón de la materia, en el ámbito tributario, a través del instituto de la revocación, a otro enfoque más amplio y general, en el ámbito de la reforma de las Administraciones Públicas. Se ha pasado, por tanto, de un sistema de responsabilidad caracterizado por proponer una regulación sectorial específica a un sistema de responsabilidad caracterizado por la uniformidad y generalidad, como el que se propone en la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, que es donde ha quedado incluida la iniciativa de revisión de la responsabilidad patrimonial del legislador.

En coherencia con lo anterior, la revisión del escaso marco normativo de la responsabilidad patrimonial del legislador se ha precipitado, a nuestro juicio, como consecuencia de los efectos derivados de la ejecución de la Sentencia del TJUE, de 24 de febrero de 2014¹³⁰, y con el consecuente aluvión¹³¹ de solicitudes de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, que han sido desestimadas por Resolución del Consejo de Ministros, de 27 de febrero de 2015.

no han dudado en resaltar las deficiencias que presentaba el tratamiento de esta materia en el Anteproyecto.

¹³⁰ HERRERA MOLINA P.M.: “STJUE 27.2.2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora: el “céntimo sanitario” es contrario al Derecho de la UE y debe devolverse>” *ECJ Leading Cases*, 3 de marzo de 2014. En este interesante post el profesor HERRERA MOLINA recuerda el comportamiento de la Comisión Europea en este asunto y su incidencia sobre la supresión de este impuesto. Concretamente, señala

<< [...] quedaba claro que, según la Comisión Europea “el proyecto presentado, relativo a la introducción de impuestos con tipos de gravámenes diferentes en las Comunidades Autónomas aplicables [...] a los hidrocarburos no respetarían la legislación comunitaria”. En efecto, en 2002 la Comisión Europea inició un procedimiento de infracción contra España. Es cierto que, tras largas negociaciones dicho procedimiento quedó en suspenso y la comisión nunca llegó a demandar a España ante el Tribunal de Justicia. Ahora bien, existen indicios de que esta actitud no se debió a un cambio de opinión por parte de la Comisión, sino más bien al compromiso por parte de España de suprimir el citado impuesto y sustituirlo por un recargo autonómico en el Impuesto sobre Hidrocarburos que se autorizaría en la futura Directiva (Propuesta de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2003/96/CE del Consejo por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, COM(2011)169 final). En efecto, la Ley 2/2012 de 29 de junio suprimió el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (Disposición Derogatoria Tercera) y estableció la posibilidad de crear un recargo autonómico en el Impuesto sobre Hidrocarburos (Disposición Final 20ª, por la que se introduce un nuevo art. 50 ter en la Ley de Impuestos Especiales). Sin embargo, la pasividad de la Comisión no impidió el planteamiento de numerosos litigios ante los tribunales españoles, que han dado lugar a una cuestión prejudicial y a la Sentencia del Tribunal de Justicia>>.

¹³¹ En la noticia publicada el 26 de marzo de 2015 en el periódico cinco días se cifraba el número total de solicitudes de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en 1395. Puede consultarse en el enlace directo: http://cincodias.com/cincodias/2015/03/25/economia/1427306836_481601.html

En este contexto marcado por la imprevisión, falta de planificación y la precipitación, no es de extrañar la confusión generada en torno al instituto de la responsabilidad patrimonial del legislador. Así, destaca la confusión con el instituto de la revocación, que ha marcado su tratamiento en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria o las dudas sobre su calificación como una especialidad del procedimiento administrativo común, como sucede en el Anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Esta confusión conceptual se ha trasladado a diferentes elementos de su regulación, hasta el punto, como sucede con la propuesta incluida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, de desnaturalizar la funcionalidad que tiene atribuida la responsabilidad patrimonial en el ordenamiento jurídico.

En esta segunda parte de nuestra investigación, vamos a analizar las alternativas de revisión de la responsabilidad patrimonial del legislador planteadas tanto en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria como en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, ya que la propuesta incluida en este último tiene vocación de generalidad, por lo que será de aplicación, en caso de ser finalmente aprobada, también en el ámbito tributario, que es, si atendemos a la reflexión del Consejo de Estado¹³², donde << [...] la cuestión relativa a la reparación de un daño causado por un acto después declarado contrario al Derecho UE se dé con relativa frecuencia [...] >>, máxime si tenemos en cuenta, por una parte, como afirma el supremo órgano consultivo del Gobierno, que el Derecho Tributario es << [...] un ordenamiento con una fuerte impronta del Derecho de la Unión Europea y multitud de normas del ordenamiento interno, o de los autonómicos, derivan de lo dispuesto en directivas comunitaria [...] >> y, por otra parte, en palabras del Consejo de Estado, << [...] porque los actos tributarios son de gravamen en la inmensa mayoría de los casos, se dirigen a la exacción y generan perjuicios patrimoniales en sus destinatarios>>.

Sentada la obligación de los Estados miembros de habilitar un cauce específico para que los particulares puedan reclamar los daños y perjuicio derivados de una actividad legislativa contraria a Derecho, ya sea por infracción de la Constitución o de

¹³² Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015

la Unión Europea, el objetivo fundamental de esta segunda parte de nuestro estudio es conocer, en primer lugar, cuál es el enfoque que los promotores de las reformas tienen sobre el contenido concreto de la obligación de regular esta acción de responsabilidad patrimonial, esto es, si su obligación alcanza a agotar la regulación de toda la materia, tanto los requisitos de fondo como de forma, y, en segundo lugar, conocer el modo en que la regulación propuesta concreta dicho enfoque. Ello nos permitirá, por una parte, analizar su adecuación a los principios, criterios y límites resultantes de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea; por otra parte, nos permitirá estar en disposición de formular objeciones y propuestas de mejora para poder superar las deficiencias advertidas en su configuración.

Bajo las premisas del escenario descrito, vamos a ocuparnos en primer lugar del estudio de la reforma de la responsabilidad del Estado legislador en el ámbito tributario contenida en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria. Seguidamente, procederemos al estudio del Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público ya que contiene una regulación normativa general y uniforme que se aplica cualquiera que sea el ámbito de actividad, incluido el tributario.

CAPÍTULO I. LA REFORMA DE LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO LEGISLADOR EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO. ANÁLISIS DEL ANTEPROYECTO DE REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA.

Aunque la propuesta de introducción de una norma específica en materia de responsabilidad patrimonial del legislador en el ámbito tributario no forma parte del Proyecto de Ley de Reforma de la Ley General Tributaria, interesa al objeto de nuestra investigación analizar los términos en que la misma había sido diseñada inicialmente, así como su posterior comparación con la propuesta contenida en el Proyecto de Ley de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, cuya tramitación continúa en proceso.

De este modo, estaremos en disposición de reflexionar sobre el modo en que el Gobierno, en uso de la iniciativa legislativa que le atribuye la Constitución, trata de dar respuesta a una cuestión tan necesaria para un Estado de Derecho como es la delimitación de la responsabilidad patrimonial del Poder Legislativo por los daños ocasionados en el ejercicio de su actividad sobre el patrimonio de los particulares.

Como tendremos ocasión de analizar con posterioridad, la única aportación en materia de responsabilidad patrimonial del legislador en el Anteproyecto consiste en **sustituir** el cauce previsto en el artículo 139.3 de la Ley 30/1992 que, aunque criticable por las numerosas deficiencias que presenta desde la perspectiva del instituto de la responsabilidad, constituye junto con la teoría de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador elaborada por el Tribunal Supremo, el único cauce existente en el ordenamiento jurídico para canalizar las solicitudes de responsabilidad patrimonial por actos legislativos contrarios a Derecho, al margen de la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador nacional por comportamientos normativos contrarios al Derecho de la Unión Europea. Lejos, por tanto, de afrontar la dificultad de ofrecer un cauce procesal adecuado en esta materia, como cabría esperar al amparo del principio de autonomía procesal europeo, el Anteproyecto se limita a cerrar la vía de la responsabilidad del legislador en materia tributaria.

A continuación vamos a analizar las razones que ofrecen los promotores del Anteproyecto para justificar la creación de un novedoso supuesto de revocación con el propósito de que sea el cauce para ventilar las reclamaciones de responsabilidad patrimonial que puedan presentarse para la obtención de la devolución de las deudas

tributarias ingresadas al amparo de una norma jurídica declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho de la Unión Europea.

1. Las razones expuestas para la reforma.

El primer propósito esgrimido en la Exposición de Motivos del Anteproyecto para justificar la necesidad de revisar la cuestión relativa a la responsabilidad patrimonial derivada de la actividad legislativa contraria al Derecho de la Unión Europea o la Constitución es <<[...] incrementar el grado de integración legal y efectividad del Derecho de la Unión Europea>>. La conveniencia y oportunidad de abordar esta materia viene motivada por la << [...] la especial incidencia que en el ámbito de la fiscalidad tiene el Derecho de la Unión Europea, así como las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea>>.

Para conseguir una mayor integración legal y efectividad del Derecho de la Unión Europea, el Anteproyecto propone dos medidas concretas, como son el reconocimiento expreso de la competencia de los órganos económico administrativos para promover cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, competencia ya reconocida por la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo¹³³, y la creación de un nuevo procedimiento especial para la revisión de actos dictados al amparo de normas tributarias que hayan sido declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea.

La Exposición de Motivos del Anteproyecto aclara que la creación de este nuevo procedimiento especial viene a suplir la laguna normativa existente en el ámbito tributario en materia de responsabilidad patrimonial del legislador. Desde esta perspectiva, se afirma que

<< [...] ante la ausencia específica de un procedimiento que encauzara las reclamaciones de la denominada responsabilidad patrimonial del Estado legislador, los interesados han acudido tradicionalmente al procedimiento de reclamación de responsabilidad patrimonial regulado en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, para formular las reclamaciones [...] >>.

y teniendo en cuenta la << especificidad y complejidad de la materia tributaria>>, se propone la creación de

¹³³ ABRIL ABADÍN, E.: “Posición jurídica y protagonismo de los Tribunales Económico-Administrativos en la aplicación del Derecho Comunitario” en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010. Pág. 460.

<< [...] un procedimiento tributario ad hoc a través del cual se pueda dar satisfacción a las demandas de los interesados en el caso de que la reparación traiga causa de la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación del derecho nacional al de la Unión Europea de normas tributarias, eliminándose el vacío legal procedimental existente, en el ámbito tributario, en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador>>.

En la misma línea, se añaden dos argumentos adicionales que justificarían la conveniencia y oportunidad de abordar la reforma y en los términos en que la misma se propone. Concretamente, se trataría de, por una parte, cumplir

<< [...] con el espíritu de la propia Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, cuya disposición adicional quinta establece la conveniencia de la utilización de procedimientos tributarios cuando la materia tenga ésta naturaleza>> y, por otra, de atender la <<voluntad codificadora que inspira a la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sin duda promueve que la revisión de actos de contenido tributario quede regulada en dicha norma>>

Llegados a este punto, si se pretende conseguir una mayor integración legal y efectividad del Derecho de la Unión Europea y existe la determinación de integrar en la Ley General Tributaria, con una clara vocación codificadora, la responsabilidad patrimonial, en concreto, la que trae causa de los daños derivados de la actividad legislativa, cabe preguntarse ¿no se advierte laguna normativa en lo relativo a la responsabilidad patrimonial en la que pueda incurrir la Administración tributaria en el ejercicio de su función de aplicación de los tributos? ¿acaso la especificidad y complejidad de la materia tributaria no aconseja que se articule un procedimiento tributario *ad hoc* a través del cual se pueda dar satisfacción a las demandas de los interesados en el caso de que el daño traiga causa del funcionamiento de la Administración tributaria?

Conforme a lo anterior, puede afirmarse que la anhelada mayor integración legal y efectividad del Derecho de la Unión Europea que se persigue con la reforma quedaría seriamente comprometida porque ni se aborda en su conjunto el instituto de la responsabilidad patrimonial, que exigiría precisar, entre otros extremos, su objeto, la antijuridicidad o la relación de causalidad entre la vulneración de la norma y el perjuicio causado a los particulares, ni se cumplen las condiciones que permiten a los particulares disponer de un recurso efectivo en materia de responsabilidad patrimonial.

Efectivamente, en los términos en los que se plantea la reforma, más que regular el cauce de la responsabilidad patrimonial, lo que resulta de la misma es la limitación de las posibilidades de acción respecto a la situación previa a la reforma, lo cual no deja de

ser una contradicción en sus propios términos desde la perspectiva del principio de efectividad¹³⁴ europeo, que exige que el mecanismo para accionar la responsabilidad no se configure de tal modo que en la práctica haga imposible o excesivamente difícil su ejercicio.

La confusión y la contradicción en la que incurre en este punto el Anteproyecto son, a nuestro juicio, notorias. En este sentido, como destaca DE LA TEJERA HERNÁNDEZ¹³⁵, haciéndose eco del voto particular concurrente de la vocal SÁEZ RODRÍGUEZ¹³⁶ al Informe del Anteproyecto de la Ley de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria, aprobado por el Pleno del Consejo General del Poder Judicial, en sesión celebrada el 30 de septiembre de 2014, al señalar que el Anteproyecto << [...] no parece que siga el camino de la claridad y simplificación. La simple lectura de la Exposición de Motivos pone sobre aviso. Tiene toda la apariencia de un texto precipitado. Como si se hubieran reunido, sin pulir, trabajos realizados, con mayor o menor acierto, desde hace tiempo sobre la materia [...] >>.

Para comprender aún mejor las razones por las que se plantea una propuesta concreta de esta naturaleza en el ámbito tributario es preciso tomar como referencia el Informe del Instituto de Estudios Fiscales sobre la Adaptación de la Regulación del Derecho Tributario General al Ordenamiento Comunitario, elaborado por la Comisión de Expertos¹³⁷ para el Estudio de la Adaptación del Derecho Tributario al Comunitario,

¹³⁴ IBÁÑEZ GARCÍA, I.: *op.cit.* en nota 124. En este sentido, como señala este autor

<<Parece obvio que si se reducen los plazos para el ejercicio de los derechos y se reducen asimismo las situaciones revisables (la cosa juzgada no es revisable, pues el anteproyecto se refiere a la revisión de los propios actos administrativos) se está disminuyendo la efectividad del Derecho de la UE, no incrementándola>>.

¹³⁵ DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V.: *op. cit.* en nota 15. Pág.216.

¹³⁶ SÁEZ RODRÍGUEZ, M.C.: Voto particular concurrente al Informe del Anteproyecto de la Ley de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria, aprobado por el Pleno del Consejo General del Poder Judicial, en sesión celebrada el 30 de septiembre de 2014.

¹³⁷ El Instituto de Estudios Fiscales constituyó, a nuestro juicio con buen criterio, mediante Resolución de 23 de septiembre de 2008, una Comisión de Expertos cuyo objetivo era abordar el estudio del proceso armonización en la imposición indirecta, así como el estudio de la jurisprudencia comunitaria analizando el impacto sobre los procedimientos y sobre otras instituciones reguladas en la Ley General Tributaria, como la devolución de ingresos, con el propósito de llegar a formular, en último términos, borradores de redacción de normas.

ya que en el mismo se contempla la propuesta normativa que posteriormente se ha incluido en el Anteproyecto, aunque con un alcance y finalidad distintos a los inicialmente señalados por los expertos de la Comisión como se verá a continuación.

En el Informe de la Comisión se centra con precisión la cuestión¹³⁸, que no es otra que la eficacia en el tiempo de las Sentencias del Tribunal de Luxemburgo en las que se declara la incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea de una norma jurídica nacional. La cuestión controvertida, por tanto, viene determinada por el alcance temporal de las Sentencias del Tribunal de Luxemburgo, y más concretamente sobre la posibilidad de limitar en el tiempo la eficacia de las mismas, esto es, la posibilidad de limitar la obligación de los Estados miembros de reparar los daños ocasionados por una norma jurídica que resulta contraria al ordenamiento de la Unión.

A tal efecto, los miembros de la Comisión de Expertos plantean el debate, con mucha cautela y dejando claro que existen diferentes sensibilidades en el seno de la misma, sobre la posibilidad de tomar en consideración el impacto económico y el eventual quebranto de la Hacienda Pública como parámetros para valorar el grado de cumplimiento de la obligación de reparar los daños causados por una actividad legislativa ilícita.

Aunque los miembros de la Comisión de Expertos reiteran que cualquier solución que se adopte en esta materia debe ser presidida por la prudencia, conviene dejar claro que en modo alguno en el seno de la Comisión se propone la sustitución de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por un nuevo supuesto de revocación.

Sentado lo anterior, lo cierto es que la reforma propuesta por el Ministerio de Hacienda que consiste, en síntesis, en sustituir la acción de responsabilidad por una

¹³⁸ COMISIÓN PARA EL ESTUDIO DE LA ADAPTACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO AL COMUNITARIO: La adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, junio de 2011, p. 133

<< [...] el principal debate que todavía se encuentra abierto es el relativo a la eficacia en el tiempo de las STJCE, y su relación con las instituciones de la prescripción y caducidad reguladas en la normativa interna de los Estados miembros. Y, en realidad, los elementos de este debate adquieren un perfil específico en el ámbito de la fiscalidad puesto que, además de la necesidad de encontrar adecuado equilibrio entre los principios de efectividad y seguridad jurídica, concurre en nuestro ámbito el impacto económico y el posible quebranto para las Haciendas Públicas que se deriva de las sentencias prejudiciales y por incumplimiento>>.

nueva acción de revocación, tiene una clara vocación de limitación de los efectos de las sentencias judiciales que estiman la ilicitud de una determinada norma jurídica, desvirtuando la propuesta presentada por la Comisión como se analizará a continuación. En efecto, la solución propuesta por la Comisión viene a clarificar una vía concreta para la obtención de la devolución de un acto administrativo firme de liquidación, con el propósito de no tener que acudir a una interpretación forzada del vigente artículo 219 de la Ley General Tributaria.

En coherencia con lo anterior, ya desde la Exposición de Motivos se vislumbra que la solución que se propone no es afortunada, ni desde su planteamiento inicial de reconducir las pretensiones de responsabilidad patrimonial hacia la revocación de los actos dictados por la Administración Tributaria, ya que la responsabilidad patrimonial y la revocación son institutos jurídicos distintos, pues no comparten ni naturaleza ni objeto. Así en el dictamen¹³⁹ del Consejo de Estado sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se pone en cuestión que la vía de la responsabilidad patrimonial y la revocación sean intercambiables, ya que aunque a través de ambos mecanismos pueda obtenerse la reparación del daño causado con la consiguiente obligación de devolver las cantidades ingresadas, lo cierto es que dicha intercambiabilidad no puede sostenerse ni desde el punto de vista formal ni desde el punto de vista temporal, echándose en falta en este punto, en palabras del Consejo de Estado <<una visión de conjunto y un tratamiento más preciso>>.

Así, la regulación contenida en el Anteproyecto trata de dar respuesta a la necesidad de articular un cauce específico para obtener la devolución del tributo al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea. Ahora bien, como se verá con posterioridad, en el Anteproyecto de Reforma se configura un nuevo supuesto de revocación de los actos dictados por las Administraciones Tributarias en lugar de una acción de responsabilidad patrimonial, por más que a través de ambos procedimientos pueda obtenerse finalmente la devolución del tributo ingresado.

¹³⁹ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En este sentido, como señala el Consejo de Estado en su Dictamen sobre el Anteproyecto, aún reconociendo que ambos institutos jurídicos son <<muy similares en sus efectos prácticos>> no debe reconducirse el régimen de responsabilidad del Estado legislador a los supuestos de revocación, ya que la responsabilidad patrimonial <<encuentra sus propios presupuestos>>. De este modo, el Consejo de Estado no se muestra partidario del encuadramiento de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador a través del procedimiento de revocación, ya que esta opción implica confundir ambas instituciones <<ni tampoco desde un punto de vista formal ambos cauces de reclamar>>. En la misma línea, SÁEZ RODRÍGUEZ¹⁴⁰ afirma en su voto particular que bajo el pretexto de la especificidad y la complejidad del sistema tributario, lo que propone la reforma es convertir la responsabilidad patrimonial en materia tributaria en un medio de revisión desvinculado de la Ley 30/1992, con la consecuencia práctica de << [...] eliminar el plazo general de un año para la reclamación de responsabilidad patrimonial desde que la norma de la que deriva el perjuicio patrimonial se declara ilegal, inconstitucional o contraria al ordenamiento de la UE contenido en el artículo 4.2 del RD 429/1993>>.

2. ¿Es necesaria la creación de una acción de revocación como cauce para obtener la devolución de un tributo dictado al amparo de una norma declarada inconstitucional, ilegal o no conformes al Derecho de la Unión Europea?

La posibilidad de obtener la devolución de un ingreso indebido cuando el acto de aplicación del tributo o de imposición de una sanción es firme se encuentra condicionada en el ordenamiento jurídico español, conforme al artículo 221.3 de la LGT, a la promoción de la revisión del acto administrativo mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión previstos a tal efecto, esto es, a través de la revisión de actos nulos de pleno derecho, la revocación, la rectificación de errores y mediante el recurso extraordinario de revisión contemplado en el artículo 244 de la LGT.

Ahora bien, la posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos resultantes de actos administrativos firmes con fundamento en la posterior declaración de inconstitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica en cuya virtud fue exigido el tributo no se encuentra resuelta expresamente en el ordenamiento jurídico español. Con el propósito de superar esta

¹⁴⁰ SÁEZ RODRÍGUEZ, M.C.: *op. cit.* en nota 135.

laguna normativa, la doctrina científica ha planteado distintas alternativas interpretativas para, partiendo de los cauces que el ordenamiento vigente contempla, ofrecer una respuesta satisfactoria que permita obtener la devolución del tributo ingresado al amparo de una norma que es declarada contraria a Derecho. La recopilación de las distintas posiciones doctrinales que se han ocupado de esta cuestión y el tratamiento que la jurisprudencia ha dispensado a los supuestos descritos excede de los límites de nuestra investigación. No obstante, vamos a centrar nuestra atención en analizar la conveniencia y oportunidad de la modificación que propone el Anteproyecto del procedimiento de revocación vigente con el propósito de valorar las ventajas que ofrecería la regulación de un nuevo supuesto de revocación que permitiera la revisión de los actos administrativos firmes con fundamento en la posterior declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o con infracción del ordenamiento de la Unión Europea.

La respuesta a la pregunta de si es necesaria la creación de una acción de revocación como cauce específico para obtener la devolución de un tributo dictado al amparo de una norma declarada inconstitucional, ilegal o contraria al Derecho comunitario, debe ser, a nuestro juicio, afirmativa. Sin perjuicio del posterior desarrollo de las ventajas que ofrece la disposición de un cauce específico en el ámbito tributario desde la perspectiva de la seguridad jurídica, conviene adelantar aquí varios de los obstáculos que la doctrina científica ha puesto de manifiesto para utilizar esta vía en los supuestos identificados.

En una primera aproximación, conviene traer a colación la reflexión que ofrece el Consejo de Estado en su dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015 sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sobre la necesidad de disponer de un cauce específico en el ámbito tributario para la revisión de los actos administrativos firmes cuando la norma jurídica en cuya aplicación fueron dictados dichos actos es declarada contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea con posterioridad a que aquéllos hayan adquirido firmeza. Concretamente, el Consejo de Estado afirma que

<<En el Derecho tributario existen una vez más singularidades. De un lado, porque es un ordenamiento con una fuerte impronta del Derecho de la Unión Europea y multitud de normas del ordenamiento interno, o de los autonómicos, derivan de lo dispuesto en directivas comunitarias. De otro y decisivamente, porque los actos tributarios son de gravamen en la inmensa mayoría de los casos, se dirigen a la exacción y generan perjuicios patrimoniales en sus destinatarios. De ahí que la cuestión relativa a la reparación de un daño causado por un acto después declarado contrario al Derecho UE

se dé con relativa frecuencia en este ámbito y ambas instituciones (revisión de ese acto, responsabilidad patrimonial de la Administración) tiendan a confundirse>>.

Sentado lo anterior, varias son las razones que justifican la necesidad de habilitar un nuevo supuesto de revocación para ofrecer una respuesta adecuada a los casos planteados. Dado que el análisis pormenorizado de las ventajas que ofrece esta novedosa causa de revocación se lleva a cabo con posterioridad, procede adelantarlas aquí de modo esquemático. Concretamente, la regulación expresa de un nuevo supuesto habilitante de revocación como el que se propone, con la salvedad de la exclusión de la vía de la responsabilidad y con una regulación de prescripción distinta a la planteada en el Anteproyecto, reportaría las siguientes ventajas:

1ª) La identificación clara y precisa de la posibilidad de acudir a esta vía de revisión, toda vez que de las tres causas previstas en el artículo 219 de la LGT, sólo dos de ellas, la relativa a la infracción manifiesta de ley y la concurrencia de circunstancias sobrevenidas que pudieran poner de manifiesto la improcedencia del acto administrativo, se han contemplado como viables, sin que exista consenso doctrinal y jurisprudencial al respecto, para dar respuesta al presupuesto- declaración de inconstitucionalidad o infracción del ordenamiento de la Unión Europea- aquí planteado. De este modo, se disiparía cualquier tipo de duda interpretativa al respecto, incrementándose, por tanto la certidumbre y seguridad jurídica.

2ª) Sortear el obstáculo derivado de la falta de disposición de una auténtica acción de revocación, que obligue a la Administración a tramitar las solicitudes de revisión que puedan plantearse con fundamento en este supuesto, ya que la regulación vigente de la revocación sólo contempla la obligación de la Administración de acusar recibo de la solicitud, quedando, por tanto, sometida a la discrecionalidad administrativa.

3ª) Permitir la revisión de las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa a través del procedimiento especial de revocación, ampliando las posibilidades de utilización de la revocación respecto a la vigente redacción del artículo 213.2 de la LGT, que no permite su revisión.

3. Elementos configuradores del nuevo supuesto de revocación.

Como se ha señalado con anterioridad, la acción de responsabilidad patrimonial del legislador es sustituida en la norma proyectada por un supuesto de revocación¹⁴¹ de

¹⁴¹ En el Informe elaborado por la Comisión de Expertos para la adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario, tras plantearse las distintas vías o cauces para canalizar las solicitudes de devolución de ingresos indebidos de entre los previstos en el artículo 221 de la Ley General Tributaria, en los casos en los que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea haya procedido a la declaración de ser contrario al ordenamiento de la Unión Europea de una determinada norma jurídica española, en los supuestos en los que la liquidación administrativa haya devenido firme, se afirma

<< [...] que el sentir mayoritario de la Comisión está a favor de la revisión de los actos dictados al amparo de normas declaradas no conformes con el Derecho comunitario. Para alguno de sus miembros, tal revisión debería abarcar incluso a aquellos casos en los que los tribunales económico administrativos hubiesen dictado resolución>>.

Sentado la posición favorable a la admisión de la revocación, el modo propuesto para llevar a término esta interpretación es que la regulación de <<una revocación especial para este supuesto particular con acción a favor de los particulares>> A tal efecto, se formula una propuesta <<de modificación normativa consistente en la adición de un nuevo artículo, el 219 bis, con el siguiente tenor:

«Artículo 219 bis. Revocación de los actos dictados al amparo de normas declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho comunitario>>.

1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando hubiesen sido dictados al amparo de normas declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho comunitario. También podrán revocarse los actos confirmados por resoluciones económico administrativas.
2. La revocación de tales actos estará condicionada a que la sentencia que declare la inconstitucionalidad o la ilegalidad de la norma o su no adecuación al Derecho comunitario posibilite sus efectos retroactivos.
3. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.
4. El procedimiento para declarar la revocación a que se refiere este artículo podrá iniciarse:
 - a) Por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico.
 - b) A instancia del interesado.

Será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente, que deberá ser distinto del órgano que dictó el acto.

En el expediente se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la procedencia de la revocación del acto. Cuando se pretenda la revocación de actos confirmados por resoluciones económico administrativas, será necesario que el Tribunal que dictó la resolución manifieste su conformidad con la revocación.

5. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

6. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento.

nueva creación de los actos administrativos dictados al amparo de normas declaradas inconstitucionales, ilegales o contrarias al Derecho de la Unión Europea y resoluciones de los órganos económico administrativos que confirmen dichos actos. Dicha previsión se completa con la posibilidad, en lo que concierne a la devolución de las cantidades ingresadas mediante autoliquidación, de la modificación del régimen previsto para la rectificación de autoliquidación con la singular previsión de aplicar las limitaciones resultantes del nuevo supuesto de revocación relativo a los efectos temporales de las sentencias y la prescripción.

Concretamente, la reforma que es objeto de análisis se caracteriza por la creación de una acción de revocación, con un objeto dual claramente definido, dirigido a posibilitar, por una parte, tanto la revisión de los actos administrativos como a las resoluciones de los órganos económicos administrativos que hayan aplicado la norma jurídica declarada inconstitucional, ilegal o no conformes al Derecho de la Unión Europea, y por otra, la rectificación de las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes en aplicación de una norma jurídica contraria a Derecho. Asimismo, se caracteriza por presentar una naturaleza híbrida, ya que estaría llamada, en los términos expresados por el Consejo de Estado, a <<corregir la ilegalidad y a reparar los perjuicios causados¹⁴²>>, ya que la acción de responsabilidad se caracteriza por ser una acción autónoma, esto es, con un objeto propio que se concreta en obtener la reparación de los perjuicios irrogados en el patrimonio del particular. La acción de revocación se presenta como una acción singular, ya que viene a ocupar el lugar de la acción de la acción de responsabilidad, que resulta desplazada en el ámbito tributario, limitando las posibilidades de recuperar el tributo previamente ingresado.

A continuación vamos a ocuparnos de cada uno de los elementos que configuran la acción de revocación que plantea el Anteproyecto.

El transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá los siguientes efectos:

- a) La caducidad del procedimiento iniciado de oficio, sin que ello impida que pueda iniciarse de nuevo otro procedimiento con posterioridad.*
- b) La desestimación por silencio administrativo de la solicitud, si el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado.*

- 7. La resolución expresa o presunta o el acuerdo de inadmisión a trámite de las solicitudes de los interesados pondrán fin a la vía administrativa.»*

¹⁴² Dictamen del Consejo de Estado 130/2015, de 9 de abril de 2015 sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

3.1. La creación de una acción de revocación.

La revocación de actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea se configura como una acción con contenido propio. Así en el apartado 1 del artículo 219.bis se establece que

<<La Administración tributaria **revocará** sus actos en beneficio de los interesados cuando hubiesen sido dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea. También se revocarán los actos sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa>>

De este modo, a diferencia de la regulación vigente del artículo 219 de la Ley General Tributaria, en la que se emplea la fórmula “podrá revocar”¹⁴³, los contribuyentes dispondrían de una verdadera acción en cuya virtud podrán exigir a la Administración la expulsión del ordenamiento jurídico de los actos administrativos dictados al amparo de una norma tributaria declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho de la Unión Europea, por más que su verdadera pretensión sea la devolución del tributo pagado al amparo de dicha norma. Desde esta perspectiva, se encuentra dentro de la responsabilidad de la Administración tributaria velar por la legalidad de sus actos administrativos, interesándole, conforme al artículo 103 de la Constitución española, expulsar del ordenamiento jurídico todos aquellos actos que haya dictado con base en una norma declarada contraria a Derecho, toda vez que está llamada a servir con objetividad a los intereses generales con sometimiento pleno a la ley y al Derecho.

La acción de revocación prevista en el artículo 219.bis del Anteproyecto, podrá ser ejercitada por el obligado tributario conforme al apartado 4 de este precepto, que le reconoce legitimación activa para solicitar la revocación en aquellos casos en los que se haya declarado la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica de cobertura de la actuación administrativa o de la

¹⁴³ El Consejo de Estado estima que este nuevo supuesto de revocación no responde adecuadamente al concepto de revocación, ya que por su configuración responde más a una << auténtica acción de nulidad propia de un supuesto de revisión de oficio >>.

actuación del obligado tributario mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación.

El Consejo de Estado en su Dictamen¹⁴⁴ sobre el Anteproyecto ha criticado la falta de singularización de la casuística de las distintas declaraciones que pueden fundar la utilización de este nuevo supuesto de revisión, echando en falta la referencia a la normativa que resulta de aplicación en los distintos supuestos incluidos en la redacción del mismo. A nuestro juicio, esta observación es de notable importancia, si se tiene presente, como se verá a continuación, las diferentes posiciones interpretativas sobre el alcance de los efectos de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad, ilegalidad o la infracción del Derecho de la Unión Europea, siendo una cuestión controvertida y sobre la que existe jurisprudencia contradictoria.

Por otra parte, conviene reflexionar sobre la necesidad de crear un nuevo supuesto de revocación para la revisión de actos administrativos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea. A tal efecto, el artículo 219 de la vigente Ley General Tributaria establece que la Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

Precisamente, la doctrina científica ha destacado la idoneidad del procedimiento de revocación previsto en el artículo 219 de la LGT como cauce para la revisión de los actos firmes contrarios al Derecho de la Unión Europea. A tal efecto, como señala NOCETE CORREA¹⁴⁵, la figura de la revocación es el instituto jurídico que concita el mayor consenso doctrinal al respecto, ya que es posible

¹⁴⁴ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015 sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre el Consejo de Estado advierte que << lo preocupante sin embargo es que no se singularizan los casos de estas "declaraciones", esto es de las normas que regulan los efectos de las sentencias que declaran estas consecuencias>>.

¹⁴⁵ NOCETE CORREA, F.J.: *op. cit.* en nota 10. Pág.474.

<<entender que una sentencia posterior del TJCE puede considerarse como una circunstancia sobrevenida que afecta a una situación jurídica particular y pone de manifiesto la improcedencia del acto dictado, circunstancia prevista como una de las causas que permitirían iniciar este procedimiento, que también podría instruirse por entender que la vulneración del Derecho comunitario constituye una infracción manifiesta de ley que, lejos de entenderse como mera remisión a las normas internas de rango legal, fuera capaz de abarcar también a las normas que integran el ordenamiento jurídico comunitario>>.

Por nuestra parte, aún compartiendo la potencialidad del procedimiento de revocación como vía para la obtención de la devolución del tributo ingresado al amparo de una norma jurídica ilícita, estimamos necesario añadir un nuevo supuesto de revocación, en los términos propuestos por la Comisión de Expertos para la adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento de la Unión Europea, que puede fundar de modo expreso la posibilidad de revocar de los administrativos y resoluciones económico administrativas cuando hubiesen sido dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea, ya que no compartimos que con la redacción vigente del artículo 219 de la LGT dicha posibilidad sea viable, toda vez que, en una primera aproximación, puede afirmarse que las causas previstas para revocar los actos de la Administración tributaria sitúan el vicio que motiva la revisión del acto en la actividad administrativa y no en la norma jurídica que, en su caso, haya sido aplicada por la Administración.

En este sentido, si se presta atención al primero de los supuestos contemplados en el artículo 219, los actos que infringen manifiestamente la ley, parece claro que lo que se cuestiona es el vicio que tiene su origen en la actuación administrativa y, dentro de ésta, sólo aquellas que sean notorias, patentes o claras. Desde esta perspectiva, la infracción se encuentra vinculada directamente a la actividad administrativa y no a la función legislativa, por más que la patología advertida en la norma jurídica se termine trasladando indirectamente a la actuación del órgano administrativo.

No obstante lo anterior, y aún cuando no se compartiera la posición interpretativa precedente, es indudable que la creación de un nuevo supuesto de revocación para la revisión de los actos dictados al amparo de normas declaradas no conformes con el Derecho de la Unión Europea merecería una valoración positiva ya que supondría poner a disposición de los contribuyentes un cauce adicional para obtener la devolución del tributo ingresado en virtud de una norma jurídica contraria a

Derecho, ampliando posibilidades de obtener dicha restitución respecto al abanico de supuestos que ofrece actualmente el ordenamiento jurídico. Por otra parte, la inclusión de un supuesto específico para el caso de que la causa de revocación sitúe el vicio en la norma jurídica que ha amparado la actuación administrativa contribuiría a superar las dudas que pudieran suscitarse sobre la viabilidad de la utilización de este medio de revisión con fundamento en los supuestos que actualmente contempla el artículo 219 de la Ley General Tributaria.

En la misma línea, si nos detenemos en el segundo de los motivos señalados con anterioridad, la concurrencia de circunstancias sobrevenidas que pongan de manifiesto la improcedencia del acto administrativo, la redacción vigente del artículo 219 vincula, a nuestro juicio, la aplicación de este supuesto a situaciones jurídicas concretas, individuales, que se hayan visto afectadas por causas que no pudieran ser tomadas en consideración por el órgano que dictó el acto administrativo, y no a situaciones jurídicas masivas como serían las resultantes de la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea de la norma tributaria.

En cualquier caso, y como se ha expuesto con anterioridad, la articulación de un nuevo supuesto de revocación como el que se propone en el Anteproyecto, con la salvedad ya indicada de no sustituir la vía de la responsabilidad patrimonial, vendría a resolver cualquier duda interpretativa que pudiera suscitarse sobre la viabilidad de este concreto cauce de revisión en materia tributaria.

3.2. El objeto dual de la nueva vía de revisión.

La introducción de este nuevo supuesto de revisión es de aplicación tanto a los actos administrativos dictados por la Administración como a las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios en aplicación de la norma jurídica declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho de la Unión Europea.

En efecto, junto con la adición normativa propuesta en el seno del procedimiento de revocación, que tiene por objeto aplicar esta causa de revisión a los actos administrativos dictados por la Administración tributaria, el Anteproyecto contempla la

modificación del artículo 120 de la Ley General Tributaria. Así la norma proyectada establece que

<<Cuando como consecuencia de una autoliquidación del obligado tributario en la que se hayan aplicado normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea, se pretenda exigir responsabilidad patrimonial del Estado legislador, el único procedimiento que podrá instarse será el de rectificación de autoliquidaciones al que se refiere el apartado anterior, resultando de aplicación lo establecido en el artículo 219 bis.2 y 3 de esta ley en lo relativo a los efectos temporales y prescripción >>.

De este modo, se dispensa el mismo régimen jurídico a los actos administrativos y a las autoliquidaciones, conservando en el caso de estas últimas el procedimiento de rectificación, con las singularidades relativas a los efectos temporales y de prescripción previstos para la revocación. El nuevo supuesto de revocación sería, por tanto, aplicable a las siguientes situaciones:

- A los actos administrativos dictados por la Administración, aunque hayan sido confirmados en la vía económico administrativa, con el límite, en cualquier caso, de que los mismos hayan sido confirmados judicialmente conforme al artículo 213.3 de la LGT.
- Para fundar la solicitud de rectificación de autoliquidación prevista en el artículo 120 de la LGT.

Cualquier reclamación de responsabilidad patrimonial fundada en la infracción de una norma jurídica declara inconstitucional, ilegal o contraria a Derecho de la Unión Europea, que tenga por objeto obtener la devolución de ingresos indebidos, es reconducida por la norma a una de las situaciones que se acaba de señalar, en atención a la actuación, administrativa o del obligado tributario, que ha motivado el ingreso del tributo.

Esta previsión normativa, nuevamente con la salvedad de la sustitución ya referida de la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y la relativa a los efectos temporales de la revisión y el juego de la prescripción, de la que nos ocuparemos a continuación, merece una valoración positiva porque incrementa el elenco de recursos efectivos que se pone a disposición del contribuyente para el

ejercicio de sus derechos, siendo coherente con la modificación que se propone en el seno del procedimiento de revocación, ya que no se alcanzaría a comprender la limitación de la operatividad de esta causa de revisión exclusivamente a los actos administrativos dictados por la Administración.

3.3. Naturaleza híbrida del recurso propuesto.

La modificación introducida en el Anteproyecto se caracteriza por articular un nuevo recurso encaminado a la revisión del acto administrativo dictado en aplicación de la norma jurídica declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho de la Unión Europea, aunque en la Exposición de Motivos se anuncia, como se ha expuesto anteriormente, que a través de este procedimiento se pretende crear un procedimiento ad hoc para canalizar las reclamaciones de responsabilidad patrimonial por el ejercicio ilícito de la función legislativa en el ámbito tributario.

De este modo, junto a la revisión del acto administrativo, se persigue poner a disposición de los contribuyentes una vía concreta de reclamación para el ámbito tributario con el propósito de poder reclamar los daños derivados de una norma jurídica contraria a Derecho, ya que la pretensión de obtener la reparación de los daños sufridos tiene un contenido propio y distinto, pudiendo afirmarse que tiene sustantividad propia como para ser calificada como una acción diferente, toda vez que presenta peculiaridades procesales singulares como se verá con posterioridad.

En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se ha pronunciado sobre la naturaleza jurídica de la acción de responsabilidad destacando su autonomía frente a otros recursos o cauces de reclamación. Concretamente en la STJUE de 30 de septiembre de 2003, C-224/2001, Köbler¹⁴⁶ el Tribunal articula su razonamiento a

¹⁴⁶Así, en el apartado 39, el Tribunal que aclara que el

<< [...] reconocimiento del principio de la responsabilidad del Estado derivada de la resolución de un órgano jurisdiccional que resuelva en última instancia no tiene como consecuencia en sí cuestionar la fuerza de cosa juzgada de tal resolución. Un procedimiento destinado a exigir la responsabilidad del Estado no tiene el mismo objeto ni necesariamente las mismas partes que el procedimiento que dio lugar a la resolución que haya adquirido fuerza de cosa juzgada. En efecto, la parte demandante en una acción de responsabilidad contra el Estado obtiene, si se estiman sus pretensiones, la condena del Estado a reparar el daño sufrido, pero no necesariamente la anulación de la fuerza de cosa juzgada de la resolución judicial que haya causado el daño. En todo caso,

partir de dos premisas básicas: el objeto de la pretensión que se deduce del recurso o reclamación presentada por el particular y las partes que intervienen en cada procedimiento, que no han de coincidir necesariamente. De este modo, razona que la acción de responsabilidad tiene por objeto la obtención de la reparación de los daños que ha sufrido el particular y no la revisión del acto o resolución que directamente le ha ocasionado la lesión patrimonial cuyo resarcimiento pretende.

Partiendo de la autonomía de la acción de la responsabilidad es posible concluir como afirma SÁEZ RODRÍGUEZ¹⁴⁷ que

<<El Anteproyecto parece confundir la revisión de los actos administrativos con la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, en la que no se pide la revisión de actos administrativos, sino la correspondiente responsabilidad patrimonial por la actuación contraria a derecho de la Administración, en este caso por el uso de la potestad legislativa>>.

En línea con el razonamiento precedente, no parecería razonable el establecimiento de una regla conforme a la cual se imponga de modo taxativo al contribuyente la carga de tener que atacar la actuación administrativa de aplicación de una norma jurídica que es contraria a Derecho, máxime cuando no se encuentra dentro de la esfera de sus intereses velar por la legalidad de la aplicación de la actuación administrativa. Desde esta perspectiva, no parece razonable exigir que quien ha confiado de modo legítimo¹⁴⁸ en la constitucionalidad, legalidad o conformidad al

el principio de la responsabilidad del Estado inherente al ordenamiento jurídico comunitario exige tal reparación, pero no la revisión de la resolución judicial que haya causado el daño>>.

En esta línea, GALÁN VIOQUE, R.: *op cit* en nota 48. Pág 221, cuando se ocupa del estudio de la autonomía de la acción de responsabilidad, cita como ejemplo de la separación de la acción entre la acción de responsabilidad y la acción de anulación la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de la Comunidad Europea, de 21 de febrero de 1995, Campo Ebro Industrial S.A y otros contra el Consejo (T-472/93). En este caso, las empresas españolas utilizaron las acciones de anulación y de responsabilidad patrimonial, y el Tribunal a pesar de inadmitir el recurso de anulación contra el Reglamento (CEE) n°3814/92 del Consejo, de 28 de diciembre, por falta de legitimación, entró a conocer la pretensión de responsabilidad planteadas por las empresas, evidenciando con su actuación el carácter autónomo de la acción de la responsabilidad. Como recuerda GALÁN VIOQUE el reconocimiento de la autonomía de la acción de responsabilidad fue una de las primeras cuestiones que tuvo que resolver el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas para elaborar una doctrina sobre la responsabilidad comunitaria. Pág.217.

¹⁴⁷ SÁEZ RODRÍGUEZ, M.C.: *op. cit.* en nota 135.

¹⁴⁸ IBÁÑEZ GARCÍA, I.: *op. cit.* en nota. 124. En este sentido, afirma que el principio de fiabilidad del sistema legal, como manifestación del principio de seguridad jurídica,

Derecho de la Unión Europea de una determinada norma jurídica venga obligado, vía sustitución de la acción de responsabilidad por la novedosa acción de revocación, a instar la revisión de la actuación administrativa de aplicación de dicha norma jurídica.

En este punto conviene traer a colación la STS de 14 Julio de 2010¹⁴⁹, que resuelve la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado con motivo de los daños ocasionados a la empresa recurrente derivados de la aplicación de los artículos 102 y 104 de la Ley 37/1992, del IVA, en cuya virtud se establecía la regla de la prorrata del IVA en función de las subvenciones percibidas para financiar la adquisición de bienes o servicios. Concretamente, la acción de responsabilidad patrimonial del legislador se funda por el recurrente en la posterior anulación de los preceptos aplicados por la empresa en virtud de la STJUE de 6 de octubre de 2005, que declaró contrarios a Derecho artículos anteriormente referidos por ser contrarios a la normativa europea, ya que venía a infringir lo dispuesto en la SEXTA Directiva del IVA 77/388 CEE en relación con la percepción de subvenciones de capital específicas para la adquisición de bienes y servicios concretos, las cuales ni limitan el derecho a la deducción del IVA soportado en la adquisición de tales bienes, ni se deben integrar en el denominador de la prorrata, al ser un sujeto pasivo total. Aunque la empresa en el presente caso no recurrió las autoliquidaciones del IVA en las que aplicó la norma que posteriormente se declaró contraria al ordenamiento de la Unión, consta en el expediente administrativo que solicitó la devolución de ingresos indebidos. Entre los motivos de oposición a la pretensión de responsabilidad patrimonial esgrimidos por la Abogacía del Estado,

<<garantiza la confianza legítima del ciudadano, verdadero destinatario de las normas, en el Ordenamiento Jurídico. En virtud de dicho principio, que parece acoger cierta jurisprudencia del Tribunal Supremo, no le es exigible al ciudadano una conducta tendente a poner de relieve el incumplimiento por el legislador de la Constitución o de las normas del Derecho europeo. Es decir, a quien se limita a aplicar la legislación vigente y se aquieta a ella, no le impide obtener, en el futuro, el eventual beneficio derivado de la declaración de inconstitucionalidad de una norma o de la declaración de incompatibilidad de dicha norma con el Derecho de la Unión Europea.

¹⁴⁹ IBÁÑEZ GARCÍA: “El principio de fiabilidad del sistema legal (STS, Sala 3ª, 14 de julio de 2010)”, *Diario La Ley*, N° 7532, 2010.

interesa destacar en este punto, por ser pertinente a nuestro análisis, el argumento relativo a la falta de impugnación por el recurrente de su autoliquidación a través de los cauces legalmente establecidos a estos efectos, ya que a partir de este razonamiento, concluye que si teniendo abierto un cauce para la defensa de su derecho, el administrado hace dejación de esta posibilidad, y se aquieta, debe aplicarse la doctrina del acto firme y consentido, debiendo prevalecer el principio de seguridad jurídica, entendiéndose, por tanto, que no concurre la necesaria relación de causalidad que permitiría imputar el daño al Estado.

Si se compara el modo en que el Anteproyecto configura la acción de revocación, siendo a tal efecto decisivo la sustitución de la vía de la responsabilidad por este nuevo cauce de revisión, con los antecedentes relacionados en el supuesto de hecho analizado por el Tribunal Supremo y la defensa realizada por la Abogacía del Estado, que vincula la posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos a la previa revisión en este caso de la autoliquidación, puede afirmarse que el Anteproyecto asume como propios los argumentos empleados por la defensa del Estado saliendo al paso de la posición interpretativa sostenida por el Tribunal Supremo.

En contraposición a la posición sostenida por el Abogado del Estado, el Tribunal Supremo, en el fundamento jurídico tercero de la precitada sentencia, sostiene que

<< Es cierto que la recurrente no impugnó jurisdiccionalmente la autoliquidación del IVA mas si reaccionó cuando tuvo conocimiento de la sentencia del Tribunal de Justicia. Con anterioridad se limitó a aceptar la aplicación de la legalidad española vigente sin que le fuere exigible una conducta tendente a poner de relieve el incumplimiento por el Reino de España de las obligaciones establecidas en la Directiva. Podía haber interesado la impugnación jurisdiccional de la resolución administrativa denegando la devolución de los ingresos indebidos pretendida mas optó por iniciar otra vía al amparo de la responsabilidad administrativa por actos del legislador que es la que finalmente ha llegado ante los Tribunales (...) No era exigible a la recurrente, tal cual pretende el Abogado del Estado, que hubiere impugnado la autoliquidación del IVA en el momento de su realización ya que aquella se llevó a cabo conforme a la legalidad interna entonces vigente sin que ese aquietamiento de la recurrente tenga que impedir obtener el eventual beneficio derivado de la condena por incumplimiento al Reino de España declarada por el Tribunal de Justicia de las Comunidades>>.

En otro orden de consideraciones, conviene destacar que la reforma proyectada no realiza pronunciamiento alguno sobre la naturaleza de la infracción de la norma jurídica para poder accionar la vía de la revocación, lo cual es coherente con el diseño

de este cauce de reclamación. En cambio, la valoración de la naturaleza de infracción de la norma jurídica es un criterio cuya apreciación tiene relevancia desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial, ya que el posicionamiento sobre este elemento determina que la responsabilidad patrimonial se funde en la culpa, en los casos en los que sea necesario que la vulneración de la norma alcance de un determinado grado o entidad o, en cambio, sea una responsabilidad objetiva en aquellos casos en que la mera infracción de la norma jurídica determine el nacimiento de la responsabilidad patrimonial.

Partiendo de la consideración precedente, sería posible afirmar que el encuadramiento de la responsabilidad patrimonial en este supuesto de revocación tiene por objeto generar la apariencia de configurar una auténtica acción de responsabilidad patrimonial derivada de normas jurídicas inconstitucionales, ilegales o contrarias al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, si se prescinde de las explicaciones contenidas en la Exposición de Motivos y de la cláusula por la que se sustituye la acción de responsabilidad, el único elemento relativo a la responsabilidad patrimonial que se aborda en el Anteproyecto, con una clara vocación limitativa, como se verá a continuación, es el relativo al momento a partir del cual se produce el perjuicio para el contribuyente, y en atención al mismo, el nacimiento de la acción para reclamar. A tal efecto, el Consejo de Estado recuerda en su dictamen que

<< [...] se pasa del plazo de un año -propio de la responsabilidad patrimonial- desde la sentencia que declare la anulación (teoría de la actio nata), al cómputo mucho más gravoso del último acto con facultad interruptiva de la prescripción (y añade la memoria: "sin que a estos efectos la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea, produzca efectos interruptivos")>>.

A modo de conclusión, puede afirmarse que la invocación que realiza el Anteproyecto a la responsabilidad patrimonial es más ilusoria que real, ya que su regulación no se corresponde ni con la naturaleza ni con el objeto de la responsabilidad, por lo que resulta difícil entender en qué medida puede ocupar el nuevo supuesto de revocación la funcionalidad que el ordenamiento jurídico atribuye al instituto de la responsabilidad patrimonial. Desde esta perspectiva, siendo ambos institutos notoriamente diferentes, sólo es posible entender en clave voluntarista el intercambio de acciones propuesto por el Anteproyecto.

3.4. Desplazamiento de la pretensión de responsabilidad patrimonial del legislador.

Como se ha señalado con anterioridad, la acción de revocación prevista en el Anteproyecto viene a ocupar en el ámbito tributario la funcionalidad que proporciona al contribuyente la acción de responsabilidad patrimonial por expreso deseo normativo. Así el segundo inciso del apartado 1 del artículo 219.bis. establece que

<<La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en materia tributaria que pudiera derivarse de la inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación al Derecho de la Unión Europea de las normas tributarias, se determinará exclusivamente a través de este procedimiento, salvo lo establecido en el artículo 120.4 de esta ley>>.

Dicha previsión se completa con la modificación que se propone en el precitado artículo 120 de la Ley General Tributaria, de acuerdo con la cual

<<Cuando como consecuencia de una autoliquidación del obligado tributario en la que se hayan aplicado normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea, se pretenda exigir responsabilidad patrimonial del Estado legislador, el único procedimiento que podrá instarse será el de rectificación de autoliquidaciones al que se refiere el apartado anterior, resultando de aplicación lo establecido en el artículo 219 bis.2 y 3 de esta ley en lo relativo a los efectos temporales y prescripción>>.

En efecto, la redacción de ambos preceptos no ofrece duda alguna. La solución propuesta por los redactores del Anteproyecto pasa por negar la acción de responsabilidad patrimonial en el ámbito tributario. A nuestro juicio, la previsión normativa con arreglo a la cual se sustituye la acción de responsabilidad patrimonial de legislador no se encuentra amparada por el principio de autonomía procesal europeo.

El principio de autonomía procesal es un principio clave en el proceso de integración europea, ya que en su virtud corresponde a los Estados miembros la concreción de las medidas que sean necesarias para la aplicación del ordenamiento europeo. Esto implica, como señala MELLADO RUIZ¹⁵⁰, que las medidas que posibiliten la aplicación del Derecho de la Unión Europea <<deben atenerse a las propias reglas y criterios del Derecho interno>>, toda vez que <<es indudable que la

¹⁵⁰ MELLADO RUÍZ, L.: *op. cit.* en nota 46. Pág. 45

tarea de los Estados miembros no puede limitarse a una aplicación automática y aséptica de las normas comunitarias>>.

Ahora bien, la autonomía procesal no es absoluta, toda vez que los procedimientos internos de los Estados miembros no pueden generar discriminaciones o restricciones no permitidas por el ordenamiento de la Unión Europea, de modo que como señala FERNÁNDEZ MARÍN¹⁵¹ << los procedimientos tributarios internos no pueden quedar configurados de tal manera que resulte de ellos una restricción a las libertades comunitarias>>.

En su estudio sobre el reconocimiento y evolución del principio de autonomía procesal de los Estados miembros en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, DE LA TEJERA HERNÁNDEZ¹⁵², apunta como límite del principio de autonomía procesal de los Estados miembros la efectiva protección del derecho de los contribuyentes a la obtención de devolución de tributos indebidamente ingresados. En este sentido destaca que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea sentó la doctrina conforme a la cual

<< [...] ante la inexistencia de una normativa de la Unión en materia de devolución de impuestos nacionales recaudados indebidamente, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada uno de los Estados miembros, en virtud del principio de autonomía procesal de éstos, designar a los órganos competentes y configurar la regulación procesal de los recursos destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho de la Unión confiere a los contribuyentes. No obstante, los Estados miembros tienen la responsabilidad de garantizar, en cada caso, una protección efectiva de estos derechos>>.

Conforme a la doctrina expuesta, la propuesta normativa consistente en la eliminación en el ámbito tributario del cauce de responsabilidad patrimonial del legislador como vía para recuperar el tributo ingresado en aplicación de una norma que sea declara inconstitucional, ilegal o contraria al Derecho de la Unión Europea, vendría a exceder los límites del principio de autonomía procesal, al imposibilitar el uso de la responsabilidad patrimonial en el plano tributario.

¹⁵¹ FERNÁNDEZ MARÍN, F.: “De los principios del Derecho Comunitario a la tutela del contribuyente”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010. Pág. 19.

¹⁵² DE LA TEJERA, E.V.: *op. cit.* en nota 15. Pág.46.

En conexión con lo anterior, la eliminación de la vía de la responsabilidad en el ámbito tributario vendría a conculcar el principio de efectividad¹⁵³, toda vez que la aplicación práctica de los preceptos analizados determinan que resulte imposible obtener una indemnización a través del cauce de la responsabilidad patrimonial¹⁵⁴, sencillamente, porque el nuevo recurso de revocación excluye esta posibilidad, tanto en lo que concierne a los actos administrativos dictados por la Administración como para las autoliquidaciones presentadas por los contribuyentes en aplicación de una norma jurídica contraria a Derecho. En sentido, SÁEZ RODRÍGUEZ¹⁵⁵ señala que <<La conversión de la responsabilidad en un procedimiento de revisión acarrea la consecuencia práctica de eliminar el plazo general de un año para la reclamación de responsabilidad patrimonial desde que de la norma que deriva el perjuicio patrimonial se declara ilegal, inconstitucional o contraria al ordenamiento de la UE>>.

La consecuencia derivada de esta conversión sería imposibilitar la utilización de esta vía en el plano tributario. En esta línea, el Consejo de Estado, tras analizar el alcance de la cláusula en cuya virtud se sustituye la responsabilidad patrimonial por el supuesto de revisión que es objeto de consideración, se muestra partidario del mantenimiento en el texto del recurso que se propone con la exclusión de dicha cláusula, con el propósito de << no a hacer pasar por él toda regulación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el ámbito tributario¹⁵⁶ >>. Conforme a este criterio, el Consejo de Estado propone la modificación tanto de la redacción del artículo 219 bis.1 como del artículo 120.4 con el propósito de la supresión de la cláusula en cuya virtud se produce dicho desplazamiento del régimen de la responsabilidad patrimonial a favor del nuevo recurso de revocación.

¹⁵³ CALVO VÉRGEZ, J.: op. cit. en nota 35 Pág.14. Para este autor, el principio de efectividad <<tiene como principal finalidad permitir que los sujetos puedan ejercer los derechos derivados del ordenamiento de la UE de forma efectiva, garantizando así la ejecución objetiva del ordenamiento comunitario en todos los Estados miembros>>.

¹⁵⁴ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015 sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

¹⁵⁵ SÁEZ RODRÍGUEZ.: op. cit. en nota 135.

¹⁵⁶ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015 sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

En efecto, si se toma como referencia la redacción propuesta por la Comisión de Expertos¹⁵⁷ se observa que la cláusula de remisión de la responsabilidad patrimonial al novedoso supuesto de revocación no forma parte de la misma. Concretamente, el texto propuesto por la Comisión presenta la siguiente redacción:

<<1.La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando hubiesen sido dictados al amparo de normas declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho comunitario. También podrán revocarse los actos confirmados por resoluciones económico administrativas>>.

En cambio, en el Anteproyecto que se somete al Dictamen del Consejo de Estado el nuevo del supuesto de revocación propuesto por la Comisión se redacta en los siguientes términos:

<<1. La Administración tributaria revocará sus actos en beneficio de los interesados cuando hubiesen sido dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea. También se revocarán los actos sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa.

La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en materia tributaria que pudiera derivarse de la inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación al Derecho de la Unión Europea de las normas tributarias, se determinará exclusivamente a través de este procedimiento, salvo lo establecido en el artículo 120.4 de esta ley>>.

Sentado lo anterior, el Consejo de Estado postula la supresión de este segundo inciso que presenta el apartado primero del artículo 219.bis. A nuestro juicio, la posición del Consejo de Estado contribuye a resolver el reproche que merece el Anteproyecto desde la perspectiva del principio de efectividad desde un doble punto de vista. Desde un punto de vista positivo, el Consejo de Estado vendría a respaldar la conveniencia y oportunidad de crear un nuevo recurso de revocación, como el propuesto por la Comisión de Expertos, ya que permitiría clarificar la viabilidad de este cauce de reclamación para tratar de canalizar las solicitudes de revisión de los actos dictados por la Administración tributaria en aplicación de una norma jurídica tachada de inconstitucional, ilegal o contraria al Derecho de la Unión Europea o para tratar de rectificar las autoliquidaciones en las que el obligado tributario hubiese aplicado una norma jurídica con alguno de los vicios descritos, superando, de este modo, las dudas interpretaciones que suscita la redacción vigente del artículo 219 de la Ley General

¹⁵⁷ COMISIÓN PARA EL ESTUDIO DE LA ADAPTACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO AL COMUNITARIO: La adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario.: *op. cit.* en nota 132. Pág. 133.

Tributaria que contempla los motivos de “infracción manifiesta de ley” o “circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular que pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado”. Por otra parte, desde un punto de vista negativo, la supresión de la cláusula limitativa de la responsabilidad patrimonial del legislador permitiría sortear la afectación del principio de efectividad, dejando intactas las posibilidades del contribuyente respecto a la posición inicial previa a la propuesta de reforma contenida en el Anteproyecto.

A modo de conclusión, el mantenimiento del nuevo supuesto de revocación con la modificación relativa a la supresión de la cláusula limitativa de la responsabilidad del legislador en el plano tributario vendría ampliar las posibilidades del contribuyente de obtener la devolución de un tributo al amparo de una norma jurídica declarada inconstitucional, ilegal o no conformes al Derecho de la Unión Europea respecto a la situación previa a la propuesta de reforma que se analiza, siendo dicha propuesta una opción de política legislativa amparada por el principio de autonomía procesal y respetuosa con las limitaciones impuestas por el principio de efectividad, al no dificultar ni hacer imposible la presentación de solicitudes de reclamación de responsabilidad para obtener la restitución del tributo indebidamente ingresado.

3.5. Límites de la acción de revocación: la limitación de los efectos retroactivos de las sentencias que declaren la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea.

Como se ha señalado con anterioridad, los efectos de la sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea tienen, con carácter general, alcance retroactivo, de forma que una vez que la sentencia declara la incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea, el Estado miembro viene obligado a reparar los daños causados *ab origine*, lo cual conlleva, cuando el Tribunal no limita expresamente los efectos de su sentencia, que ocurre excepcionalmente y de acuerdo con requisitos acuñados por el propio Tribunal¹⁵⁸, que sea posible la devolución del tributo ingresado al amparo de la norma incluso aunque la deuda tributaria haya prescrito.

¹⁵⁸ Sentencia del Tribunal de Justicia de 27 de marzo de 1980, C-61/79 - Amministrazione delle finanze dello Stato/Denkavit; STJUE de 8 de abril de 1976, C-43/75 - Defrenne/SABENA; STJUE 10 de enero de

En cambio, en lo concierne a la declaración de inconstitucionalidad de las normas jurídicas con rango de ley la situación es diferente. Como recuerda CLEMENTE CHECA¹⁵⁹, el alcance y contenido de la eficacia de las sentencias del Tribunal Constitucional ha experimentado una notable evolución. En este sentido, señala el profesor que <<En origen el Tribunal Constitucional mantuvo la tesis de que la inconstitucionalidad de las normas con rango de ley llevaba de manera inevitable aparejada su nulidad>>. De este modo, la situación más frecuente era <<que se ordenase que se restableciesen las situaciones jurídicas anteriores y que, en consecuencia, se reparasen o indemnizasen los daños ocasionados a los ciudadanos por la Ley expulsada del ordenamiento jurídico>>. La consecuencia¹⁶⁰ inmediata de este planteamiento en el ámbito tributario era

<< [...] proceder a la devolución de las cantidades ingresadas en virtud de normas declaradas inconstitucionales, realizándose, pues, una lectura tradicionalmente a favor de la devolución de los tributos inconstitucionales como consecuencia de una nulidad entendida ope legis y ex tunc derivada de declaraciones de inconstitucionalidad bajo la apreciación de la doctrina retrospectiva>>

En efecto, el punto de inflexión que marca un cambio de tendencia en este proceso viene determinado por la STC 45/1989¹⁶¹, de 20 de febrero, relativa a Cuestión de inconstitucionalidad 1.837/1988 en relación con determinados preceptos de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, de normas reguladoras del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta la reforma generada por la Ley 48/1983. En esta Sentencia el Tribunal Constitucional al precisar el alcance de la eficacia de su sentencia señala que

<< [...] las disposiciones consideradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas, declaración que tiene efectos generales a partir de su publicación en el <Boletín Oficial

2006, C-402/03 - Skov y Bilka; STJUE de 2 de febrero de 1988, C-24/86 - Blaizot/Université de Liège y otros; STJUE de 27 de febrero de 2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora

¹⁵⁹ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota 16. Pág. 158-160.

¹⁶⁰ CHECA GONZÁLEZ, C.: “Responsabilidad patrimonial de la administración derivada de la declaración de inconstitucionalidad de una ley”. *Cuestiones constitucionales: revista mexicana de derecho constitucional*. Nº. 12, 2005. Pág. 143.

¹⁶¹ STC 45/1989, de 20 de febrero, RTC 1989/45.

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.) 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>>.

Finalmente por lo que respecta a la restitución de las deudas tributarias resultantes de la aplicación del IRPF, el TC viene a concluir que no es posible fundamentar dicha restitución en la nulidad acordada por el Tribunal. Concretamente señala que << [...] conviene precisar que tampoco en lo que se refiere a los pagos hechos en virtud de autoliquidaciones o liquidaciones provisionales o definitivas acordadas por la administración puede fundamentar la nulidad que ahora acordamos pretensión alguna de restitución. También en este supuesto, en efecto, esa nulidad provoca una laguna parcial en un sistema trabado que, como tal, no es sustituido por otro sistema alguno>>.

Como destaca CLEMENTE CHECA¹⁶², a partir de esta sentencia se consolida una nueva tendencia caracterizada por la limitación del alcance retroactivo de los efectos de las sentencias del Tribunal Constitucional. De este modo, afirma que << [...] la prospectividad se ha instalado en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, de forma tal que sus pronunciamientos en materia tributaria vienen, en bastantes casos, acompañados de unos efectos pro futuro de exclusión del ordenamiento jurídico de normas tributarias sustantivas>>.

En la jurisprudencia del Tribunal Constitucional se advierten distintas situaciones con un alcance notablemente diferente. Así, como se expuso anteriormente, es posible que la declaración de inconstitucionalidad conlleve la nulidad de una norma jurídica con rango de ley, que no conlleve la declaración de nulidad de la disposición que es objeto de consideración, o bien que se declare la nulidad con alcance limitado, esto es, con efectos *ex nunc*, lo que sucede de forma frecuente en el ámbito tributario.

¹⁶² CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota 16. Pág. 158-167. Pág. 161

En este sentido, MORENO FERNÁNDEZ¹⁶³ destaca la recurrencia con la que el Tribunal Constitucional utiliza en materia tributaria limita los efectos de inconstitucionalidad y nulidad de una norma jurídica con rango de ley. En este sentido, es habitual emplear una fórmula con arreglo a la cual se procede a << [...] declarar formalmente la inconstitucionalidad y la nulidad radical de los preceptos analizados, pero delimitando posteriormente el alcance de dicha nulidad para declararla prospectivamente (ex nunc), incluso llegando en ocasiones a convertirla en algo virtual o imaginario>>

Esto último, suele justificarse en atención a consideraciones de naturaleza económica, enfatizando las repercusiones presupuestarias que pueda tener para el Estado la devolución masiva de las cantidades ingresadas al amparo de un tributo que se declara inconstitucional.

Realizadas las consideraciones precedentes, estamos en disposición de comprender el alcance y contenido de la reforma que se propone en el Anteproyecto desde la perspectiva de la eficacia de las sentencia que declaran la contrariedad a Derecho de una determinada norma jurídica. Concretamente, la propuesta normativa se plantea en los siguientes términos:

<<2. La resolución que se dicte estará condicionada por los efectos retroactivos que se deriven de la sentencia que declare la inconstitucionalidad o la ilegalidad de la norma o su no conformidad con el Derecho de la Unión Europea.

Para la determinación de los efectos retroactivos se atenderá al contenido de la sentencia y, en el caso de que ésta no contenga pronunciamiento al respecto, a la doctrina de los tribunales en materia de inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación de la norma al Derecho de la Unión Europea.

3. La revocación de los actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción desde que se haya producido el último acto con facultad interruptiva de la misma dictado con anterioridad a la sentencia que hubiese declarado la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea>>.

De la lectura de los apartados segundo y tercero del artículo 219.bis puede inferirse que los mismos vienen a condicionar los efectos de las sentencias en las que se declare la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea.

¹⁶³ MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: op. cit. en nota 12. Pág. 57.

Como se verá a continuación, el alcance de los efectos temporales de las sentencias y, en atención al mismo, las posibilidades de los obligados tributarios de obtener la devolución de las deudas tributarias ingresadas en aplicación de la norma tributaria viciada, presenta, a nuestro juicio, una doble limitación: relativa y absoluta.

En este punto conviene traer a colación la propuesta de redacción presentada por la Comisión de Expertos¹⁶⁴ para estos apartados, ya que su comparación nos permitirá conocer con mayor precisión el alcance de la regulación que se propone en el Anteproyecto. Concretamente, el tenor literal de la propuesta para estos apartados de la Comisión es el siguiente:

<<2.La revocación de tales actos estará condicionada a que la sentencia que declare la inconstitucionalidad o la ilegalidad de la norma o su no adecuación al Derecho comunitario posibilite sus efectos retroactivos.

3. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción>>.

En efecto, la comparación de ambos textos pone de manifiesto las notables diferencias existentes en este punto, con una marcada vocación limitativa en el caso del Anteproyecto, a partir del juego de los límites a los que se somete la revocación. La observación de la redacción contenida en el Anteproyecto permite advertir que se incluye una limitación de alcance relativo y una limitación de carácter absoluto.

3.5.1. Limitaciones de alcance relativo.

En primer lugar, en la redacción propuesta en el Anteproyecto se introduce una limitación de alcance relativo coincidente con la redacción propuesta por la Comisión de Expertos, consistente en la remisión para la concreción de los efectos de la revocación al pronunciamiento del Tribunal que ha dictado la sentencia que declara la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea. De este modo, habrá que estar a los términos de la sentencia para conocer el alcance de los efectos de la revocación.

¹⁶⁴ Informe elaborado por la Comisión de Expertos para la adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario. Pág. 175.

En este sentido, como se destacó con anterioridad, la posición de partida del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Constitucional no es la misma, ya que mientras la regla general en la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo es la retroactividad, la regla en materia tributaria en la doctrina del Tribunal Constitucional es la irretroactividad en atención a los efectos económicos que pueda tener para el Estado la ejecución de determinadas sentencias en el ámbito tributario. Esto supondría, como señala MORENO FERNÁNDEZ¹⁶⁵, si la posición del Tribunal Constitucional apuntada se convierte en “cláusula de estilo”, que se produzcan << [...] situaciones inequitativas al hacer de peor condición al ciudadano responsable y cumplidor respecto del insolitario e incumplidor>>. En cualquier caso, como recuerda este autor¹⁶⁶, citando, entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de junio de 2004¹⁶⁷, relativa al enjuiciamiento de una petición de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, en la que se ventilaba la posible indemnización de daños y perjuicios ocasionados por el pago de liquidación complementaria del Impuesto sobre Donaciones

¹⁶⁵ MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *op. cit.* en nota 12. Página 62

¹⁶⁶ *Ibidem*, 67.

¹⁶⁷ Precisamente, en este caso el Tribunal Supremo desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada con base en la limitación que realiza el Tribunal Constitucional, en su sentencia nº 194/2000, de 19 de julio. Así, el Tribunal Constitucional señala que

<<«Antes de pronunciar el fallo a que el mismo conduce sólo nos resta precisar cuál es el alcance concreto que debe atribuirse a la declaración de inconstitucionalidad que lo integra. Pues bien al igual que en otras ocasiones y, por exigencia del principio de seguridad jurídica, (art. 9.3 CE), conviene declarar que, únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia, aquéllas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza al haber sido impugnadas en tiempo y forma y no haber recaído todavía una resolución administrativa o judicial firme sobre las mismas (art. 40.1 LOTC)>>».

A partir de esta consideración, el Tribunal Supremo razona que

<<Esa afirmación expresa del Tribunal Constitucional acerca de cuál es el alcance de la declaración de inconstitucionalidad que efectúa, y que erige como límite a los efectos de la proclamación como inconstitucional de la norma, con la invocación explícita del principio constitucional de seguridad jurídica, artículo 9.3, y la cita del artículo 40 de su Ley Orgánica, es, en la creencia del Sr. Abogado del Estado, una frontera infranqueable para que pueda estimarse la reclamación deducida. Ese obstáculo no existía en la sentencia que declaró inconstitucional el gravamen complementario, instituido por la Ley 5 de 1.990, para las máquinas recreativas tipo «B», y eso permitió a este Tribunal, según el Sr. Abogado del Estado, alcanzar las conclusiones que obtuvo en las sentencias citadas en la demanda, y en otros muchos pronunciamientos sobre idéntica cuestión, en las que examinó el efecto que sobre las liquidaciones giradas por el gravamen citado, recurridas o no ante la Administración y los Tribunales Contencioso Administrativo produjo la inconstitucionalidad declarada>>».

girada al amparo de la declarada inconstitucional Disposición Adicional 4.^a de la Ley de Tasas y Precios Públicos, el Tribunal Supremo entiende que cuando

<< [...] la propia sentencia del Tribunal Constitucional no contenga pronunciamiento alguno al respecto, corresponde a los jueces y tribunales, ante quienes se suscite tal cuestión, decidir definitivamente acerca de la eficacia retroactiva de la declaración de inconstitucionalidad en aplicación de las leyes y los principios generales del derecho interpretados a la luz de la Jurisprudencia, de manera que, a falta de norma legal expresa que lo determine y sin un pronunciamiento concreto en la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, han de ser los jueces y tribunales quiénes, en el ejercicio pleno de su jurisdicción, resolverán sobre la eficacia *ex tunc* o *ex nunc* de tales sentencias declaratorias de inconstitucionalidad>>.

Por otra parte, para los supuestos en los que la sentencia no contenga pronunciamiento sobre los efectos temporales de la misma, en la redacción propuesta en el Anteproyecto se remite a la doctrina de los tribunales en materia de inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación de la norma al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, MORENO FERNÁNDEZ¹⁶⁸ se ha planteado si un Estado miembro puede delimitar los efectos de una sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la que tras declarar la responsabilidad de un Estado miembro, no procede a determinar el alcance de dicha declaración. La respuesta, a juicio de este autor, es << rotundamente negativa>>, ya que citando la doctrina del propio Tribunal, << [...] un Estado miembro no puede adoptar una ley que lleve a eliminar los efectos en el tiempo de una sentencia>>.

A nuestro modo de ver, parece claro que los Estados carecen de competencia para regular los efectos de las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, por ser una materia reservada al ámbito europeo. Ahora bien, si se toma en consideración que el principio de responsabilidad patrimonial del legislador por actos contrarios al Derecho de la Unión Europea se ha construido, como ha afirmado el propio Tribunal¹⁶⁹ sobre los principios generales comunes de los Estados miembros,

¹⁶⁸ MORENO FERNÁNDEZ.: *op. cit.* en nota 12. Página 113.

¹⁶⁹ STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur y Factortame, << (27) 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>>.

nada impediría, a nuestro juicio, que desde los ordenamientos jurídicos nacionales se acuñasen criterios orientativos que eventualmente pudieran ser tenidos en cuenta por los Tribunales para limitar la obligación de reparar los daños causados a los particulares. En cualquier caso, como señala DE LA TEJERA HERNÁNDEZ¹⁷⁰ la remisión a la doctrina de los tribunales no está exenta de complicaciones ya que dicha doctrina es muy diversa, llegando a resultar contradictoria.

3.5.2. Limitaciones de alcance absoluto: la configuración inadecuada de la prescripción.

En segundo lugar, la redacción del Anteproyecto presenta una limitación de alcance absoluto, ya que la norma condiciona los efectos de la sentencias en las que se declare la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea a que no haya prescrito el derecho a obtener la devolución del tributo cuya restitución se solicita tras aquella declaración, computándose el plazo de prescripción desde que se haya producido el último acto con facultad de interrumpir la misma, dictado con anterioridad a la sentencia que hubiese declarado la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea.

Esta última limitación se convierte, por tanto, en el criterio que marca el alcance, en último término, de los efectos temporales de las sentencias que advierten cualquiera de los vicios señalados. En este sentido, como señala DE LA TEJERA HERNÁNDEZ¹⁷¹

<< [...] no puede considerarse que la sentencia de los tribunales presidirá la revocación de los actos tributarios afectados por las sentencias declaratorias de inconstitucionalidad o disconformidad con el Derecho de la Unión Europea, en razón de que aún en los casos en que el TJUE o el Tribunal Constitucional determinen la eficacia retroactiva de la sentencia que dicten, el Anteproyecto restringe los efectos ex tunc al plazo de prescripción>>.

¹⁷⁰ DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V.: op. cit. en nota 15. Pág.218. Concretamente, esta autora señala que << [...] sin embargo, dicha doctrina es muy diversa y en algunos casos, hasta contradictoria, ya que aún no existe una unificación de la doctrina de los tribunales en materia de los efectos temporales de sus sentencias, por lo que es posible predecir las complicaciones que ocasionará esta parte de la reforma que se propone>>.

¹⁷¹ *Ibidem*, 217

Desde esta perspectiva, la regulación de la prescripción en el procedimiento de revocación y la limitación de los efectos temporales de las sentencias resulta desafortunada, contradictoria e incoherente con la regulación propuesta por el Anteproyecto con otras materias con las que guarda relación.

La regulación es desafortunada, a nuestro juicio, porque, por una parte, no resulta respetuosa con el principio de efectividad, en los términos ya expuestos con anterioridad, al imposibilitar en la práctica la obtención de la devolución de deudas prescritas a través de la vía de la responsabilidad patrimonial y porque, por otra parte, se invade el ámbito competencial propio de los Tribunales, ya que el legislador no puede condicionar el alcance de los efectos de las sentencias ni del Tribunal Constitucional ni del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En este punto, DE LA TEJERA HERÁNDEZ¹⁷², siguiendo a TEJERIZO LÓPEZ y HERREA MOLINA¹⁷³, se ha cuestionado que esta regulación sea respetuosa con la Constitución y con el Derecho europeo, toda vez que es competencia exclusiva tanto del Tribunal Constitucional como del Tribunal de Justicia de la Unión Europea la determinación de los efectos temporales de sus sentencias.

Asimismo, la regulación es contradictoria e incoherente¹⁷⁴ si se compara con el modo en el que se ha articulado la prescripción en otros preceptos del Anteproyecto.

¹⁷² *Ibidem* 218.

¹⁷³ TEJERIZO LÓPEZ, J. M., et. al.: “Tejerizo, Herrera, Martín, Espejo: Observaciones al Anteproyecto de Ley de Reforma de la Ley General Tributaria”, *ECJ Leading Cases*, Madrid, 21 de julio de 2014. En la observaciones presentadas en el trámite de información pública al Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sobre el supuesto de revocación de actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea, los citados profesores sostienen que la limitación de los efectos temporales de las sentencias a partir de la prescripción ofrece dudas de constitucionalidad << pues la interpretación de la Constitución y de sus efectos corresponde al propio Tribunal Constitucional y no al legislador (menos aún, si cabe, al legislador ordinario)>>

¹⁷⁴ Efectivamente, como han puesto de manifiesto en sus observaciones al Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria los profesores Tejerizo, Herrera, Martín, Espejo

<< la regulación es incoherente con otros preceptos de la propuesta de reforma que establecen la suspensión del plazo de prescripción de la deuda tributaria cuando un tribunal económico plantee una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea [...] o la suspensión del plazo de prescripción del derecho a recuperar una ayuda de Estado “durante el tiempo en que la decisión de recuperación sea objeto de un procedimiento ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea>>.

Efectivamente, a diferencia de lo que sucede con el tratamiento del planteamiento de una cuestión prejudicial en el ámbito de la vía económico administrativa o en la regulación de las causas de interrupción en el seno de un procedimiento de ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado. De este modo, en los mismos términos previstos para la regulación de las ayudas de Estado, hubiese sido deseable, al menos, la referencia en este procedimiento a la actuación de la Comisión Europea, atribuyendo a la misma, en cualquiera de sus manifestaciones¹⁷⁵ (recepción de quejas o denuncias por posibles infracciones, reuniones con representantes de los Estados con el propósito de modificar la normativa nacional a fin de adaptarla al Derecho de la Unión Europea, o la elaboración de recomendaciones o dictámenes que tengan por objeto evitar el incumplimiento del ordenamiento comunitario) la virtualidad de interrumpir la prescripción.

El Consejo de Estado¹⁷⁶ ha valorado el alcance y el impacto de la limitación de los efectos temporales de las sentencias a través de la prescripción, destacando al respecto que << [...] la regulación del proyecto que limita de forma automática los efectos temporales a la prescripción, incluso en el caso de que el propio TJUE o el Tribunal Constitucional admitiesen los plenos efectos ex tunc de la sentencia, es errónea y debe suprimirse>>. En este sentido, la aplicación práctica de la revocación está llamada a operar en un plano distinto. Concretamente, señala que <<La prescripción podrá tomarse en cuenta, caso por caso, como límite a la reconsideración interna -en el supuesto de vulneraciones del Derecho de la UE- para proceder a la devolución de ingresos indebidos>>. Asimismo, ha resaltado la incoherencia de la regulación propuesta por el Anteproyecto en este punto. En este sentido, señala que

<< la regla establecida es profundamente incoherente con otros preceptos del anteproyecto, que disponen justamente lo contrario: artículo 237.3 en sede de reclamaciones económico-administrativas ("Cuando se hubiese planteado una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de acuerdo con lo previsto en los párrafos anteriores, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo desde su planteamiento y hasta que se reciba la resolución que resuelva la cuestión prejudicial") o, como pasa a analizarse, lo dispuesto en materia de ayudas de Estado por el artículo 262.4: "El plazo de prescripción se suspenderá durante el tiempo en que la

¹⁷⁵ JANER TORRENS, J.D.: "Comisión Europea", en SÁNCHEZ, V.M. : *Derecho de la Unión Europea*. Huygens. Barcelona. 2010. Pág. 71.

¹⁷⁶ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003.

decisión de recuperación sea objeto de un procedimiento ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea">>.

De acuerdo con lo anterior, la revocación se encuentra limitada por la prescripción que opera como límite absoluto e inexpugnable para el obligado tributario, ya que su aplicación implica limitar los efectos derivados de la sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Constitucional. En esta línea, debe hacerse notar que la utilización de la revocación requiere que el obligado tributario haya realizado actuaciones tendentes a la interrupción de la prescripción antes de la sentencia que declara la concurrencia de alguno de los vicios señalados con anterioridad. De esta suerte, sólo aquellos contribuyentes que hayan realizado alguna actuación fehaciente por la que se exija el pago de la devolución o que tenga por objeto la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase contra el acto administrativo dictado en aplicación de la norma jurídica declarada inconstitucional, ilegal o contrario al Derecho Comunitario, estarán en disposición de poder ejercitar la acción de revocación.

La propuesta de redacción contenida en el Anteproyecto en cuya virtud se establece que la revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción desde que se haya producido el último acto con facultad de interrupción de la misma dictado con anterioridad a la sentencia, plantea, conforme a lo señalado con anterioridad, la aplicación de la regla del agotamiento previo de las vías de recurso cualquiera que sea la norma cuestionada. No se introduce, por tanto, distinción alguna entre las reclamaciones fundadas en la infracción del ordenamiento de la Unión Europea y las reclamaciones fundadas en la infracción de la Constitución¹⁷⁷.

Este planteamiento, en cuanto a que no plantea discriminación en atención al tipo de norma jurídica que es objeto de infracción, sería respetuoso con la doctrina del

¹⁷⁷ Con anterioridad a la STJUE de 26 de enero de 2010, asunto C-118/08, el Tribunal Supremo venía aplicando en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador un tratamiento diferente, fundado en la regla del agotamiento previo de las vías de recurso, a las reclamaciones fundadas en infracción del Derecho Comunitario respecto a las infracciones fundadas en la Constitución. Así, partiendo de la premisa de acuerdo con la cual mientras que el particular dispone de la posibilidad de solicitar a los órganos judiciales nacionales la aplicación directa de la norma comunitaria en caso de estimar que la misma es vulnerada por una norma nacional, no dispone, en cambio, de una acción directa que le permita cuestionar la constitucionalidad de una norma jurídica con rango de ley. Esta discrepancia de criterio motivó que el propio tribunal se cuestionara su propia doctrina en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

Tribunal de Justicia de la Unión Europea expuesta en la STJUE de 26 de enero de 2010, asunto C-118/08, Transportes Urbanos, ya que la diferencia de trato entre ambos tipos de reclamaciones, fundada en la regla del agotamiento previo, que venía aplicando el Tribunal Supremo hasta la citada sentencia, fue declarada contraria al Derecho de la Unión Europea por conculcar el principio de equivalencia comunitario¹⁷⁸.

No obstante lo anterior, y aunque la aplicación de la regla del agotamiento previo de las vías de recurso a todas las reclamaciones, cualquiera que sea la norma cuestionada en los términos previstos en la propuesta que es objeto de consideración, no vulnere el principio de equivalencia, puede afirmarse que esta previsión normativa unida a la dispuesta en el apartado primero del artículo 219. bis en la redacción contenida en el Anteproyecto relativa a la exclusión de la vía de la responsabilidad patrimonial conculca el principio de efectividad, ya que esta redacción viene a privar al contribuyente de la posibilidad de ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial, cuyo plazo, al amparo del artículo 139.3 de la Ley 30/1992, y conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, nace cuando se produce el perjuicio para el particular, que tiene lugar con publicación de la sentencia que declara la infracción del Derecho de la Unión Europea o la Constitución.

La regulación que se propone para este nuevo supuesto de revocación se caracteriza por vincular su viabilidad a la adopción de una determinada conducta del

¹⁷⁸ Concretamente, el TJUE concluye en el párrafo 48 de la Sentencia de Transportes Urbanos 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>>.

En dicha sentencia el TJUE resuelve una cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo en el que el propio tribunal cuestiona su propia doctrina en materia de responsabilidad patrimonial. Concretamente, el Tribunal Supremo elevó la siguiente cuestión al Tribunal de Justicia de la Unión

« ¿Resulta contrario a los principios de equivalencia y efectividad la aplicación de distinta doctrina hecha por el Tribunal Supremo del Reino de España en [la jurisprudencia controvertida] 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 [de la Unión]?»

contribuyente respecto a la norma jurídica viciada en cuya aplicación la Administración tributaria dictó los correspondientes actos administrativos y respecto a las autoliquidaciones presentadas en aplicación de la misma. Como señala el Consejo de Estado¹⁷⁹ en su dictamen sobre el Anteproyecto que es objeto de consideración,

<< [...] lo decisivo en todos estos casos no es tanto la imposibilidad de revisión en sí, como el hecho de cómo ha combatido el reclamante en concreto tales actos. También por ello, en la lógica de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, tiene sentido indagar en los distintos momentos en que pudo ejercerse la acción por parte del reclamante (según las distintas posibilidades ofrecidas por el ordenamiento, la publicación de la sentencia del TJCE, la asunción de sus tesis por algún tribunal interno, etcétera)>>.

De este modo, la posibilidad de obtener la devolución tras la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea sólo estaría a disposición del contribuyente que, desconfiando de la presunción de validez que cabe esperar de una norma jurídica, ve recompensada su especial recelo, que no diligencia, mediante la obtención de una devolución a la que no tendría derecho de otro modo. La norma proyectada vendría, por tanto, a *premiar*¹⁸⁰ el especial recelo de quienes, dudando de la validez de la norma jurídica en cuestión, y tienen recursos económicos suficientes, optan por recurrir la actuación administrativa o su propia actuación plasmada a través de su autoliquidación.

Esta previsión normativa vendría a introducir la doctrina del acto consentido y firme como límite a las posibilidades de ejercitar la acción de revocación. De acuerdo con esta interpretación, el contribuyente que no despliega una actividad conducente a interrumpir la prescripción con anterioridad a la sentencia que declara inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea,

¹⁷⁹ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003.

¹⁸⁰ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota 16. Como recuerda el profesor CHECA GONZÁLEZ a propósito de la valoración del alcance y contenido de la eficacia de las declaraciones del Tribunal Constitucional

<<Tal como ha quedado el sistema luego de la doctrina nacida de la tantas veces citada STC 45/1989 única y exclusivamente quien había instado en tiempo la revisión del acto administrativo o de una declaración de inconstitucionalidad podría aprovecharse, de forma retroactiva, del fallo del Tribunal declarativo de la inconstitucionalidad de la Ley correspondiente, siempre que, de acuerdo con lo ya manifestado, la sentencia resolutoria de tal recurso no se hubiese aún pronunciado, por lo que, en suma, ello equivalía, como se ha señalado muy gráficamente, a algo parecido a <<un premio al recurrente>>.

estaría obligado a soportar el daño derivado de la norma jurídica declarada contraria a Derecho, con el argumento implícito de la ruptura de la relación de causalidad entre daño causado y aquel a quien se pretende imputar el mismo. Con esta norma se estaría, como veremos a continuación, atribuyendo al comportamiento del perjudicado la virtualidad de ser causa suficiente de exoneración de la responsabilidad del Estado legislador¹⁸¹.

Este planteamiento no resulta, a nuestro juicio, admisible desde la perspectiva de la legítima aspiración de reducir la conflictividad en materia tributaria, ya que supeditar las posibilidades de accionar este nuevo supuesto de revocación a que el particular haya tenido que reaccionar con anterioridad a la sentencia que advierte la contradicción de la norma tributaria con el ordenamiento jurídico, europeo o constitucional, reportaría un repunte de la litigiosidad en materia tributaria.

3.5.2.1 Consecuencias de la defectuosa configuración de los límites de la revocación: el incremento de la litigiosidad en materia tributaria.

En atención a lo anterior, es inevitable hacer una llamada de atención a la Exposición de Motivos en lo que concierne a la tan cacareada y manoseada reducción de la litigiosidad en el ámbito tributario, objetivo a cuya consecución aspira como, todas, esta reforma tributaria. Precisamente, la regulación del nuevo supuesto de revocación evidencia que la reducción de la litigiosidad no constituye, ni de lejos, un objetivo serio del Anteproyecto, ya que realiza una invitación en toda regla a que el contribuyente recurra la actuación administrativa o cuestione su propia autoliquidación por la mera sospecha de que la norma jurídica aplicada pueda ser inconstitucional, ilegal o contraria a Derecho de la Unión Europea. Si además, la norma jurídica tributaria es fruto del ejercicio del poder tributario de una Comunidad Autónoma, ya sea en el marco de la capacidad normativa en materia de tributos cedidos o en el reducido espacio normativo del que aquéllas disponen para el establecimiento de sus

¹⁸¹ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Como señala este autor que se hace eco de la doctrina sentada por el Tribunal Supremo sobre la incidencia que tiene la culpa del perjudicado en la ruptura del nexo causal, la jurisprudencia se ha mostrado favorable al mantenimiento del nexo causal en los supuestos en los que un tercero ha podido tener incidencia en la causación del daño. En cambio, cuando es la propia víctima la que interviene en la producción del daño, la jurisprudencia opta por regla general a la exoneración de la responsabilidad de la Administración, siempre que la falta cometida por la víctima sea la causa exclusiva del daño. Pág. 549.

propios tributos, el incremento de la litigiosidad está garantizado. Esta apelación a la litigiosidad no resultaría hiperbólica si revisa el panorama judicial reciente que ha retomado con énfasis las dudas surgidas en torno al poder tributario de las Comunidades Autónomas desde la perspectiva de las limitaciones procedentes del Derecho de la Unión Europea.

3.5.3. La subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso: la falta de actuación del obligado tributario como causa suficiente para romper la relación de causalidad.

La limitación con arreglo a la cual la revocación de los actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción desde que se haya producido el último acto susceptible de interrumpir la prescripción con anterioridad a la sentencia que declara que la norma es contraria a Derecho, traslada la convicción al operador jurídico que interpreta la norma que el promotor del Anteproyecto estima que el daño no dimana de la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o contrariedad al Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica que soporta la actuación administrativa, sino que aquél dimana de la falta de actuación del obligado tributario, que no mostró la diligencia suficiente para interrumpir la prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos.

Esta configuración resulta, a nuestro juicio, inadmisibles ya que la presunción de constitucionalidad o de conformidad con el Derecho de la Unión Europea es una consecuencia lógica del principio de confianza legítima. Conforme a este principio, que es una manifestación del principio de seguridad jurídica, parece razonable que el contribuyente no venga obligado a sospechar que la actuación del legislador sea ilícita. En esta línea CALVO VERGEZ¹⁸² sostiene que

<< [...] gozando nuestra ley interna, no ya sólo de una presunción constitucionalidad, sino también de la presunción que resulta conforme al ordenamiento comunitario, en ningún caso podrá exigirse al ciudadano destinatario de dichas normas la adopción de una diligencia consistente en entrar a analizar si la norma se ajusta o no a la Constitución o a Derecho Comunitario. En otras palabras, no se le puede exigir a aquél

¹⁸² CALVO VERGEZ, J.: *op. cit.* en nota 35. Página 93

que lleve a cabo un juicio de constitucionalidad de la norma ni un juicio destinado a dilucidar si la norma interna es o no conforme al ordenamiento comunitario. Y ello con la única finalidad de imponer sobre el mismo la carga consistente en impugnar los actos administrativos al objeto de poder verse favorecido por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia>>.

La consecuencia práctica es de enorme relevancia, ya que el momento inicial para el cómputo del plazo de ejercicio de la acción no viene determinado por la declaración de la sentencia que advierte que la norma es contraria a Derecho, que es lo cabe esperar desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial, con los matices que veremos a continuación, sino por la actuación del propio contribuyente tendente a la obtención de la devolución de un tributo que en buena lógica estimó legítimo, confiando en la presunción de validez de la norma jurídica que le proporcionaba cobertura.

Como recuerda el Consejo de Estado¹⁸³ en su dictamen sobre el Anteproyecto << [...] con esta regla, se pasa del plazo de un año -propio de la responsabilidad patrimonial- desde la sentencia que declare la anulación (teoría de la actio nata), al cómputo mucho más gravoso del último acto con facultad interruptiva de la prescripción (y añade la memoria: "sin que a estos efectos la sentencia declaratoria de la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea, produzca efectos interruptivos")>>.

En efecto, la manera en que el Anteproyecto configura el modo de computar el plazo de prescripción para obtener la devolución del ingreso indebido constituye una contradicción en sus propios términos, ya que no se puede concebir la aparición del perjuicio sin que éste se haya declarado. De hecho, la hipótesis contraria, esto es, la revocación de los actos dictados por la Administración sin la previa declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o infracción del Derecho de la Unión Europea no resulta posible. Se produce, por tanto, una suerte de referencia circular que no lleva a ninguna parte, toda vez que hasta que no se produce el perjuicio, que tiene lugar con la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o infracción del Derecho de la Unión Europea, no se puede accionar este nuevo recurso y éste solo se puede accionar mientras que el contribuyente haya mantenido vivo su derecho a obtener la devolución

¹⁸³ Dictamen 130/2015, de 9 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de ley de modificación parcial de la Ley 58/2003.

del tributo, ya sea por la convicción de que el tributo es contrario a Derecho o porque sencillamente le interese dilatar el pago de la deuda tributaria a través de las distintas vías de recurso que el ordenamiento jurídico pone a su disposición.

Precisamente, el supuesto que es objeto de análisis se encontraría ubicado en la categoría de daño diferido¹⁸⁴, esto es, aquellos en los que no coincide temporalmente el hecho que ocasiona el daño con el hecho que determina que el daño deba ser soportado por el particular, lo cual resulta decisivo para el cómputo del plazo de prescripción. Así, es necesario distinguir entre el momento en que la Administración o el obligado tributario aplican la norma jurídica, que es el momento en que se ocasiona el daño, y la sentencia, más concretamente su publicación, que declara que la norma jurídica es inconstitucional, ilegal o contraria al Derecho de la Unión Europea, que es el momento en que se genera el daño, es decir, cuando el obligado tributario ya no tiene el deber jurídico de soportarlo, hecho que conoce con posterioridad. De este modo, la regulación del cómputo de la prescripción en este caso no resulta adecuada a la naturaleza del daño, puesto que el obligado tributario sólo conoce su existencia cuando la declaración de contrariedad a Derecho se produce.

En conexión con lo anterior, debe hacerse notar que la posibilidad de utilizar este novedoso recurso se vincula a que el acto legislativo del que trae causa la actuación administrativa o la actuación del contribuyente sea ilícito, lo que obliga, necesariamente, a distinguir, como señala GALÁN VIOQUE¹⁸⁵, en atención al tipo de norma que se declara ilícita. Así, es posible distinguir, conforme a la propuesta de redacción contenida en el Anteproyecto, las siguientes situaciones:

- a) Ilícitos legislativos de naturaleza constitucional.
- b) Ilícitos que tenga su origen en un reglamento ilegal.
- c) Ilícito que tenga su origen en la infracción del ordenamiento de la Unión Europea.

¹⁸⁴ PEÑA LÓPEZ, F. "El dies a quo y el plazo de prescripción de las acciones de responsabilidad por daños en el CC." *InDret*, núm. 1, 2012. Págs 4 y 5.

¹⁸⁵ GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota 48. Pág. 604.

Partiendo de la premisa de acuerdo con la cual no es posible ejercitar la acción de reclamación hasta que el daño sea conocido por el obligado tributario, la distinción precedente cobra sentido, ya que el inicio del cómputo del plazo de prescripción tendrá lugar cuando se publique la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la norma jurídica, ya que como advierte GALÁN VIOQUE¹⁸⁶ << [...] aunque los particulares sufran el perjuicio que tenga su origen en una actuación o omisión contraria a la Constitución cuando se les aplica, la antijuridicidad del daño no se constata hasta que recaiga la sentencia constitucional que estima la inconstitucionalidad>>.

En este punto resulta pertinente traer a colación la STS de 13 de junio de 2000¹⁸⁷, en la que se enjuicia un supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en materia tributaria, relacionada con la declaración de inconstitucionalidad del gravamen complementario establecido sobre las máquinas recreativas mediante la Ley 5/1990. Una de las cuestiones que aborda expresamente el Tribunal Supremo es la operativa de los plazos de prescripción del derecho a reclamar, concretamente se ocupa, entre otras cuestiones, sobre la fecha de comienzo de su cómputo, que se vincula a la fecha de publicación de la sentencia que declaró la inconstitucionalidad de. Así, en el Fundamento Jurídico noveno el Tribunal razona que

<<El deber de soportar los daños y perjuicios padecidos por la ley declarada inconstitucional no puede tampoco deducirse del hecho de que puedan o no haber transcurrido los plazos de prescripción establecidos para el derecho a reclamar los ingresos indebidos o para el ejercicio de las acciones encaminadas a lograr la nulidad del acto tributario de liquidación. En efecto, la reclamación presentada es ajena a dichos actos, en la medida en que no pretende la nulidad de la liquidación ni la devolución de ingresos indebidos por parte de la Administración que ha percibido la cantidad ingresada, sino la exigencia de responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento anormal en el ejercicio de la potestad legislativa. En materia de responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas, cuyo régimen es aplicable a la responsabilidad del Estado legislador, rige exclusivamente el plazo de prescripción de un año establecido por el artículo 40 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y hoy por el artículo 139 Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común. Este plazo, según ha declarado reiteradamente la jurisprudencia, comienza a computarse a partir del momento en que se completan los elementos fácticos y jurídicos que permiten el ejercicio de la acción, con arreglo a la doctrina de la actio nata o nacimiento de la acción. Resulta evidente que el momento inicial del cómputo, en el caso contemplado, no puede ser sino el de la publicación de la sentencia del Tribunal Constitucional que, al declarar la nulidad de la ley por estimarla contraria a la Constitución, permite por primera vez tener conocimiento pleno de los elementos que integran la pretensión indemnizatoria y,

¹⁸⁶ *Ídem.*

¹⁸⁷ STS de 13 de junio de 2000, RJ 2000/5939.

por consiguiente, hacen posible el ejercicio de la acción. En consecuencia, es dicha publicación la que determina el inicio del citado plazo específicamente establecido por la ley para la reclamación por responsabilidad patrimonial dirigida a las Administraciones públicas>>.

En la misma línea, en lo que concierne a los reglamentos ilegales GALÁN VIOQUE¹⁸⁸ destaca que <<La jurisprudencia no se fija en el hecho de que los particulares tengan en sus manos la posibilidad de impedir la producción del daño, bien impugnando directamente el reglamento, o bien recurriendo sus actos de aplicación sino en que la antijuridicidad del daño originado por un reglamento aparece cuando éste se anula judicialmente>>.

Finalmente, cuando la ilicitud tenga su origen en la infracción del ordenamiento de la Unión Europea, habida cuenta de que el Tribunal no condiciona la obligación de reparar los daños causados a que el propio Tribunal haya dictado una sentencia en la que se declare el incumplimiento, toda vez que esta circunstancia supondría cuestionar el derecho a obtener la indemnización por los perjuicios sufridos por el particular, debe resaltarse que el cómputo del plazo para el ejercicio de la acción comenzaría desde el momento en que efectivamente se produce el daño, debiendo tomarse como referencia, por tanto, en atención al órgano judicial, comunitario o nacional, el momento en que se haya advertido la incompatibilidad de la norma española con el ordenamiento jurídico de la Unión Europea. En efecto, como ya manifestara el Tribunal de Justicia en su STJUE de 14 de diciembre de 1982, C-314/81 - Procureur de la République/Waterkeyn, los derechos son conferidos por el ordenamiento de la Unión Europea no por la sentencia que declara la incompatibilidad entre ordenamientos jurídicos. En este sentido el Tribunal afirmó

<< (16) [...] la incompatibilidad de la legislación de un Estado miembro con las obligaciones que se desprenden del Tratado, los órganos jurisdiccionales de dicho Estado están obligados, con arreglo al artículo 171, a deducir las consecuencias de la sentencia del Tribunal de Justicia, bien entendido sin embargo que los derechos que corresponden a los particulares no derivan de esta sentencia sino de las disposiciones mismas del Derecho comunitario que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno>>

En conexión con lo anterior, resulta pertinente a tal efecto traer a colación dos precedentes concretos en los que se advierte cómo el Tribunal de Luxemburgo ha ido perfilando el criterio expuesto. Concretamente, de sus primeros fallos, interesa hacer

¹⁸⁸ GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota 48. Pág. 604.

referencia a la Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 Brasserie du Pêcheur y Factortame, en la que el Tribunal aclara

<< (95) [...] que supeditar la reparación del daño a la exigencia de una declaración previa, por parte del Tribunal de Justicia, de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro sería contrario al principio de efectividad del Derecho comunitario, puesto que excluiría todo derecho a indemnización mientras el presunto incumplimiento no hubiera sido objeto de un recurso interpuesto por la Comisión en virtud del artículo 169 del Tratado y de una condena por parte del Tribunal de Justicia. Pues bien, los derechos a favor de particulares derivados de las disposiciones comunitarias que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros, no pueden depender de la apreciación por parte de la Comisión de la oportunidad de actuar, con arreglo al artículo 169 del Tratado en contra de un Estado miembro ni de que se dicte por el Tribunal de Justicia una eventual sentencia en la que se declare el incumplimiento>>.

Posteriormente, el Tribunal en su STJUE de 26 de enero de 2010, C-118/08 Transportes Urbanos recordó la vigencia de la doctrina expuesta, afirmando que << (38) [...] la reparación del daño causado por una infracción del Derecho de la Unión por un Estado miembro, no está subordinada al requisito de que una sentencia dictada por el Tribunal de Justicia con carácter prejudicial declare la existencia de tal infracción>>.

Precisamente, y con base en este precedente judicial, sea posible entender la redacción, a nuestro juicio, errónea de este precepto que vincula el ejercicio de la acción de revocación al comportamiento del obligado tributario tendente a interrumpir la prescripción. Como se recordará, uno de los elementos interpretativos sobre los que pivota la Sentencia de Transportes Urbanos es la regla del agotamiento previo de las vías de recurso dirigidas a impugnar la validez del acto administrativo lesivo dictado sobre la base de dicha ley. En este punto, debe hacerse notar que el Tribunal no se pronunció sobre si la regla del agotamiento previo de las vías de recurso es compatible con el principio de efectividad o, planteado en otros términos, si se opone al Derecho de la Unión Europea supeditar la reparación de los daños causados a que el particular haya agotado previamente todos los recursos para obtener dicha reparación.

Efectivamente, al resolver la cuestión prejudicial planteada a la luz del principio de equivalencia, eludió hacer un pronunciamiento expreso sobre si la regla del agotamiento previo es conforme al principio de efectividad. Así, en el apartado 47 de la Sentencia que venimos comentando el Tribunal señala que << [...] Habida cuenta de

esta conclusión, no es necesario examinar la regla del agotamiento previo de las vías de recurso discutida en el litigio principal a la luz del principio de efectividad¹⁸⁹>>.

Con apoyo en esta omisión y en las conclusiones del Abogado General Poiares Maduro¹⁹⁰ que estima, en síntesis, que la subordinación de la acción de responsabilidad

¹⁸⁹ El TJUE optó sólo por responder parcialmente a la cuestión prejudicial afirmando que

<< (49) 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>>.

¹⁹⁰ Debido a que la controvertida redacción que propone el Anteproyecto en este asunto se apoya, en parte, a nuestro juicio, en las conclusiones del Abogado General Poiares Maduro presentadas el 9 de julio de 2009 Asunto C-118/08, se reproducen a continuación algunas de las aseveraciones que estimamos más representativas de su posición. Concretamente, el razonamiento seguido por el Abogado General puede resumirse a partir de las siguientes manifestaciones:

<< (16) Subordinar la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por infracción normativa del Derecho comunitario al agotamiento previo de las vías de recurso, administrativas y judiciales, contra el acto administrativo que dio origen al perjuicio, adoptado sobre la base de la ley contraria al Derecho comunitario no parece, en sí mismo, contravenir el principio de efectividad de la protección jurisdiccional>>.

<< (17) [...] Es cierto que, en virtud de una jurisprudencia reiterada, el nacimiento del derecho a la reparación, que se desprende del principio de la responsabilidad patrimonial del Estado por las infracciones del Derecho comunitario que le son imputables, sólo se somete al cumplimiento de tres requisitos: la norma de Derecho comunitario violada debe tener por objeto conferir derechos a los particulares, la violación de esta norma debe estar suficientemente caracterizada y debe existir una relación de causalidad directa entre tal violación y el perjuicio sufrido por la víctima. Y estos requisitos son «necesarios y suficientes» para generar un derecho a la reparación por parte de los particulares. Por tanto, podría deducirse a priori que un Estado miembro no puede someter el derecho a indemnización al requisito de que el justiciable haya impugnado previamente la legalidad del acto que dio origen al perjuicio cuya reparación solicita, salvo si se incumple el principio de tutela judicial efectiva, que está en la base del principio de la responsabilidad de los Estados miembros por infracción del Derecho comunitario>>.

<< (18) No obstante, la jurisprudencia controvertida del Tribunal Supremo se basa en que la persona lesionada habría podido obtener reparación por la totalidad del perjuicio invocado si hubiera impugnado en tiempo útil la validez del acto en el origen del perjuicio [...] >>.

<< (19) Ahora bien, se desprende de un principio general común a los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros que la determinación del perjuicio indemnizable por el juez nacional puede realizarse en función de la diligencia razonable manifestada por la persona perjudicada para limitar el alcance del perjuicio, es decir, el ejercicio, por parte de ésta, en tiempo oportuno de todas las acciones que en Derecho le correspondían para evitar el perjuicio o limitar su alcance [...] >>.

patrimonial del Estado por infracción normativa del Derecho de la Unión Europea al agotamiento previo de las vías de recurso, no parece, en sí mismo, contravenir el principio de efectividad, los promotores del Anteproyecto podrían haber interpretado que dicha regla permite condicionar la reparación de los daños causados, de forma tal que la no interrupción de la prescripción derivada del aquietamiento del contribuyente impide que éste pueda obtener la reparación de los daños sufridos, por más que, en puridad, el perjuicio se ponga de manifiesto mediante la sentencia que declara tal contrariedad.

A nuestro juicio, tanto la redacción del Anteproyecto como el fundamento que sustentaría la misma son erróneos porque ni se encuentra respaldada por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia ni se corresponde con la lectura que de esta sentencia ha realizado el propio Tribunal Supremo, cuya doctrina es contraria, como veremos a continuación, a la aplicación de una regla similar a la que se propone en el Anteproyecto. A continuación exponemos las razones por las que la propuesta que contiene el Anteproyecto no resulta afortunada.

3.5.3.1. La jurisprudencia del TJUE no respalda la subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso internas.

En primer lugar, aunque ciertamente el Tribunal no rechaza de plano la subordinación de la acción de responsabilidad patrimonial al previo agotamiento por el contribuyente de los recursos que el ordenamiento jurídico interno pone a su disposición para la recuperación integral de los daños causados, lo cierto es que la falta de pronunciamiento sobre esta cuestión no puede ser equiparado a la aquiescencia

<<(23) De ello se desprende que la subordinación de la admisibilidad de la acción de responsabilidad del Estado por infracción legislativa del Derecho comunitario al requisito de que la persona afectada haya atacado previamente el acto administrativo basado en dicha ley no es, en principio, contraria al principio de efectividad, dado que mediante la impugnación en tiempo oportuno de la validez del acto lesivo, la víctima habría podido obtener reparación por la totalidad del perjuicio invocado [...] >>

<< (27) [...] En efecto, el recurso de recuperación de las cantidades abonadas indebidamente no depende de que el Tribunal de Justicia declare previamente el carácter contrario al Derecho comunitario del tributo, dado que el principio de primacía obliga a la administración y al juez nacional a inaplicar, por su propia autoridad, sin esperar tal declaración del Tribunal de Justicia, la ley tributaria que consideran contraria al Derecho comunitario>>.

del Tribunal con las conclusiones alcanzadas por el Abogado General sobre este asunto.

En efecto, una lectura detenida de la cuestión planteada por el Tribunal Supremo permite concluir que si el propósito, como parece deducirse de los antecedentes¹⁹¹ del caso que se remiten al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, es conocer el criterio de éste sobre la posible contravención del principio de efectividad por la subordinación de la acción de responsabilidad patrimonial a la regla del agotamiento previo de los recursos internos, no queda más alternativa, a nuestro juicio, que concluir que la redacción de la cuestión no es muy afortunada. Concretamente, la cuestión planteada por el Tribunal Supremo es

<< [...]¿Resulta contrario a los principios de equivalencia y efectividad la aplicación de distinta doctrina hecha por el Tribunal Supremo del Reino de España en [la jurisprudencia controvertida] 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 [de la Unión]?¹⁹²>>

Planteada en estos términos, el Tribunal responde

<< [...] 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>>.

De la lectura de la cuestión prejudicial y de la respuesta del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, puede inferirse que la contestación del Tribunal de Luxemburgo es congruente con la pregunta formulada por el Tribunal Supremo, que puso el acento en su consulta no tanto en si la regla del agotamiento previo de los recursos conculcaba el principio de efectividad como en el hecho de si su no aplicación a todo tipo de reclamaciones, las fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea y las fundadas en la infracción de la Constitución , era contraria al principio de equivalencia, que es la que termina resolviendo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

¹⁹¹ COBREROS MENDAZONA, E.: op.cit. en nota 59. Pág.23.

¹⁹² Apartado 21 STJUE de 26 de enero de 2010, asunto C-118/08, Transportes Urbanos.

A la vista de lo anterior, puede concluirse que la redacción del Anteproyecto no cuenta con el respaldo expreso del Tribunal de Justicia de la Unión Europea¹⁹³ que, por otra parte, no se hace eco en su sentencia de las conclusiones presentadas por el Abogado General de acuerdo con las cuales la subordinación de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por infracción normativa del Derecho de la Unión Europea al agotamiento previo de las vías de recurso, administrativas y judiciales, contra el acto administrativo que dio origen al perjuicio, adoptado sobre la base de la ley contraria al ordenamiento de la Unión no contraviene el principio de efectividad.

3.5.3.2. La jurisprudencia del TS no ampara la subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso internas.

A resultas de la STJUE de 26 de enero de 2010, C-118/08, Transportes Urbanos, el Tribunal Supremo rectificó su doctrina conforme a la cual venía exigiendo como requisito previo para poder ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial del legislador por infracción del Derecho de la Unión Europea la impugnación previa en la vía administrativa y jurisdiccional del acto de aplicación de la norma jurídica contraria al Derecho de la Unión Europea. A tal efecto, como señala RODRÍGUEZ CARBAJO¹⁹⁴ en su estudio sobre la jurisprudencia del Tribunal Supremo tras la Sentencia de Transportes Urbanos, el Alto Tribunal reacciona y procede a modificar su doctrina, en el sentido de que << [...] desaparece la exigencia de que no hubiese actos firmes y consentidos de forma que, en el futuro, existirá derecho a indemnización aunque no se hubiesen recurrido en vía administrativa ni jurisdiccional los actos administrativos causantes de la lesión>>.

Así, en la STS de 17 Septiembre de 2010¹⁹⁵, que resuelve el litigio principal que motivó la elevación de la cuestión prejudicial resuelta por la Sentencia de 26 de enero de 2010 señala que dicha sentencia

¹⁹³ COBREROS MENDAZONA, E.: *op.cit.* en nota. Pág.24, nota 29.

¹⁹⁴ RODRÍGUEZ CARBAJO, J.R.: “La rectificación por el TS de su doctrina sobre la responsabilidad patrimonial del Estado español derivada de las Leyes internas que infringen el Derecho Comunitario”. *Diario La Ley*, N.º 7570, 2011.

¹⁹⁵ STS de 17 de septiembre de 2010. Rec. 153/2007 (LA LEY 165820/2010). FJ9.

<< [...] obliga, por el principio de vinculación 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. Sentado lo anterior puede afirmarse que no constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por parte de TRANSPORTES URBANOS Y SERVICIOS GENERALES, S.A.L. el hecho de que no impugnara las liquidaciones tributarias relativas al IVA en las que se había aplicado la regla de prorrata posteriormente declarada contraria al Derecho Comunitario por la STJCE de 6 de octubre de 2005. Consecuentemente deben rechazarse las razones que, con fundamento en las SSTs de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005, condujeron al Consejo de Ministros a desestimar la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada por la entidad recurrente>>.

De la doctrina expuesta se desprende, por tanto, que la redacción del Anteproyecto tampoco cuenta con el respaldo de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, motivo por el cual puede añadirse una razón adicional a la ya comentada de falta de respaldo expreso del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

3.5.3.3. La sospecha de infracción del ordenamiento jurídico no se encuentra amparada por el principio de confianza legítima.

En tercer lugar, la cláusula que propone el Anteproyecto para limitar el ejercicio de la acción de revocación a través del juego de la prescripción, merece ser rechazada desde la perspectiva de la diligencia que puede exigirse al obligado tributario. En efecto, exigir, como propone el Anteproyecto, que el obligado tributario no sólo desconfíe de la norma jurídica, sino que además lleve sus sospechas al extremo de tener que recurrir, inexorablemente, los actos administrativos o autoliquidaciones presentadas en aplicación de dicha norma, va más allá de la diligencia que puede exigirse a un contribuyente medio, por no entrar a valorar los costes económicos, para el contribuyente y para la Administración, que la aplicación de esta cláusula supondría, ya que, a nuestro juicio, incrementaría la conflictividad tributaria¹⁹⁶ debido al temor de perder la posibilidad de obtener la devolución del

¹⁹⁶ PASTOR PRIETO, S; MARÍN-BARNUEVO FABO, D.: *La litigiosidad tributaria: un análisis jurídico y económico*. Ministerio de Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 2005. Aunque excede del propósito de nuestro trabajo, conviene dejar constancia, aunque sea de modo indiciario, de las consecuencias económicas que tendría la aplicación práctica de una norma que invita al contribuyente a recurrir ante la mínima sospecha de la compatibilidad de una norma jurídica con el Derecho de la Unión Europea o la Constitución. Con el propósito de contextualizar de forma adecuada nuestra observación, interesa hacer referencia al estudio que en materia de litigiosidad tributaria llevaron a cabo los profesores PASTOR PRIETO y MARÍN-BARNUEVO FABO con la colaboración de ROBLEDO MONASTERIO. Ya en el año 2003, los profesores daban cuenta de la repercusión económica de la litigiosidad relativa a

tributo si, finalmente, aquella norma jurídica termina siendo declarada contraria a Derecho sin que el obligado tributario haya reaccionado previamente. Si a lo ya descrito se le anuda que la principal causa de litigiosidad viene a ser la complejidad del sistema tributario y su constante mutación, llama la atención que sea el propio Poder Legislativo el que contribuya a incrementar dicha litigiosidad a través de una deficiente regulación de su propia responsabilidad, desplazando al contribuyente la carga, una más, de ser el centinela de la adecuación del ejercicio de la actividad normativa a la Constitución y al Derecho de la Unión Europea.

En cualquier caso, no parece que el argumento relativo a la primacía del Derecho de la Unión Europea, con la consiguiente posibilidad del contribuyente de recurrir la actuación administrativa que sospecha ilícita, pueda fundamentar que se le exija el agotamiento de todos los recursos que tiene a su alcance para evitar el perjuicio que le ha ocasionado dicha norma. En este sentido, CALVO VÉRGEZ¹⁹⁷ tras preguntarse si es posible que al amparo del principio de primacía del Derecho de la Unión Europea se puede reforzar la exigencia de la diligencia al contribuyente de tener que impugnar la validez de la actuación administrativa o instar la rectificación de su propia autoliquidación para poder accionar posteriormente la responsabilidad patrimonial por los daños que le ha ocasionado la aplicación de la norma jurídica que daba cobertura a las mismas, concluye que

<<No parece, por tanto, que el principio de primacía obligue al ciudadano a cuestionar la transposición realizada por el Estado miembro de las normas comunitarias con la finalidad de beneficiarse de los efectos derivados de la aplicación de dicho principio (sobre todo si se toma en consideración que) el citado principio obliga al Estado miembro a respetar el Derecho Comunitario y a inaplicar el Derecho interno en caso de contravención de aquél >>.

En efecto, no parece que la falta de recelo del ciudadano sea causa suficiente para romper el nexo causal que, por otra parte, debe probar la Administración y no el ciudadano. Lo contrario supone, a nuestro juicio, desplazar la carga de la prueba de la ruptura del nexo causal de la Administración al ciudadano.

las liquidaciones de la AEAT recurridas en el año 2003, que superaron los 3.000 millones de euros, lo que equivale casi al 0,5% del PIB de ese año. En este estudio los profesores ya advertían de la tendencia al alza de la conflictividad tributaria e identificaban como principal causa de la litigiosidad <<la complejidad y constante mutación del ordenamiento jurídico tributario>>. Pág.160.

¹⁹⁷ CALVO VÉRGEZ, J.: *op. cit.* en nota 35. Pág.99.

3.5.3.4. La antijuridicidad del daño se produce con la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o la no adecuación al Derecho de la Unión Europea de la norma jurídico tributaria.

En cuarto lugar, a los argumentos ya expuestos cabe añadir, siguiendo a GALÁN VIOQUE¹⁹⁸, que desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial, el daño sólo deviene antijurídico no cuando se aplica la norma jurídica sino cuando ésta se revela contraria a Derecho, momento desde cual el contribuyente no tiene obligación de soportar el daño. En este sentido, como señala GONZÁLEZ PÉREZ¹⁹⁹ la antijuridicidad se manifiesta <<no ya porque sea contraria a derecho la conducta que la motiva, sino porque el sujeto que la sufre no tenga el deber jurídico de soportar>>. Por su parte, CHECA GONZÁLEZ²⁰⁰ señala que el << [...] daño es antijurídico o ilícito en todos los casos en que la Administración carezca de título legítimo que justifique en Derecho la irreversible carga impuesta al administrado>>.

Desde esta perspectiva, puede afirmarse que con anterioridad a la sentencia que declara la inconstitucionalidad, ilegalidad o la infracción del ordenamiento de la Unión Europea, el obligado tributario tiene el deber jurídico de soportar el daño, de modo que en el momento en el que la Administración tributaria o el propio contribuyente aplicaron la norma jurídica el detrimento patrimonial experimentado por el mismo no era antijurídico. No puede sostenerse, por tanto, a nuestro juicio, que el perjuicio antijurídico se ponga de manifiesto con la aplicación de la norma sino con la desaparición del título jurídico que imponía al ciudadano la obligación de soportar el daño. Lo relevante, por tanto, es la determinación del momento en que el daño deviene antijurídico, lo cual sucede, como se ha señalado con anterioridad, cuando desaparece el título jurídico que imponga el perjuicio al obligado tributario, sin que puede entenderse, a nuestro juicio, que la falta de recelo que exige el Anteproyecto consistente en agotar todos los recursos internos previos a la sentencia que declara la norma contraria a Derecho, puede ser considerada causa suficiente para legitimar el deber de soportar el daño.

¹⁹⁸ GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota 48. Págs. 530-531.

¹⁹⁹ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota. 39. Pág.451

²⁰⁰ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota. 16. Pág. 70.

Sentado lo anterior, puede afirmarse, a nuestro juicio, que la pretensión del Anteproyecto de hacer pasar por este nuevo supuesto de revocación la responsabilidad patrimonial del Estado legislador desconoce la noción de la antijuridicidad del daño, lo cual evidencia lo desacertado de la propuesta contenida en el Anteproyecto de imponer el encuadramiento de la responsabilidad patrimonial en este nuevo supuesto de revocación. En cambio, este nuevo supuesto de revocación, en sí mismo considerado y desconectado de la vía de la reclamación patrimonial, merece, como se ha destacado con anterioridad, una valoración, a nuestro juicio, positiva, ya que viene a dotar a la Administración y a los contribuyentes de un cauce adicional, para aquélla de depurar el ordenamiento jurídico de actos que son contrarios a Derecho, y para aquéllos de obtener la reparación de los daños que ha irrogado en su patrimonio una actividad legislativa ilícita, cuyas consecuencias no viene obligado a soportar por la desaparición del título jurídico que imponía dicha obligación.

3.5.3.5. Conclusiones sobre la subordinación de la revocación y la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador al agotamiento previo de las vías de recurso.

A modo de conclusión, puede afirmarse que la cláusula con arreglo a la cual se condiciona el nuevo supuesto de revocación y, consecuentemente la acción de responsabilidad, a que no haya transcurrido el plazo de prescripción a contar desde que se haya producido el último acto susceptible de interrumpir la misma con carácter previo a la sentencia que declara que la norma jurídica es contraria a Derecho, no resulta admisible porque ni se encuentra respaldada de modo expreso por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, ni es conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, ni se encuentra amparada por los principios de primacía y efecto directo ni por el principio de confianza legítima.

Además desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial, instituto jurídico al que el Anteproyecto anuncia en su Exposición de Motivos que trata de dar respuesta, se realiza una configuración técnica inadecuada tanto del requisito de la antijuridicidad del daño como de la ruptura del nexo causal. En este sentido, se advierte una notable confusión en la regulación propuesta entre el momento en el que se produce el perjuicio a los ciudadanos, que tiene lugar cuando la Administración o el propio contribuyente aplican la norma que, posteriormente es declarada no conforme a Derecho, con la

antijuridicidad del daño, que acontece cuando se produce efectivamente dicha declaración. Asimismo, no parece razonable exigir al ciudadano que recurra la actuación administrativa o su propia autoliquidación como una condición sin la cual el contribuyente pierde toda posibilidad de exigir del legislador que repare los daños causados por una deficiente actuación administrativa.

Finalmente, teniendo en cuenta el alto índice de conflictividad tributaria existente en nuestro país y que la principal causa de litigiosidad sea la complejidad y constante mutación del ordenamiento jurídico tributario, debería ser motivo suficiente para inducir a reflexión a los promotores del Anteproyecto, ya que esta regulación no sólo incentiva el incremento de la litigiosidad sino que, además, y es lo que resulta, a nuestro juicio, más preocupante, traslada al ciudadano las consecuencias de una deficiente técnica legislativa, obligándole, por una parte, a soslayar la dificultades derivadas de aquélla de manera continuada y, por otra parte, a ser el centinela de la licitud de las normas tributarias si no quiere verse obligado a soportar las consecuencias que la falta de conformidad a Derecho de las mismas tiene sobre su patrimonio.

4. El nuevo procedimiento de revocación: luces y sombras.

La propuesta de creación de una revocación especial para la revisión de actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea tiene su antecedente inmediato en la propuesta presentada por la Comisión de Expertos²⁰¹, si bien, como se ha advertido con anterioridad, dicha propuesta ha sido modificada en aspectos esenciales ya apuntados como la sustitución de la vía de la responsabilidad por este nuevo supuesto de revocación o la cláusula de limitación de los efectos de la revocación a través del modo en que se ha configurado la prescripción, que ha supuesto la desvirtuación de la propuesta realizada por dicha Comisión.

4.1.La revocación como cauce para la revisión de los actos firmes de aplicación de los tributos y actos de imposición de sanciones tributarias: La superación de los obstáculos de la redacción del vigente artículo 219 de la Ley General Tributaria.

²⁰¹ Informe Comisión de Expertos.: *op. cit.* en nota 137. Pág. 175.

La propuesta inicial de la Comisión viene a dar respuesta a varios de los obstáculos que presenta la aplicación práctica de la revocación como cauce para obtener la devolución de un tributo ingresado a partir de actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea. Concretamente, la redacción vigente del artículo 219 de la LGT presenta los siguientes inconvenientes²⁰²:

1. La discutida utilización de los supuestos de infracción manifiesta de ley o la concurrencia de circunstancias sobrevenidas que pongan de manifiesto la improcedencia del acto de liquidación.

2. La puesta a disposición del obligado tributario de una verdadera acción de revocación que le permita obtener de la Administración el inicio y tramitación de su solicitud de revisión, ya que actualmente sólo viene obligada a acusar recibo de las solicitudes que haya podido presentar el obligado tributario.

3. La posibilidad de revocar actos confirmados por resolución de los órganos económico administrativos.

Respecto a la primera de las cuestiones apuntadas, el artículo 219 de la Ley General Tributaria establece que

<<La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados>>

Conforme al tenor literal del precepto, hemos señalado con anterioridad que, a nuestro juicio, la configuración actual del procedimiento de revocación no es un cauce adecuado para obtener la devolución de un tributo cuando la norma que le ofrece cobertura jurídica ha sido declarada inconstitucional, ilegal o contraria al Derecho de la Unión Europea. A tal efecto, prescindiendo del supuesto de la indefensión causada por la Administración tributaria en la tramitación de un procedimiento, la doctrina

²⁰² NOCETE CORREA.: F. J.: *op. cit.* en nota 10. Pág.474- 475

científica²⁰³ se ha planteado la posibilidad de utilizar el procedimiento de revocación como cauce adecuado para obtener la devolución de un tributo cuando la norma que ofrece cobertura jurídica al mismo es declarada con posterioridad contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, los supuestos que permitirían revocar los actos de la Administración, la infracción manifiesta de ley y la aparición de circunstancias sobrevenidas que pongan de manifiesto la improcedencia del acto, se encuentran vinculadas, a nuestro juicio, a una aplicación irregular o improcedente de una determinada norma jurídica a un caso concreto y no al hecho de que la norma sea declarada contraria a Derecho. A nuestro juicio, resulta forzado equiparar supuestos de aplicación ilícita o irregular de normas jurídicas con supuestos de normas ilícitas. Desde esta perspectiva, el Anteproyecto vendría a disipar las dudas acerca de la aptitud de la revocación como cauce para obtener la restitución de las deudas tributarias ingresadas a partir de normas jurídicas ilícitas, aportando claridad y certidumbre. Para los miembros de la Comisión de Expertos²⁰⁴

<< [...] la infracción manifiesta de ley implica que tal infracción aparezca en el acto concreto de manera clara, patente o indubitada, desconozca los preceptos elementales del ordenamiento o haya ausencia total de fundamentación adecuada, [...] vuelve a centrar la infracción en el propio acto de aplicación de los tributos al margen de la norma que lo amparó>>. Con apoyo en este argumento, estiman que no puede <<apreciarse infracción manifiesta de ley en aquellos casos en los que los actos de aplicación de los tributos se han dictado en base a disposiciones nacionales que después se han declarado no conformes al Derecho comunitario>>.

²⁰³ DE VICENTE TUTOR RODRÍGUEZ, M y HERRERA MOLINA, P. M., “La revocación por ingresos indebidos ante el incumplimiento del derecho comunitario por el legislador español”. *Quincena Fiscal*, Aranzadi Núm. 11/2006. Concretamente, estos autores se han mostrado partidarios de utilizar la revocación como un cauce adecuado para obtener la devolución de ingresos indebidos resultantes de actos administrativos de liquidación firmes cuando con posterioridad se declare contraria a Derecho la norma jurídica que le ofrece cobertura jurídica.

MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *Op. cit.* Para este autor, el instrumento de la revocación puede ser utilizado para obtener la devolución de un tributo ilícito.

<< [...] no cabe duda de que la declaración de inconstitucionalidad o contradicción con el Derecho comunitario de una disposición legal, coloca al acto administrativo dictado a su amparo no sólo en una situación de <<infracción manifiesta>> de la ley por haber sido así declarada bien por el Tribunal Constitucional, bien por el Tribunal de Justicia (entendiendo que el término <<ley>>, claro está, se refiere también a la <<Constitución>> o al <<Derecho Comunitario>>), sino también en una situación de aparición <<sobrevenida>> de una circunstancia (la declaración de inconstitucionalidad o de contradicción con el Derecho comunitario) que debe legitimar la revocación del acto>>.

²⁰⁴ Informe Comisión de Expertos.: *op. cit.* en nota 137.Pág. 117

Por lo que respecta a las circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular que pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, los miembros de la Comisión de Expertos reflejaron en su informe distintas posiciones interpretativas acerca de la posibilidad de utilizar este supuesto para la revisión de los actos dictados al amparo de normas declaradas no conformes con el Derecho de la Unión Europea. Ante esta circunstancia y con el propósito de disipar las dudas interpretativas sobre la posible utilización de estos supuestos de revocación, los miembros de la Comisión optaron por proponer <<una revocación especial para este supuesto particular con acción a favor de los particulares>>.

Respecto a la segunda de las cuestiones señaladas, relativa a la configuración de una acción de revocación, ya la Exposición de Motivos del Anteproyecto anuncia que el nuevo procedimiento de revocación que se regula es obligatorio para la Administración tributaria. Así, la actual redacción del artículo 219.3 de la LGT dispone que <<El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio [...]>>. En cambio, en la redacción incluida en el Anteproyecto se establece que “El procedimiento para declarar la revocación [...] podrá iniciarse: a) Por acuerdo del órgano que dictó el acto o de su superior jerárquico (y) b) A instancia del interesado.” De este modo, se configura una auténtica acción de revocación, permitiendo al contribuyente solicitar el inicio del procedimiento de revocación, y aunque en la Exposición de Motivos se alude a la tramitación obligatoria del procedimiento cuando sea instado por el obligado tributario, se advierte que su solicitud podrá ser inadmitida a trámite, como establece expresamente el apartado sexto del artículo 219.bis. Respecto a la inadmisión a trámite, cuya inclusión guarda cierta similitud con la regulación de la inadmisión a trámite prevista en el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho vigente, cabe señalar que, a diferencia de este último, no se alude a que la inadmisión deberá ser motivada ni se identifican los supuestos en los que sería posible acordar dicha inadmisión, siendo ésta una cuestión que, a nuestro juicio, la norma debería aclarar para evitar cualquier duda interpretativa al respecto.

Finalmente, por lo que concierne a la tercera de las cuestiones señaladas relativa a la posibilidad de revisar las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos, destacar que en el Anteproyecto se propone la modificación del apartado 2 del artículo 213 de la vigente LGT, permitiendo que

<<Las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217, revocación de los actos dictados al amparo de normas declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea del artículo 219 bis, rectificación de errores del artículo 220 y recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley>>.

De este modo, el Anteproyecto viene ampliar el abanico inicial de supuestos a los que sería de aplicación la revocación, toda vez que con la redacción del artículo 213.2 de la LGT, “Las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos [...] no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217, rectificación de errores del artículo 220 y recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley”. Esta ampliación merece una valoración positiva ya que contribuiría a resolver, como señala NOCETE CORREA²⁰⁵ << [...] una paradójica situación en la que el contribuyente que no consintió la actuación contraria al Derecho comunitario e interpuso los recursos correspondientes se encontraría en una peor situación a la que el contribuyente que mantuvo una actitud pasiva que derivó, finalmente, en la firmeza del acto administrativo>>.

4.2. Sombras del procedimiento de revocación como vía para encauzar las solicitudes de responsabilidad patrimonial.

Como se ha señalado con anterioridad el encuadramiento de la responsabilidad patrimonial del legislador a través de este procedimiento es desafortunado de distintas perspectivas. Una de ellas, es la relativa a las distorsiones que genera en el plano procedimental. Así, el Consejo Estado en su dictamen sobre el Anteproyecto ha destacado que la revocación << [...] no parece el cauce específico para la reparación del daño y que supone una confusión o distorsión del régimen general de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, que se viene a reconducir forzosamente en el plano tributario a la nueva regulación>>.

²⁰⁵ NOCETE CORREA, F.J.: *op. cit.* en nota 10. Pág. 475

En este sentido, la forzosa reconducción de las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador derivadas de una actividad legislativa ilícita al nuevo procedimiento de revocación provoca que determinados trámites propios del procedimiento de responsabilidad patrimonial, como el informe preceptivo del Consejo de Estado, se hayan omitido de su configuración. A tal efecto, como recuerda el Consejo de Estado,

<<Entre los trámites previstos para ello, se encuentra lo previsto por el artículo 22.13 de la Ley Orgánica del Consejo de Estado (competencia preceptiva de su Comisión Permanente para las "reclamaciones que, en concepto de indemnización por daños y perjuicios, se formulan a la Administración General del Estado en los supuestos establecidos por las leyes") y lo que exige el artículo 142.3 LRJAP: "... En el procedimiento general [de determinación de la responsabilidad patrimonial] será preceptivo el dictamen del Consejo de Estado o, en su caso, del órgano consultivo de la Comunidad Autónoma cuando las indemnizaciones reclamadas sean de cuantía igual o superior a 50.000 euros o a la que se establezca en la correspondiente legislación autonómica">>.

De este modo, por razones de coherencia, si el propósito es que a través de este nuevo procedimiento se tramiten las solicitudes de responsabilidad patrimonial del legislador derivada de su actividad legislativa ilícita, sería necesario recabar el informe preceptivo del Consejo de Estado, ya que de lo contrario se estaría omitiendo un trámite esencial del procedimiento. Para evitar, por tanto, la distorsión que genera la tramitación de las solicitudes de responsabilidad patrimonial sin seguir los trámites propios de este instituto jurídico, el Consejo de Estado concluye que debe incluirse en la redacción del Anteproyecto la referencia expresa a la obligatoriedad de recabar el dictamen del Consejo de Estado en aquellos casos en los que se tramiten reclamaciones de responsabilidad patrimonial a través de este nuevo procedimiento de revocación.

4.2.1. La eliminación del plazo de la acción de la responsabilidad patrimonial y la ausencia de un régimen transitorio.

Una de las consecuencias apuntadas de la reconducción forzosa de las solicitudes de responsabilidad patrimonial del legislador a través de este nuevo procedimiento de revocación sería la eliminación del plazo de un año previsto en la Ley 30/1992 para reclamar los daños derivados de una actividad normativa que sea declarada inconstitucional, ilegal o contraria al ordenamiento de la Unión Europea. Como se ha expuesto con anterioridad, la eliminación de este plazo conculcaría el principio de

efectividad, ya que imposibilitaría el ejercicio de la acción de responsabilidad para obtener la devolución de las deudas tributarias prescritas con anterioridad a la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea.

Adicionalmente, el Anteproyecto ha previsto un régimen transitorio para la aplicación práctica de este nuevo procedimiento, de modo que la sustitución de la acción de responsabilidad por la novedosa acción de revocación sería inmediata, aplicándose a todas aquellas reclamaciones presentadas al día siguiente a la entrada en vigor de la reforma, de tal suerte que los obligados tributarios que no hubiesen mantenido vivo su derecho a la devolución no podrían obtener la restitución de las cantidades ingresadas al amparo de las normas jurídicas que, con posterioridad a la vigencia de la reforma proyectada, hubiesen sido declaradas inconstitucionales, ilegales o contrarias al ordenamiento de la Unión Europea. En efecto, en el apartado 6 de la Disposición Transitoria Única del Anteproyecto se establece que

<<Lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 120 y en el artículo 219 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como las modificaciones introducidas en los artículos 213.2, 216 y 221.3 y 4 de la misma ley, serán aplicables en relación con las normas cuya declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea se produzca a partir de la fecha de entrada en vigor de esta ley>>

Esta previsión normativa merece ser igualmente reprochada desde distintas perspectivas. A nuestro juicio, la sustitución del cauce de la responsabilidad patrimonial por la acción de revocación ya resulta profundamente censurable por sí misma desde la perspectiva del principio de efectividad. Si además se pretende que su aplicación sea inmediata sin que los obligados tributarios dispongan de un periodo transitorio con arreglo al cual puedan adaptar su comportamiento al nuevo régimen jurídico, más restrictivo que el actualmente vigente, puede añadirse un reproche adicional a los ya realizados a esta propuesta de reforma desde la perspectiva del principio de confianza legítima. Sobre esta cuestión, DE LA TEJERA HERNÁNDEZ²⁰⁶ señala, con apoyo en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que

²⁰⁶DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V.: *op. cit.* en nota. Pág. 220 y 221.

<< [...] no es compatible con el Derecho europeo, el establecimiento de condiciones que comprenda un nuevo plazo que se aplique sin un periodo transitorio-como se establece en el Anteproyecto, en el que se restringe la procedencia de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador a que la deuda tributaria afectada de prescripción-, porque en este caso al someter a los obligados tributarios a unos requisitos más severos y desconocidos para ellos, resulta imposible en la práctica, el ejercicio de los derechos derivados del ordenamiento europeo, y por ende, dichos derechos pierden su efectividad [...] De esta suerte, estimamos que la reforma vulnera el principio de seguridad jurídica y su corolario de la confianza legítima, que exige la creación de normas transitorias cuando se restrinjan los derechos particulares>>.

Particularmente pertinente resulta a tal efecto la STJUE de 12 de diciembre de 2013, C-362/12 - Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation, que resuelve una cuestión prejudicial que tiene por objeto la interpretación de los principios de efectividad, seguridad jurídica y protección de la confianza legítima, en materia de devolución de ingresos indebidos. HERRERA MOLINA²⁰⁷ ha destacado la relevancia que tiene esta sentencia desde la perspectiva de la responsabilidad del Estado legislador derivada de normas contrarias al ordenamiento comunitario. En su comentario sobre esta sentencia ya señalaba el profesor que <<Afortunadamente el legislador español no se ha planteado -de momento- restringir el plazo de este procedimiento, pero si lo hiciera debería establecer un régimen transitorio para las situaciones acaecidas con anterioridad>>.

De este modo, conforme a lo que sostiene el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en esta sentencia, la ausencia de un régimen transitorio en supuestos en que la nueva normativa restringe los derechos de los particulares vendría a conculcar el principio de confianza legítima. En efecto, de la sentencia de 12 de diciembre de 2013 del TJUE interesa traer a colación en este momento las consideraciones realizadas por el Tribunal sobre el margen de maniobra que tienen los Estados para regular los plazos de devolución de impuestos nacionales recaudados indebidamente. Concretamente, respecto al **principio de efectividad**, el Tribunal de Justicia señala que el ordenamiento de la Unión Europea

<< (37) [...] no se opone a que una normativa nacional reduzca el plazo en que puede reclamarse la devolución de las cantidades pagadas cuando se ha infringido el Derecho

²⁰⁷ HERRERA MOLINA, P.M.: “STJUE FII, C-362/12: efectividad en la devolución de ingresos indebidos, seguridad jurídica y exigencia de normas transitorias· *ECJ Leading Cases*, 9 de enero de 2014.Enlace directo: <https://ecjleadingcases.wordpress.com/2014/01/09/stjue-fii-c%E2%80%919136212-efectividad-en-la-devolucion-de-ingresos-indebidos-seguridad-juridica-y-exigencia-de-normas-transitorias/>

de la Unión, a condición, no solamente de que el nuevo plazo establecido presente un carácter razonable, sino también de que esa nueva normativa contenga un régimen transitorio que permita a los justiciables disponer de un plazo suficiente, después de la adopción de ésta, para poder presentar las solicitudes de devolución que podían presentar al amparo de la anterior normativa. Un régimen transitorio de esta índole es necesario, puesto que la aplicación inmediata a dichas demandas de un plazo de prescripción más corto que el vigente con anterioridad produciría el efecto de privar retroactivamente a algunos justiciables de su derecho a la devolución o de dejarles únicamente un plazo demasiado corto para ejercitar ese derecho>>.

<< (38) De ello se deduce que el principio de efectividad se opone a una normativa nacional que reduce con efecto retroactivo y sin régimen transitorio, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas infringiendo el Derecho de la Unión>>.

Respecto al **principio de seguridad jurídica**, el Tribunal señala que su aplicación exige << (44) [...] que una normativa que entrañe consecuencias desfavorables para los particulares debe ser clara y precisa y su aplicación previsible para los justiciables>>.

Por lo que concierne al **principio** protección de la **confianza legítima**, que es una manifestación del principio de seguridad jurídica, señala que este principio << (45) [...] se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al contribuyente, con efecto retroactivo, del derecho que le asistía con anterioridad a dicha modificación a obtener la devolución de los impuestos en cuya recaudación se ha infringido el Derecho de la Unión>>.

De acuerdo con la doctrina y jurisprudencia expuesta, que resulta aplicable a la cláusula del Anteproyecto que es objeto de análisis, puede concluirse que la previsión normativa con arreglo a la cual se establece la entrada en vigor del novedoso procedimiento de revocación que sustituye a la acción de responsabilidad patrimonial del legislador en los supuestos en los que la norma tributaria sea declarada inconstitucional, ilegal o contraria al Derecho de la Unión Europea en el ámbito tributario, con la consiguiente eliminación del plazo de un año para su ejercicio, que actualmente reconoce la Ley 30/1992, vulnera adicionalmente los principios de seguridad jurídica y confianza legítima al no prever expresamente un período transitorio para que los obligados tributarios puedan adaptar su comportamiento a una norma jurídica que establece una regulación más restrictiva para obtener la devolución de un tributo ingresado al amparo de una norma declarada ilícita.

Sobre la base de lo anterior, la cláusula contenida en el apartado 6 de la Disposición Transitoria Única del Anteproyecto o cualquier otra de contenido similar, no debería formar parte de la regulación de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador como vía para obtener la devolución del tributo declarado contrario a la Constitución o al ordenamiento de la Unión Europea.

5. Conclusiones y valoración de la reforma.

Una vez analizada la reforma que se propone en el Anteproyecto sobre el nuevo supuesto de revocación de actos dictados al amparo de normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conformes al Derecho de la Unión Europea, vamos a presentar nuestras conclusiones desde una doble perspectiva: desde la óptica del nuevo supuesto de revocación que se propone crear y desde la óptica del encuadramiento de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el novedoso procedimiento de revocación de actos tributarios.

Por una parte, desde la perspectiva de la revisión de la regulación de la revocación como cauce específico para obtener la devolución de un tributo dictado al amparo de una norma declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho comunitario, se exponen las conclusiones alcanzadas tomando en consideración la naturaleza jurídica del instituto de la revocación, su potencialidad para ser utilizado en el plano tributario para enfrentar el problema planteado, el modo en que es configurado por el Anteproyecto y las consecuencias derivadas de su configuración, tanto desde plano constitucional como desde el plano de su conformidad con el ordenamiento de la Unión Europea.

Por otra parte, desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador como cauce específico para obtener la devolución de un tributo dictado al amparo de una norma declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho de la Unión Europea, se presentan las conclusiones alcanzadas tomando en consideración el significado y alcance de la reforma que se propone en el Anteproyecto, las contradicciones que ofrece su encuadramiento en el procedimiento de revocación, las repercusiones que tiene en el ámbito tributario la eliminación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y las consecuencias derivadas de dicha configuración

tanto desde plano constitucional como desde el plano de su conformidad con el ordenamiento de la Unión Europea.

5.1. Conclusiones.

Las conclusiones alcanzadas conforme a los criterios enunciados con anterioridad son, de forma sintética, las siguientes:

Desde la perspectiva de la **revocación**:

- I. La revocación es concebido como un instituto jurídico cuya finalidad es la revisión del acto administrativo. Es un mecanismo de revisión de naturaleza extraordinaria que permite al obligado tributario obtener la devolución de un tributo.
- II. La posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos resultantes de actos administrativos firmes con fundamento en la posterior declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica en cuya virtud fue exigido el tributo no se encuentra resuelta expresamente en el ordenamiento jurídico español.
- III. Con el propósito disipar las dudas interpretativas que puedan suscitarse sobre la viabilidad del instituto de la revocación para revisar los actos de aplicación de los tributos y sanciones firmes dictados al amparo de una norma jurídica contraria a Derecho, es necesario, por razones de seguridad jurídica, incorporar un nuevo supuesto de revocación en el que expresamente se contemple esta posibilidad.
- IV. Paralelamente, es necesario proceder, por razones de seguridad jurídica, a la revisión del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones con el propósito de incluir de modo expreso dicha posibilidad con fundamento en la posterior declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica aplicada por el obligado tributario.

- V. Para que la revocación pueda convertirse en un recurso efectivo a disposición de los obligados tributarios es necesario que los interesados puedan solicitar su inicio y que la Administración venga obligada a su tramitación. No obstante, la solicitud de los interesados podrá ser inadmitida a trámite de manera excepcional y de forma motivada con fundamento en alguna de las causas previstas expresamente en la Ley. A tal efecto, sería necesario que estas circunstancias formaran parte de su regulación, a diferencia de lo que sucede en el Anteproyecto que es objeto de consideración.
- VI. La extensión de la revocación a los actos administrativos firmes, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa contribuye a resolver situaciones de iniquidad que presenta la redacción vigente, no haciendo de peor condición a quien ha recurrido la actuación administrativa frente a quien ha consentido la firmeza del acto.
- VII. El Anteproyecto condiciona los efectos de la sentencias en las que se declare la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea a que no haya prescrito el derecho a obtener la devolución del tributo cuya restitución se solicita tras aquella declaración, computándose el plazo de prescripción desde que se haya producido el último acto susceptible de interrumpir la prescripción dictado con anterioridad a la sentencia que hubiese declarado la inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea.
- VIII. La regulación de la prescripción en el procedimiento de revocación y la limitación de los efectos temporales de las sentencias resultante invade el ámbito competencial de los órganos judiciales, siendo contrario a la Constitución y al Derecho de la Unión Europea. Su regulación excede los límites del principio de autonomía procesal, que se encuentra limitado por el principio de efectividad, ya que impide obtener la devolución de tributos prescritos con anterioridad a la sentencia. Su regulación es, además, contradictoria e incoherente con la regulación propuesta por el Anteproyecto

con otras materias con las que guarda relación, como sucede con las reclamaciones económico administrativas o las decisiones de recuperación de las ayudas de Estado.

- IX. La regulación de la prescripción en este procedimiento provocaría, a nuestro juicio, un incremento de la conflictividad tributaria, ya que la mera sospecha sobre la constitucionalidad, legalidad o conformidad al Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica que soporta el tributo y el temor a no poder obtener la devolución de la deuda ingresada si no se cuestiona la norma jurídica con anterioridad a la sentencia que declare la falta de adecuación al ordenamiento jurídico, nacional o europeo, de aquélla son motivos de peso para que el obligado se vea forzado a recurrir la actuación administrativa o solicitar la rectificación de su propia autoliquidación, incrementando, presumiblemente, la litigiosidad tributaria.

Desde la perspectiva de la **responsabilidad patrimonial**:

- I. El instituto de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas tiene por objeto, fundamentalmente, resarcir al particular los daños que, no teniendo el deber jurídico de soportar, le ha ocasionado un ente público. Tiene, por tanto, un objeto propio y distinto de la revocación, ya que su finalidad no es la revisión del acto administrativo.
- II. Partiendo de la conclusión precedente, la reforma que se propone en el Anteproyecto establece el encuadramiento forzoso de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador derivada de una actividad legislativa ilícita a través de esta novedosa revocación. De este modo, en el ámbito tributario, cualquier solicitud que tenga por objeto reclamar los daños provocados por el legislador se tramitarán exclusivamente a través del nuevo procedimiento de revocación, no resultando de aplicación lo previsto en la Ley 30/1992.
- III. El establecimiento de una regulación propia y distinta para la tramitación de las reclamaciones de responsabilidad patrimonial se limita sólo al ámbito de

responsabilidad del Poder Legislativo, e implica la supresión de la acción de responsabilidad prevista en el artículo 139 de la Ley 30/1992.

- IV. El procedimiento previsto en el Anteproyecto para tramitar las reclamaciones de responsabilidad patrimonial establece un modo diferente de computar el plazo para presentar cualquier reclamación de responsabilidad. Esta nueva configuración es más restrictiva para el obligado tributario, ya que el cómputo del plazo para reclamar la reparación de los daños sufridos por el particular se iniciaría desde el último acto susceptible de interrumpir la prescripción dictado con anterioridad a la sentencia, y no desde la publicación de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la norma jurídica, su ilegalidad o la declaración de no conformidad con el Derecho de la Unión Europea.
- V. Esta opción de política legislativa parte de una concepción, a nuestro juicio, errónea de la antijuridicidad del daño, toda vez que sitúa el perjuicio en el momento en que se aplica la norma, por la Administración o por el propio obligado tributario, y no en el momento en que el particular no tiene el deber jurídico de soportar el daño, lo cual tiene lugar cuando la sentencia declara que la norma jurídica que regula el tributo es inconstitucional, ilegal o no conforme con el Derecho de la Unión Europea. Esta deficiente concepción técnica del concepto de antijuridicidad resulta decisiva en la regulación del inicio del cómputo de la acción para reclamar los daños derivados de la actividad legislativa ilícita, resultando más gravosa para el particular.
- VI. El procedimiento contemplado en el Anteproyecto requiere que el obligado tributario realice cualquier actuación conducente a interrumpir la prescripción de su derecho a obtener la devolución. En esta tesitura, el aquietamiento del obligado tributario ante la actuación administrativa con anterioridad a la sentencia que declara la falta de validez de la norma, impide que éste pueda obtener la devolución tributo con posterioridad a la declaración de la sentencia. De este modo, desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial, se concibe la falta de actividad del obligado tributario con anterioridad a la sentencia que declara la infracción del ordenamiento jurídico

de la norma reguladora del tributo, como causa suficiente para romper la necesaria relación de causalidad. Esta posición no se encuentra respaldada por la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y es contraria a la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

- VII. La sustitución de la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador es contraria al principio de efectividad porque impide su ejercicio como cauce para obtener la devolución de los ingresos prescritos.

- VIII. La ausencia de régimen transitorio implica que la regulación de la revocación sea contraria a los principios de seguridad jurídica y confianza legítima al establecer un régimen más restrictivo sin que los obligados tributarios dispongan de un plazo adecuado para adaptar su comportamiento a la nueva regulación.

5.2. Valoración de la reforma.

La valoración de la reforma que propone el Anteproyecto debe realizarse también desde la doble perspectiva de la revocación y la responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

Desde la perspectiva de la revocación, sin tomar en consideración su conexión con la responsabilidad patrimonial, nuestra valoración es positiva. En este sentido, si se parte del antecedente inmediato del Informe elaborado por la Comisión de Expertos para el Estudio de la Adaptación del Derecho Tributario al Comunitario y se repara en las ventajas que ofrece la propuesta realizada por los miembros de la Comisión, nuestra valoración sólo puede ser positiva, porque la introducción de un supuesto de revocación específico, como es la declaración de inconstitucionalidad, ilegalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea, vendría a disipar cualquier duda sobre la posible utilización de este cauce en el ámbito tributario. Este hecho, unido a la introducción de mejoras técnicas que resultan decisivas para ampliar la operatividad de la revocación, como son la reducción de la discrecionalidad administrativa para tramitar las solicitudes de revocación de los obligados tributarios o la ampliación del campo de juego de la revocación para evitar situaciones de injusticia tributaria, motivan que nos

mostremos a favor del mantenimiento de la reforma de la revocación, con exclusión de cualquier referencia a la responsabilidad patrimonial.

Desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ámbito tributario, nuestra valoración es negativa. La reforma que se propone es profundamente decepcionante. La invocación que realiza el Anteproyecto a la responsabilidad patrimonial es más ilusoria que real, ya que su regulación no se corresponde ni con la naturaleza ni con el objeto de la responsabilidad, por lo que resulta difícil entender en qué medida puede ocupar el nuevo supuesto de revocación la funcionalidad que el ordenamiento jurídico atribuye al instituto de la responsabilidad patrimonial. Su regulación está repleta de contradicciones y presenta deficiencias técnicas relevantes, siendo la más acusada la relativa a la antijuridicidad del daño. La propuesta que contiene el Anteproyecto viene a negar sin más la vía de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ámbito tributario. A nuestro juicio, no puede enfrentarse la regulación del cauce de la responsabilidad patrimonial, garantía esencial de un Estado de Derecho, de un modo más cicatero, ya que la reforma no sólo resulta más restrictiva para la esfera patrimonial de los ciudadanos sino que es concebida para que se aplique de modo inmediato, sin que sea posible que el obligado tributario disponga de margen de maniobra alguno para adaptar su comportamiento a la norma. Planteada en estos términos la reforma, cuyo diseño conculca, a nuestro juicio, los principios de efectividad, seguridad jurídica y confianza legítima, sólo puede realizarse una valoración negativa de esta propuesta.

A resultas de lo anterior, la supresión de esta propuesta del Proyecto de Ley de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria merece igualmente una doble valoración. Desde la perspectiva de la revocación, la no inclusión de esta propuesta en el Proyecto de Ley constituye una oportunidad perdida para poder superar los obstáculos que presenta la redacción vigente de la Ley General Tributaria para abordar el problema planteado, la posible utilización de la revocación como cauce para obtener la devolución de un tributo cuando con posterioridad a su ingreso la norma jurídica en cuya virtud se exigió el mismo es declarada inconstitucional, ilegal o no conforme al Derecho de la Unión Europea. Desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ámbito tributario, la no inclusión de esta propuesta en el Proyecto de Ley es una noticia positiva porque evita la consolidación de una regulación

deficiente técnicamente, que reduce el abanico de recursos a disposición de los obligados tributarios.

CAPÍTULO II. EL PROYECTO DE LEY DE RÉGIMEN JURÍDICO DEL SECTOR PÚBLICO.

1. Las razones expuestas para la reforma.

A diferencia del planteamiento realizado en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, en el que se presta especial atención en la Exposición de Motivos a la conveniencia y oportunidad de regular el tratamiento de la responsabilidad patrimonial del legislador por los daños derivados de una actividad legislativa ilícita, en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público su referencia se limita simplemente a dar noticia de su novedosa incorporación al texto sin que se pongan de manifiesto las razones que han motivado su inclusión.

Para conocer las razones que han movido la voluntad de los promotores de la reforma es preciso acudir a la Memoria del Análisis de Impacto Normativo del Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público. En el citado texto se razona que el propósito de la norma es concretar

<< [...] el alcance de la denominada “responsabilidad del Estado-legislador” por las lesiones que sufran los particulares en sus bienes y derechos derivadas de leyes declaradas inconstitucionales o contrarias al Derecho de la Unión Europea. Elevándose a la ley los principales criterios jurisprudenciales ampliamente asentados>>.

De este modo, se arguyen razones de seguridad jurídica para proceder a concretar los elementos de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, incorporando al ordenamiento jurídico español los requisitos exigidos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, relativos a la necesidad de que exista una norma que confiera derechos a los particulares, que el incumplimiento se encuentre suficientemente caracterizado y que exista una relación de causalidad directa entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al autor del acto y el daño sufrido por las víctimas. Finalmente, en dicha Memoria se presta especial atención a dos extremos concretos: la necesidad del particular de agotar las vías de recurso que el ordenamiento jurídico pone a su

disposición y los efectos de la sentencia que declara que la actividad legislativa es ilícita.

En efecto, en la Memoria ya se anticipan los principales elementos de preocupación de los promotores de la reforma, la discutida regla del agotamiento previo de los recursos como condición sin la cual no es posible acceder a la pretensión de obtener la reparación de los daños causados, con la matización adicional conforme a la cual el particular debe haber obtenido previamente una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que, además, se haya alegado la inconstitucionalidad o la infracción del Derecho Unión Europea en dicho recurso. De esta manera, se advierte al obligado tributario que ha de litigar necesariamente, incluso en la vía judicial, y que en su recurso debe alegar, ya sea su objeción principal o accesoria, sus dudas sobre la falta de adecuación al ordenamiento jurídico de la norma que le ha sido aplicada o que el mismo ha aplicado, si se tratara de una autoliquidación y estimara que su aplicación ha perjudicado sus intereses. La otra preocupación que se advierte desde el inicio es la limitación de los efectos derivados de la sentencia que declara la inconstitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma nacional.

Ambos preocupaciones estaban también presentes en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, si bien, a diferencia de la propuesta contenida en el mismo, la regulación que se propone en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público introduce matices adicionales que contribuyen a perfilar de modo más claro y conciso la pretensión de regular el contenido, alcance y límites de la obligación de reparar los daños causados al particular.

1.1. ¿Estaría justificada la existencia de un procedimiento específico de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el ámbito tributario?

La propuesta contenida en el Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público se encuentra en la línea continuista del actual sistema de responsabilidad español, caracterizado por las notas de generalidad y uniformidad²⁰⁸, ya que resulta de

²⁰⁸ MIR PUIGPELAT, O.: *op. cit.* en nota 19. Pág.288.

aplicación a cualquier sector o ámbito de actividad, incluido el tributario. Con esta propuesta se renuncia a articular una vía específica en materia tributaria, abandonando de este modo el enfoque inicial que había movido a sus promotores a plantear un procedimiento *ad hoc* motivado por la especialidad y complejidad de la norma tributaria.

A nuestro juicio, las razones que entonces motivaron la propuesta de diseñar un procedimiento específico para la vía tributaria siguen estando vigentes en la actualidad por más que dicha propuesta no haya prosperado finalmente. A nuestro modo de ver, existen razones suficientes para establecer algunas singularidades sustantivas y procedimentales desde la perspectiva tributaria que vengán a completar la regulación general que es común a cualquier sector de actividad. A modo de ejemplo, baste enunciar en este memento la necesidad de recoger de modo expreso la obligación de reparar los daños derivados de la aplicación de la norma jurídica ilícita cuando dicha aplicación ha sido realizada por el propio particular, circunstancia ésta que se manifiesta de modo singular en el ámbito tributario, ya que el obligado tributario asume, con carácter general y por imposición de la ley, la obligación no sólo de comunicar a la Administración tributaria los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, sino que también está obligado a realizar por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar. De este modo, los daños que provoca la aplicación de una norma tributaria ilícita se produce tanto en los supuestos en los que la norma es aplicada por la Administración como en los supuestos en los que la norma es aplicada por el obligado tributario. Esta cuestión no se encuentra resuelta de modo expreso en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, de ahí que sea necesario que se tome en cuenta el singular protagonismo que asume el obligado tributario por imposición de la ley en la aplicación de la norma como consecuencia de la generalización de la autoliquidación en la gestión de los tributos.

Otra de las singularidades propias de la materia tributaria es la posibilidad que asiste a los Tribunales Económico-Administrativos, confirmada por el propio Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de de 21 de marzo de 2000 , C-110/98 a C-147/98, de plantear una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión

Europea. Esta posibilidad que puede plantearse en el ámbito administrativo es un instrumento, a nuestro modo de ver, útil para tratar de evitar los daños que podrían derivarse de la aplicación de una norma tributaria que se sospecha que pueda ser contraria al Derecho de la Unión Europea. Esta posibilidad podría en el ámbito de la responsabilidad patrimonial del legislador relativo a normas tributarias suavizar el requisito de la obligación de recurrir en la vía contencioso administrativa la aplicación de la norma jurídica como requisito para poder ejercer con posterioridad la acción de responsabilidad patrimonial. En este sentido, podría entenderse que la interposición de una reclamación económica administrativa y, en su caso, de la solicitud de planteamiento de una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea son elementos objetivos que acreditan la diligencia del obligado tributario tendente a evitar la aplicación de una norma tributaria que sospecha contraria al ordenamiento de la Unión Europea lo cual justificaría, a nuestro juicio, que no sea obligatorio, al menos en el ámbito tributario, acudir a la jurisdicción contencioso administrativa para demostrar que el particular ha tratado de evitar los daños derivados de la aplicación de la norma que estima ilícita.

Por otra parte, conviene significar que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea admite que la repercusión de un tributo puede ser una causa suficiente para que un Estado miembro niegue de modo fundado la devolución de un tributo tras el ejercicio de una acción de responsabilidad. En efecto, en los supuestos de repercusión de un tributo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea estima que no procede la obligación de devolver el tributo en los casos en los que el sujeto pasivo repercutió el tributo sobre terceros, por entender que esta circunstancia motivaría una situación de enriquecimiento injusto. La singularidad de la repercusión en materia tributaria y su proyección sobre la determinación de la reparación de los daños causados y la consecuente obligación de devolver las cantidades ingresadas derivada de la misma resulta innegable y aconseja un tratamiento específico, ya que afecta a un elemento esencial de la responsabilidad patrimonial como es la relación de causalidad, debiendo prestarse especial atención a la regulación de la prueba en estos casos, ya que los requisitos en materia probatoria no pueden configurarse de modo que resulte imposible o muy difícil el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador. A modo de ejemplo, en la STJUE de 20 de octubre de 2011, C-94/10, Danfoss A/S, Sauer-Danfoss el Tribunal señaló que

<<Un Estado miembro puede desestimar una reclamación de indemnización presentada por el comprador al que el sujeto pasivo ha repercutido el tributo indebido, por no existir una relación de causalidad directa entre la percepción de dicho tributo y el perjuicio sufrido, siempre que el comprador pueda, con arreglo al Derecho interno, dirigir dicha reclamación contra el sujeto pasivo y que la indemnización, por este último, del perjuicio sufrido por el comprador no sea imposible en la práctica o excesivamente difícil>>.

No obstante, la aplicación de la repercusión como excepción a la obligación de la devolución de un tributo, que es la consecuencia de la reparación de los daños derivados de la aplicación de una norma tributaria ilícita, ha sido utilizado por los Estados miembros para denegar solicitudes de reclamación en supuestos en los que esta figura no resultaba de aplicación al caso concreto. En esta línea, DE LA TEJERA HERNÁNDEZ²⁰⁹ refiere supuestos como la retención practicada por una sociedad matriz con motivo de la distribución de dividendos o el supuesto en el que se trata de justificar la no devolución del tributo ilícito argumentado que su importe ha sido compensado mediante la supresión de un tributo lícito. La especificidad y complejidad de la materia tributaria y su influencia en el ámbito de la responsabilidad patrimonial del legislador evidencian desde esta perspectiva la necesidad de dispensar un tratamiento singular dentro del sistema de responsabilidad patrimonial.

Por otra parte, desde la perspectiva procedimental, sería conveniente disponer de un procedimiento en el que se pudieran solventar cuestiones ciertamente complejas como las derivadas del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, especialmente en lo que concierne a los tributos cedidos, pudiendo en algunas situaciones plantearse supuestos de responsabilidad concurrente o compartida, en distintos grados y alcance, de dos poderes públicos distintos. Desde esta perspectiva, no tendría sentido que de cara al obligado tributario, y teniendo en cuenta que la responsabilidad a nivel europeo se atribuye al Estado, que se generen situaciones confusas en las que el ciudadano tenga que dirigirse a dos órganos distintos para solicitar la reparación de los daños que le ha causado la aplicación de una norma.

²⁰⁹ DE LA TEJERA, E.V.: *op. cit.* en nota 15. Pág.88.

Seguimos en este punto a MIR PUIGPELAT²¹⁰ que cuestionan la excesiva uniformidad del sistema español de responsabilidad patrimonial y que abogan por << [...] un sistema articulado de responsabilidad, que recoja (y responda a) las especialidades- que son muchas y muy importantes-de los distintos ámbitos de la acción administrativa>>. Desde esta perspectiva, entendemos que sería necesario tomar en consideración las especialidades que presenta la norma tributaria. En el caso concreto de la responsabilidad patrimonial del legislador se han apuntado en estas líneas cuatro elementos básicos que aconsejan, a nuestro entender, revisar el modelo que se propone de responsabilidad patrimonial.

En efecto, la posición singular que asume el obligado tributario en la aplicación de la norma jurídica a través de la correspondiente autoliquidación, la posibilidad de suscitarse en la vía administrativa la cuestión prejudicial para aclarar la adecuación de la norma tributaria al Derecho de la Unión Europea, la peculiar incidencia que tiene la figura de la repercusión en la responsabilidad derivada de actos normativos ilícitos y las peculiaridades procedimentales que pueden plantearse con motivo de la responsabilidad concurrente de distintos poderes públicos en materias como el impacto de las medidas normativas de las Comunidades Autónomas en el marco del actual Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas, por más que a efectos de la responsabilidad por infracción del Derecho de la Unión Europea sea el Estado español el único responsable, aconsejan, entre otros motivos, que la normativa reguladora de la responsabilidad patrimonial del legislador tome en cuenta esta específica realidad, ya que afecta a elementos nucleares de la responsabilidad patrimonial como es la definición de los títulos de imputación de la lesión, la antijuridicidad del daño, la relación de causalidad o a la identificación del sujeto al que se imputa la responsabilidad.

A continuación se aborda el estudio de los principales elementos que configuran la nueva propuesta de responsabilidad patrimonial del Estado legislador. A resultas de lo anterior, en la exposición de dichos elementos se prestará especial atención a la incidencia que tienen sobre los mismos la materia tributaria. De este modo, estaremos

²¹⁰ MIR PUIGPELAT, O.: *op. cit.* en nota 19. Pág.308.

en disposición de identificar las oportunidades de mejora que la propuesta analizada ofrece.

2. Elementos configuradores de la responsabilidad patrimonial.

En este apartado nos vamos a ocupar del estudio de los elementos definatorios de la responsabilidad patrimonial por los daños que tienen su origen en el ejercicio de la función legislativa. Concretamente, vamos a desarrollar los aspectos relativos a la responsabilidad patrimonial del legislador, que no se agota, a nuestro juicio, con la devolución del tributo ilícito. Asimismo, centraremos nuestra atención en el estudio de los supuestos susceptibles de generar tal responsabilidad. A tal efecto, haremos referencia, por un lado, a aquellos casos en los que la responsabilidad tiene su origen en la declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango de ley o en la declaración de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, cuya regulación se incluye de modo novedoso en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público; por otro lado, haremos referencia a la responsabilidad derivada de la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria cuya regulación forma parte de la redacción vigente de la Ley 30/1992. Una vez identificados los supuestos que son susceptibles de generar responsabilidad, estudiaremos los requisitos que condicionan dicha responsabilidad, prestando atención a tal efecto a tres elementos fundamentales como son la lesión patrimonial que se imputa al ejercicio de la función legislativa, la antijuridicidad del daño y la imputación del mismo al poder público que lo haya ocasionado mediante la aprobación de la norma jurídica correspondiente o a cuya omisión normativa cabe imputar el daño.

2.1. El objeto de la responsabilidad: la reparación del daño causado y la consecuente devolución del tributo ingresado al amparo de una norma contraria a Derecho.

En una primera aproximación, puede afirmarse que el objeto de la responsabilidad extracontractual viene determinado por la obligación de reparar los daños causados que tengan su origen en la actividad de los poderes públicos. En este sentido, como señala GONZÁLEZ PÉREZ²¹¹ <<La reparación de los daños producidos constituye el objeto

²¹¹ GONZALEZ PEREZ, J.: *op. cit* en nota 39. Pág.323.

de la obligación>> del poder público que ocasiona una determinada lesión, precisando que su alcance viene determinado por la exigencia de la reparación integral del daño, lo cual implica, citando a LEGUINA VILLA, <<dejar indemne a la víctima, compensarla económicamente para restaurar la integridad de su patrimonio>>. En esta línea, CHECA GONZÁLEZ ²¹² señala que <<el objeto, pues, de la responsabilidad patrimonial es la reparación [...] integral>> del daño.

Conforme a lo anterior, y siguiendo a DE AHUMADA RAMOS ²¹³, puede afirmarse que el régimen de responsabilidad patrimonial constituye << [...] un mecanismo objetivo de protección integral de la esfera jurídica de los ciudadanos, que deberá ser aplicado siempre que se haya producido su lesión o menoscabo como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos>>.

Desde esta perspectiva, el objeto de la responsabilidad patrimonial determina que su fundamento sea la justicia conmutativa ²¹⁴, esto es, la reparación de los daños ocasionados, asegurando, como recuerda MIR PUIGPELAT, la <<compensación de los daños a las víctimas>> ²¹⁵. De este modo, se pretende garantizar los derechos de los ciudadanos frente a toda lesión que sea consecuencia de la actividad de los poderes públicos, debiendo restituirse a la víctima, a través de la correspondiente indemnización, todos los daños y perjuicios sufridos, garantizando el pleno restablecimiento del patrimonio del obligado tributario.

En conexión con lo anterior, la reparación debe ser real y efectiva, pudiendo llevarse a cabo bien mediante la correspondiente indemnización o bien mediante la oportuna compensación en especie. En cualquier caso, debe ser efectiva, lo cual exige que se tenga en cuenta el lapso temporal que puede existir entre el momento en que se produce el daño y el momento en que se procede a resarcir el mismo. Esto implica, como sucede en el ámbito tributario, que la devolución de las cantidades ingresadas

²¹² CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota 16. Pág.115.

²¹³ DE AHUMADA RAMOS, F.J.: *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. Elementos estructurales: lesión de derechos y nexos causal entre la lesión y el funcionamiento de los Servicios Públicos*. Aranzadi, 2009. Navarra., pág. 66.

²¹⁴ *Ibidem.*, 112-117.

²¹⁵ MIR PUIGPELAT, O.: *op. cit.* en nota. 19. Pág.144.

lleve aparejada el pago de una cantidad adicional en concepto de intereses por la demora acumulada para la restitución de su importe.

2.1.1. La limitación de obligación de la reparación del daño causado: análisis de la regla conforme a la cual sólo serán indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declara que la norma es contraria a Derecho.

Respecto a esta cuestión el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público mantiene, como no podría ser de otra manera, la obligación de reparar, mediante la oportuna indemnización, las lesiones producidas al particular provenientes de daños que éste no tenga el deber jurídico de soportar de acuerdo con la Ley. A tal efecto, en lo que concierne a la responsabilidad del legislador, el Proyecto distingue dos supuestos concretos: uno de alcance más general e impreciso y otro más concreto y definido.

El primero de ellos, que no se encuentra condicionado a que la norma jurídica cuestionada sea ilícita, es el que se corresponde con actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos que no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos. El segundo, en cambio, se vincula a la ilicitud de la norma jurídica cuestionada, siendo necesaria la declaración de inconstitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea del acto legislativo al que se atribuye el daño.

Ahora bien, una de las previsiones más novedosas que introduce el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público es la propuesta normativa conforme a la cual se limita el alcance de la reparación de los daños causados en los supuestos de la responsabilidad derivada de actos legislativos resultantes de la declaración de inconstitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea. Concretamente, en el artículo 34.1 del Proyecto de Ley se establece que

<<En los casos de responsabilidad patrimonial a los que se refiere los apartados 4 (Si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional) y 5 (Si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea) del artículo 32, serán indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha

de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea, salvo que la sentencia disponga otra cosa>>.

Esta propuesta introduce una importante limitación a la regla general de reparación integral de los daños causados a los particulares y tiene una notable influencia en el plano tributario, que es donde se ha planteado con mayor virulencia el impacto que tiene para las arcas públicas la necesidad de limitar el alcance de la reparación de los daños causados como consecuencia de la vulneración del Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica en cuya virtud se exigió el tributo. Esta excepción a la regla general de reparación integral quiebra en aquellos supuestos en los que la sentencia establezca una cosa distinta, esto es, establezca un efecto temporal concreto, como puede interpretarse de la referencia expresa a la expresión “salvo que la sentencia disponga otra cosa”.

La redacción propuesta sugiere el interrogante ¿puede un Estado miembro introducir una cláusula normativa con arreglo a la cual se limite temporalmente el alcance de su responsabilidad en aquellos supuestos en los que la sentencia que declara la inconstitucionalidad o la vulneración del ordenamiento de la Unión no contenga un pronunciamiento expreso sobre los efectos de su declaración? La posición de los promotores de la reforma es clara: la respuesta es afirmativa. La forma en que se encuentra redactada la propuesta denota la resistencia a reconocer el papel secundario que ocupa el poder público en la regulación de los efectos temporales de la sentencia de los tribunales. En efecto, la regla que preside los efectos temporales de las sentencias es la que establezca cada sentencia, y sólo si la sentencia no concreta el alcance de la reparación, despliega su eficacia la cláusula normativa de limitación de la reparación integral de los daños causados. Desde esta perspectiva, la propuesta no invade el espacio competencial reservado a los órganos judiciales ya que está llamada a operar de forma subsidiaria. Se introduce, por tanto, una limitación a la obligación de reparar los daños causados con un alcance relativo y que opera en defecto de pronunciamiento judicial.

2.1.1.1. La limitación de la obligación de la reparación del daño causado: análisis comparativo con el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria.

Esta previsión de limitar los efectos derivados de la sentencia que declara la inconstitucionalidad o la vulneración del ordenamiento de la Unión se encontraba presente en el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, aunque con un alcance más restrictivo, hasta el punto de invadir las competencias de los órganos judiciales limitando los efectos temporales acotados en las propias sentencias en aquellos casos en los que el derecho a la devolución del tributo hubiese prescrito por no haber realizado el obligado tributario actuaciones que interrumpieran la prescripción de este derecho.

La comparación de ambas propuestas normativas nos permite observar las diferencias en cuanto a la prelación de las reglas que vienen a limitar el alcance temporal de los efectos de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad o la infracción del ordenamiento de la Unión Europea. Concretamente, el orden de prelación sería el siguiente:

1. En el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria la regla que presidía el alcance de la obligación de reparar los daños causados es la prescripción del derecho a la devolución. De forma que si el derecho a la devolución se encontraba prescrito con anterioridad a la sentencia, no existe obligación de reparar los daños causados. En segundo lugar, si el derecho a la devolución no está prescrito, el alcance de la reparación vendrá determinado por la sentencia que declare la ilicitud del acto legislativo. En tercer y último lugar, si la sentencia que declara el vicio normativo no determina los efectos temporales de la reparación, se aplica la doctrina de los tribunales en materia de inconstitucionalidad, ilegalidad o no adecuación de la norma al Derecho de la Unión Europea.
2. En el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público la regla que preside el alcance de la obligación de reparar los daños causados es la sentencia que declare la ilicitud del acto legislativo. En segundo lugar, si la sentencia que declara el vicio normativo no determina los efectos temporales de la reparación, se aplica la novedosa cláusula de limitación temporal de reparación de los daños causados al particular a cinco años anteriores a la fecha de la publicación

de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o la infracción del Derecho de la Unión Europea.

De la comparación de ambas regulaciones se advierte que el límite de la prescripción, tan llamativo como censurable, deja de presidir en apariencia la obligación de reparar los daños causados a los particulares. Al mismo tiempo, se evita invadir el ámbito competencial propio reservado a los órganos judiciales de fijar el alcance de sus fallos, por lo que a priori se solventarían los principales reproches que merecía la regulación propuesta por el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, ya que los promotores de la reformas abandonan la pretensión de condicionar los efectos de derivados de las sentencias de los órganos judiciales.

Ahora bien, centrándonos en la propuesta que contiene el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público ¿puede afirmarse que la aspiración de los promotores de la reforma de limitar la obligación de reparación integral de los daños causados a los particulares ha quedado reducida a un plano secundario?

El modo en que se redacta la posibilidad de limitar la obligación de reparar los daños causados invita responder afirmativamente a la cuestión planteada con anterioridad. No obstante, como veremos a continuación, en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público se condiciona la posibilidad de obtener la reparación de los daños causados a dos requisitos concretos: que el particular haya recurrido, incluso en vía contencioso administrativa, obteniendo un pronunciamiento judicial contrario a sus intereses y que además haya alegado la inconstitucionalidad de la norma o su falta de adecuación al ordenamiento de la Unión Europea. Quiere ello decir que de no haber recurrido la aplicación de la norma y haber obtenido una sentencia desestimatoria, no sería posible obtener la reparación de los daños causados. La consecuencia práctica, por tanto, viene a ser la misma. Aunque el Tribunal que declare la inconstitucionalidad o la infracción del Derecho comunitario concrete expresamente el carácter retroactivo de su declaración, ésta no tendrá virtualidad práctica alguna si no se ha obtenido una sentencia desestimatoria.

De acuerdo con lo anterior, podría concluirse que la limitación del alcance de la obligación de reparación de los daños causados sigue estando presente en la propuesta

de revisión del régimen jurídico de la responsabilidad del legislador por los daños causados en el ejercicio de su función legislativa, con la particularidad adicional que contempla el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público que hace que su configuración sea aún más gravosa para el contribuyente: no basta con mantener vivo el derecho a obtener la devolución en la vía administrativa, por cualquiera de los medios contemplados por el ordenamiento jurídico español, es necesario, además, que el particular peregrine de modo inexorable por la vía contencioso administrativa, con las nefastas consecuencias que ello conlleva para el bolsillo del obligado tributario y para el pendiente de cobro de las Administraciones tributarias, sin perjuicio del más que presumible incremento de la conflictividad tributaria que esta medida supondría.

En este punto, resulta pertinente hacer referencia a una de las conclusiones alcanzadas por la Comisión de Expertos²¹⁶ para la adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario sobre la limitación de la obligación de reparar los daños a aquellos obligados tributarios que no recurren la aplicación de la norma jurídica que posteriormente es declarada inconstitucional o contraria al ordenamiento comunitario. Concretamente, los miembros de la Comisión señalan que

<< (aunque en este punto no existe unanimidad de todos los miembros de este grupo de trabajo) que resulta ciertamente criticable que en el mejor de los casos la Administración española solo reconozca efectos *ex tunc* a aquellos contribuyentes que hayan recurrido en tiempo y forma el acto administrativo antes de la publicación de la sentencia, siempre que no hayan obtenido una sentencia denegatoria con efectos de cosa juzgada, lo que incentiva la interposición masiva e indiscriminada de recursos instando al administrado a que mantenga «vivo» el recurso para no perder el derecho a una hipotética devolución. En nuestra opinión, la firmeza o no de la resolución no puede condicionar el derecho a una devolución del ingreso indebido en detrimento del principio de legalidad y el de confianza legítima de los particulares>>.

A nuestro juicio, la limitación de la obligación de reparar los daños causados por la aplicación de una norma jurídica que es declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea podría estar justificada en determinadas situaciones y, en cualquier caso, debería quedar sujeta a supervisión de los órganos judiciales. Lo que no parece razonable, a nuestro juicio, es, como propone el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, la limitación de la obligación de reparar los daños causados por una norma ilícita desprovista de cualquier criterio que permita al órgano judicial

²¹⁶ Informe Comisión de Expertos.: *op. cit.* en nota 137. Págs 184 y 185

valorar las circunstancias concurrentes en cada caso y ponderar los bienes jurídicos que se encuentran en juego.

En este sentido, debe destacarse que la obligación de reparación de los daños causados al particular constituye una garantía constitucionalmente protegida, que no ampara, a nuestro juicio, que su configuración se lleve a cabo de tal modo que pueda limitarse de manera automática, esto es, sin que su aplicación se contextualice o condicione en atención a determinadas circunstancias que puedan ser fiscalizadas por los órganos judiciales. En esta línea, como afirma MORENO FERNÁNDEZ²¹⁷,

«El derecho a obtener una justa compensación económica constituye una garantía para quienes como consecuencia del ilícito actuar de un Estado sufren un perjuicio patrimonial. Dicha compensación económica debe ser razonablemente proporcional al valor del daño soportado. Por esta razón, toda norma legal que incida en los <<bienes>> o <<derechos>> de los ciudadanos que luego se declare inconstitucional o contraria al Derecho comunitario, habrá producido un efecto contrario que, tanto si seguimos la tesis expropiatoria (con base en el artículo 33.3 de la CE y en el art.1º del Protocolo 1 CEDH), como si seguimos la tesis indemnizatoria (sobre lo dispuesto en los arts. 9.3, 106.2 y 121 CE y 288 TCE), genera el correlativo derecho de los ciudadanos a obtener una compensación reparatoria del daño soportado».

2.1.2. ¿Por qué la limitación temporal de los 5 años de la obligación de reparar los daños causados sería inconstitucional y contraria al Derecho de la Unión Europea?

A resultas de lo anterior, si la obligación de reparar los daños causados constituye una garantía constitucionalmente protegida, puede concluirse que el diseño de normas jurídicas cuyo único propósito sea la aplicación automática de la limitación del alcance de la reparación de un daño, sin atender a ninguna consideración, esto es, sin tomar en cuenta, por ejemplo, las circunstancias que hayan podido concurrir en la generación del daño, sería, a nuestro juicio, inconstitucional, toda vez que la capacidad de configuración del legislador no es ilimitada. En esta línea, cualquier norma jurídica que venga a limitar sin más la obligación de reparar los daños derivados de una actividad legislativa ilícita podría ser calificada de arbitraria, ya que su único fundamento sería la propia voluntad del legislador. Esta consideración, llevada al extremo, ampararía la limitación de la obligación de reparar los daños causados incluso en los supuestos en los que el comportamiento del legislador sea gravemente censurable, como sucedería

²¹⁷ MORENO FERNÁNDEZ, J.I. : *op. cit.* en nota 12. Página 39

en los casos en los que, existiendo dudas fundadas de la inconstitucionalidad de una norma o sobre su adecuación al ordenamiento de la Unión Europea, el legislador adoptara una actitud meramente contemplativa consistente en esperar a que la norma fuese privada de la presunción de la validez que se le presupone mediante la correspondiente sentencia.

A modo de conclusión, puede señalarse que el reproche de constitucionalidad que esta previsión normativa merece, a nuestro juicio, no deriva de la limitación de la obligación de reparar los daños que propone, ya que, en sí misma considerada, no sería inconstitucional, pues habrá situaciones en las que dicha limitación estaría justificada. Lo que la convierte en inconstitucional, a nuestro modo de ver, es que se proponga su inclusión sin que vaya acompañada de alguna regla o criterio que, previa valoración de las circunstancias que han concurrido en la generación del daño, pueda ser utilizada por los tribunales para atemperar o modelar el alcance de dicha responsabilidad .

Esta valoración no es compartida por el Consejo de Estado²¹⁸, que ha señalado que

<<Resulta evidente la necesidad de acotar temporalmente los márgenes en que han de reconocerse las indemnizaciones a que se refiere este nuevo apartado, pero llama la atención que el plazo establecido sea de cinco años, por ser éste un plazo atípico en el ámbito del Derecho administrativo, en el que los derechos y obligaciones de Derecho público prescriben a los cuatro años, siendo el plazo de prescripción de la acción para reclamar indemnizaciones en concepto de responsabilidad patrimonial de un año>>.

A nuestro juicio, lo más relevante no es tanto el plazo y si éste es típico o atípico en nuestro Derecho administrativo, como las razones que llevan a que se acote temporalmente la limitación de reparar los daños causados y que dichas razones se plasmen en normas jurídicas concretas que permitan al juzgador tomarlas en cuenta para que, en función de las circunstancias concurrentes en cada caso, pueda alcanzarse una solución equitativa, que podrá consistir en unos casos en alargar dicho ámbito temporal y en otros acortarlo.

Por otra parte, desde la perspectiva europea, conviene señalar que la limitación de la obligación de reparar los daños causados tiene carácter excepcional y se encuentra

²¹⁸ Dictamen 275/2015, de 29 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

condicionada a la concurrencia de dos requisitos básicos: la buena fe del poder público y la gravedad de las consecuencias económicas derivadas de la ejecución de la sentencia en la que se declarada la infracción del Derecho de la Unión Europea. Un caso que ilustra la aplicación de la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en esta materia sería el analizado en la STJUE de 14 de septiembre de 1995, C-485/93 y C-486/93, María Simitzi y Dimos, Cos. En esta sentencia el Tribunal, tras alegaciones del Gobierno griego sobre las dudas suscitadas en torno a que un tributo como el controvertido resulta incompatible con las disposiciones aplicables del Tratado, y las graves consecuencias financieras que resultarían para las administraciones locales de una decisión por la que se declarara dicha exacción incompatible con el Derecho de la Unión Europea, decidió limitar los efectos temporales de su sentencia ya que en atención a las circunstancias concurrentes en el caso analizado podía concluirse que << [...] hasta el 16 de julio de 1992, la República Helénica podía razonablemente estimar que el tributo controvertido se ajustaba al Derecho comunitario>>. De este modo, el Tribunal utilizó el criterio de la buena fe, concretado en este caso en las dudas legítimas para considerar que el tributo controvertido era compatible con el ordenamiento comunitario para hacer prevalecer el principio de seguridad jurídica y limitar los efectos de su sentencia. En cambio, con base en la ausencia de buena fe aclaró <<Por el contrario, no procede limitar los efectos de la presente sentencia más allá del 16 de julio de 1992, fecha en que se dictó la sentencia en el asunto Legros y otros, antes citado. Efectivamente, después de dicha fecha, el Gobierno griego no podrá ignorar que el tributo controvertido no era compatible con el Derecho comunitario>>.

En la misma línea, en la STJUE de 15 de diciembre de 1995, asunto C-415/93, Union royale belge des sociétés de football association ASBL y Jean-Marc Bosman, estimó que era posible limitar los efectos retroactivos de su sentencia por existir en esta casos dudas razonables sobre la compatibilidad de la norma cuestionada con el Derecho de la Unión Europea. A tal efecto señaló 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 limitar la posibilidad de cualquier interesado de invocar una disposición que el Tribunal ha interpretado con el fin de cuestionar unas relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Tal limitación únicamente puede admitirse por el Tribunal de Justicia en la misma sentencia que resuelve sobre la interpretación solicitada>>.

Particularmente relevante a los efectos de nuestra exposición resulta la insistencia con la que el Tribunal aclara que sólo es posible limitar los efectos de una sentencia caso a caso, y tomando en cuenta un criterio claro como es la existencia de dudas razonables de la compatibilidad con el Derecho de la Unión Europea.

Respecto al peso que puede tener en su decisión las consecuencias económicas que comportaría su declaración de incompatibilidad, el Tribunal ha sido taxativo: las consecuencias económicas, en sí mismas consideradas, no justifican la limitación de los efectos retroactivos de sus sentencias. Así en la STJUE de 11 de agosto de 1995, C-367/93 a C-377/93, F. G. Roders BV e Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen y otros, el Tribunal se pronunció de modo rotundo

<< [...] las consecuencias económicas que pudieran derivar para un Gobierno de la ilegalidad de un impuesto no han justificado jamás, por sí mismas, la limitación de los efectos de una sentencia del Tribunal de Justicia [...] Por lo demás, si no fuera así, las violaciones más graves recibirían el trato más favorable, en la medida en que son éstas las que pueden entrañar las consecuencias económicas más cuantiosas para los Estados miembros. Además, limitar los efectos de una sentencia basándose únicamente en este tipo de consideraciones redundaría en un menoscabo sustancial de la protección jurisdiccional de los derechos que los contribuyentes obtienen de la normativa fiscal comunitaria>>.

La misma contundencia ha sido empleada por el Tribunal en la STJUE de 27 de febrero de 2014, asunto C-82/12, Transportes Jordi Besora, S.L. y Generalitat de Catalunya, al señalar que

<<ha de recordarse que, según reiterada jurisprudencia, las consecuencias financieras que podrían derivarse para un Estado miembro de una sentencia dictada con carácter prejudicial no justifican, por sí solas, la limitación en el tiempo de los efectos de esa sentencia [...] Si ello no fuera así, las violaciones más graves recibirían el trato más favorable, en la medida en que son éstas las que pueden entrañar las consecuencias económicas más cuantiosas para los Estados miembros. Además, limitar los efectos de una sentencia en el tiempo basándose únicamente en consideraciones de este tipo redundaría en un menoscabo sustancial de la protección jurisdiccional de los derechos que la normativa fiscal de la Unión confiere a los contribuyentes>>

Con apoyo en la jurisprudencia expuesta puede afirmarse que la limitación temporal contenida en el Proyecto de Ley es contraria al Derecho de la Unión Europea, ya que impone una limitación sin tomar en consideración circunstancia alguna, a pesar de que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha reiterado que sólo caso a caso puede valorarse la posibilidad de limitar los efectos de las sentencias, lo cual permitiría amparar situaciones en las que se haya actuado de mala fe.

A continuación vamos a ocuparnos de los motivos que eventualmente permitirían excluir, a nuestro juicio, de modo excepcional la obligación de devolver un tributo cuando la norma jurídica que le sirve de cobertura se declara inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea.

2.1.3. Fundamento para limitar la obligación de reparar los daños causados. Las razones excepcionales que justificarían la limitación de la regla general de la obligación de devolución de un tributo cuya norma jurídica es declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea: la exclusión del desequilibrio financiero como criterio justificativo.

En nuestra opinión, debe huirse de las tesis maximalistas que postulan tanto la obligación de reparar los daños causados, cualquiera que sean las circunstancias que concurren en cada caso y sin tomar en consideración los efectos producidos durante la vigencia de la norma que se declara inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea como las tesis que promueven la limitación de dicha reparación invocando los efectos catastrofistas que tendría para el Tesoro Público la devolución de un tributo cuya norma jurídica ha sido declarada contraria a Derecho.

A nuestro juicio, carece de sentido negar la existencia en todo caso y con pleno alcance jurídico de los efectos desplegados bajo la vigencia de una norma jurídica cuando ésta ha sido declarada inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea, ya que bajo dicha declaración se estarían equiparando supuestos en los que el vicio tiene su origen en un defecto formal o en los que resulta muy dudosa su constitucionalidad, no obstante lo cual termina siendo expulsada del ordenamiento jurídico, con supuestos en los que los poderes públicos se amparan en la vigencia de una norma y en la ausencia de declaración de inconstitucionalidad o de su falta de adecuación con el ordenamiento de la Unión Europea a pesar de existir serias dudas al respecto para seguir exigiendo un determinado tributo.

Desde esta perspectiva, no parece objetivo ni razonable, en nuestra opinión, dispensar el mismo trato jurídico a situaciones en las se han presentado quejas o denuncias con el fin de poner en conocimiento de las instituciones nacionales o

europas la posible infracción de la Constitución o el Derecho de la Unión Europea o que existan recomendaciones o dictámenes en los que se adviertan la existencia de serias dudas de constitucionalidad o no adecuación al ordenamiento europeo con supuestos en los que dichas circunstancias no han concurrido.

En la línea apuntada, no parece objetivo ni razonable, en nuestra opinión, dispensar el mismo trato jurídico a situaciones en las que por defectos formales o cuestiones competenciales ajenas a la regulación sustantiva de un tributo o a las garantías procedimentales que han de ser observadas en la exigencia del mismo que a situaciones en las que la declaración de inconstitucionalidad o no conformidad con el ordenamiento de la Unión Europea se produce porque la regulación sustantiva o procedimental del tributo es lo que motiva dicha declaración. A tal efecto, pongamos por caso supuestos en los que la norma jurídica que reconoce la competencia de liquidación a un órgano administrativo es expulsada del ordenamiento jurídico en atención a cuestiones organizativas o supuestos en los que el sujeto activo que puede exigir el tributo sea otro distinto porque no se ha respetado una concreta distribución competencial. En ambos casos, no habría resultado afectado el deber de contribuir, de modo tal que de no haber concurrido estas circunstancias no se habría resentido o afectado la obligación de contribuir. En tal caso, ¿Sería equitativo postular la completa y absoluta obligación de reparar el daño causado cuando de no haber concurrido dichas circunstancias el deber de hacer frente a la deuda tributaria no se habría modificado?, ¿Se estaría minusvalorando con ello la importancia que merece el reproche derivado su declaración de inconstitucionalidad o no adecuación con el Derecho de la Unión Europea? En sentido contrario, ¿sería equitativo limitar la reparación de los daños causados por la aplicación de una norma jurídico tributaria que es declarada contraria a Derecho, cuando, además, existían serias dudas de su validez y la misma se había puesto en cuestión desde distintas instancias y, no obstante lo cual, se había prolongado su vigencia durante años sin que el legislador hubiese mostrado su voluntad de corregir o subsanar las carencias advertidas en aquélla?

En nuestra opinión, la respuesta a los interrogantes enunciados es negativa en todos los casos. La aseveración precedente encontraría fundamento no en las repercusiones económicas que tendría la ejecución de una sentencia para las arcas públicas, ya que su admisión conduciría a la iniquidad más absoluta en la medida en

que se estaría dejando inmune precisamente situaciones que merecen un mayor reproche porque, probablemente, vendría a coincidir con periodos prolongados de aplicación de la norma y porque, además, ello supondría desincentivar un comportamiento más diligente del legislador que, teniendo la posibilidad de subsanar las deficiencias que afecten a la validez de una norma, no despliega actividad alguna para su corrección. Lo aquí se postula es tomar en consideración circunstancias cualitativas y no cuantitativas para ponderar, en su caso, la limitación de la obligación de reparar los daños causados. En esta tesitura, cabe preguntarse ¿qué circunstancias cualitativas podrían fundamentar la limitación de la obligación de reparar los daños causados y, por tanto, limitar la devolución de un tributo cuya norma ha sido declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea?

En primer lugar, antes de contestar al interrogante sugerido, es necesario contextualizar el alcance de nuestra posición. De este modo, y con carácter previo, conviene aclarar que la limitación de la obligación de reparar los daños derivados de una norma jurídica inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea, debería ser limitada, restrictiva y excepcional, ya que lo contrario supondría generalizar un cierto nivel de tolerancia con normas que han recibido el mayor reproche que puede realizarse sobre su validez en términos jurídicos y porque, además, terminaría generando con el tiempo una peligrosa indulgencia que contribuiría a inducir, inevitablemente, cierta relajación de los poderes públicos²¹⁹ en el ejercicio de su función legislativa. En esta línea, conviene aclarar adicionalmente que la posibilidad de tomar en consideración determinadas circunstancias que vengán a atenuar la obligación de reparación de los daños causados debería estar amparada, a nuestro juicio, por el principio de legalidad, esto es, deberían formar parte de la regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador, por lo que deberían estar predeterminadas en la norma, evitando, de este modo, la interesada proposición de circunstancias en atención a un supuesto de hecho concreto. Se trataría, en definitiva, de poner a disposición de quien tiene juzgar reglas o criterios que pudiera tomar en consideración

²¹⁹ La referencia a los “poderes públicos” en lugar del Poder Legislativo es deliberada porque a nuestro juicio la tarea de normar no es una responsabilidad exclusiva del Poder Legislativo. A nuestro modo de ver, la responsabilidad de legislar debe ser compartida, obviamente en grados y alcances distintos, por los diferentes agentes que intervienen en el proceso normativo, comenzando por todos aquellos a los que la Constitución reconoce la iniciativa legislativa, sin olvidar a todos aquellos que intervienen en la generación de propuestas, esto es, lo que se ha dado en llamar el prelegislador, y quienes intervienen en el trámite de información pública de las normas o, finalmente, quienes desde una perspectiva negativa, realizan un control de la norma jurídica enjuiciando su validez.

para alcanzar la solución más equitativa posible en atención a las concretas circunstancias del caso que le ha tocado enfrentar.

Una vez contextualizada nuestra posición, procedería concretar las circunstancias que podrían limitar, eventualmente, la obligación de reparar los daños derivados de una actividad legislativa ilícita. En este sentido, sería posible distinguir tres tipos de circunstancias cuya aplicación se encontraría unida de manera indisoluble a la obligación de contribuir y a la necesaria valoración de si dicha obligación se hubiese resentido de no mediar el vicio que ha motivado la pérdida de validez de la norma jurídica. A nuestro modo de ver, podrían tomarse en consideración tres tipos de circunstancias: objetivas, subjetivas y temporales.

Las circunstancias objetivas vendrían determinadas por el grado de violación de la norma, esto es, por la notoriedad o claridad en la que se manifiesta el vicio cuya apreciación ha motivado la expulsión del ordenamiento jurídico de la norma cuestionada. De este modo, la reacción del ordenamiento podría ser razonablemente distinta en atención al grado de evidencia sobre la falta de validez de la norma jurídica que termina siendo declarada como inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea. Desde esta perspectiva, parece razonable dispensar un tratamiento jurídico distinto a los supuestos en los que la norma es claramente contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea respecto a aquellos supuestos en los existen serias dudas sobre la adecuación al ordenamiento constitucional o europeo de una determinada norma.

Las circunstancias subjetivas vendrían determinadas por el comportamiento del legislador en situaciones controvertidas en las que se cuestiona la validez de una norma jurídica y cuya apreciación podría ser contrastada tanto en el proceso previo a la entrada en vigor de la norma como en el proceso posterior a su vigencia, distinguiendo a su vez dentro de esta última, el comportamiento del legislador al manifestarse las dudas sobre la validez de la norma y en la celeridad con la que procedería, en su caso, a subsanarlas las deficiencias que le han sido puestas de manifiesto.

Así, podría tomarse en consideración la diligencia mostrada por el prelegislador en el proceso previo a la aprobación de la norma, circunstancia que podría valorarse a

partir de la creación de comisiones de expertos independientes con el propósito de recibir recomendaciones y propuestas de redacción de normas, una efectiva valoración del análisis del impacto normativo de la norma que se pretende aprobar, razonando los motivos por los que, en su caso, se adoptan soluciones técnicas diferentes a las formuladas por grupos de expertos. En la misma línea, podría ser valorada la existencia de una planificación normativa adecuada evitando un uso desmedido o generalizado de productos normativos excepcionales como el Decreto Ley. Por otra parte, podría tomarse en consideración la diligencia mostrada por el legislador para ser receptivo a enfrentar las dudas sobre la validez de una norma jurídica a través de cauces no contenciosos o la diligencia mostrada en la solicitud de informes a instancias independientes sobre la validez de una norma jurídica cuando se pongan de manifiesto serias dudas sobre la adecuación de una norma al ordenamiento constitucional o europeo. Asimismo, podría valorarse la celeridad con la que el legislador ha impulsado los cambios normativos necesarios para subsanar las deficiencias que se han advertido en la norma jurídica.

En conexión con lo anterior, sería necesario tomar en consideración circunstancias de índole temporal, valorando especialmente el tiempo que ha transcurrido desde la entrada en vigor de una norma hasta la introducción de los cambios necesarios para poder corregir los vicios que presenta la misma o el tiempo que ha transcurrido hasta su derogación.

En cualquier caso, en la valoración de estas circunstancias debería ponderarse su incidencia sobre la obligación de contribuir de modo que pueda plantearse la relación del vicio cometido con los elementos sustantivos de la obligación tributaria y las garantías adjetivas vinculadas al procedimiento tributario. Desde esta perspectiva, la posibilidad de limitar la obligación de reparar los daños causados vendría determinada por el análisis de la influencia del vicio cometido respecto a la obligación de contribuir, de tal suerte que se pueda valorar la relación de causalidad existente entre el vicio que ha motivado la declaración de inconstitucionalidad o la falta de adecuación al ordenamiento europeo de la norma jurídica y la obligación de contribuir, valorando hasta qué punto se habría modificado dicha obligación de no haber mediado el vicio advertido.

En la línea de reflexión propuesta, el grupo de trabajo que dentro de la Comisión de Expertos²²⁰ para la adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario ha analizado las consecuencias de la declaración de nulidad de una norma tributaria, se ha planteado, entre otras cuestiones, la posibilidad de limitar los efectos temporales de las sentencias y, con ella, la posibilidad de restringir la obligación de reparar los daños causados y el alcance de la obligación de la devolución de los tributos exigidos al amparo de una norma jurídica contraria a Derecho. En este sentido, destacan que la limitación podría fundamentarse²²¹ << [...] en el principio de proporcionalidad así como el grado de culpabilidad del Estado legislador en el mantenimiento a ultranza de una situación que resulta probable que pueda declararse ilegal constituirán los pilares sobre los que debe guiarse el juez comunitario al objeto de conciliar convenientemente una ponderación de los bienes jurídicos protegidos en juego (públicos y particulares) lo que conducirá en unos casos a que el principio de legalidad deba ceder ante otros principios generales del Derecho como son el de seguridad jurídica o el de defensa de los intereses generales>>

Así, de acuerdo con el principio de proporcionalidad²²² <<entendemos que el Juez ha de gozar de cierta discrecionalidad para graduar con más o menos intensidad los efectos temporales de las sentencias sobre la base de una ponderación de los intereses públicos en juego dignos de protección. Según una prospectividad impropia, los Tribunales podrían precisar en cada caso los efectos hacia el pasado de las sentencias declarativas de nulidad. Incluso, defendemos que el juzgador goce de plena libertad para ponderar en función de cada caso concreto el establecimiento de efectos temporales prospectivos y retrospectivos de la sentencia al objeto de ponderar aquellas situaciones jurídicas que merecen una mayor o menor protección>>.

La posibilidad de limitar la obligación de reparación de los daños causados estaría, en cualquier caso, condicionada. En este sentido, en el seno de la Comisión de Expertos²²³, tras el estudio de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y el

²²⁰ Informe Comisión de Expertos.: *op. cit.* en nota 137. Pág.149 y 150

²²¹ *Ibidem*, 138.

²²² *Ibidem*, 184.

²²³ *Ibidem*.150.

Tribunal de Justicia de la Unión Europea, se han identificado determinados criterios que vendrían a justificar dicha limitación. En este sentido afirma que << [...] el Tribunal de Justicia puede limitar los efectos temporales de las sentencias si bien deben concurrir los dos siguientes requisitos que ha de acreditar el Estado miembro: en primer lugar, una buena fe en orden a la promulgación de una determinada norma que con posterioridad se declara ilegal por las Instituciones Comunitarias, y en segundo lugar, la existencia de un desequilibrio financiero para el citado Estado miembro>>.

Para la apreciación de la buena o mala fe, señalan que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha tenido en cuenta

<<si concurre involuntariedad en la infracción cometida o si existe clara intencionalidad en cuanto existían precedentes que ya caminaban en esa línea jurisprudencial. Por ejemplo, respecto a la ilegalidad de que la normativa interna no permita practicar la deducción por doble imposición económica cuando los dividendos procedan de sociedades residentes en otros Estados (piénsese en la doctrina sentada en el caso Verkooijen, que ha tenido reflejo con posterioridad en los casos Maninnen, o Lenz), o por ejemplo, la ilegalidad en el IRPF de no permitir deducir gastos necesarios a los profesionales y empresarios no residentes (piénsese el caso Gerritse, sobre los posteriores Scorpio, Conijn, y Centro Equestre da Lezíria Grande)²²⁴>>.

A tal efecto, entienden que no existe voluntariedad en aquellos casos en los que <<no exista jurisprudencia comunitaria sobre la materia, o de jurisprudencia confusa o contradictoria²²⁵ [...] >>. En cualquier caso, la carga de la prueba de la concurrencia de circunstancias que permitirían atenuar o graduar la responsabilidad corresponde al que se beneficia de ella, correspondiendo, por tanto, al ente público suministrar los elementos probatorios acreditativos de la buena fe y de un comportamiento diligente tanto en el proceso de generación de la norma como durante su vigencia, debiendo valorarse especialmente la celeridad con la que procede modificar o derogar la norma antes de que ésta sea declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea.

Por nuestra parte, en cambio, más que tener en cuenta los graves desequilibrios financieros para limitar la obligación de proceder a la devolución de un tributo cuya norma es declarada contraria a Derecho, debería tenerse en cuenta la incidencia que tiene el vicio advertido en la obligación de contribuir, valorándose especialmente en

²²⁴ *Ibidem*,.156

²²⁵ *Ibidem*,.157

qué medida se habría resentido la obligación de contribuir de no haber mediado el mismo, ya sea en el sentido de excluir la obligación de hacer frente al pago del tributo o hacerlo en cuantía inferior a la prevista en la norma. A nuestro juicio, este criterio sí estaría más próximo a las exigencias del principio de justicia tributaria y serviría para dar respuesta a aquellos supuestos en los que la norma es expulsada del ordenamiento jurídico por circunstancias ajenas en sentido estricto a la obligación de contribuir, como pueda ser que el sujeto activo de la obligación tributaria sea un ente público distinto de aquel que exigió el tributo o cuando se expulsa la norma jurídica que atribuye la función de aplicación de los tributos a un órgano administrativo por cuestiones ajenas al ámbito tributario.

A modo de conclusión, la limitación del plazo de 5 años de la obligación de reparar los daños causados que establece el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público en los supuestos de ausencia de pronunciamiento expreso en la sentencia que declara la inconstitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica sería contrario a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que sólo permite limitar la obligación de devolución de un tributo de modo excepcional y condicionado.

Una vez identificado el objeto de la responsabilidad patrimonial, la reparación integral y efectiva de los daños causados, y la posibilidad de limitar la obligación de reparar los daños derivados de una norma jurídica contraria a Derecho, con las condiciones ya señaladas, vamos a ocuparnos a continuación del ámbito objetivo de la responsabilidad del legislador que viene constituido como afirma GALÁN VIOQUE²²⁶

<< [...] por todos los productos normativos...en un sentido material>> así como por aquellas omisiones legislativas cuando <<el Parlamento incumple su obligación de introducir alguna regulación que le venga impuesta por la Constitución o por el Derecho comunitario>>

2.2. Modalidades de conductas del legislador que generan responsabilidad patrimonial: el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público propone una regulación de “mínimos”.

²²⁶ GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota.48. Pág.235 y pág. 527.

El ámbito de la responsabilidad patrimonial del legislador se define en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público mediante la articulación de dos cláusulas que están llamadas a operar en dos ámbitos distintos: una cláusula general, que abarcaría cualquier modalidad de actuación, y una cláusula específica, en cuya virtud se concretan dos supuestos singulares, sometidos a requisitos y exigencias, en parte, distintos.

La reforma que se propone en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público se construye sobre el actual marco normativo existente, esto es, sobre la responsabilidad patrimonial por actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos que los particulares no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos. Aunque esta previsión normativa ha sustentado las solicitudes de responsabilidad patrimonial del legislador, lo cierto es que su invocación ha sido más formal que material, ya que los elementos definitorios de la responsabilidad del legislador han sido fijados caso a caso por el Tribunal Supremo, que se ha apoyado en su construcción en la teoría de la responsabilidad del legislador elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Esta circunstancia nos lleva a plantearnos cuál es el sentido de su mantenimiento en el nuevo marco resultante, toda vez que su aplicación carece, a nuestro juicio, de virtualidad práctica alguna, ya que el precepto no atribuye al legislador, que es el que estaba llamado a reconocer su propia responsabilidad, ninguna habilitación singular adicional que le permita reconocer el derecho a la indemnización de daños y perjuicios a los particulares que hayan visto menoscabado su patrimonio sin que tengan obligación de soportar los daños sufridos. En esta tesitura, sólo a través de su análisis comparativo con las otras modalidades de intervención del Poder Legislativo susceptibles de generar responsabilidad es posible obtener alguna conclusión adicional. Concretamente, en una primera aproximación, debe hacerse notar que los supuestos de responsabilidad patrimonial que se propone incorporar al ordenamiento jurídico tienen en común la exigencia de la ilicitud, esto es, que se haya infringido el ordenamiento jurídico, nacional o europeo como requisito para poder apreciar la responsabilidad del legislador. Desde esta perspectiva, el mantenimiento de la cláusula genérica de responsabilidad patrimonial podría tener sentido para amparar el reconocimiento de la responsabilidad del Poder Legislativo sin necesidad de que el acto normativo sea ilícito.

Si esta fuese la pretensión de los promotores de la reforma, convendría redactar la propuesta en otros términos, indicando esta circunstancia de modo expreso.

Realizada la consideración precedente, vamos a centrarnos en el análisis del texto propuesto. Concretamente los términos de la reforma que se propone son los siguientes:

<<3. Asimismo, los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por las Administraciones Públicas de toda lesión que sufran en sus bienes y derechos como consecuencia de la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos que no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos y en los términos que en ellos se especifiquen.

La responsabilidad del Estado legislador podrá surgir también en los siguientes supuestos, siempre que concurran 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 concurran los requisitos del apartado 4.
- b) Cuando los daños deriven de la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5.

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.

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>>>.

Antes de adentrarnos en el estudio concreto y detallado de cada uno de los supuestos que son susceptibles de generar la responsabilidad del legislador, es preciso realizar diversas consideraciones de alcance general sobre el modo en que han sido configurados dichos supuestos con el propósito de contextualizar su ámbito de aplicación.

En primer lugar, puede destacarse que la propuesta no define con alcance general qué comportamientos del legislador pueden ser fuente de responsabilidad. Se limita a identificar supuestos concretos de responsabilidad, lo cual invita a pensar que sólo en

los casos expresamente contemplados en la norma podría generarse la misma. En este sentido, en el Proyecto de Ley que es objeto de consideración no se despejan dudas esenciales como qué comportamiento normativo del legislador sería susceptible de generar responsabilidad o si la omisión legislativa puede entenderse incluida dentro del ámbito de aplicación de la misma, por más que dicha posibilidad es de aplicación por la jurisprudencia en atención a los requisitos que se introducen en el texto propuesto.

En segundo término, debe hacerse notar que la regulación de los supuestos que generan la responsabilidad es asimétrica. Así, mientras que la regulación de los supuestos correspondientes a daños derivados de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional se reduce a la mínima expresión, sin concretar cuestiones esenciales como qué tipo de inconstitucionalidad o qué grado ha de alcanzar la vulneración para determinar la responsabilidad patrimonial, la regulación de los supuestos correspondientes a daños derivados de la aplicación de una norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea se concreta, al menos, la clase o grado de infracción que genera la responsabilidad.

En tercer lugar, la regulación de los casos de responsabilidad se caracteriza por mezclar elementos comunes que afectan a ambos supuestos, como la introducción de la regla del agotamiento previo de los recursos como elemento determinante para romper el nexo causal entre la actividad normativa y el resultado dañoso, con elementos singulares que se configuran como propios de uno de los supuestos de responsabilidad, como sucede con la identificación de un determinado grado de incumplimiento de la actividad normativa en los supuestos de vulneración del Derecho de la Unión Europea.

En cuarto lugar, conviene destacar que la propuesta de reforma centra su atención en articular la responsabilidad del Estado legislador en torno a dos elementos básicos:

- a) La incorporación al texto normativo de lo que la doctrina ha denominado “estándar mínimo de protección²²⁷” conforme a lo exigido por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, sin añadir precisión adicional alguna.

²²⁷ BERBEROFF AYUDA, D.: *op. cit.* en nota 53. Pág.89

- b) La limitación de los efectos temporales de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad o vulneración del Derecho de la Unión Europea. Dicha limitación se lleva a cabo desde un doble punto de vista. Desde un punto de vista objetivo, a través de la introducción de la regla del agotamiento previo de los recursos con la previsión adicional de acudir a la vía contencioso administrativa y haber obtenido un fallo desestimatorio. Desde un punto de vista temporal, limitando los efectos retroactivos de la sentencias a un plazo de 5 años.

Se trata, pues, de una articulación de “mínimos”, marcada por la imprecisión y por la ambigüedad, ya que no se aclaran de modo expreso cuestiones fundamentales como ¿puede generarse responsabilidad patrimonial en supuestos de actos normativos lícitos? ¿está incluida la omisión de disposiciones legislativas dentro del ámbito de aplicación de la responsabilidad patrimonial del legislador? ¿qué tipo de incumplimiento es necesario para apreciar la responsabilidad patrimonial en los supuestos de declaración de inconstitucionalidad? ¿qué alcance debe darse al hecho de que el obligado tributario haya alegado expresamente una posible vulneración de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea? ¿bastaría una alegación genérica de posible inconstitucionalidad o de infracción del ordenamiento de la Unión Europea? ¿qué ocurre si la sentencia que declara la inconstitucionalidad o la vulneración del Derecho de la Unión Europea se basa en un motivo distinto del alegado por el obligado tributario? La relación de causalidad directa entre el incumplimiento del ente público y el daño sufrido por los particulares ¿sólo se exige en los supuestos de vulneración del Derecho de la Unión Europea?

El Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público se ha decantado por proponer una regulación de mínimos, limitándose a recoger de modo sintético los requisitos acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Llegados a este punto, cabe preguntarse ¿qué significado y qué alcance tendría la inclusión de estos requisitos en el ordenamiento jurídico español?

Como se ha señalado con anterioridad estos requisitos constituyen “un estándar mínimo de protección” a nivel europeo. Esto implica, por una parte, que el Tribunal de Luxemburgo ha venido a establecer un modelo que sirva de referencia para realizar un

juicio sobre la responsabilidad en la que pueden incurrir los Estados miembros, correspondiendo a los órganos judiciales nacionales la valoración de los mismos y su aplicación en cada caso concreto. Por otra parte, la observancia de estos requisitos permite identificar un patrón de comportamiento que los Estados miembros están obligados a respetar, ya que su concurrencia identifica un tipo de conducta reprochable que inevitablemente acarrea la consecuencia de tener que reparar los daños causados al particular por una actividad normativa contraria a Derecho.

Efectivamente, en la STJUE de 19 de noviembre de 1991 C-6/90 y C-9/90, *Andrea Francovich y Danila Bonifaci*, el Tribunal ha venido sentar las bases del régimen de la responsabilidad de los Estados miembros por la vulneración del Derecho de la Unión Europea. Aunque este antecedente judicial tiene relevancia desde distintos puntos de vista, vamos a centrarnos en las aportaciones que realiza sobre dos cuestiones concretas: el establecimiento de un canon para valorar la posible responsabilidad de los Estados y el alcance o repercusiones que tiene su establecimiento para los distintos operadores jurídicos.

Así, respecto a la consideración como canon o patrón de responsabilidad patrimonial que estos requisitos constituyen, el Tribunal ha señalado que <<Estos requisitos son suficientes para generar, en favor de los particulares, un derecho a indemnización que está basado directamente en el Derecho comunitario>> (apartado 41). Partiendo de esta premisa, <<el Estado debe reparar las consecuencias del perjuicio causado en el marco del Derecho nacional en materia de responsabilidad>> (apartado 42). De este modo, a falta de una normativa europea,

<< [...] corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a garantizar la plena protección de los derechos que corresponden a los justiciables en virtud del Derecho comunitario>>

El Estado tiene la obligación de garantizar dicha protección con la clara limitación de acuerdo con la cual << [...] no pueden ser menos favorables que las referentes a reclamaciones semejantes de naturaleza interna y no pueden articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil obtener la indemnización>>.

Efectivamente, dicha doctrina será respaldada posteriormente, entre otros, en la STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur SA y Factortame, donde el Tribunal señaló que

<<(42) [...] 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>>

En fecha más reciente, el Tribunal en su STJUE de 13 de marzo de 2007²²⁸, asunto C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation c. Commissioners of Inland Revenue ha mantenido la misma línea jurisprudencial, precisando que un Estado miembro puede ir más de allá de los requisitos apuntados, ya que dicha doctrina no excluye <<que, con arreglo al Derecho nacional, el Estado pueda incurrir en responsabilidad en virtud de requisitos menos restrictivos>>

Con apoyo en la jurisprudencia dimanante del asunto Francovich, MUÑOZ MACHADO recuerda que los principios asentados en esta sentencia <<se impondrán [...] como un mínimo de inexcusable cumplimiento>>²²⁹ añadiendo que << [...] quedan ya como fuente de inspiración para valorar la existencia o no de responsabilidad en todos los demás supuestos en que los Estados incumplen el Derecho comunitario²³⁰>>.

²²⁸ En esta Sentencia el Tribunal recuerda que es doctrina reiterada que

<<A falta de normativa comunitaria, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y configurar la regulación procesal de los recursos judiciales destinados a garantizar la salvaguardia de los derechos que el Derecho comunitario confiere a los justiciables, incluida la calificación de las demandas presentadas ante los órganos jurisdiccionales nacionales por quienes hayan sido perjudicados. No obstante, dichos órganos están obligados a garantizar que los justiciables disponen de un cauce procesal efectivo que les permita obtener la devolución del impuesto indebidamente recaudado y de las cantidades pagadas a dicho Estado miembro o retenidas por éste en relación directa con tal impuesto. Por lo que respecta a otros perjuicios sufridos por una persona por una infracción del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro, éste está obligado a reparar los daños causados a los particulares en las condiciones recogidas en el apartado 51 de la sentencia de 5 de marzo de 1996, Brasserie du Pêcheur y Factortame (C-46/93 y C-48/93), sin que esto excluya que, con arreglo al Derecho nacional, el Estado pueda incurrir en responsabilidad en virtud de requisitos menos restrictivos>>.

²²⁹ MUÑOZ MACHADO, S.: op. cit. en nota 2. Pág.132.

²³⁰ *Ibidem*, 135

Por su parte, COBREROS MENDAZONA, ha enfatizado el carácter obligatorio de estos requisitos al señalar que constituyen << [...] exigencias comunes e ineludibles para todos los Estados miembros; o, dicho de otra manera, estos tres requisitos, tal y como han sido acuñados, son ius cogens para las autoridades estatales²³¹>>. La consecuencia resultante de esta calificación es, como señala GALÁN VIOQUE²³², que

<<Al menos los Estados deberán indemnizar los daños causados por los incumplimiento de las obligaciones comunitarias que sean imputables a sus poderes normativos- con independencia de que se trate del poder reglamentario de la Administración o de la potestad legislativa del Parlamento- en los mismos supuestos en los que la propia Comunidad responde a los perjuicios que produce a los particulares con ocasión de su actividad normativa>>.

En este sentido, la doctrina expuesta está llamada a operar en una doble dirección. Por una parte, y desde una vertiente negativa, impone a los Estados miembros comportamientos normativos que, tanto por acción como por omisión, resulten respetuosos con el Derecho de la Unión Europea, y por otra parte, y desde una vertiente positiva, exige a los Estados miembros que desplieguen, a falta de normativa europea, la actividad normativa necesaria para que, desde sus ordenamientos internos, regulen de modo efectivo las condiciones de fondo y de forma necesarios para regular la acción de responsabilidad en la que puedan incurrir por la vulneración del ordenamiento de la Unión Europea. Ahora bien, la libertad de configuración de la acción de responsabilidad no es ilimitada, de modo que la remisión a los ordenamientos nacionales no es, como acertadamente califica COBREROS MENDAZONA²³³, “en blanco”, toda vez que debe respetar las exigencias derivadas de los principios de efectividad y equivalencia.

Llegados a este punto, estaríamos en disposición de responder con fundamento al interrogante propuesto ¿qué significado y qué alcance tendría la inclusión en el ordenamiento jurídico español de este “estándar mínimo de protección”?

²³¹ COBREROS MENDAZONA, E.: *op. cit.* en nota 59. Pág.12.

²³² GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota 48. Pág. 291.

²³³ COBREROS MENDAZONA, E.: *op. cit.* en nota 59. Pág.12.

Si, como se ha señalado con anterioridad, los principios acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea tienen la doble virtualidad de operar como límite y como guía de la acción de los Estados, puede concluirse que su mera positivización en el ordenamiento jurídico, en sí mismo considerado, no tiene repercusión práctica alguna, por lo que no merece reproche negativo desde la perspectiva de la doctrina del Tribunal. Ahora bien, de igual modo, puede afirmarse que dicha positivización, por la ambigüedad e imprecisión con la que se realiza, no ofrece una respuesta satisfactoria a la obligación que recae sobre los Estados miembros de configurar una acción de responsabilidad que permita, partiendo de los principios enunciados por el Tribunal, poner a disposición de los particulares una auténtica acción de responsabilidad. Desde esta perspectiva, el alcance que puede tener en el ordenamiento jurídico la inclusión de una norma jurídica imprecisa y ambigua, es, a nuestro juicio, la generación de indeterminación y confusión, y con ellas, por qué no decirlo, la creación de inseguridad jurídica.

A continuación vamos a ocuparnos de identificar aquellos aspectos de la regulación que, a nuestro parecer, añaden imprecisión e inseguridad jurídica, con el propósito de, una vez identificados, proponer mejoras técnicas que contribuyan a reducir la incertidumbre que el texto analizado genera.

2.2.1. Consecuencias derivadas de una regulación de “mínimos”: indeterminación, confusión ¿seguridad jurídica?

Dado que los requisitos que se proponen incluir en el Proyecto que es objeto de estudio son de creación jurisprudencial, vamos a ocuparnos en este apartado de revisar las principales aportaciones que ha realizado el Tribunal para precisar dichos requisitos. De este modo, estaremos en disposición de señalar las principales oportunidades de mejora que la regulación contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público permite.

Asimismo, para determinar con mayor precisión la repercusión que tiene la inclusión de estos requisitos en los términos que propone el Proyecto, haremos una somera referencia a la jurisprudencia del Tribunal Supremo con el propósito de conocer cuál sería la incidencia que tendría dicha regulación en su doctrina actual.

En una primera aproximación, y tomando como referencia los requisitos acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, vamos a identificar las principales precisiones que ha venido realizando acerca de cada uno de estos requisitos.

- a) A propósito del requisito **“que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares”**, el Tribunal ha realizado dos tipos de precisiones. Por una parte, ha ido señalado qué comportamientos del legislador podían ser susceptibles de generar responsabilidad de un Estado miembro. En este sentido ha precisado que son supuestos de responsabilidad por omisión tanto la no adaptación del Derecho interno como la adaptación incorrecta de una Directiva²³⁴ o el mantenimiento de una norma nacional a pesar de ser contraria al Derecho de la Unión Europea. Por otra parte, el Tribunal de Justicia ha realizado una precisión importante consistente es destacar la aptitud²³⁵ que tienen las distintas fuentes del Derecho de la Unión Europea para conferir derechos a los particulares.

- b) A propósito del requisito **“violación suficientemente caracteriza”**, el Tribunal ha tratado de precisar los criterios con arreglo a los cuales los órganos judiciales pueden valorar si el comportamiento del Estado miembro puede ser calificada como grave o cualificada, ya que no cualquier violación del Derecho de la Unión Europea es susceptible de generar responsabilidad patrimonial. En este sentido, el Tribunal ha tratado de precisar diferentes criterios que tienen por objeto valorar la intencionalidad del legislador o la diligencia empleada para adaptar la normativa que resulta contraria al Derecho de la Unión Europea. Estos criterios, que vienen a ser manifestaciones del principio de buena fe,

²³⁴ STJUE de de 17 de octubre de 1996, C-283/94, C-291/94 y C-292/94, Denkavit Internationaal BV. En este caso, el Tribunal identifica la adaptación incorrecta de una Directiva como un supuesto de responsabilidad de los Estados miembros. Concretamente, el Tribunal de Justicia señaló en particular,

<< [...] que hay que aplicar estos requisitos al caso de que un Estado miembro adapte incorrectamente su Derecho interno a una Directiva comunitaria (sentencia de 26 de marzo de 1996, British Telecommunications, C-392/93, Rec. p. 1-1631, apartado 40)>>.

²³⁵ ALONSO GARCÍA, R.: *op. cit.* en nota. 71. Pág.153

resultan especialmente relevantes tanto como canon hermenéutico para valorar si efectivamente puede ser apreciada la responsabilidad patrimonial de un Estado miembro ante un determinado incumplimiento de la normativa comunitaria como para, en su caso, atemperar el alcance de la responsabilidad, esto es, la obligación de reparar los daños causados a los particulares.

- c) Por lo que respecta al requisito **“que exista una relación de causalidad directa entre esta violación y el perjuicio sufrido por los particulares”**, aunque el Tribunal suele entender que corresponde, en principio, al juez nacional comprobar si el perjuicio alegado se deriva de forma suficientemente directa de la infracción del Derecho de la Unión cometida por el Estado miembro, el Tribunal ha identificado en los supuestos de repercusión de un tributo un posible elemento que vendría a romper la relación de causalidad directa²³⁶.

A nuestro juicio, la mera enunciación de los requisitos que viene exigiendo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea es insuficiente y genera confusión. En este sentido, entendemos que sería necesario introducir algunos parámetros interpretativos adicionales que contribuirían a mejorar su comprensión y alcance. Para ello, vamos a tratar de apuntar qué elementos debería ser objeto de mayor precisión tomando como referencia la doctrina elaborada por el Tribunal de Justicia.

En este sentido, respecto al primero de los requisitos, relativo a que la norma ha de tener por objeto conferir derechos a los particulares, el Tribunal ha realizado, a nuestro entender, dos aportaciones básicas²³⁷:

²³⁶ STJUE de 20 de octubre de 2011, C-94/10, Danfoss A/S, Sauer-Danfoss. Concretamente en esta Sentencia el Tribunal ha señalado que

<< [...] un Estado miembro puede desestimar una reclamación de indemnización presentada por el comprador al que el sujeto pasivo ha repercutido el tributo indebido, por no existir una relación de causalidad directa entre la percepción de dicho tributo y el perjuicio sufrido, siempre que el comprador pueda, con arreglo al Derecho interno, dirigir dicha reclamación contra el sujeto pasivo y que la indemnización, por parte de este último, del perjuicio sufrido por el comprador no sea imposible en la práctica o excesivamente difícil.>>

²³⁷ MORENO FENÁNDEZ, J.I.: *op. cit.* en nota 12. Pág.101.

1. Ha realizado una loable labor de identificación y sistematización de los tipos de normas que confieren derechos a los particulares, tanto desde una perspectiva positiva como desde una perspectiva negativa. A tal efecto, ha distinguido entre aquellas normas que confieren directamente derechos a los particulares desde un punto de vista positivo y aquellas otras que, introduciendo prohibiciones a los Estados miembros determinan, desde un punto de vista negativo, que se reconozcan derechos a los particulares.
2. Por otra parte, ha realizado una notable precisión aclarando que tanto los principios generales como los acuerdos internacionales celebrados por la Unión Europea pueden ser fuente de derechos a los particulares que han de ser respetados por los Estados miembros, pudiendo su vulneración desencadenar el nacimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador.

En cualquier caso, debe destacarse que la labor del Tribunal va más allá de la mera clarificación conceptual, ya que ha permitido identificar conductas o comportamientos atribuibles a los Estados miembros como la omisión de transposición de una Directiva, que quedaría encuadrada dentro de los supuestos de inactividad del legislador como fuente de posible responsabilidad patrimonial.

En efecto, el reconocimiento del derecho de los particulares puede encontrarse en diversas fuentes²³⁸ del Derecho de la Unión Europea. En este sentido, las fuentes del Derecho de la Unión Europea susceptibles de generar derechos y que, por tanto, pueden ser vulnerados mediante acción u omisión del legislador son los siguientes:

- a) El derecho primario conformado por los Tratados originarios²³⁹, los tratados modificativos y los tratados y actas de adhesión. Concretamente, en la

²³⁸ PALOMARES AMAT, M y SÁNCHEZ, V.M.: “Fuentes del Derecho de la Unión (I): Tratados, principios generales y acuerdos internacionales, en SÁNCHEZ, V.M. : *op. cit.* en nota 174. Pág.144

²³⁹ STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia. En el apartado 31 de esta sentencia el Tribunal hace hincapié en la virtualidad que tiene un Tratado originario para conferir directamente derechos a los particulares. A tal efecto, destaca que

STJUE de 5 de marzo de 1996, asuntos acumulados C-46/93 y C-48/93, *Brasserie du Pêcheur SA y Factortame*²⁴⁰, el Tribunal aclara expresamente que los Tratados originarios son fuente directa de derechos a los particulares, ya sea como resultado de una prohibición a un Estado miembro o porque así lo establezca explícitamente el Tratado.

- b) Los principios generales²⁴¹ del derecho de la Unión Europea. Son numerosos los pronunciamientos judiciales que reconocen derechos a los particulares con fundamento en los principios generales del ordenamiento de la Unión Europea. En este sentido, debe destacarse desde el mismo derecho a la reparación de los daños causados a los particulares por violación del Derecho de la Unión Europea atribuible a los Estados miembros, cuyo reconocimiento se fundamenta en los principios de eficacia directa y primacía del mismo. En el mismo sentido, el Tribunal, al amparo del principio de seguridad jurídica²⁴², ha estimado que para exigir una determinada obligación impuesta

<< [...] en primer lugar, que el Tratado CEE ha creado un ordenamiento jurídico propio, integrado en los sistemas jurídicos de los Estados miembros y que se impone a sus órganos jurisdiccionales, cuyos sujetos no son sólo los Estados miembros, sino también sus nacionales y que, al igual que impone cargas a los particulares, el Derecho comunitario también genera derechos que entran a formar parte de su patrimonio jurídico; éstos se crean no sólo cuando el Tratado los atribuye de modo explícito, sino también debido a obligaciones que el Tratado impone de manera bien definida tanto a los particulares como a los Estados miembros y a las Instituciones comunitarias (véanse las sentencias de 5 de febrero de 1963, *Van Gend en Loos*, 26/62, Rec. p. 3, y de 15 de julio de 1964, *Costa*, 6/64, Rec. p. 1141)>>.

²⁴⁰ STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, *Brasserie du Pêcheur SA c. República Federal de Alemania; Factortame Ltd y otros c. Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte*. En el apartado 54 señala expresamente que

<< El primer requisito se cumple, manifiestamente, en lo que atañe al artículo 30 del Tratado, a que se refiere el asunto C-46/93, y al artículo 52 del Tratado, a que se refiere el asunto C-48/93. En efecto, si bien el artículo 30 impone una prohibición a los Estados miembros, no deja por ello de generar, a favor de los particulares, derechos que los órganos jurisdiccionales deben salvaguardar (sentencia de 22 de marzo de 1977, *Ianelli y Volpi*, 74/76, Rec. p. 557, apartado 13). Asimismo, el artículo 52 del Tratado confiere, por su propia naturaleza, derechos a los particulares (sentencia de 21 de junio de 1974, *Reyners*, 2/74, Rec. p. 631, apartado 25)>>.

²⁴¹ En la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - *Francovich y Bonifaci/Italia.*, el Tribunal reconoce expresamente que el principio de la responsabilidad del Estado por daños causados a los particulares por violaciones del Derecho comunitario que le son imputables es inherente al sistema del Tratado y confiere a los particulares el derecho a la reparación de los daños causados.

²⁴² STJUE de 11 de diciembre de 2007, C-161/06, *Skoma-Lux*, relativo a unas infracciones aduaneras supuestamente cometidas entre marzo y mayo de 2004, en el que dicha empresa alegaba que la Dirección de Aduanas no podía invocar en su contra una normativa comunitaria que aún no había sido publicada en

por la normativa comunitaria a un particular es necesario proceder a la publicación de dicha normativa en la lengua oficial de destinatario. Por otra parte, el Tribunal ha señalado que los principios de proporcionalidad y de protección de la confianza legítima²⁴³ constituyen un límite a la actuación administrativa consistente en privar al obligado tributario de disfrutar de un determinado beneficio fiscal, que le fue reconocido inicialmente, por no aportar documentos de prueba adicionales que no tenía obligación de aportar conforme a la normativa vigente.

lengua checa en el Diario Oficial de la Unión Europea. En este caso, al Tribunal le fue planteada una cuestión prejudicial sobre la interpretación del artículo 58 del Acta relativa a las condiciones de adhesión a la Unión Europea de la República Checa.

El Tribunal de Justicia, en su apartado 38, ha declarado que el imperativo de seguridad jurídica exige

<< [...] que toda normativa comunitaria permita a los interesados conocer con exactitud el alcance de las obligaciones que les impone, algo que sólo puede garantizarse mediante la debida publicación de dicha normativa en la lengua oficial de destinatario (véanse igualmente, en este sentido, las sentencias de 26 de noviembre de 1998, Covita, 0370/96, Rec. p. I-7711, apartado 27; de 8 de noviembre de 2001, Silos, C-228/99, Rec. p. I-8401, apartado 15, y Consorzio del Prosciutto di Parma y Salumificio S. Rita, antes citada, apartado 95)>>.

De este modo, con fundamento en el principio de seguridad jurídica, el TJUE, en el apartado 53 de la citada sentencia ha sostenido que

<< [...] si una normativa comunitaria no ha sido publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea en la lengua de un nuevo Estado miembro, pese a que dicha lengua es una lengua oficial de la Unión, el artículo 58 del Acta relativa a las condiciones de adhesión impide imponer las obligaciones contenidas en la mencionada normativa a unos particulares en ese Estado, aunque éstos hubieran podido tomar conocimiento de dicha normativa por otros medios>>.

²⁴³ STJUE de 9 de octubre de 2014, C-492/13, *Traum*. En esta Sentencia se plantea una cuestión prejudicial conforme a la cual se solicita el criterio del Tribunal sobre *si* ¿Vulneran los principios de neutralidad fiscal, de proporcionalidad y de protección de la confianza legítima una práctica administrativa y una jurisprudencia nacional que imponen al vendedor (expedidor en el contrato de transporte) la carga de probar la autenticidad de la firma del adquirente y de comprobar que dicha firma corresponde una persona que represente a la sociedad adquirente, a uno de sus empleados con el correspondiente cargo o a un mandatario?. En el apartado 31 de esta Sentencia afirma que es contrario al principio de seguridad jurídica

<<que un Estado miembro, que ha previsto las condiciones para la aplicación de la exención del IVA de una entrega intracomunitaria, al fijar, en particular, una lista de documentos que procede presentar a las autoridades competentes, y que ha aceptado en un primer momento los documentos presentados por el proveedor como pruebas que justifican el derecho a la exención, pueda posteriormente obligar a dicho proveedor a pagar el IVA correspondiente a dicha entrega, cuando resulte, en particular, que con motivo de un fraude cometido por el adquirente, fraude del que el proveedor no tenía ni había podido tener conocimiento, los bienes de que se trata no han abandonado, en realidad, el territorio del Estado miembro de entrega (véase la sentencia *Teleos* y otros, EU:C:2007:548, apartado 50).

- c) Los acuerdos internacionales celebrados por la Unión Europea. Concretamente, en la STJUE de 31 de enero de 1991, C-18/90, Bahía Kziber²⁴⁴, el Tribunal atribuyó efecto directo a una cláusula de un Acuerdo suscrito por la Comunidad con un país tercero en atención a que su redacción establecía una obligación clara y precisa que no está subordinada a una actuación de ejecución ulterior por parte de un Estado miembro.
- d) El derecho derivado o secundario, que incluye actos normativos como reglamentos, directivas, decisiones. En este sentido, el Tribunal ha destacado el efecto directo de las disposiciones de la Directiva que definen, a modo de ejemplo, los derechos de los trabajadores²⁴⁵. Concretamente, en STJUE de

²⁴⁴ En este caso, La cour du travail de Lieja planteó la siguiente cuestión prejudicial al TJUE

«¿Puede negar un Estado miembro, por razón de su nacionalidad, la concesión de una ventaja social en el sentido del apartado 2 del artículo 7 del Reglamento n° 1612/68, a los hijos a cargo de un trabajador nacional de un Estado tercero (Marruecos), con el que la Comunidad Económica Europea ha celebrado un Acuerdo de Cooperación que contiene, en el ámbito de la Seguridad Social, una cláusula de igualdad de trato a favor de los trabajadores migrantes de dicho país empleados en la Comunidad, así como de los miembros de su familia que residan con ellos?».

Para resolver la cuestión planteada, el TJUE se encargó de precisar con carácter previo la posibilidad de invocar un derecho reconocido en un Acuerdo celebrado por la Comunidad con un país tercero. A tal efecto, señaló en su apartado 15 que

<<Es jurisprudencia reiterada (véase sentencia de 30 de septiembre de 1987, Demirel, apartado 14, 12/86, Rec. p. 3719) que una disposición de un Acuerdo celebrado por la Comunidad con países terceros debe considerarse que es de aplicación directa cuando, habida cuenta de su redacción y del objeto y la naturaleza del Acuerdo, implica una obligación clara y precisa que no está subordinada, ni en su ejecución ni en sus efectos, a que se produzca un acto posterior>>.

²⁴⁵ STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia. En esta sentencia el Tribunal aclara en su apartado 11 que

<<Es jurisprudencia reiterada de este Tribunal de Justicia que el Estado miembro que no haya adoptado, en el plazo señalado, las medidas de ejecución impuestas por una Directiva no puede invocar frente a los particulares el incumplimiento, en que él mismo ha incurrido, de las obligaciones que implica la Directiva. Por tanto, en todos los casos en que las disposiciones de una Directiva resultan, desde el punto de vista de su contenido, incondicionales y suficientemente precisas, dichas disposiciones pueden ser invocadas, a falta de medidas de ejecución adoptadas en el plazo señalado, en contra de cualquier disposición nacional no conforme a la Directiva, o también si son de tal naturaleza que definan derechos que los particulares pueden invocar frente al Estado (sentencia de 19 de enero de 1982, Becker, 8/81, Rec p. 53, apartados 24 y 25)>>.

Sentado lo anterior, el TJUE procedió a analizar si los términos en que se encontraba redactada la permitía con suficiente precisión atribuir derechos concretos a los particulares. En este sentido, afirmó- apartado 12- que

19 de noviembre de 1991, C-6/90 y C-9/90, Andrea Francovich y Danila Bonifaci, aclara dos cuestiones fundamentales. Por una parte, que las Directivas pueden conferir directamente derechos a los particulares, si ello puede derivarse de los términos en los que esté redactada la propia Directiva, y, por otra parte, que la no transposición de la Directiva no puede ser opuesta a los particulares en el sentido de que no existe norma que confiera derechos a los particulares.

A nuestro modo de ver, esta somera revisión de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, pone de manifiesto cómo la técnica normativa seguida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público de enunciar sin mayor precisión los requisitos acuñados por el Tribunal de Luxemburgo contribuye a generar confusión. En este sentido, la redacción contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, ganaría en precisión, a nuestro juicio, si se incluyese, por una parte, una cláusula general descriptiva de las modalidades de comportamientos del legislador que son susceptibles de generar responsabilidad, esto es, comprensivos tanto de la acción como de la omisión, como reconoce expresamente la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y que se perfilen los requisitos identificados por el Tribunal, en el sentido de utilizar conceptos más amplios como “ordenamiento

<< [...] procede examinar si las disposiciones de la Directiva 80/987 que definen los derechos de los trabajadores son incondicionales y suficientemente precisas. Dicho examen debe referirse a tres aspectos, a saber, la determinación de los beneficiarios de la garantía prevista por ellas, el contenido de esa garantía y, por último, quién es el obligado a prestarla. A este respecto, surge especialmente la cuestión de si puede considerarse que el obligado a prestar la garantía es el Estado porque no adoptó en el plazo señalado las medidas necesarias para adaptar el Derecho nacional a la Directiva>>.

En cualquier caso, el Tribunal aclaró que a quien corresponde valorar si los derechos son incondicionales y suficientemente precisos es a los órganos judiciales de los Estados miembros. Concretamente, señaló que

<< Estas disposiciones son lo suficientemente precisas e incondicionales como" para permitir al Juez nacional determinar si una persona debe o no ser considerada como beneficiaria de la Directiva. En efecto, el Juez sólo tiene que comprobar, por una parte, si el interesado tiene la condición de trabajador asalariado en virtud del Derecho nacional y si no está excluido, con arreglo al apartado 2 del artículo 1 y al Anexo I, del ámbito de aplicación de la Directiva (véanse, en lo que respecta a los requisitos necesarios para tal exclusión, las sentencias de 2 de febrero de 1989, Comisión/Italia, 22/87, antes citada, apartados 18 a 23, y de 8 de noviembre de 1990, Comisión/Grecia, C-53/88, Rec. pp. 1-3917 y ss., especialmente p. 1-3931, apartados 11 a 26), y luego, por otra parte, si se trata de uno de los supuestos de insolvencia previstos por el artículo 2 de la Directiva>>.

jurídico” en lugar de conceptos como “norma”, ya que el primero permite dar cabida a los principios generales del ordenamiento de la Unión Europea o los Acuerdos internacionales suscritos por la Unión Europea, que son fuentes susceptibles, como se ha visto, de generar derechos a los particulares cuya vulneración determina el nacimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador, siempre que se cumplan el resto de requisitos que son necesarios para exigir aquélla.

A modo de ejemplo, sería conveniente introducir una norma jurídica similar a la contenida en el artículo 3.3.del Real Decreto 515/2013, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea, en cuya virtud se establece:

3. Se entenderá que existe un incumplimiento cuando se realicen actuaciones u omisiones contrarias al Derecho de la Unión Europea y en particular, entre otros, en los siguientes supuestos:

- a) Transposición tardía de directivas europeas al ordenamiento jurídico.
- b) Transposición incorrecta de directivas europeas al ordenamiento jurídico.
- c) Adecuación tardía o incorrecta de la normativa autonómica a la legislación básica estatal dictada en cumplimiento del Derecho de la Unión Europea.
- d) Mantenimiento en vigor o aprobación de normas contrarias al Derecho de la Unión Europea.

Falta de ejecución o ejecución incorrecta de sentencias, actos o decisiones dictados por las instituciones europeas.

En efecto, en la propuesta que es objeto de análisis se echa en falta la incorporación de un precepto del tenor del que se acaba de transcribir, ya que no sólo aclara, conforme a la jurisprudencia europea, los comportamientos que pueden ser susceptibles de generar responsabilidad patrimonial, sino que también identifica con un propósito clarificador algunos supuestos concretos que pueden ser considerados incumplimientos de la normativa europea. La omisión de un precepto de esta naturaleza en la reforma que se plantea resulta, a nuestro juicio, incomprensible, ya que la regulación de esta materia sería de aplicación a todos los poderes normativos, dada la vocación de la generalidad con la que se presenta. Desde esta perspectiva, esta regulación resultaría congruente con la doctrina emanada del Tribunal de Justicia de la

Unión Europea²⁴⁶. En este sentido, el Tribunal en su STJUE de 1 de junio de 1999, ha señalado que

<<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 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>>.

Respecto al segundo de los requisitos señalados, relativo a la violación suficientemente caracterizada, conviene advertir de entrada que su contenido es, como afirma COBREROS MENDAZONA²⁴⁷, de difícil determinación. Esta consideración se estima de vital importancia si se repara en el hecho de que el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público se limita a enunciar el requisito desprovisto de algún criterio que permita contribuir a su clarificación. Esta limitada incorporación de los requisitos del Tribunal genera confusión cuando se contrasta con los daños que tienen su origen en la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional.

En efecto, en la STJUE de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93, Brasserie du Pêcheur SA y Factortame, el Tribunal ha tratado de precisar los criterios con arreglo a los cuales puede valorarse la concurrencia de este requisito. En una primera aproximación puede sostenerse que la exigencia de este requisito implica descartar que cualquier infracción del ordenamiento de la Unión Europea genere responsabilidad. La

²⁴⁶ STJUE de 1 de junio de 1999, C-302/97, Klaus Konie y Republik Österreich (apartado 62). En esta sentencia el Tribunal introduce una matización importante al destacar la necesidad de disponer de una adecuada organización interna que garantice una protección procesal efectiva que permita ejercitar el derecho de los particulares a obtener la reparación de los daños causados. Así en el apartado 63 señala que

<<Hecha 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>>.

²⁴⁷ COBREROS MENDAZONA, E.: *op. cit.* en nota. 59. Págs. 17 y 18

traslación de esta observación al régimen jurídico correspondiente a los daños derivados de la aplicación de una norma que se declara posteriormente inconstitucional permite concluir que se establece un régimen jurídico diferente, menos restrictivo para apreciar la responsabilidad patrimonial en los casos en los que el vicio tenga su origen en una norma nacional como es la Constitución española. Como advierte COBREROS MENDAZONA ²⁴⁸, a propósito del estudio comparativo entre nuestro sistema indemnizatorio, conforme a la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador elaborada por el Tribunal Supremo, y el resultante del análisis de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que

<< [...] en nuestro sistema jurisprudencial de responsabilidad por leyes inconstitucionales no se requiere cualificación alguna similar a la de violación suficientemente caracterizada. De ahí que la exigencia de una violación suficientemente caracterizada en las reclamaciones de indemnizatorias sustentadas en el Derecho de la Unión Europea va en contra de la regla establecida por el Tribunal de Justicia relativa a la aplicación de las normas nacionales más favorables>>.

En cambio, el Consejo de Estado en su dictamen sobre el Anteproyecto de Ley de Procedimiento Administrativo estima que la diferencia de tratamiento jurídico dispensado a ambos supuestos no es contraria a jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, por más que su redacción pueda ser objeto de mejora. Así, tras analizar los requisitos a los que se hace referencia en la STJUE de 19 de noviembre de 1991, asunto Francovich, el Consejo de Estado señala que << [...] desde el punto de vista sustantivo, los criterios enunciados encuentran reflejo en el precepto examinado. Sin embargo, la concreta formulación que de ellos hace el anteproyecto no resulta adecuada>>.

De este modo, el Consejo de Estado no estima que se la redacción contravenga el principio de equivalencia. Por nuestra parte, en cambio, entendemos que la regulación propuesta contraviene el principio de equivalencia, ya que conforme al apartado 33 de la Sentencia de 26 de enero de 2010 del TJUE ²⁴⁹, asunto C-118/08, Transportes

²⁴⁸ *Ídem.*

²⁴⁹ Concretamente, en el apartado 33 de la citada Sentencia el Tribunal afirma que ya que

<< [...] dicho principio exige que el conjunto de normas aplicables a los recursos, incluidos los plazos establecidos, se aplique indistintamente a los recursos basados en la violación del Derecho de la Unión y a aquellos basados en la infracción del Derecho interno>>.

Urbanos, se estarían aplicando reglas distintas, esto es, la regla del incumplimiento cualificado, propia de la vulneración del Derecho de la Unión Europea, frente a la mera infracción, propia de la vulneración de la Constitución.

Sentado lo anterior, y con la pretensión de dotar al Proyecto de Ley que es objeto de consideración de una mayor dosis de claridad, sería conveniente que se incorporaran al texto los criterios que ha manejado el Tribunal de Justicia para poder valorar el requisito de la “violación suficientemente caracteriza”, cuya aplicación al caso concreto es ciertamente compleja.

Concretamente, los criterios que ha manejado el Tribunal²⁵⁰ para determinar si concurre este requisito son los siguientes:

- a) El grado de claridad y de precisión de la norma vulnerada.
- b) La amplitud del margen de apreciación que la norma infringida deja a las autoridades nacionales o comunitarias.
- c) El carácter intencional o involuntario de la infracción cometida o del perjuicio causado.
- d) El carácter excusable o inexcusable de un eventual error de Derecho.
- e) La circunstancia de que las actitudes adoptadas por una Institución Europea hayan podido contribuir a la omisión normativa.

²⁵⁰ Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 Brasserie du Pêcheur y Factortame. En esta Sentencia, el Tribunal señaló que

<<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 (apartado 55). 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>>(apartado 56).

- f) La adopción o el mantenimiento de medidas o de prácticas nacionales contrarias al Derecho de la Unión Europea.
- g) La existencia de precedentes que advierten que el comportamiento no se ajusta al ordenamiento de la Unión Europea, como sucede en los casos en los que 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, el Estado miembro no ha reaccionado.

Se trata, en definitiva de valorar, por una parte, la buena fe del Estado infractor respecto a la comisión de la infracción del ordenamiento jurídico y, por otra parte, la diligencia empleada para restablecer la legalidad europea. Por tanto, quedarían excluidos aquellos supuestos en los que la interpretación de la norma europea que precisa una actuación normativa del Estado miembro sea compleja o en los supuestos en los que exista jurisprudencia contradictoria. De este modo, no cualquier ilegalidad va a determinar que nazca la obligación del Estado miembro de reparar los daños causados por su actividad normativa.

A la vista de lo anterior, y teniendo en cuenta que corresponde a los órganos judiciales nacionales apreciar la concurrencia de los requisitos acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y que la apreciación de estos requisitos no siempre resulta sencilla y que la regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador ha brillado por su ausencia en el ordenamiento jurídico español, sería conveniente que la propuesta contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público sea revisada con el propósito de introducir mayor precisión en elementos esenciales como la concreción de los comportamientos que son susceptibles de generar responsabilidad o los criterios que permiten valorar si la ilegalidad que eventualmente puedan cometer los legisladores españoles reviste la suficiente entidad como para que pueda ser considerada grave y manifiesta. A nuestro juicio, este esfuerzo clarificador que cabe esperar del legislador encuentra fundamento en el principio de seguridad jurídica, que podría verse vulnerado en este caso concreto toda vez que la redacción resulta imprecisa, como demuestra la falta de precisión de aspectos esenciales ya señalados, y confusa, como resulta de la comparación de la regulación dispensada a los daños

derivados de una norma que es declarada inconstitucional frente a los daños derivados de una norma que es declarada contraria al Derecho de la Unión Europea.

En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de 9 de octubre de 2014, asunto C- 492/13, Traum ha venido a reiterar la importancia que tiene, conforme al principio de seguridad jurídica, el grado de precisión de las normas jurídicas. Así, ha destacado que el principio de seguridad jurídica exige, por una parte, que las normas de Derecho sean claras y precisas y, por otra, que su aplicación sea previsible para los justiciables. En este caso, el Tribunal puntualizó que este principio se impone con especial rigor

<<cuando se trata de una normativa que puede implicar consecuencias financieras, a fin de permitir que los interesados conozcan con exactitud el alcance de las obligaciones que se les imponen. De todo lo anterior se desprende que es necesario que los sujetos pasivos tengan conocimiento de sus obligaciones fiscales antes de llevar a cabo una transacción²⁵¹>>.

Una vez analizadas las distintas modalidades de conductas o comportamientos del legislador que conforme al Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público son susceptibles de generar responsabilidad patrimonial y las consecuencias derivadas de la imprecisión que presenta el mismo en este aspecto, vamos a estudiar los requisitos a los que la norma condiciona el nacimiento de dicha responsabilidad patrimonial. Como veremos a continuación, la ambigüedad que mantiene el Proyecto respecto a esta cuestión se traslada al resto de los elementos que configuran la responsabilidad patrimonial, lo cual contribuye a generar distorsiones y contradicciones que podrían resultar contrarios al Derecho de la Unión Europea con arreglo a la jurisprudencia emanada del Tribunal de Luxemburgo.

2.3. Los requisitos para exigir la responsabilidad patrimonial: la lesión patrimonial, la antijuridicidad y la imputación del daño.

En este apartado vamos a ocuparnos del estudio de los requisitos a los que el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público vincula el nacimiento de la

²⁵¹ STJUE de 9 de octubre de 2014, asunto C-492/13, STJUE de 9 de octubre de 2014, C-492/13, Traum (apartado29)

responsabilidad patrimonial del legislador. A tal efecto, trataremos de delimitar en qué casos las lesiones patrimoniales ocasionadas por el Poder Legislativo acarrear la obligación de resarcir los perjuicios causados, ya que no todo comportamiento normativo del legislador determina el nacimiento del derecho a obtener la reparación de los daños causados al particular, ya sea porque el promotor de la reforma considere que el daño no es antijurídico, estando obligado, por tanto, el particular a soportarlo, o porque considere que concurre una causa que provoca la ruptura del nexo causal necesario entre la actuación del poder público y el daño ocasionado.

Como se ha señalado con anterioridad, ante la ausencia de una regla general que determine la clase de comportamientos normativos que generan responsabilidad patrimonial, esto es, que precise si están incluidas dentro del ámbito de la responsabilidad patrimonial los actos legislativos lícitos y si están o no incluidas las omisiones normativas y, en tal caso, cuáles de ellas se podrían estimar incluidas dentro de su ámbito de aplicación, lo cierto es que el mantenimiento de la cláusula contenida en el artículo 139.3 de la Ley 30/1992, no permite excluir dicha posibilidad, debiendo advertirse, en cualquier caso, que su reconocimiento quedaría condicionado a su previsión expresa en un Ley posterior y en los términos precisados por ella. En tal caso, cabe preguntarse ¿qué utilidad podría atribuirse al mantenimiento de dicha previsión normativa en la reforma que se propone?

A nuestro juicio, la virtualidad práctica que podría atribuirse a dicha norma sería la de reconocer la responsabilidad patrimonial del legislador en todos aquellos supuestos en los que la sospecha de inconstitucionalidad o de infracción del ordenamiento europeo resulte más que fundada. Supongamos que el Estado español decide modificar una norma jurídica que está siendo cuestionada judicialmente y decide reparar los daños causado en dichos supuestos. En tal caso, el Estado podría objetar, si finalmente la norma es declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea, que actuó bajo las premisas de la buena fe y con la diligencia que cabe esperar de quien habiendo cometido un daño hace cuanto puede para minimizarlo. Con este modo de proceder, se evitaría, además, que los particulares tuviesen que acarrear con la carga derivada de la necesidad de recurrir los actos de aplicación de la norma jurídica de cuya validez sospecha, reduciendo notablemente la conflictividad tributaria que, en caso contrario, podría provocarse.

Otro argumento adicional que vendría a apoyar la tesis que aquí se mantiene respecto a la utilidad que podría reportar la interpretación propuesta acerca de la funcionalidad de dicha cláusula sería la de minorar los graves efectos económicos derivados de una eventual declaración de inconstitucionalidad o de infracción del ordenamiento de la Unión Europea, ya que una pronta reparación de los daños podría evitar los efectos devastadores que tendría para el Tesoro Público una posterior sentencia que declarara que la norma jurídica es contraria a Derecho y en la que se estableciera la obligación de reparar los daños causados de forma retroactiva sin limitación alguna.

En conexión con lo anterior, si como parece el problema de la responsabilidad patrimonial del legislador es fundamentalmente de naturaleza financiera, parece claro que la utilización de dicha cláusula vendría a resolver gran parte de los problemas que el reconocimiento tardío de una eventual responsabilidad podría tener para las arcas públicas, y contribuiría, por qué no decirlo, a mantener intacta la legítima confianza de quien presumiendo la validez de una norma jurídica adapta su comportamiento a la misma, con la seguridad de que en caso de resultar dicha norma contraria a Derecho, el poder público adoptará las medidas necesarias para restablecer la legalidad y para reparar los daños causados por una actividad legislativa ilícita.

Llegados a este punto, cabe preguntarse ¿incurriría el legislador en responsabilidad en caso de no proceder a un reconocimiento temprano de los daños derivados de una norma sobre la que existen serias dudas de inconstitucionalidad o contrariedad con el Derecho de la Unión Europea? O planteado en otros términos ¿podría calificarse de omisión normativa ilícita la conducta conforme a la cual el legislador no derogase o modificase una norma jurídica hasta que la misma se vea privada total o parcialmente de validez mediante la correspondiente sentencia que así la declarase posteriormente?

La respuesta al interrogante planteado puede llevarse a cabo de modo dispar en atención al parámetro normativo o interpretativo que se adopte. En efecto, si se toman los términos literales de la propuesta normativa que es objeto de análisis, podría concluirse que la conducta conforme a la cual el legislador no proceda a modificar o

derogar una norma jurídica de cuya validez se duda hasta la declaración judicial de ser contraria a Derecho o hasta una fecha anterior muy próxima en el tiempo a dicha declaración, podría concluirse que la misma no se encontraría dentro del ámbito objetivo de la responsabilidad que se pretende configurar, por lo que no sería susceptible de generar la responsabilidad alguna. En cambio, si se toma como referencia la jurisprudencia resultante del Tribunal de Justicia de la Unión Europea podría llegarse a una conclusión contraria. En esta línea, procede traer a colación la Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 *Brasserie du Pêcheur y Factortame*, en la que el Tribunal aclara

<< [...] que supeditar la reparación del daño a la exigencia de una declaración previa, por parte del Tribunal de Justicia, de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro sería contrario al principio de efectividad del Derecho comunitario, puesto que excluiría todo derecho a indemnización mientras el presunto incumplimiento no hubiera sido objeto de un recurso interpuesto por la Comisión en virtud del artículo 169 del Tratado y de una condena por parte del Tribunal de Justicia. Pues bien, los derechos a favor de particulares derivados de las disposiciones comunitarias que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros, no pueden depender de la apreciación por parte de la Comisión de la oportunidad de actuar, con arreglo al artículo 169 del Tratado en contra de un Estado miembro ni de que se dicte por el Tribunal de Justicia una eventual sentencia en la que se declare el incumplimiento>>.

2.3.1. El mantenimiento de la cláusula del 139.3 de la LRJPAC en la reforma: el reconocimiento temprano de la responsabilidad patrimonial.

A la vista de lo anterior, parecería razonable que los promotores del Proyecto se plantearan la conveniencia y oportunidad de contemplar los criterios conforme a los cuales sería posible que cualquier particular pudiera instar al propio legislador el ejercicio de dicha cláusula para que de modo temprano pudiese minimizar los “efectos presupuestarios catastróficos” que comportaría una reparación tardía de los daños ocasionados por una norma que posteriormente ha sido desprovista de validez y cuyas reparaciones con efectos retroactivos resultarían devastadora para el Tesoro Público. De este modo, la obligación de reparar los daños causados no se encontraría supeditada a una declaración previa, por parte del Tribunal de Justicia, de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro.

Sin perjuicio de su ulterior desarrollo, conviene adelantar en este lugar que lo aquí se propone con la posibilidad de reconocer al particular legitimación para instar al

legislador la utilización de dicha cláusula es poner a su disposición un mecanismo independiente y complementario a la acción de responsabilidad patrimonial que le reconoce el Proyecto. Dicha solicitud no obligaría al legislador más que acusar recibo de la solicitud, no estando, obligado, por tanto, a impulsar una ley que reconociera dicha responsabilidad.

Con el propósito de perfilar aún más nuestra propuesta, entendemos que entre los criterios que podrían incorporarse al Proyecto de Ley para facilitar que cualquier particular pudiera instar un reconocimiento temprano al legislador para que pudiera apreciar su posible responsabilidad con carácter previo a la declaración mediante sentencia de la falta de validez de la norma se encontrarían los siguientes:

1. La existencia de precedentes judiciales pertinentes que resultara de aplicación al caso controvertido y que pudiera contribuir a aclarar las dudas acerca de la validez de la norma cuestionada.
2. Que se haya planteado una cuestión de inconstitucionalidad o una cuestión prejudicial de cuyo planteamiento pudiera resultar afectada que la norma aplicable al caso pudiera ser contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.
3. La existencia de dictámenes, informes o recomendaciones de organismos oficiales o de comisiones de expertos que adviertan de esta circunstancia.

Las principales ventajas derivadas de articular un mecanismo como el que aquí se propone que, en síntesis, consiste en habilitar un cauce directo conforme al cual el particular pueda instar al legislador que adopte la iniciativa legislativa con arreglo a la cual pueda proceder al reconocimiento de su responsabilidad, serían las siguientes:

1. Al estar fundada en precedentes judiciales, o en el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad o una cuestión prejudicial o bien en dictámenes, informes o recomendaciones de organismos oficiales o comisiones de expertos, el legislador tendría la posibilidad de cuestionarse su propia norma, realizando un control previo al control judicial que le

permitiría minimizar los posibles daños ocasionados en aplicación de dicha norma jurídica.

2. Se contribuiría a reducir la conflictividad tributaria que resultaría de aplicar un sistema de responsabilidad en el que se condiciona la reparación de los daños causados con efectos retroactivos a que el particular tenga que recurrir el acto de aplicación de la norma como condición para obtener el derecho a una reparación que sólo conoce con posterioridad.
3. El comportamiento del legislador²⁵² tras la recepción de una solicitud de esta naturaleza podría tomarse en consideración por los órganos judiciales a fin de valorar la diligencia empleada por el legislador cuando se le advierte de modo fundado que existen dudas sobre la validez de la norma. De este modo, podría tomarse la conducta del legislador como una manifestación de buena o mala fe con arreglo a la cual sería posible valorar tanto la posible existencia de responsabilidad patrimonial como su concreto alcance en un supuesto determinado.

2.3.1. La lesión patrimonial: el pago de un tributo indebido.

²⁵² Sirva de referencia, como ejemplo de falta de diligencia, la Sentencia STJUE de de 3 de septiembre de 2014, C-127/12. Basta relatar la cronología de los hechos que preceden al recurso por incumplimiento interpuesto por la Comisión contra el Estado español para concluir cómo el comportamiento de las autoridades españolas es manifiestamente mejorable. Así, el 11 de julio de 2007 la Comisión envió un escrito de requerimiento al Reino de España, en el que advertía de la posible incompatibilidad de algunos aspectos de la legislación estatal del impuesto, en especial los artículos 24 y 40 de la Ley 21/2001 (actualmente artículos 32 y 48 de la Ley 22/2009), con los artículos 21 TFUE y 63 TFUE así como con los artículos 28 y 40 del Acuerdo EEE. El Estado español respondió con un escrito de 23 de octubre de 2007. Posteriormente, el 7 de mayo de 2010 la Comisión envió un dictamen motivado a España, que respondió con un escrito de 26 de julio de 2010, manifestando, en particular, que la Ley 21/2001, a la que se refería la Comisión en su dictamen motivado, había sido sustituida por la Ley 22/2009. La Comisión envió a continuación al Reino de España un dictamen motivado complementario, de fecha 17 de febrero de 2011. Dicho escrito tenía por objeto, en particular, analizar la incidencia de la nueva Ley estatal en el procedimiento por incumplimiento, analizar la incidencia de la posible aplicación de la sentencia Portugal/Comisión, denominada «Açores» (C-88/03, EU:C:2006:511) en el presente asunto y exponer ejemplos prácticos de la discriminación imputada. El Reino de España respondió a ese dictamen motivado complementario el 19 de mayo de 2011. Finalmente, la Comisión interpuso la un recurso por incumplimiento el 7 de marzo de 2012, que fue resuelto por el Tribunal el 3 de septiembre de 2014, apreciando que la norma española vulnera el ordenamiento jurídico comunitario. ¿Puede en un contexto como este limitarse los efectos de una sentencia en atención a los posibles efectos perjudiciales para las arcas públicas que tendría la ejecución de la sentencia cuando las autoridades españolas podían haber minimizado su impacto?

La lesión patrimonial es una condición necesaria para que pueda reconocerse la responsabilidad de los poderes públicos. En este sentido, como señala GONZÁLEZ PÉREZ²⁵³

<<El primer requisito para que nazca el derecho a la indemnización es que se hubiera producido una lesión en cualquiera de los bienes y derechos, que se efectiva, evaluable económicamente e individualizada con relación a una persona o grupo de personas>>.

De esta manera, es necesario que se produzca un daño o perjuicio real y efectivo, razón por la cual quedan excluidos las expectativas de derecho.

La declaración de inconstitucionalidad o de no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica con arreglo a la cual se exige un determinado tributo implica que el detrimento económico que experimenta el patrimonio del obligado tributario con el pago del tributo se quede sin cobertura jurídica, perdiendo con ello la causa legítima que habilitó al poder público a llevar a cabo la detracción de los recursos económicos de aquél y la pérdida de la causa que motiva su no devolución al particular. En este sentido, MORENO FERNÁNDEZ²⁵⁴ sostiene que:

<< [...]la desaparición sobrevenida del soporte legal que legitimaba la obligación de pago de un tributo-por declaración de inconstitucionalidad o de contradicción con el Derecho comunitario de la norma que lo amparaba- provoca, eo ipso, el deber del Estado de restituir lo indebidamente percibido, al convertirse la originaria injerencia legítima del Poder Público en el derecho de propiedad privada en una sobrevenida injerencia ilegítima, lo que hace nacer el correlativo derecho a los ciudadanos afectados a la reparación o restitución del daño causado en sus bienes>>.

De este modo, puede afirmarse, que la pérdida de validez total o parcial de la norma jurídica que proporcionaba cobertura jurídica al deber de contribuir determina que el pago del tributo tenga la consideración de lesión patrimonial al desaparecer de modo sobrevenido el deber jurídico de soportar dicha detracción económica siempre, claro está, que se cumplan el resto de requisitos previsto en la norma, ya que conforme al Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público no todos los daños ocasionados al particular son resarcibles ni en todos los supuestos serán resarcidos íntegramente, ya que es posible limitar la obligación de devolver un tributo, siempre que la sentencia que declara la inconstitucionalidad o vulneración del Derecho de la Unión Europea no prohíba esta posibilidad o no concrete, en su caso, los efectos

²⁵³ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.*, en nota 39. Pág. 365.

²⁵⁴ MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *op. cit.* en nota 12. Pág.38

retroactivos de la misma, en cuyo caso, se postula la limitación temporal *ope legis* a los 5 años anteriores a sentencia.

En efecto, para que el detrimento económico o la lesión patrimonial sea susceptible de ser resarcida el daño ha de ser antijurídico, esto es, que no exista un título jurídico, que imponga al obligado tributario el deber de soportarlo. En este sentido, como recuerda CHECA GONZÁLEZ ²⁵⁵ con base en una copiosa jurisprudencia del Tribunal Supremo <<la antijuridicidad es un elemento objetivo del daño, no una cualidad subjetiva de la actividad dañosa>>. Así, será necesario que el daño sea antijurídico, quedando vinculada dicha circunstancia, como veremos posteriormente con detalle, a que el particular haya obtenido una sentencia desestimatoria de su pretensión de obtener la devolución del tributo que con posterioridad es declarado inconstitucional o contrario al ordenamiento de la Unión Europea.

A tal efecto, y a modo de ejemplo, no se podría considerar que el daño es antijurídico, porque su origen se encuentra en la decisión del propio particular, el sobre coste financiero que decide afrontar un particular con el propósito de reducir su carga tributaria o los costes en los que ha tenido que incurrir un particular para adaptarse a los requisitos establecidos en una norma nacional con el propósito de disfrutar un determinado beneficio fiscal. En este sentido, se ha pronunciado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su STJUE de 13 de marzo de 2007, asunto C-524/04, *Test Claimants*, que aclaró

<< [...] que ni las desgravaciones u otras ventajas fiscales a las que una sociedad residente haya renunciado para poder imputar íntegramente el impuesto indebidamente recaudado a la cuota debida en concepto de otro impuesto, ni el perjuicio que haya sufrido tal sociedad debido a que el grupo al que pertenece estimó necesario, para reducir su carga fiscal global, sustituir una financiación mediante préstamos por una mediante fondos propios, ni los gastos en que incurrieron las sociedades de dicho grupo para adecuarse a la legislación nacional controvertida pueden compensarse, sobre la base del Derecho comunitario, mediante una reclamación dirigida a obtener la devolución del impuesto indebidamente recaudado o de las cantidades pagadas al Estado miembro de que se trate o retenidas por éste en relación directa con dicho impuesto. Tales costes se basan en decisiones adoptadas por las sociedades de dicho grupo y, por ello, no pueden constituir, para ellas, una consecuencia inevitable de la decisión del Reino Unido de calificar como beneficios distribuidos determinados intereses abonados a sociedades no residentes>>.

²⁵⁵ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota 16. Pág.71.

2.3.1.1. Ejemplos de normas tributarias españolas contrarias al Derecho de la Unión Europea.

A continuación vamos a realizar una somera relación de supuestos en los que la norma tributaria española ha resultado contraria al Derecho de la Unión Europea, ya que en atención a dicha circunstancia sería posible conforme a lo previsto en el Proyecto que es objeto de consideración la generación de la responsabilidad del Estado español. Así, a modo de ejemplo, la lesión patrimonial en el ámbito tributario podría tener lugar, en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Porque se proceda al pago de un tributo que es contrario a Derecho, ya sea porque no respeta los límites que condicionan el poder financiero del ente público o porque la fuente elegida no resulta adecuada o porque resulta contrario a las libertades europeas.
- b) Porque se haya satisfecho una cantidad mayor a la resultante tras la sentencia, ya sea porque se declara el reconocimiento del derecho a disfrutar de un determinado beneficio fiscal que la norma no le reconocía inicialmente, produciéndose un trato discriminatorio, o porque se ha declarado la procedencia de un beneficio fiscal con un alcance mayor al reconocido inicialmente.
- c) Porque se haya visto obligado a pagar por anticipado un tributo, bien porque se le prive de un beneficio fiscal que le permitía diferir el pago de la deuda, bien porque se estime que la obligación de establecer pagos a cuenta pueda ser contraria a Derecho en todo o en parte, o porque se haya establecido un régimen jurídico más restrictivo sin que se haya establecido un periodo transitorio.
- d) También es posible que la lesión sea consecuencia de una norma tributaria que establezca la obligación de asumir una determinada carga económica o administrativa para un particular, como sucede en los supuestos en que la norma tributaria establece la obligación de designar un representante fiscal. En estos casos, la lesión no viene determinada

por el pago de un tributo que deviene indebido, o por un importe superior al que corresponde conforme al Derecho de la Unión Europea, sino porque impone una determinada carga económica que el particular no tiene la obligación de soportar.

Conforme al criterio expuesto, vamos a analizar algunos supuestos concretos que han terminado con una sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que declara la vulneración del Derecho de la Unión Europea por el Estado español. Así, podemos comprobar que la lesión puede presentar diferentes manifestaciones, pudiendo destacarse entre otras, las siguientes:

- a) Supuestos en los cuales se estima que el tributo es contrario al ordenamiento europeo, como ocurre con el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos STJUE de 27 de febrero de 2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora vulnera el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, ya que el Tribunal estima que ya que no puede considerarse que tal impuesto persiga una finalidad específica en el sentido de dicha disposición, toda vez que el mencionado impuesto, destinado a financiar el ejercicio, por parte de los entes territoriales interesados, de sus competencias en materia de sanidad y de medioambiente, no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente.

En la misma línea, el Tribunal en su STJUE de 12 de julio de 2012, C-55/11, C-57/11 y C-58/11 «Vodafone España» y Ayuntamientos de Santa Amalia (C-55/11) y Tudela (C-57/11) y «France Telecom España» y Ayuntamiento de Torremayor (C-58/11), relativos a los cánones impuestos a estas dos sociedades por el uso privativo y el aprovechamiento especial del subsuelo, el suelo y el vuelo del dominio público local, señaló que la exigencia 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, se opone al 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). A juicio del Tribunal,

<< [...] dicha disposición establece, en términos incondicionales y precisos, que los Estados miembros pueden imponer un canon en tres supuestos específicos, a saber, por los derechos de uso de radiofrecuencias o números o por los derechos de instalación de recursos en una propiedad pública o privada, o por encima o por debajo de la misma>>.

Se trata, por tanto, de un acto normativo, en este caso, una ordenanza fiscal, que grava un supuesto de hecho que no tiene amparo claro y expreso en una Directiva europea, que no permite la imposición a particulares que no tengan la condición de propietarios de las redes.

Tampoco estimó el Tribunal procedente la exigencia del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concretamente en la modalidad impositiva de Actos Jurídicos Documentados en el supuesto analizado en la STJUE de 5 de marzo de 1998, C-347/96, Solred, S. A y Administración General del Estado ya que la tributación al 0,5% sobre la escritura notarial por la que se formaliza la aportación de una parte del capital social desembolsado después de la constitución de una sociedad de capital, cuando, en el momento de la constitución de tal sociedad, ya se había percibido un impuesto del 1 % sobre la totalidad del valor nominal del capital social, vulneraba el artículo 10 de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales, en su versión modificada por la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985.

Los supuestos relacionados tienen en común la improcedencia del tributo, de modo que el pago del mismo conforme a lo señalado con anterioridad merece la calificación de lesión antijurídica con el

consiguiente derecho a obtener la devolución del tributo satisfecho por el particular.

- b) En este grupo se incluyen supuestos en los que la normativa española ha impuesto una mayor carga tributaria al privar o condicionar determinados beneficios fiscales a requisitos que resultan contrarios con el ordenamiento europeo. Así, puede hacerse referencia a la STJUE de 3 de septiembre de 2014, asunto C-127/12, que resuelve un recurso de incumplimiento interpuesto por la Comisión contra el Estado español. En su demanda la Comisión Europea solicita al Tribunal de Justicia que declare que el que la normativa española ha incumplido las obligaciones establecidas en los artículos 21 TFUE y 63 TFUE y a los artículos 28 y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992 (DO 1994, L 1, p. 3; en lo sucesivo, «Acuerdo EEE»), al introducir diferencias, en el trato fiscal dispensado a las donaciones y sucesiones, entre los causahabientes y los donatarios residentes en España y los no residentes; entre los causantes residentes en España y los no residentes, y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados dentro y fuera de España . El Tribunal estima el recurso de incumplimiento por la Comisión al entender que

<< [...] 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>>.

En esta sentencia, el Tribunal aclara que aunque el Tratado no impide la desigualdad de trato, dicha desigualdad constituye la excepción y no la norma. En este sentido señala que

<< [...] 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>>.

Con base en esta argumentación el Tribunal terminó estimando que la norma estatal vulnera los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, ya que permite <<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>>.

Conviene advertir que los preceptos que el Tribunal estima contrarios al Derecho de la Unión Europea pertenecen a la Ley 22/2009, que es la que permite que pueda establecerse un trato fiscal diferente entre residentes y no residentes, aunque, como expone con acierto, a nuestro juicio, MARTÍN QUERALT²⁵⁶ << [...] nada se afirma respecto a las normas autonómicas, que bien podrían no haber regulado dicha rebaja y, con ello, no haber provocado la discriminación que dificulta la libertad de circulación de capitales apuntada>>.

Otro supuesto en el que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha estimado que la normativa española vulnera la libre circulación de capitales es el resultante de la STJUE de 3 de junio de 2010, C-487/08, que tiene por objeto un recurso por incumplimiento interpuesto por la Comisión Europea contra el Estado español, por la diferencia de trato a la que el Estado español sometía a los dividendos repartidos a las sociedades residentes en otro Estado miembro en relación con los dividendos repartidos a las sociedades residentes en España. A juicio del Tribunal esta diferencia de trato no puede justificarse por la

²⁵⁶ MARTÍN QUERALT, J.: “El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: De la vulneración del Derecho comunitario a la mera inconstitucionalidad”. *Tribuna Fiscal*, Nº 275.

diferencia de situación de ambos tipos de sociedades, al tiempo que no es posible afirmar que los convenios para evitar la doble imposición celebrados por España neutralicen las desventajas que tal diferencia de trato irroga a las sociedades residentes en otros Estados miembros. Con apoyo en este razonamiento el Tribunal declaró que la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades que supedita la exención de los dividendos que distribuyen las sociedades residentes en España al requisito de que las sociedades beneficiarias tengan en el capital de las sociedades distribuidoras de los dividendos un porcentaje de participación más elevado en el caso de las sociedades beneficiarias residentes en otro Estado miembro que en el caso de las residentes en España era contraria al Derecho de la Unión Europea.

La diferencia de trato entre residentes y no residentes en lo concerniente a la tributación de las ganancias patrimoniales, motivó que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea estimara el recurso de incumplimiento interpuesto por Comisión contra el Estado español en su STJUE de 6 de octubre de 2009, C-562/07. Así tras recordar que los Estados miembros pueden distinguir en su Derecho fiscal entre los contribuyentes residentes y los contribuyentes no residentes siempre que esta distinción no constituya ni un medio de discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales, el Tribunal afirmó que

<< [...] el hecho de que un Estado miembro no permita a un no residente acogerse a determinadas ventajas fiscales que concede a un residente no es, por regla general, discriminatorio, habida cuenta de las diferencias objetivas entre la situación de los residentes y la de los no residentes, tanto desde el punto de vista de la fuente de los ingresos como de la capacidad contributiva personal o de la situación personal y familiar>>.

No obstante, la diferencia de trato introducida respecto a la tributación de la transmisión de elementos patrimoniales que hubiesen permanecido durante más de un año en el patrimonio del contribuyente consistente, en síntesis, en aplicar un tipo único del 35% a los no residentes frente a la aplicación de un tipo único del 15% a los

residentes no se encontraba a juicio del Tribunal justificada, por lo que estimó contraria al ordenamiento de la Unión Europea la normativa reguladora de la tributación de las rentas de los residentes vigente hasta el 31 de diciembre de 2006.

- c) Como ejemplo del tercer grupo, podría citarse la STJUE de 12 de julio de 2012, C - 269/09, que resuelve un recurso de incumplimiento interpuesto por la Comisión contra el Estado español, relativo a la pérdida de un beneficio fiscal, como es la ventaja que constituye el diferimiento de la deuda tributaria, en los casos en que los contribuyentes trasladan su residencia al extranjero, hecho que implicaba la obligación de incluir cualquier renta no imputada en la base imponible del último ejercicio fiscal en el que hayan sido considerados contribuyentes residentes. En este caso, el Tribunal razona que lo que estaba en juego no era la deuda tributaria sino su recaudación inmediata. En este caso, el Tribunal con base en el principio de proporcionalidad estimó que la privación del beneficio fiscal del diferimiento del pago del tributo con el objetivo consistente en garantizar la eficacia de la inspección tributaria y de la lucha contra la evasión fiscal venía a exceder de lo necesario cuando se trasladaba la residencia a otro Estado miembro de la Unión Europea. Concretamente, señaló que el artículo 14, apartado 3, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, que impone a los contribuyentes que trasladan su residencia a otro Estado miembro la obligación de incluir todas las rentas pendientes de imputación en la base imponible del último ejercicio fiscal en el que se les haya considerado contribuyentes residentes era contrario a los artículos 18, 39 y 43 del TCE.
- d) Finalmente, como se ha señalado con anterioridad, la lesión puede venir constituida por la imposición de una carga económica resultante de la obligación de tener que designar un representante fiscal en

España en determinados casos. A tal efecto, el Tribunal de Justicia en su STJUE de 11 de diciembre de 2014, asunto C-678/11, Comisión Europea y el Reino de España, ha analizado si la obligación de designar un representante fiscal con residencia en España, como medida que se enmarca dentro de la eficacia de los controles fiscales y lucha contra la evasión fiscal, vulnera el principio de proporcionalidad. El razonamiento del Tribunal es que tratándose de una medida que restringe una libertad europea, como es la libre prestación de servicios, dicha medida no está justificada ya que para alcanzar el objetivo de lucha contra el fraude fiscal o la recaudación eficaz de un tributo, es posible utilizar otros medios, como la asistencia mutua y la cooperación entre Estados, conforme al ordenamiento de la Unión Europea.

En este sentido, aunque el Tribunal reconoce que las obligaciones de información, de retención y de pago al Tesoro de las cantidades adeudadas, obligaciones que los representantes fiscales contemplados en la normativa controvertida deben cumplir en nombre de los fondos de pensiones y entidades aseguradoras domiciliados en Estados miembros distintos del Reino de España, constituyen un medio apropiado para garantizar una recaudación eficaz del impuesto que grava las rentas abonadas por los planes de pensiones de empleo lo cierto es que los Estados miembros,

<< [...] en lo referente a la obtención de informaciones relativas al impuesto que se adeuda y a la recaudación del mismo, a efectos de un control fiscal eficaz y de lucha contra el fraude fiscal, (conforme a la) Directiva 77/799 las autoridades de los Estados miembros intercambiarán todas las informaciones necesarias para la liquidación correcta de los impuestos sobre la renta>>; (Por otra parte) en cuanto a la recaudación de los impuestos sobre la renta, el Tribunal de Justicia ha declarado ya que los mecanismos de cooperación entre las autoridades de los Estados miembros que existen en el ámbito de la Unión, como los que establece la Directiva 2008/55, son suficientes para permitir que el Estado miembro de que se trate recaude en otro Estado miembro el impuesto que se le adeuda>>.

Además, recuerda el Tribunal que era posible elegir una opción de política legislativa menos restrictiva para el ordenamiento de la Unión Europea, ya que << [...] una normativa nacional que permita que los

fondos de pensiones domiciliados en Estados miembros distintos del Reino de España y que ofrezcan planes de pensiones de empleo en este Estado miembro, así como las entidades aseguradoras que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, elijan entre nombrar un representante fiscal o asumir ellos mismos esas tareas, según la solución que consideren económicamente más ventajosa, atendería menos contra la libre prestación de servicios que la obligación general de designar tal representante, impuesta por la normativa nacional controvertida>>. Sobre la base de lo anterior, el Tribunal termina concluyendo que

<< [...] las disposiciones que figuran en el artículo 46, letra c), del Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en el artículo 86, apartado 1, del Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, según las cuales los fondos de pensiones domiciliados en Estados miembros distintos del Reino de España y que ofrezcan planes de pensiones de empleo en este Estado miembro, así como las entidades aseguradoras que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, están obligados a nombrar un representante fiscal con residencia en este Estado miembro>> son contrarias a las obligaciones artículo 56 TFUE en cuya virtud quedarán prohibidas las restricciones a la libre prestación de servicios dentro de la Unión para los nacionales de los Estados miembros establecidos en un Estado miembro que no sea el del destinatario de la prestación>>.

2.3.2. La antijuridicidad: la declaración de inconstitucionalidad o declaración de no conformidad al Derecho de la Unión Europea.

El artículo 32 del Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público condiciona la antijuridicidad del daño, esto es, que el particular no venga obligado a tener que soportar las consecuencias derivadas del mismo a la concurrencia de varios requisitos:

1. La declaración de inconstitucionalidad o no conformidad al Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica española.
2. Que el particular haya obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño.

3. Que se hubiera alegado la inconstitucionalidad o infracción del Derecho de la Unión Europea posteriormente declarada.

De acuerdo con lo anterior, y conforme al tenor literal del citado precepto no serían antijurídicos los daños ocasionados al particular, con la consiguiente obligación de soportar los perjuicios económicos derivados de la falta de validez de la norma jurídica, en los siguientes casos:

- Los derivados de una norma jurídica que es declarada contraria a Derecho cuando no haya sido recurrida por el particular.
- Los derivados de una norma jurídica que es declarada contraria a Derecho cuando el particular haya recurrido la aplicación de la norma en vía administrativa y obtenido una resolución firme desestimatoria en dicha vía pero haya optado por no acudir a la vía contencioso administrativa.
- Los derivados de una norma jurídica que es declarada contraria a Derecho cuando el particular haya recurrido la aplicación de la norma en vía administrativa y haya recurrido la resolución desestimatoria en vía contencioso administrativa, sin que haya alegado la concurrencia de un motivo de inconstitucionalidad o de vulneración del Derecho de la Unión Europea.
- Los derivados de una norma jurídica que es declarada contraria a Derecho cuando el particular haya recurrido la aplicación de la norma en vía administrativa y haya recurrido la resolución desestimatoria en vía contencioso administrativa, alegando la concurrencia de un motivo de inconstitucionalidad o de vulneración del Derecho de la Unión Europea, cuando el mismo sea distinto del que ha tomado en consideración el Tribunal para estimar que la norma jurídica es inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea.

Conforme a la interpretación realizada de este precepto, puede concluirse que la acción de responsabilidad patrimonial del legislador resultante de la propuesta es sumamente restrictiva y aunque su ejercicio no resulta imposible, no sería desmesurado afirmar que su ejercicio resulta muy difícil, ya que, de ser correcta nuestra interpretación sobre el inciso “siempre que se hubiera alegado la infracción [...] posteriormente declarada”, no sólo se obliga al contribuyente a recurrir en todo caso, sino que además se le obliga a que su alegación sea certera.

Como ya tuvimos ocasión de comentar a propósito del estudio del Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, la propuesta que es objeto de consideración subordina el reconocimiento de la antijuridicidad del daño al agotamiento previo de los recursos que el ordenamiento jurídico pone a disposición del contribuyente, con dos notables diferencias que hacen que la concepción de antijuridicidad en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público sea aún más restrictiva: la obligatoriedad en todos los casos de litigar en la vía contencioso administrativa, ya que el término sentencia no permite albergar duda alguna en sentido contrario, y a la imperiosa necesidad de acertar en el motivo de inconstitucionalidad o de infracción del ordenamiento de la Unión Europea.

La comparación de ambas iniciativas de revisión del régimen de la responsabilidad patrimonial del legislador nos ofrece un elemento interpretativo adicional que nos va a permitir valorar con mayor fundamento las contradicciones en la que incurren los patrocinadores de estos intentos de revisión. Concretamente, se trata de la posibilidad que asiste a los Tribunales Económico-Administrativos, confirmada por el propio Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de de 21 de marzo de 2000²⁵⁷, C-110/98 a C-147/98, de plantear una cuestión prejudicial ante el Tribunal

²⁵⁷ En esta Sentencia el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, tras un prolijo análisis de la normativa reguladora de los órganos económico administrativos y su naturaleza jurídica, concluyó que

<<Se deduce de las consideraciones precedentes que debe considerarse al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña órgano jurisdiccional en el sentido del artículo 177 del Tratado, por lo que procede declarar la admisibilidad de la cuestión prejudicial>>.

Esta posibilidad ya había sido confirmada por el Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de marzo de 1990.

de Justicia de la Unión Europea. En atención a esta posibilidad, supongamos que un obligado tributario ha solicitado al Tribunal Económico Administrativo el planteamiento de una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea por entender que existen serias dudas sobre la compatibilidad de la norma española con el Derecho de la Unión Europea. Tras estudiar la solicitud del interesado, el Tribunal estima que no existe fundamento para plantear la cuestión prejudicial al Tribunal de Luxemburgo porque no alberga dudas sobre la posible compatibilidad de la norma cuestionada a la luz del ordenamiento europeo. Finalmente desestima la pretensión del obligado tributario, siendo firme en vía administrativa la resolución del Tribunal Económico Administrativo. El obligado tributario, tras realizar un análisis minucioso de la ganancia que espera obtener en caso de acudir a la vía contencioso administrativa y el coste de emprender la correspondiente acción judicial, decide aquietarse y no recurrir el acto de aplicación de la norma jurídica por más que sospeche de su validez desde la perspectiva del Derecho de la Unión Europea, como demuestra el hecho de haber interesado el planteamiento de la cuestión prejudicial. Posteriormente, la norma jurídica cuestionada por el obligado tributario es declarada no conforme con el ordenamiento de la Unión por el mismo motivo que fue alegado por aquél en el curso de la reclamación económico administrativa. La complejidad de la norma tributaria y la jurisprudencia no siempre clara y en ocasiones contradictoria nos permite afirmar que la hipótesis planteada no sería inverosímil. En tal caso, la solución que ofrecería el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público al supuesto planteado no ofrece duda interpretativa alguna: el daño, en caso de que la norma sea declarada con posterioridad no conforme al Derecho de la Unión Europea, no sería antijurídico porque el particular no habría acudido a la vía contencioso administrativa para obtener una sentencia desestimatoria, a pesar de haber cuestionado la norma jurídica a través de la correspondiente reclamación, haber obtenido una resolución, que no sentencia, desestimatoria y firme, además de haber realizado una certera alegación, aunque estéril, acerca de la incompatibilidad de la norma cuestionada.

A nuestro juicio, esta solución no parece satisfactoria por varias razones. En primer lugar, resultaría paradójico que si a efectos del Derecho de la Unión Europea se reconoce a los Tribunales Económico Administrativos la condición de órgano jurisdiccional y, por tanto, con legitimidad para plantear una cuestión prejudicial, el prelegislador no considere suficiente agotar esta vía de recurso para estimar que el daño

es antijurídico, ya que en la hipótesis planteada con anterioridad se darían todos los elementos que, en un sentido amplio, plantea el Proyecto de Ley para entender que el daño es antijurídico: interposición de un recurso, alegación de la posible incompatibilidad de la norma cuestionada con el Derecho de la Unión Europea y una resolución desestimatoria firme de la cuestión.

En segundo lugar, la hipótesis planteada muestra, a nuestro modo de ver, que la solución que se propone en el Proyecto de Ley es contraria al principio de efectividad comunitario, ya que la subordinación de la antijuridicidad del daño al agotamiento previo de los recursos no encuentra respaldo en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y vendría a añadir un requisito adicional a los acuñados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para entender que nace la responsabilidad de los Estados. Con motivo del análisis del Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria tuvimos ocasión de comentar que la supeditación del reconocimiento de la responsabilidad patrimonial al agotamiento previo de los recursos que el ordenamiento jurídico nacional pone a disposición de los particulares no encontraba respaldo expreso en la jurisprudencia europea porque el Tribunal no se había pronunciado sobre esta cuestión. En efecto, aunque este asunto le fue sugerido²⁵⁸ por el Tribunal Supremo en la cuestión prejudicial que fue resuelta en la STJUE de 26 de enero de 2010, asunto C-118/08 ,Transportes Urbanos, lo cierto es que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea estimó²⁵⁹ que no era necesario pronunciarse sobre este extremo, ya que, en el fondo, lo que se venía a cuestionar era si la doctrina que venía aplicando el Tribunal Supremo de exigir el agotamiento previo de los recursos como requisito adicional a las reclamaciones fundadas en la vulneración del Derecho de la Unión Europea era respetuosa con el ordenamiento europeo, concretamente con los principios de

²⁵⁸ La pregunta formulada por el Tribunal Supremo venía a centrar la cuestión no tanto en la corrección de la regla en sí misma considerada como en su aplicación de modo dispar en función del tipo de norma que se estima vulnerada, la Constitución o el ordenamiento de la Unión, y, por tanto, en el tipo de reclamación. Concretamente, la pregunta planteada es

<<¿Resulta contrario a los principios de equivalencia y efectividad la aplicación de distinta doctrina hecha por el Tribunal Supremo del Reino de España en [la jurisprudencia controvertida] 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 [de la Unión]? >>

²⁵⁹ Así, en el apartado 47 de la Sentencia que venimos comentando el Tribunal señala que <<Habida cuenta de esta conclusión, no es necesario examinar la regla del agotamiento previo de las vías de recurso discutida en el litigio principal a la luz del principio de efectividad

equivalencia y efectividad. En cambio, el Abogado General, Sr. M. Poiares Maduro, analizó la compatibilidad de la exigencia de la regla del agotamiento previo de los recursos como requisito para obtener la reparación de los daños causados por los Estado miembros. En su escrito de conclusiones presentando el 9 de julio de 2009 relativo al asunto C-118/08, realizó las siguientes reflexiones:

- <<Subordinar la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por infracción normativa del Derecho comunitario al agotamiento previo de las vías de recurso, administrativas y judiciales, contra el acto administrativo que dio origen al perjuicio, adoptado sobre la base de la ley contraria al Derecho comunitario no parece, en sí mismo, contravenir el principio de efectividad de la protección jurisdiccional>>.
- << [...] la jurisprudencia controvertida del Tribunal Supremo se basa en que la persona lesionada habría podido obtener reparación por la totalidad del perjuicio invocado si hubiera impugnado en tiempo útil la validez del acto en el origen del perjuicio>>.
- <<Ahora bien, se desprende de un principio general común a los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros que la determinación del perjuicio indemnizable por el juez nacional puede realizarse en función de la diligencia razonable manifestada por la persona perjudicada para limitar el alcance del perjuicio, es decir, el ejercicio, por parte de ésta, en tiempo oportuno de todas las acciones que en Derecho le correspondían para evitar el perjuicio o limitar su alcance>>.
- <<De ello se desprende que la subordinación de la admisibilidad de la acción de responsabilidad del Estado por infracción legislativa del Derecho comunitario al requisito de que la persona afectada haya atacado previamente el acto administrativo basado en dicha ley no es, en principio, contraria al principio de efectividad, dado que mediante la impugnación en tiempo oportuno de la validez del acto lesivo, la víctima habría podido obtener reparación por la totalidad del perjuicio invocado>>.

A nuestro modo de ver, el Abogado General conecta la regla del agotamiento previo de los recursos con la diligencia de la víctima para evitar el daño, esto es, lo vincula con la relación de causalidad, de ahí que afirme que la subordinación de la acción de la responsabilidad al agotamiento previo de los recursos no es en sí mismo contrario al principio de efectividad, porque habrá que ver en cada caso concreto cuál ha sido el comportamiento de la víctima para evitar el daño. Pues bien, de ser correcta nuestra interpretación, si se siguiera este razonamiento, habría que concluir que la apreciación de la relación de causalidad debe ser apreciada por los órganos judiciales nacionales, como ha afirmado el Tribunal de Justicia de modo reiterado²⁶⁰. Desde esta

²⁶⁰ Entre otras, en la STJUE de 20 de octubre de 2011, asunto C-94/10, Danfoss A/S, Sauer-Danfoss, el Tribunal recuerda que

<<En cuanto a la exigencia de una relación de causalidad directa, se desprende de reiterada jurisprudencia que corresponde, en principio, al juez nacional comprobar si el perjuicio alegado se deriva de forma suficientemente directa de la infracción del Derecho de la Unión cometida por el Estado miembro (véanse las sentencias de 5 de

perspectiva, la propuesta contenida en el Proyecto de Ley vendría a establecer la presunción *iuris et de iure* con arreglo a la cual el particular tiene que agotar todos los recursos previstos por el ordenamiento jurídico para demostrar su diligencia conducente a evitar el daño. Llegados a este punto cabe preguntarse ¿no muestra diligencia suficiente el obligado tributario que presenta una reclamación económico administrativa y plantea la posible elevación de una cuestión prejudicial con el propósito de aclarar las dudas sobre la compatibilidad de una determinada norma jurídica con el ordenamiento de la Unión Europea aunque finalmente no recurra la resolución firme del Tribunal Económico Administrativo? A juicio de los patrocinadores de la reforma esta diligencia no sería suficiente para evitar el daño.

A nuestro juicio, la conclusión alcanzada por el Abogado General es discutible por dos cuestiones fundamentalmente. En primer lugar, porque en nuestra opinión supone introducir un requisito adicional a los acuñados por el Tribunal, al menos, si se configura como una regla que no admite excepción, como sucede en este caso. En segundo lugar, porque la acreditación de las circunstancias que determinan la ruptura del nexo causal corresponde al poder público no a la víctima. En cualquier caso, aún compartiendo el razonamiento del Abogado General de llevar la regla del agotamiento previo de los recursos al terreno de la relación de causalidad, es posible convenir que este elemento sólo puede ser analizado caso a caso, por lo que debe rechazarse toda configuración que impida que dicho análisis sea singular. De este modo, por la misma razón por la que podría considerarse que la regla del agotamiento previo no es en sí misma considerada contraria al principio de efectividad, podría argumentarse que la regla con arreglo a la cual se exige al particular que tenga que recurrir en todo caso, incluso en la vía contencioso administrativa, es contraria al principio de efectividad por cuanto no admite excepción alguna que permita valorar si el particular ha sido suficientemente diligente.

En tercer lugar, la exigencia del requisito de agotar todos los recursos, tanto en la vía administrativa como en la vía contencioso administrativa, sería, a nuestro juicio, contraria al principio de proporcionalidad, porque una cosa es que al particular se le

marzo de 1996, *Brasserie du pêcheur y Factortame*, C-46/93 y C-48/93, Rec. p. I-1029, apartado 65; de 13 de marzo de 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rec. p. I-2107, apartado 122, y de 17 de abril de 2007, *AGM-COS.MET*, C-470/03, Rec. p. I-2749, apartado 83)>>.

exija que tenga que recurrir la aplicación de la norma en la vía administrativa, cuestión que ya es discutible como se acaba de comentar, y otra cosa bien distinta es que tenga que asumir los costes de recurrir en la vía contencioso administrativa. No parece razonable que quien ha configurado una norma ilícita exija con posterioridad a la constatación de su ilicitud a un tercero, que no ha intervenido en su proceso de elaboración²⁶¹, que tenga que agotar todos los recursos que el ordenamiento jurídico pone a su disposición para demostrar que la norma que ha perdido su validez y, con ella, la causa que justificó el pago del tributo, le ha perjudicado. En este punto seguimos a BARNÉS VÁZQUEZ²⁶², para quien

<< [...] el principio de proporcionalidad está integrado por un conjunto de criterios [...] escalonados: la idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido propio>>.

De este modo, para valorar la proporcionalidad de la medida propuesta es necesario valorar si la misma es idónea o adecuada al fin perseguido, si es necesaria o indispensable para alcanzar el objetivo planteado y si con la medida adoptada se genera una situación de desequilibrio manifiesto e inequívoco. Desde esta perspectiva, como afirma MONDINI²⁶³ la proporcionalidad viene a ser una suerte de << [...] canon para medir el sacrificio impuesto, que expresa precisamente la legitimidad de la proporción entre dos medidas, no define el *valor axiológico* de las mismas>>.

En efecto, si partimos de la premisa de acuerdo con la cual el principio de proporcionalidad opera como un criterio que permite resolver el conflicto entre dos intereses legítimos, de forma tal que la prevalencia de uno sobre otro se lleve a cabo de modo que el sacrificio que aquella implica sea el estrictamente necesario o indispensable para alcanzar el objetivo que se persigue, es posible concluir que el sacrificio que se impone al particular va más allá de lo indispensable. En este sentido, si

²⁶¹ Prescindimos en este punto de dotar de trascendencia al hecho de la participación de los ciudadanos en el trámite de información pública, ya que su incidencia en el resultado final no puede ser calificada como determinante a los efectos que aquí se están tomando en consideración.

²⁶² BARNÉS VÁZQUEZ, J.: “El principio de proporcionalidad: Estudio preliminar”. *Cuadernos de Derecho Público*, nº, 1998. Pág. 18.

²⁶³ MONDINI, A.: “El principio comunitario de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia: ¿De parámetro de legitimidad de las normas tributarias a principio general en los procedimientos de aplicación de los tributos?”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010. Pág. 136.

se identifica como interés legítimo del poder público la minimización de los daños derivados de una norma ilícita y se contrapone al derecho que tiene el interesado de obtener la reparación del daño causado por la aplicación de aquella norma, puede concluirse que es posible alcanzar la prevalencia del interés público sobre el interés particular mediante una solución que imponga un sacrificio menor al que impone el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, como sería, en su caso, la de haber recurrido en vía administrativa el acto de aplicación de la norma jurídica o haber presentado una denuncia ante un organismo público en la que se advierta la posible infracción del Derecho de la Unión Europea. De este modo, como recuerda BARNÉS VÁZQUEZ ²⁶⁴

<< [...] para que la desproporción del sacrificio adquiera relevancia jurídica, ésta ha de ser absolutamente manifiesta, inequívoca y patente; valorada sobre la base de la información de que se disponía en el momento de su adopción, esto es, ha de ser a priori completamente inútil, innecesaria o desequilibrada, sin que sea legítimo, pues, un análisis retrospectivo, dimensión política ésta que corresponde al legislador>>.

Siendo, por tanto, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, entre otras, la STC 50/1995²⁶⁵, el principio de proporcionalidad una exigencia «inherente al valor justicia y muy cercano al de igualdad», es posible concluir en este caso, que la solución normativa que se propone en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público no es ni adecuada ni indispensable para limitar las consecuencias derivadas de la ejecución de una sentencia que declara que la norma jurídica enjuiciada es contraria a Derecho, pudiendo afirmarse que la misma propone un desequilibrio manifiesto, ya que la obligación de acudir obligatoriamente a la vía contencioso administrativo comporta un sacrificio excesivo e injusto.

En cuarto lugar, la propuesta de la subordinación de la acción de la responsabilidad patrimonial al agotamiento previo de los recursos en el ordenamiento interno es contraria a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que tras la Sentencia de 26 de enero de 2010, asunto C-118/08 (Transportes Urbanos) estimó que debía

²⁶⁴BARNÉS VÁZQUEZ, J.: *op. cit.* en nota 261. Pág.45.

²⁶⁵ STC 50/1995 de 23 febrero. RTC 1995/50.

rectificar su doctrina sobre este particular. Así, en la STS de 17 Septiembre de 2010²⁶⁶ el Tribunal Supremo sostiene que dicha sentencia

<< [...] obliga, por el principio de vinculación 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>>.

2.3.2.1. ¿Cuál es la posición del Consejo de Estado sobre la subordinación de la acción de la responsabilidad patrimonial del legislador al agotamiento previo de los recursos en el ordenamiento jurídico español?

El Consejo de Estado en su dictamen 275/2015, de 29 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que es donde se encontraba inicialmente ubicada la propuesta de revisión de la responsabilidad patrimonial del legislador, tras recordar que el Tribunal Supremo tuvo que cambiar su doctrina inicial sobre este asunto, ha venido a respaldar de modo expreso esta propuesta.

Así, tras revisar con detenimiento la propuesta contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público y la posición interpretativa del Tribunal Supremo de acuerdo con la cual no es necesario que el particular tenga que agotar los recursos que el ordenamiento jurídico pone a su disposición como condición sin la cual no es posible obtener la reparación de los daños causados por una norma declarada posteriormente ilícita, el Consejo de Estado ha concluido que la propuesta es más restrictiva, sin que pueda deducirse ningún reproche sobre su constitucionalidad o su conformidad con el Derecho de la Unión Europea. En efecto, el Consejo de Estado ha señalado que la STJUE de 26 de enero de 2010, C-118/08, Transportes Urbanos,

<< [...] obligó al Tribunal Supremo a rectificar la doctrina según la cual la ausencia de impugnación administrativa y judicial del acto aplicativo de la norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea rompe el nexo causal exigido por la propia jurisprudencia comunitaria. En particular, es la Sentencia de 17 de septiembre de 2010 la que, haciéndose eco del criterio establecido por el TJUE, reconoció que "la doctrina

²⁶⁶ STS de 17 de septiembre de 2010. Rec. 153/2007 (LA LEY 165820/2010). FJ9

de este Tribunal Supremo (...) 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, en los que no es preciso el agotamiento de los recursos administrativos y jurisdiccionales para el ejercicio de la acción de responsabilidad". En consecuencia, el Tribunal Supremo entendió que la falta de impugnación de los actos lesivos "no constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial" >>.

Sin embargo, aunque la solución propuesta por el Proyecto de Ley se aparta de la doctrina del Tribunal Supremo nada impide, como señala el Consejo de Estado en su dictamen 275/2015, de 29 de abril de 2015,

<< [...] que una norma con rango de ley pueda, en efecto, establecer dicha condición como requisito necesario para que proceda declarar la responsabilidad patrimonial, siempre que con ello no contravenga los principios de equivalencia y efectividad. Desde esta perspectiva, la solución que ofrece el anteproyecto, aun siendo restrictiva, se acomoda debidamente al criterio sentado por el TJUE>>.

Por nuestra parte, discrepamos de la valoración realizada por el Consejo de Estado, por cuanto entendemos que la exigencia consistente en tener que agotar la vía administrativa y judicial es contraria al principio de proporcionalidad, por cuanto sería posible introducir otras soluciones menos gravosas para el interés de los particulares, como la de limitar la obligación de recurrir a la vía administrativa, por más que tampoco esta alternativa sea compartida. A nuestro juicio, tampoco la propuesta contenida en el Proyecto de Ley resulta respetuosa con el principio de efectividad porque no sólo obliga al particular a recurrir en la vía contencioso administrativa y obtener una sentencia desestimatoria, toda vez que parece condicionar el carácter antijurídico del daño a que el particular haya realizado una alegación certera, esto es, a que los motivos por los que la sentencia declare la inconstitucionalidad o la infracción del Derecho de la Unión Europea hayan sido alegados por el particular, lo cual teniendo en cuenta la complejidad de la norma tributaria y la jurisprudencia, en ocasiones vacilante, hacen que sea muy difícil obtener la reparación del daño causado. Además, debe tenerse en cuenta que conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea no es necesario que el particular haya alegado en un recurso interno previo a la acción de responsabilidad que la actuación de aplicación de la norma

jurídica cuestionada sea contraria al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, en la STJUE de 12 de febrero de 2008, C-2/06 – *Kempter*, en el apartado 46 de esta sentencia el Tribunal afirmó:

<< [...] que en el marco de un procedimiento ante un órgano administrativo que tiene por objeto revisar una resolución administrativa que ha adquirido firmeza en virtud de una sentencia dictada por un órgano jurisdiccional que conocía en última instancia, estando dicha sentencia fundada en una interpretación errónea del Derecho comunitario a la vista de la jurisprudencia posterior del Tribunal de Justicia, este Derecho no exige que el demandante en el litigio principal haya invocado el Derecho comunitario en el marco del recurso jurisdiccional de Derecho interno interpuesto contra dicha resolución>>.

Como afirma NOCETE CORREA²⁶⁷ el principio de equivalencia se opone a que la acción de responsabilidad se encuentre condicionada

<<a una actuación del particular (la impugnación del acto administrativo invocando que el mismo se dictó al amparo de una ley incompatible con el ordenamiento comunitario) que no resulta exigible cuando los actos administrativos se dictaron en aplicación de una ley inconstitucional, al mismo tiempo ignorar las afirmaciones realizadas por el Tribunal de Luxemburgo en el asunto *Kempter*, en el que se afirmó con meridiana claridad que el derecho a la revisión de los actos firmes incompatibles con el ordenamiento comunitario no requiere que el particular haya invocado dicha infracción en el recurso formulado a nivel interno, planteamiento que, como afirma FALCON Y TELLA, es perfectamente trasladable a aquellos supuestos en los que se solicita el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado>>

Finalmente, puede afirmarse que la norma analizada viene a introducir un requisito adicional a los contemplados por el Tribunal de Justicia, ya que la redacción de la norma no contiene ningún tipo de criterio que permita a los órganos judiciales valorar la diligencia de la víctima en la reparación del daño causado, al no permitir que dicha diligencia pueda ser graduada, ya que se exige una diligencia inverosímil y desproporcionada.

2.3.2.2. La responsabilidad por culpa: ¿Por qué no todos los comportamientos normativos ilícitos son susceptibles de generar responsabilidad?

El Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público contempla una diferencia relevante al someter los daños derivados de la aplicación de una norma jurídica a requisitos distintos en atención al ordenamiento jurídico que resulta

²⁶⁷NOCETE CORREA.: *op. cit.* en nota 10. Pág. 477.

infringido. Así, si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, el Proyecto no exige que la violación alcance un grado concreto, de modo que cualquier tipo de infracción de la Constitución, sin importar si el incumplimiento cometido es de mayor o menor entidad, determinará, si se cumplen el resto de requisitos exigidos por la norma, la obligación de reparar los daños que su aplicación le ha causado al particular. En cambio, si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea, el Proyecto exige además que el incumplimiento sea suficientemente caracterizado, esto es, que revista especial gravedad.

¿Cuál es la razón que justifica esta diferencia de trato? A nuestro juicio, la distinción advertida tiene su origen en la concepción jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial del legislador. Como se ha señalado con anterioridad, el legislador se ha limitado fundamentalmente a incorporar los requisitos exigidos por la jurisprudencia, ya sea del Tribunal de Justicia de la Unión Europea o del Tribunal Supremo, para que sea de aplicación el principio de responsabilidad patrimonial por actos legislativos. Desde esta perspectiva, el legislador ha incorporado, con los matices ya apuntados acerca de la regla del agotamiento previo de los recursos, la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador elaborada por el Tribunal Supremo respecto a las leyes inconstitucionales, y la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Por tanto, el origen de la distinción señalada parece más fortuito que deliberado, por lo que sería una consecuencia casual derivada de esta peculiar configuración jurídica que proponen los promotores de la reforma, caracterizada, en nuestra opinión, por ofrecer una regulación de “mínimos”, limitada, en líneas generales, a la mera positivización de los requisitos jurisprudenciales, sin tratar, como sería deseable, de proponer un verdadero sistema de responsabilidad que permita enfrentar con ciertas garantías la resolución de controversias tan relevantes.

Realizada la precisión anterior, cabe preguntarse ¿qué sentido y alcance tendría la incorporación de la distinción observada en el ordenamiento jurídico español? El interrogante planteado está directamente relacionado con una cuestión de enorme relevancia como es el tipo de responsabilidad que se pretende configurar, ya que existen notables diferencias en atención al sistema de responsabilidad que finalmente se

adopte. En efecto, la opción entre un sistema de responsabilidad objetivo o sin culpa y un sistema de responsabilidad subjetivo en el que sea necesario valorar el comportamiento del agente infractor para determinar la existencia de responsabilidad tiene una repercusión transcendental.

La doctrina científica se ha planteado si la responsabilidad extracontractual elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea podía ser calificada como objetiva, esto es, ajena a toda idea de culpa o, por el contrario, podría encuadrarse dentro de un sistema subjetivo en el que la intencionalidad del infractor desempeña un papel relevante en el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial. Así MUÑOZ MACHADO²⁶⁸ destacaba en su valoración de la STJUE de 19 de noviembre de 1991, C-6/90 - Francovich y Bonifaci/Italia, que

<<La Sentencia ha preferido establecer expresamente las condiciones que dan lugar a la responsabilidad del Estado... Organiza, pues, el Tribunal para estos casos un sistema de responsabilidad objetiva que debe operar con absoluto automatismo para cuando se produzcan las tres condiciones enunciadas>>.

En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de 5 de marzo de 1996, asuntos acumulados C-46/93 y C-48/93 Brasserie du Pêcheur y Factortame, tuvo que pronunciarse sobre esta cuestión de modo concreto. Así, se le planteó la siguiente cuestión prejudicial

<< ¿Puede el ordenamiento jurídico nacional subordinar el derecho a indemnización a la concurrencia de culpa (por acto intencional o por negligencia) por parte de los órganos estatales responsables de la no adaptación?>>

El Tribunal afirmó que

<< [...] no (se) puede supeditar la reparación del perjuicio a la existencia de un acto intencional o negligencia del órgano estatal al que sea imputable la infracción que vaya más allá de la violación suficientemente caracterizada del Derecho comunitario>>.

Posteriormente, en la STJUE de 8 de octubre de 1996, asuntos acumulados C-178/94, C-179/94, C-188/94, C-189/94 y C-190/94, Dillenkofer y otros, se le cuestionó expresamente al Tribunal

²⁶⁸ MUÑOZ MACHADO, S.: *op. cit.* en nota 2. Pág.132.

<< ¿Puede deducirse de la sentencia Francovich que el derecho a indemnización derivado de una infracción del Derecho comunitario no depende de que el Estado miembro haya incurrido en culpa en general o, en cualquier caso, al no adoptar actos normativos, incumpliendo sus obligaciones? >>

Aunque el Tribunal afirmó que << [...] no se puede supeditar la reparación del daño a la exigencia de que el Tribunal de Justicia haya declarado previamente la existencia de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable al Estado ni a la existencia de un acto intencional o negligencia del órgano estatal al que sea imputable >>. Esta afirmación la contextualizó al señalar que había que tener en cuenta para la apreciación de estos requisitos cada tipo de situación en la que se podía encontrar cada Estado miembro respecto a la violación del Derecho comunitario, debiendo valorarse especialmente el margen de apreciación que dispone cada Estado miembro en cada situación concreta, de modo que si dispone << [...] de un margen de apreciación considerablemente reducido, incluso inexistente, la mera infracción del Derecho comunitario puede bastar para demostrar la existencia de una violación suficientemente caracterizada>>.

Sin embargo, como ha señalado BERBEROFF AYUDA²⁶⁹,

<<ese carácter objetivo no deja de ser aparente, toda vez que si uno de los elementos esenciales para hacer surgir la responsabilidad del Estado miembro es la infracción suficientemente caracterizada, no cabe sino afirmar la presencia de cierto componente subjetivo basado en la noción última de culpa, dado que casi todo el ámbito de la responsabilidad patrimonial rezuma esta idea, lo que en definitiva sustenta el carácter aparentemente objetivo de la institución>>.

Este autor ofrece un argumento sólido para entender que la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador elaborada por el Tribunal de Luxemburgo se incardina dentro de un sistema de responsabilidad subjetiva o por culpa, ya que si como ha sostenido el Tribunal en múltiples²⁷⁰ ocasiones para determinar este tipo de responsabilidad es necesario acudir a los principios

²⁶⁹BERBEROFF AYUDA, D.: *op. cit.* en nota 47. Pág.90.

²⁷⁰ Véase por todas la STJUE de 5 de marzo de 1996 *Brasserie du pêcheur y Factortame*, en la que se afirma que

<<En efecto, por una parte, el párrafo segundo del artículo 215 del Tratado se remite, en materia de responsabilidad extracontractual de la Comunidad, a los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros, en los que, a falta de normas escritas, el Tribunal de Justicia también se inspira en otros ámbitos del Derecho comunitario>>.

generales comunes a los Derechos de los Estados miembros, sólo puede concluirse que

<< [...] en la medida que, en el conjunto de los Estados que conforman la Unión Europea, la responsabilidad objetiva es una excepción y no precisamente un principio común>>.

En la misma línea DOMÉNECH PASCUAL²⁷¹ destaca el Tribunal de Justicia de la Unión Europea consagra una responsabilidad por culpa, ya que

<<sólo se responde cuando la ilegalidad cometida obedece a una falta de diligencia en la aplicación de las normas comunitarias. En este sentido, el Tribunal de Justicia, tras advertir que el concepto de culpa no tiene exactamente el mismo significado en los ordenamientos jurídicos de los diferentes Estados miembros, ha señalado que la apreciación de si la violación del Derecho comunitario está suficientemente caracterizada o no se determina con arreglo a ciertos «elementos objetivos y subjetivos que, en el marco de un sistema jurídico nacional, pueden estar vinculados a la noción de culpa». En alguna ocasión se ha dicho que «únicamente la comprobación de una irregularidad que... no habría cometido una administración normalmente prudente y diligente permite que se genere la responsabilidad de la Comunidad>>>.

Sentado lo anterior, a la vista de la regulación que propone el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, estamos en condiciones de preguntarnos ¿se estaría introduciendo una responsabilidad objetiva, ajena, por tanto, a la noción de culpa, para los daños que tengan su origen en la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional?, ¿se estaría introduciendo una responsabilidad subjetiva para los daños que tengan su origen en la aplicación de una norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea? De ser así, si para el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial derivada de la aplicación de una norma que es declarada inconstitucional no es necesario tomar en consideración la diligencia empleada por el legislador para su aprobación ¿quiere ello decir que se establece un requisito menos restrictivo que el contemplado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea relativo al requisito de la violación suficientemente caracterizada? De ser afirmativa la respuesta, ¿Puede un Estado miembro establecer en su ordenamiento jurídico nacional un tratamiento más favorable que el acuñado a nivel europeo? De ser afirmativa la respuesta ¿podría un Estado miembro no aplicar este régimen más favorable a los incumplimientos basados en la vulneración del Derecho de la Unión Europea?

²⁷¹ DOMÉNECH PASCUAL, G.: *op. cit.* en nota 53. Pág.182.

Conforme a las sentencias relacionadas con anterioridad y con apoyo en la doctrina expuesta, estamos en disposición de afirmar que el Proyecto de Ley propone un régimen jurídico dispar. Así, propone, por una parte, una responsabilidad objetiva para los incumplimientos de la norma constitucional, ya que no precisa de la concurrencia de gravedad alguna para estimar que procede reconocer dicha responsabilidad; por otra parte, propone una responsabilidad subjetiva para los incumplimientos de la norma europea, ya que exige que la violación sea suficientemente caracteriza, y aunque el establecimiento de un tratamiento más favorable no está prohibido, por cuanto los requisitos aquilatados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea tienen la condición de “estándar mínimo de protección” como fue calificado por el Abogado General Léger en las conclusiones presentadas en el asunto *Hedley Lomas*, puede concluirse que lo que resulta reprochable desde la perspectiva de la jurisprudencia europea es que dicho régimen más favorable sólo se aplique a los incumplimientos de la norma nacional, excluyendo, por tanto, del mismo los supuestos en los que se vulnera la norma europea. De este modo, la propuesta normativa incluida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público vendría a vulnerar el principio de equivalencia o de no discriminación.

Como se ha señalado con esta anterioridad esta dicotomía no constituye una novedad, ya que el Tribunal Supremo viene admitiendo la responsabilidad a partir de la mera constatación de la inconstitucionalidad de la norma jurídica. Precisamente, la doctrina científica ha salido al paso de esta comprometida situación, en términos de responsabilidad para el Estado español, demandando una solución al legislador que venga a solventar esta diferencia de tratamiento. Así, COBREROS MENDAZONA²⁷² ha señalado << [...] lo que aquí se propone, en definitiva es una intervención del legislador estatal que regule directamente la responsabilidad patrimonial por el hecho de leyes inconstitucionales>>.

Los promotores de la reforma lejos de advertir las consecuencias resultantes de la aplicación de esta doctrina jurisprudencial, se han limitado a reproducirla sin

²⁷² COBREROS MENDAZONA, E.: *op. cit.* en nota 59. Pág. 58

reparar en los peligros sobre los que la doctrina ha alertado. La solución pasaría, por tanto, en primer lugar, por no introducir un trato discriminatorio que venga a conculcar el principio de equivalencia europeo y, en segundo lugar, por establecer un sistema de responsabilidad claro y preciso, con criterios bien definidos con el propósito de reducir la excesiva generalidad e indeterminación en la que se encuentra esta materia.

En cualquier caso, esta disparidad de trato no puede mantenerse, ya que como destaca COBREROS MENDAZONA²⁷³

<< [...] Lo que parece estar fuera de toda duda es la necesidad de terminar con la situación actual, en la que la interpretación del Tribunal Supremo resulta muy amplia y generosa con los perjuicios sufridos por la aplicación de una ley después de declarada inconstitucional, sin exigir hasta ahora ningún otro requisito de antijuridicidad que la pura inconstitucionalidad [...] y, sin embargo, para el resarcimiento de los daños producidos por la aplicación de una ley contraria al Derecho de la Unión Europea exige el requisito de que tal contradicción lo sea de una manera suficientemente caracterizada, con la consecuencia de desestimar numerosas pretensiones indemnizatorias. Y esto, además de otras consideraciones, no deja de ser un incumplimiento del ordenamiento de la Unión...>>

A modo de conclusión, puede afirmarse que la constatación a nivel normativo de la contradicción advertida constituye un elemento adicional a los ya reseñados con anterioridad que ponen de manifiesto las numerosas contradicciones que presenta el Proyecto de Ley en esta materia, y que evidencia cómo la solución que se propone lejos de solventar los problemas que tiene pendiente de enfrentar, viene a acrecentarlos, hasta el punto de consolidar una solución normativa que es contraria, a nuestro entender, a la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo.

2.3.2.3. La infracción no cualificada: la exclusión del requisito de la violación suficientemente caracterizada.

La teoría de la responsabilidad extracontractual de los Estados miembros por infracción del Derecho de la Unión Europea pergeñada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea descansa, entre otros requisitos, en la exigencia de una violación suficientemente caracteriza de la norma europea. Este concepto jurídico indeterminado se ha ido perfilando de modo progresivo por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. A grandes rasgos, puede afirmarse que a través de este

²⁷³ *Ibidem*, 59.

concepto sólo se reprochan los comportamientos normativos más flagrantes, esto es, aquellos en los que la vulneración es grave y manifiesta. El Tribunal ha aclarado en innumerables ocasiones que corresponde a los órganos judiciales nacionales la apreciación de los requisitos que estima necesarios para reconocer la responsabilidad de los Estados miembros. No obstante, con el propósito de clarificar la apreciación del requisito de la violación suficientemente caracterizada el Tribunal ha enunciado varios criterios interpretativos como el grado de claridad y de precisión de la norma vulnerada, el margen de apreciación que la norma infringida deja a las autoridades nacionales o europeas, la intencionalidad en la comisión de la infracción o la existencia de precedentes que evidencien que el comportamiento normativo no es ajuntado a Derecho. Como señala DOMÉNECH PASCUAL²⁷⁴,

<<La jurisprudencia ha aplicado de un modo poco generoso estos criterios, admitiendo en muy contados casos la existencia de una violación suficientemente caracterizada, lo cual ha sido muy criticado por numerosos autores e incluso por algunos abogados generales>>.

En efecto, la exigencia del requisito de la violación suficientemente caracterizada ha recibido la crítica de un sector de la doctrina científica que la ha calificado como restrictiva, por permitir que sólo los comportamientos normativos más graves sean los que generan responsabilidad patrimonial.

En cambio, desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial del ordenamiento jurídico español la situación es bien distinta, de modo que en los supuestos de reclamaciones patrimoniales fundadas en la inconstitucionalidad de una norma con rango de ley, no se aplica el requisito de la violación suficientemente caracterizada, ya que basta que se haya declarado la ilicitud de la norma jurídica para que se estime la responsabilidad sin necesidad de valorar la entidad de la vulneración. En esta línea, DOMÉNECH PASCUAL²⁷⁵ señala que

<<Aquí la jurisprudencia considera normalmente que la ilegalidad del acto dañoso es suficiente para que la Administración responda. No hace falta que concurra una ilegalidad suficientemente caracterizada. No es necesario que se haya producido una negligencia en la actuación administrativa. Los daños ocasionados por actos ilegales se

²⁷⁴ DOMÉNECH PASCUAL, G.: *op. cit.* en nota. 53. Pág.182

²⁷⁵ *Ibidem*, 189.

estiman inexorablemente antijurídicos y, por lo tanto, indemnizables, ya que las víctimas no tienen la obligación de soportarlos>>.

En este contexto, y dado que la jurisprudencia del Tribunal Supremo no exige este requisito en las solicitudes de responsabilidad patrimonial fundadas en la declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango de ley, RODRÍGUEZ CARBAJO²⁷⁶ recuerda, a propósito del comentario de la STS de 22 de septiembre de 2014²⁷⁷, que << [...] subsistía la duda de si también ese requisito podía resultar contrario al principio comunitario de equivalencia>>. En esta tesitura, el Tribunal se planteó la posibilidad de elevar una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea para resolver si esta diferencia de criterio constituye una infracción del principio de equivalencia. Finalmente, a pesar de haber solicitado el parecer de las partes mediante providencia de 7 de abril 2014, optó por no plantear la cuestión prejudicial y dictó finalmente la sentencia, por entender que, como razona en su fundamento jurídico cuarto²⁷⁸

²⁷⁶ RODRÍGUEZ CARBAJO, J.R.: *op. cit.* en nota 60.

²⁷⁷ Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, Sentencia de 22 Sep. 2014, Rec. 390/2012. LA LEY 136977/2014

²⁷⁸ Concretamente, en dicho fundamento el Tribunal Supremo razona

<<En efecto, lo que en un primer momento fue tomado en consideración por esta Sala es si el principio de equivalencia y efectividad rige no sólo para los requisitos procedimentales de la responsabilidad patrimonial, sino también para los requisitos sustantivos. Pero es evidente que esta pregunta sólo tiene sentido en la medida en que concurra el presupuesto mismo del principio de equivalencia y efectividad, que es la similitud entre una situación regulada por el derecho interno y otra regulada por el derecho de la Unión Europea. Y es precisamente aquí donde esta Sala considera que asiste la razón al Abogado del Estado. La declaración de inconstitucionalidad de una ley implica -salvo en casos verdaderamente excepcionales- su invalidación con efectos *ex tunc*, sin otro límite que la fuerza de cosa juzgada tal como establece el art. 40 LOTC. Así, los actos administrativos dictados en virtud de una ley que luego es declarada inconstitucional quedan sobrevenidamente viciados. La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que estima un recurso por incumplimiento tiene, en cambio, un carácter meramente declarativo; es decir, se limita a constatar que el Estado miembro ha infringido el derecho de la Unión Europea. Ciertamente, de conformidad con el art. 260 TFUE, de la sentencia que declara el incumplimiento dimanar determinados deberes para el Estado miembro, como es señaladamente poner fin al incumplimiento y, cuando éste consiste en una regulación legal contraria al derecho de la Unión Europea, proceder a su derogación o modificación. Pero es claro que la estimación del recurso por incumplimiento no determina, por sí sola, la invalidez *ex tunc* de la ley nacional afectada ni de los actos administrativos dictados en aplicación de la misma. No es impertinente, en este sentido, la comparación que el Abogado del Estado hace con los supuestos de inconstitucionalidad por omisión: el deber que surge, es el de adaptar diligentemente la legislación. Cuanto acaba de decirse muestra claramente que no existe auténtica similitud entre la declaración de inconstitucionalidad de una ley por el Tribunal Constitucional y la estimación de un recurso por

<< [...] que no existe auténtica similitud entre la declaración de inconstitucionalidad de una ley por el Tribunal Constitucional y la estimación de un recurso por incumplimiento por el TJUE>>.

Como señala gráficamente RODRÍGUEZ CARBAJO²⁷⁹ <<En todo caso y a efectos prácticos, el letrado que se proponga interponer una reclamación de responsabilidad patrimonial de la Administración fundada en infracción por las normas internas del Derecho comunitario ha de tener en cuenta que ese plus de exigencia con respecto a las demás reclamaciones de responsabilidad patrimonial de la Administración que representa la necesidad de que exista una violación suficientemente caracterizada puede estimarse consolidado con la mencionada STS de 22 de septiembre de 2014>>.

La consecuencia que se deriva del razonamiento expuesto es, como afirma, COBREROS MENDAZONA²⁸⁰ que

<< [...] si la regulación resultante fuese más amplia o menos restrictiva que la establecida por el Tribunal de Luxemburgo, entonces habría que prescindir de ésta (construida a partir del requisito de la violación suficientemente caracterizada) y aplicar la estatal. Si, como parece más prudente, se hace una regulación similar para ambos casos- esto es, con alguna <<válvula de seguridad>> como la apuntada por el Tribunal Supremo en su más reciente jurisprudencia o como la establecida por el Tribunal de Justicia- el régimen indemnizatorio será el mismo>>.

En efecto, el carácter de “mínimo de protección” de influencia europea, procede, a su vez, de los principios generales de los Derechos nacionales, en una suerte de, parafraseando al profesor MARINA²⁸¹, “bucle prodigioso” en el que el principio de responsabilidad patrimonial del legislador creado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea a partir de los principios de los Estados miembros obra de nuevo sobre los ordenamientos jurídicos nacionales incidiendo en su configuración. Estaríamos, como afirma CUBERO TRUYO²⁸²

incumplimiento por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, por tanto, que el principio de equivalencia y efectividad no resulta de aplicación al presente caso. Ello significa que éste habrá de dilucidarse de conformidad con los requisitos sustantivos de la responsabilidad patrimonial que contempla la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea>>.

²⁷⁹ RODRÍGUEZ CARBAJO, J.R.: *op. cit.* en nota 60.

²⁸⁰ COBREROS MENDAZONA, E.: *op. cit.* en nota 59. Pág.58.

²⁸¹ MARINA, J.A y RODRÍGUEZ DE CASTRO, M.T.: *El bucle prodigioso*. Anagrama. Barcelona 2012

²⁸² CUBERO TRUYO, A.M.: “La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la unión Europea como factor de transformación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes”, SÁNCHEZ PINO, A, J y SANZ

<< [... ante un nuevo caso en el que los cambios acometidos con la finalidad de adecuar nuestra normativa a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea no parecen suficientes]>>.

A resultas de lo anterior, parece clara la exclusión por comparación del requisito de la violación suficientemente caracterizada. Si, finalmente, la revisión de la responsabilidad patrimonial del legislador se aprueba en estos términos, veremos si el Tribunal Supremo realiza un nuevo intento de cuestionar su propia doctrina ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y con ella de la normativa que es objeto de consideración. Lo que, a nuestro juicio, no resultaría prudente es la aprobación de la reforma sin que esta cuestión se haya resuelto expresamente, por más que el Tribunal Supremo parezca haberse ratificado recientemente.

2.3.3. La imputación del daño: identificación de la norma jurídica de la que emana el daño y la alegación de los motivos por los que se estima que la norma jurídica aplicada es contraria a Derecho.

Siendo el título de imputación el fundamento que determina la atribución de una determinada lesión a la actuación de un sujeto concreto²⁸³, en los supuestos de responsabilidad patrimonial del legislador, el título de imputación del daño viene constituido por la aplicación de la norma jurídica que finalmente es declarada inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea. De este modo, el título de imputación será la actividad normativa ilícita del ente público, que es lo que permite imputar el resultado lesivo al poder público.

Ahora bien, de la lectura del Proyecto de Ley se advierte que el legislador no va ser responsable de todos los resultados lesivos que puedan derivarse de la aplicación de la norma jurídica ilícita, ya que en la propuesta que estamos analizando se establece que el particular tiene el deber jurídico de soportar el daño en todos aquellos casos en los que no agote la vía de recurso y haya alegado en su reclamación los motivos por los que estima que la norma jurídica cuestionada sería

CLAVIJO, A (Directores) .: *Derecho de la Unión Europea y reformas del Ordenamiento Jurídico Español*. Servicio de Publicaciones Universidad de Huelva. 2011. Pág. 98.

²⁸³ GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ, F.: “Los criterios o títulos de imputación” en ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO- DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.: *op. cit.* en nota 122. Pág.199

inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea. La obligación de indemnizar sólo nacerá cuando ambas circunstancias adicionales se den, ya que, en caso contrario, no existirá una relación directa entre el daño que se alega y el ente público al que se imputa.

De aprobarse la reforma en estos términos, el legislador vendría a configurar un título legal, basado en la diligencia del particular, en cuya virtud se impone al particular la obligación de soportar el daño que ha sufrido. En conexión con lo anterior, parecería que la no exigencia de un determinado nivel de gravedad en la vulneración de la norma constitucional vendría a establecer una suerte de responsabilidad objetiva, esto es, ajena a la idea de culpa, de modo que para obtener la reparación de los daños causados por el legislador basta la simple declaración de inconstitucionalidad o no conformidad al Derecho comunitario. Sin embargo, el exigente y desproporcionado nivel de diligencia exigido al particular podría determinar que la regla que preside la responsabilidad patrimonial del legislador sea el comportamiento desplegado por el contribuyente tras la aplicación de la norma jurídica que se declara posteriormente contraria a Derecho.

2.3.4. La relación de causalidad entre el comportamiento normativo del ente público y la lesión patrimonial. Aspectos conflictivos de la reforma: la exclusividad de la relación causal.

Como señala GONZÁLEZ PÉREZ²⁸⁴ para que el ente público venga obligado a hacer frente a la indemnización de los perjuicios que ha sufrido el particular no basta que << [...] le sea imputable la conducta determinante del daño; es necesario, además, que entre la conducta y el daño exista una relación de causalidad>>. De este modo, la lesión que se imputa ha de ser consecuencia de la aplicación de una norma jurídica ilícita, de tal forma que si no se produce la declaración de inconstitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea no nace la correlativa obligación de indemnización a cargo del poder público. Además, es necesario que el particular haya obtenido sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño y que hubiera

²⁸⁴ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág.533.

alegado la inconstitucionalidad o la infracción del ordenamiento europeo posteriormente declarada.

Antes de adentrarnos en el estudio de la relación de causalidad, es necesario destacar cómo desde la perspectiva tributaria sería necesario precisar la regulación de la institución de la responsabilidad patrimonial del legislador que se propone en el Proyecto de Ley, ya que al concebirse ésta con vocación de generalidad e imponerse de modo unitario, cualquiera que sea el sector de la realidad en el que puede producirse el daño que se pretende reparar, entendemos que es necesario hacer referencia a la singularidad derivada de la aplicación por el obligado tributario de la norma jurídico tributaria, ya que aquél asume, con carácter general y por imposición de ésta, la obligación no sólo de comunicar a la Administración tributaria los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, sino a realizar por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar. De este modo, la posición que ocupa el contribuyente en la aplicación de un sistema tributario caracterizado por la generalización de la autoliquidación como eje de la gestión tributaria implica que se traslade al contribuyente el deber de realizar operaciones de calificación jurídica y cuantificación de la deuda tributaria para su posterior ingreso en el Tesoro Público.

En efecto, dado que la norma general es que la gestión tributaria descansa sobre la autoliquidación, el obligado tributario asume por imperativo legal la iniciativa de la gestión tributaria, siendo el primer operador jurídico que está llamado a aplicar la norma tributaria. En este sentido, como señala TEJERIZO LÓPEZ²⁸⁵

<< [...] buena parte del esfuerzo de la aplicación de los tributos recae sobre los ciudadanos. Y no solo sobre los sujetos pasivos, sobre todo los contribuyentes, respecto de los cuales tal esfuerzo tiene su anclaje constitucional en el artículo 31.1 de nuestra Carta Magna, sino también sobre otras muchas personas a las que de forma genérica (véase, por ejemplo, el deber general de colaboración con la Hacienda Pública que

²⁸⁵ TEJERIZO LÓPEZ, J.M.: “Alcance constitucional de la problemática de la reiteración de actos administrativos de naturaleza tributaria anulados judicialmente”. *Tribuna Fiscal*, N° 261 2012.

tienen las personas públicas y privadas a que se refieren los artículos 92 y siguientes de la LGT), o de forma concreta y determinada (pueden mencionarse al respecto todos los sujetos obligados distintos de los sujetos pasivos a los que aluden al artículo 37 y siguientes de la LGT), se les impone numerosas obligaciones y deberes tributarios>>.

En este contexto, parece claro que el marco normativo que estamos analizando se muestra insuficiente para dar respuesta a una cuestión esencial, por la intensidad con la que se manifiesta, en el plano fiscal como es el protagonismo impuesto al obligado tributario en la aplicación de la norma. En este sentido, dado que el espíritu y finalidad de la propuesta de reforma es que el particular deba reaccionar frente a la aplicación de la norma como condición necesaria para poder estar en disposición de obtener una indemnización por los daños y perjuicios que dicha aplicación le haya supuesto si con posterioridad la norma es declarada inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea, sería necesario que la regulación de la responsabilidad que se propone tome en cuenta que no en todos los ámbitos de la realidad es la Administración la que asume un papel protagonista en la aplicación de la norma y aclare si el contribuyente vendría obligado a iniciar el procedimiento de rectificación de su propia autoliquidación como condición indispensable para poder ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial para reclamar los daños que le ha provocado la aplicación de una norma que posteriormente se ha declarado contraria a Derecho.

Realizada la precisión anterior, vamos a ocuparnos a continuación del estudio de la naturaleza de la relación de causalidad que propone la norma que estamos analizando. Como ha señalado el Tribunal Supremo²⁸⁶,

<<El concepto de relación causal a los efectos de poder apreciar la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas, se resiste a ser definido apriorísticamente, con carácter general, puesto que cualquier acaecimiento lesivo se presenta normalmente no ya como el efecto de una sola causa, sino más bien como el resultado de un complejo de hechos y condiciones que pueden ser autónomos entre sí o dependientes unos de otros, dotados sin duda, en su individualidad, en mayor o menor medida, de un cierto poder causal, reduciéndose el problema a fijar entonces qué hecho o condición puede ser considerado como relevante por sí mismo para reducir el resultado final>>.

De las diversas teorías sobre la relación de causalidad que se han formulado, GONZALEZ PÉREZ²⁸⁷ destaca, por su aplicación práctica, la teoría de la

²⁸⁶ STS de 28 octubre 1998. RJ 1998/8420. FJ3º.

²⁸⁷ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: op. cit. en nota 39. Pág.538.

equivalencia de las condiciones y la teoría de la condición adecuada. En este sentido, partiendo de la premisa con arreglo a la cual en la generalidad de los casos el daño lesivo no tiene su origen en una sola causa, la teoría de la equivalencia de las condiciones se caracteriza por explicar el proceso de la relación de causalidad a partir de la atribución de la misma influencia a todos actos, hechos o acontecimientos que intervienen en el resultado lesivo. En cambio, desde la teoría de la causalidad adecuada, se parte de la consideración de que no todos los actos, hechos o acontecimientos que intervienen en el resultado lesivo tienen la misma incidencia, de modo que debe indagarse cuál es la causa que ha sido determinante o decisiva en el resultado lesivo, esto es, cuál es la causa adecuada sin la cual otro hecho o acontecimiento relacionada con ella no se habría producido el daño. No obstante, como ha precisado el Tribunal Supremo en su STS de 28 octubre 1998²⁸⁸,

<< [...] esta condición por sí sola no basta para definir la causalidad adecuada sino que es necesario, además, que resulte normalmente idónea para determinar aquel evento o resultado, tomando en consideración todas las circunstancias del caso; esto es, que exista una adecuación objetiva entre acto y evento, lo que se ha llamado la verosimilitud del nexo y sólo cuando sea así, dicha condición alcanza la categoría de causa adecuada, causa eficiente o causa próxima y verdadera del daño, quedando así excluidos tanto los actos indiferentes como los inadecuados o inidóneos y los absolutamente extraordinarios>>.

En cualquier caso, como ha destacado MIR PUIGPELAT²⁸⁹ la posición de la jurisprudencia no es clara a este respecto. Así

<<Mientras algunas sentencias abogan por una concepción fáctica, naturalística, de la causalidad, cuando manejan la teoría de la equivalencia de las condiciones y la fórmula de la *conditio sine qua non* que esta lleva aparejada, otras –la mayoría– asumen una concepción normativa, mucho más restrictiva que aquella, para justificar la denegación de indemnización (teorías de la causalidad adecuada, de la causa eficiente y de la causa directa). A menudo, como se ha dicho, se niega la causalidad cuando lo que realmente falta es la anormalidad de la actuación administrativa>>.

Conforme a lo anterior, cualquiera que sea la concepción, si fáctica o jurídica, que se tenga de la relación de causalidad, parece claro que el daño no es fruto normalmente de una sola causa, por lo que habrá que estar a las circunstancias que

²⁸⁸ STS de 28 octubre 1998. RJ 1998/8420

²⁸⁹ MIR PUIGPELAT, O.: “Propuestas para una reforma legislativa del sistema español de responsabilidad patrimonial de la Administración”, en ORTIZ BLASCO, J y MAHILLO GARCÍA, P.: *op. cit.* en nota 47. Pág.45.

concurrer en cada caso para apreciar la responsabilidad de los entes públicos. Esta consideración es especialmente relevante como hemos venido sosteniendo en las páginas precedentes porque la propuesta de reforma que estamos analizando identifica la falta de impugnación de la actuación de aplicación de la norma jurídica como la causa adecuada, eficiente y directa, en todo caso y sin excepción, determinante del daño. Sin embargo, como se ha puesto de manifiesto durante nuestra exposición, habrá casos, como puede ser en el ámbito económico administrativo, donde el particular puede haber tratado de evitar, sin éxito, el daño que la aplicación de la norma jurídica le ha provocado, planteando para ello al Tribunal Económico Administrativo en el curso de una reclamación económico administrativa la elevación de una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea a fin de resolver las dudas que puede suscitar una norma jurídica desde la perspectiva europea. En tal caso, no parece razonable, atribuir a la falta de recurso en vía contencioso administrativa el daño causado cuando el particular no sólo ha recurrido la actuación administrativa, sino que ha cuestionado la norma de un modo concreto y en el cauce de un procedimiento específico.

Conforme lo anterior, puede concluirse que el Proyecto de Ley propone un diseño de la relación de causalidad directa y exclusiva, de acuerdo con la cual la ausencia de recurso por el particular resulta decisiva en la determinación final del resultado lesivo, de forma que si el particular decide aquietarse no nace el derecho a obtener la reparación de los daños que le ha causado la aplicación de la norma jurídica ilícita. Esta concepción exclusiva de la relación de causalidad no permite tener en cuenta la incidencia que podría tener en la evitación del daño hipótesis como la ya comentada de la negativa a la elevación de una cuestión prejudicial o de una cuestión de inconstitucionalidad para cuestionar la validez de la norma en el resultado lesivo final.

2.3.4.1 La prueba de la relación de causalidad en el ordenamiento jurídico español.

Por otra parte, señalar, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo²⁹⁰, que la prueba de la relación de causalidad corresponde al particular que solicita la reparación de los daños y perjuicios, correspondiendo al ente público acreditar la ruptura del nexo causal. En el terreno probatorio el elemento más controvertido será determinar cuál es el alcance del requisito “siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad posteriormente declarada” o, referida al ámbito comunitario “siempre que se hubiera alegado la infracción del Derecho de la Unión Europea posteriormente declarada”, ya que la complejidad de la norma jurídica y la existencia de jurisprudencia diversa y, en ocasiones, contradictoria puede plantear situaciones en la que la declaración de inconstitucionalidad o infracción del Derecho de la Unión Europea se encuentre fundada en argumentos jurídicos distintos de los empleados por el particular. Sin descartar que esta hipótesis pueda plantearse, no parecería razonable que la falta de acierto en el diagnóstico de inconstitucionalidad o la infracción del Derecho de la Unión Europea pudiera permitir a los poderes públicos desestimar una reclamación de responsabilidad patrimonial derivada de una actividad normativa ilícita. Es tal caso, nos atrevemos a aventurar, con base en la evolución de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que no se exoneraría al ente público de toda responsabilidad, ya que la posición del interpretativa del Tribunal Supremo es que sólo se exonera de responsabilidad a la Administración cuando, concurriendo el resto de requisitos, el daño es imputable en exclusiva a la negligencia de la víctima.

En este punto, debe observarse que la propuesta de reforma se aleja de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que admite la responsabilidad patrimonial de la Administración en supuestos de concurrencia de culpas. Sirva a modo de ejemplo, la STS de Sentencia de 28 enero 2013²⁹¹, que analiza un supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador a raíz de un recurso contencioso-administrativo contra el Acuerdo del Consejo de Ministros, por el que se desestima la petición de responsabilidad patrimonial del legislador por los daños y perjuicios sufridos por el demandante como consecuencia de la inactividad normativa de la Administración para corregir las circunstancias legales de desarrollo de la actividad

²⁹⁰ Véase por todas la STS de 9 diciembre 2008. RJ 2009/67

²⁹¹ STS de 28 enero 2013. RJ 2013/1945. FJ4º

de prevención de riesgos laborales de las mutuas, imputándole el amparo de prácticas restrictivas de la competencia. Cita en apoyo de su pretensión un informe del Tribunal de Cuentas en orden a la necesidad de llevar a cabo una reforma reglamentaria del marco normativo. En este caso, el Tribunal Supremo afirma que los requisitos que han de concurrir para apreciar la responsabilidad del legislador son:

<< a) La efectiva realidad del daño o perjuicio, evaluable económicamente e individualizado en relación a una persona o grupo de personas. b) Que el daño o lesión patrimonial sufrida por el reclamante sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal -es indiferente la calificación- de los servicios públicos en una relación directa e inmediata y exclusiva de causa a efecto, sin intervención de elementos extraños que pudieran influir, alterando, el nexo causal. c) Ausencia de fuerza mayor. d) Que el reclamante no tenga el deber jurídico de soportar el daño cabalmente causado por su propia conducta>>.

De este modo, tras recordar que

<< [...] no todo daño causado por la Administración ha de ser reparado, sino que tendrá la consideración de auténtica lesión resarcible, exclusivamente, aquella que reúna la calificación de antijurídica, en el sentido de que el particular no tenga el deber jurídico de soportar los daños derivados de la actuación administrativa>>(y que) <<la viabilidad de la responsabilidad patrimonial de la administración exige la antijuridicidad del resultado o lesión siempre que exista nexo causal entre el funcionamiento normal o anormal del servicio público y el resultado lesivo o dañoso producido>>, (insiste que) <<es doctrina jurisprudencial consolidada la que sostiene la exoneración de responsabilidad para la Administración, a pesar del carácter objetivo de la misma, cuando es la conducta del propio perjudicado o la de un tercero la única determinante del daño producido aunque hubiese sido incorrecto el funcionamiento del servicio público>>.

En efecto, sólo cuando la falta de diligencia del particular resulta decisiva en la causación del daño, podría romperse la relación de causalidad, atemperando, en caso contrario, el alcance de la reparación en atención a la incidencia de cada sujeto en el resultado final.

Sobre la base del razonamiento expuesto, el Tribunal resuelve la petición de responsabilidad del legislador fundada en la inactividad normativa argumentando que el particular no acredita la relación de causalidad directa entre la omisión legislativa y el perjuicio ocasionado, ya que el informe o memoria del Tribunal de Cuentas

<< [...] recomendando, en el caso aquí invocado, un cambio normativo no puede nacer una acción como la ejercitada en que para su viabilidad han de concurrir los requisitos enumerados en el art. 139 LRJAPAC. El antedicho informe sirve para tener una visión del marco regulador desde el ámbito fiscalizador de las cuentas públicas pero no

justifica "per se" que el deterioro en la actividad económica de la entidad recurrente derive de la regulación existente>>.

En este sentido, el Tribunal Supremo añade que <<No ofrece duda que el marco legal y reglamentario era el mismo tanto al tiempo de solicitar la acreditación como empresa preparada para ejercer la prevención de riesgos laborales como en el tiempo inmediato anterior a solicitar su disolución societaria >>, razón por la que entiende que no se ha acreditado <<cómo bajo tal realidad no modificada hubo una proyección negativa en su cuenta de resultados imputable a la administración, es decir el nexo causal entre la denunciada ausencia de cambio legislativo en la administración recomendado por el Tribunal de Cuentas y la cuenta de resultados negativa>>.

A modo de conclusión, puede afirmarse los términos de la propuesta normativa resultan muy restrictivos y se alejan de la posición interpretativa que sostiene el Tribunal Supremo sobre la relación de causalidad y sobre la posibilidad de exigir la responsabilidad de la Administración en supuestos de concurrencias de culpas.

2.3.4.2 La relación de causalidad en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

A continuación vamos a hacer referencia al tratamiento que ha realizado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea del requisito de la necesaria relación directa de causalidad entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por las víctimas. Para ello, vamos a abordar tres cuestiones concretas: a quién corresponde apreciar las circunstancias de dicha relación de causalidad, cómo debe valorarse dicho requisito y en qué casos podría advertirse la ruptura de la relación de causalidad.

Respecto a la primera cuestión, el TJUE ha aclarado en su Sentencia de 20 de octubre de 2011, C-94/10, Danfoss A/S, Sauer-Danfoss, que << [...] la exigencia de una relación de causalidad directa, se desprende de reiterada jurisprudencia que corresponde, en principio, al juez nacional comprobar si el perjuicio alegado se deriva de forma suficientemente directa de la infracción del Derecho de la Unión cometida por el Estado miembro>>.

De este modo, la apreciación jurídica de los hechos que permiten determinar la existencia de dicha relación sólo puede ser valorada caso a caso por el órgano judicial nacional que conozca de la solicitud de reclamación presentada.

La ausencia de relación de causalidad directa ha sido esgrimida por el Tribunal, a modo de ejemplo, en su STJUE de 14 de marzo de 2013, C-420/11, Jutta Leth y Republik Österreich, Land Niederösterreich, para resolver una decisión prejudicial que tiene su origen en un litigio en el que la demandante solicita la reparación del perjuicio patrimonial que afirma haber sufrido debido a la disminución del valor de su casa utilizada como vivienda a raíz de la ampliación del aeropuerto de Viena-Schwechat (Austria) y, por otra parte, a que se declare la responsabilidad de los demandados en el litigio principal por perjuicios futuros. En apoyo de su pretensión la Sra. Leth esgrime que la exposición al ruido resultante de un proyecto a que se refiere el artículo 4 de la Directiva 85/337 tiene efectos notables sobre el ser humano, en el sentido de que una casa utilizada como vivienda que quede afectada por dichos ruidos será menos apta para cumplir su función y que el medio ambiente del ser humano, su calidad de vida y, eventualmente, su salud se verán afectadas, una disminución del valor patrimonial de dicha casa puede, en efecto, ser una consecuencia económica directa de tales efectos sobre el medio ambiente. Aunque a juicio del Tribunal no existe una relación de causalidad directa entre el comportamiento que se imputa al poder público y perjuicio que la víctima alega, el Tribunal estima que corresponde al órgano judicial valorar si se dan las circunstancias que permitan establecer dicha relación de causalidad. Concretamente señala que

<<La circunstancia de que no se haya realizado una evaluación de las repercusiones sobre el medio ambiente, incumpliendo las exigencias de dicha Directiva, no confiere, en principio, por sí misma a un particular, según el Derecho de la Unión y sin perjuicio de normas del Derecho nacional menos restrictivas en materia de responsabilidad del Estado, el derecho a obtener la reparación de un perjuicio puramente patrimonial causado por una disminución del valor de su bien inmueble generada por las repercusiones sobre el medio ambiente del citado proyecto. No obstante, corresponde al juez nacional comprobar si se cumplen las exigencias del Derecho de la Unión aplicables al derecho a obtener una reparación, en particular, la existencia de una relación de causalidad directa entre la violación alegada y los daños sufridos>>.

Respecto a la segunda de las cuestiones planteadas relativa a cómo deben valorar los órganos judiciales nacionales este requisito, el Tribunal ha sido

coherente con la premisa señalada conforme a la cual corresponde a los órganos judiciales apreciar la concurrencia de las circunstancias que permiten determinar si ha existido o no una relación de causalidad directa. En este sentido, las orientaciones que el Tribunal de Justicia ha ofrecido a los órganos judiciales se limitan, fundamentalmente, a identificar como posible criterio la diligencia empleada por la víctima en orden a evitar los daños causados. Así, en la STJUE de 13 de marzo de 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04 ha señalado que,

<< [...] para determinar el perjuicio indemnizable, el juez nacional puede comprobar si el perjudicado ha actuado con una diligencia razonable para evitar el perjuicio o reducir su importancia, y, si, en especial, ha ejercitado en tiempo oportuno todas las acciones que en Derecho le correspondían>>

De este modo, el Tribunal utiliza el criterio de la “diligencia razonable” como parámetro que puede utilizar el órgano judicial para determinar la procedencia de la indemnización y su cuantía final ¿significa esto que el particular que no agote todos los recursos que pone a su disposición el ordenamiento jurídico nacional no ha empleado una diligencia razonable tendente a evitar el daño? No obstante, la aplicación de éste o cualquier otro criterio que se pueda tener en consideración para la valoración de estas circunstancias presenta un límite claro: el principio de efectividad, de modo que la acción de responsabilidad no pueda resultar imposible o de muy difícil realización. Si aplicamos esta reflexión a la reforma que estamos analizando ¿no se estaría configurando una acción de responsabilidad que restringe notablemente las posibilidades de utilización de la acción del particular? En esta línea, el Tribunal en el asunto *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* afirma que

<< Cuando la legislación de un Estado miembro constituya un obstáculo a la libertad de establecimiento prohibido por el artículo 43 CE, el órgano jurisdiccional remitente, para determinar el perjuicio indemnizable, puede comprobar si los perjudicados han actuado con una diligencia razonable para evitar el perjuicio o reducir su importancia, y, si, en especial, han ejercitado en tiempo oportuno todas las acciones que en Derecho les correspondían. No obstante, para evitar que el ejercicio de los derechos que el artículo 43 CE confiere a los particulares sea imposible o excesivamente difícil, el órgano jurisdiccional remitente puede determinar si la aplicación de dicha legislación, en relación, en su caso, con las disposiciones pertinentes de los convenios para evitar la doble imposición, hubiera conducido, en cualquier caso, al fracaso de las pretensiones de las demandantes en el litigio principal ante la Administración tributaria del Estado miembro de que se trate.>>

Esta última precisión resulta especialmente importante, ya que viene a conectar la diligencia del particular con el resultado del recurso, de modo que su aplicación no puede resultar un mero automatismo de suerte tal que o se recurre o se pierde la acción de responsabilidad. A nuestro modo de ver, una lectura correcta de este precedente jurisprudencial exigiría poner en conexión el requisito de la diligencia con la observancia de una conducta concreta cuya ejecución, caso de llevarla a término, pudiera evitar de modo efectivo el daño provocado por la aplicación de la norma jurídica. De este modo, atribuir a la ausencia de recursos del obligado tributario, en todo caso y sin excepción, la virtualidad de romper el nexo causal determina, a nuestro juicio, que la reforma que se propone sea contraria al principio de efectividad, ya que una cosa es tratar de objetivar la diligencia y otra cosa muy distinta es presumir que existe negligencia por el simple hecho de no recurrir ¿tendría sentido el planteamiento de un recurso a sabiendas de que el criterio mantenido por el órgano judicial es contrario a la pretensión del particular y se encuentra consolidado? En tal caso ¿podría evitar el daño un eventual recurso del particular? Planteada en estos términos la reforma, no parece que la misma sea respetuosa a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Finalmente, el Tribunal de Justicia se ha ocupado de precisar en qué circunstancias podría advertirse la ruptura de la relación de causalidad con motivo del análisis de la procedencia de una solicitud de restitución de un tributo declarado contrario al Derecho de la Unión Europea cuando éste ha sido repercutido. Este caso ha sido analizado expresamente en la STJUE de 20 de octubre de 2011, C-94/10, Danfoss A/S, Sauer-Danfoss. A juicio del Tribunal, la ruptura de la relación de causalidad puede oponerse como causa para desestimar una reclamación siempre que el sujeto que ha soportado económicamente un tributo que ha sido declarado contrario al Derecho comunitario pueda recuperar de modo efectivo su importe porque tenga un recurso concreto que lo haga posible. En caso contrario, el Estado miembro no podrá ampararse en la ausencia de una relación de causalidad directa para rechazar la una reclamación de daños y perjuicios. Así, en el Tribunal aclaró en la citada sentencia que

<<Un Estado miembro puede desestimar una reclamación de indemnización presentada por el comprador al que el sujeto pasivo ha repercutido el tributo indebido, por no existir una relación de causalidad directa entre la percepción de dicho tributo y el

perjuicio sufrido, siempre que el comprador pueda, con arreglo al Derecho interno, dirigir dicha reclamación contra el sujeto pasivo y que la indemnización, por este último, del perjuicio sufrido por el comprador no sea imposible en la práctica o excesivamente difícil>>.

De la lectura de esta sentencia ¿podría colegirse que el Tribunal admite que el nexo causal aparezca bajo formas mediatas, indirectas o concurrentes? En el caso referido parece que la responsabilidad a la que alude el Tribunal vendría fundamentada en un cierto comportamiento de omisión- vinculado a la ausencia de recurso- que impide al particular recuperar el importe satisfecho. A nuestro entender, esta segunda apreciación nos parece más próxima a la intención del Tribunal aunque no cabría excluir que el Tribunal pueda matizar su posición actual conforme a la cual la relación de causalidad ha de ser directa e inmediata.

A modo de conclusión, puede afirmarse que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea contempla la falta de negligencia de la víctima como causa que permite romper la relación de causalidad, siempre que la falta de cuidado para evitar el daño tenga incidencia en el resultado final, de modo que pueda sostenerse que la interposición de los recursos nacionales permitan efectivamente evitar el daño causado finalmente. En caso contrario, si se demuestra que la interposición del recurso previsto en la norma nacional no habría sido determinante en la evitación del daño, no podría afirmarse que la falta de recurso es suficiente para provocar la ruptura del nexo causal.

La aseveración precedente nos lleva a concluir que la reforma propuesta no respeta la jurisprudencia comunitaria, concretamente el principio de efectividad, porque atribuye automáticamente a la falta de recurso del particular la ruptura de la relación de causalidad, sin tener en cuenta si la interposición del recurso podía haber evitado de modo efectivo el daño provocado por la aplicación de la norma jurídica, lo cual exige, si nuestra lectura de la jurisprudencia comunitaria es correcta, que se tomen en consideración las circunstancias concretas del caso para poder atribuir a la no interposición del recurso por parte de la víctima la virtualidad de ser causa suficiente para romper el nexo causal.

3. Contenido del derecho a la reparación del daño causado.

Una vez analizada las condiciones que determinan el nacimiento de la obligación de los poderes públicos de proceder a la reparación de los daños derivados de un determinado comportamiento normativo, corresponde abordar el estudio del alcance concreto de dicha obligación. Aunque durante nuestra investigación hemos profundizado en aspectos relevantes de esta cuestión y hemos adelantado nuestras conclusiones sobre el impacto de las principales modificaciones que la reforma propone introducir en el ordenamiento jurídico español, procede en este apartado descender a los detalles concretos de los elementos que conforman el derecho del particular a obtener la reparación de los daños que le ha causado la aplicación de una norma jurídica ilícita. A tal efecto, trataremos de resolver dos preguntas concretas ¿cuál es el alcance de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en los supuestos en los que un comportamiento normativo ilícito ha generado una lesión patrimonial al particular cuando, conforme a la ley, éste no viene obligado a soportar el daño?, ¿en qué condiciones es posible ejercitar la acción para exigir dicha responsabilidad?

3.1. El alcance de la responsabilidad patrimonial: la difícil convivencia entre el mantenimiento de la cláusula amplia y general de los daños que son susceptibles de indemnización de la Ley 30/1992 y la limitación de los efectos derivados de la sentencia que declare la inconstitucionalidad o la infracción el Derecho de la Unión Europea.

Una vez aclarado que la propuesta normativa que estamos analizando establece que no todos los daños generados como consecuencia de una norma jurídica inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea van a ser reparados, ya sea porque el particular no cumpla las notables exigencias que propone la norma o porque en palabras del Consejo de Estado²⁹² << [...] Resulta evidente la necesidad de acotar temporalmente los márgenes en que han de reconocerse las indemnizaciones>>, es posible afirmar que el alcance real de la responsabilidad patrimonial en tales casos es notablemente restringido. Si a esta consideración

²⁹² Dictamen 274/2015, de 29 de abril de 2015, sobre el Anteproyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público.

añadimos las dificultades probatorias de quien confiado en la presunción de validez de la norma jurídica que le impone una determinada obligación no ha tomado la cautela necesaria de conservar los medios de prueba que le permitan exigir la reparación de los daños a los que tiene derecho y se le suma la existencia de un cúmulo de fallos judiciales profuso y, en ocasiones, contradictorios, es posible concluir que la determinación del alcance de la reparación de los daños difiera notablemente de unos casos a otros.

En el contexto descrito, vamos ocuparnos de analizar a qué conceptos alcanza la responsabilidad patrimonial, esto es, qué daños son susceptibles de ser reparados.

El artículo 32 del Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público establece una línea continuista al mantener la cláusula amplia y general de los daños que son susceptibles de indemnización que se encuentra recogida en el artículo 141 de la Ley 30/1992, con arreglo a la cual el daño alegado habrá de ser efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a una persona o grupo de personas. Como afirma MIR PUIGPELAT²⁹³

<<La amplitud con que la regulación española viene definiendo los daños indemnizables desde la LEF de 1954 es positiva y debe ser mantenida. Al no vincular la responsabilidad a la causación de daños típicos, permite resarcir toda clase de lesiones en derechos e intereses y orillar las dificultades surgidas en otros ordenamientos que partían de planteamientos más restrictivos>>.

En esta línea, como destaca GONZÁLEZ PÉREZ, <<una vez admitido que no sólo son admisibles las lesiones a los derechos patrimoniales, y la amplitud con que la jurisprudencia ha interpretado el requisito de que el daño sea <<evaluable económicamente>>, que establece el artículo 139.2, LRJPA, son pocos los <<perjuicios>>, <<menoscabos>>, <<dolores>> o <<molestias>> que sufra el particular que no den lugar a indemnización>>.

No obstante, en el artículo 34.1 se introduce la importante limitación ya comentada en cuya virtud sólo son indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma

²⁹³ MIR PUIGPELAT, O.: *op.cit.* en nota 286. Pág.51

contraria al Derecho de la Unión Europea. En cualquier caso, el proyecto de Ley, con la salvedad ya comentada de la regla de los cinco años, no ha recogido las precisiones más habituales que la jurisprudencia ha venido realizando en torno a la concreción de qué tipo de daños son susceptible de ser indemnizados. Desde esta perspectiva, y aún siendo conscientes de la dificultad²⁹⁴ de elaborar una categoría abstracta del daño indemnizable, que sea capaz de dar respuesta a daños de diversa naturaleza, tanto patrimoniales como no patrimoniales, sería conveniente tratar de introducir mayor precisión en esta materia, concretando en lo posible criterios que pudieran ser objeto de valoración por los órganos judiciales, como sucede con la referencia que se propone para la valoración de daños en caso de muerte o daños corporales.

Sentado lo anterior, y dada la amplitud de la cláusula legal, que permite la indemnización tanto de daños patrimoniales como daños no patrimoniales, resulta obligado acudir a la jurisprudencia para obtener una visión más precisa sobre qué daños pueden ser objeto de indemnización. Concretamente, tomando como referencia la jurisprudencia del Tribunal Supremo, es posible realizar las siguientes precisiones:

- A) Respecto a la **efectividad** del daño, la jurisprudencia ha precisado que no serían indemnizables los daños eventuales o simplemente posibles pero no reales, hipotéticos, las conjeturas, las ganancias, dudas o las meras expectativas de derecho, siendo necesario que el daño sea cierto. En este sentido, CHECA GONZÁLEZ²⁹⁵ precisa que <<Por daño efectivo se entiende el daño cierto ya producido, no simplemente posible, contingente, hipotético o futuro>>, sin que ello implique que los daños futuros puedan, en determinados casos, siempre que exista certidumbre sobre los mismos, ser indemnizables. Así, el Tribunal Supremo, en su STS de 4 de marzo de 1998²⁹⁶, precisó que

²⁹⁴ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág. 366. Este autor se hace eco de la dificultad apuntada por DIEZ PICAZO de elaborar de un concepto jurídico de daño que sea capaz de dar cabida tanto a los daños patrimoniales como a los daños no patrimoniales.

²⁹⁵ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota. 16. Pág. 100.

²⁹⁶ STS de 4 marzo 1998. RJ 1998/2488.FJ5º.

<< [...] el daño que se invoque, además de ser evaluable económicamente, sea real y efectivo y esa realidad o efectividad, no sólo ha de tenerse en cuenta cuando se trate de consecuencias lesivas, que sean pretéritas y actuales, sino también de futuro acontecimiento, pero siempre que deriven de una necesaria actualidad, de una producción indudable y necesaria por su acaecimiento en el tiempo y no cuando se trate de acontecimientos autónomos, como simple posibilidad, que no certeza, de su posterior producción, dado su carácter aleatorio y contingente, que es lo que sucede cuando nos encontramos en el ámbito de las simples expectativas>>.

La indemnización de los daños patrimoniales alcanza tanto el daño emergente, esto es, las pérdidas y gastos ocasionados por la lesión, como el lucro cesante o ganancia dejada de obtener.

En cualquier caso, la acreditación de la efectividad del daño, que corresponde al particular, es un requisito esencial para la apreciación de la responsabilidad de la Administración, debiendo destacarse como señala GONZÁLEZ PÉREZ²⁹⁷, que la exigencia probatoria de la jurisprudencia es mayor cuando el particular ha de acreditar el lucro cesante. A tal efecto, conviene traer a colación la STS de 16 de octubre de 2007²⁹⁸, que precisa respecto al lucro cesante << [...] que la jurisprudencia viene exigiendo la certeza del mismo, que se manifiesta en la realidad de la actividad, desarrollo y rendimiento, de manera que no pueden considerarse como tal las aspiraciones, deseos y previsiones cuya materialización no resulte contrastada y constituya una mera eventualidad>>.

De este modo, que quedan excluidas las <<ganancias meramente posibles, pero inseguras, dudosas o contingentes, por estar desprovistas de certidumbre y carecer de prueba rigurosa>> destacando que este rigor probatorio es consecuencia de la exigencia derivada de tratar de evitar el enriquecimiento injusto del particular.

²⁹⁷ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág.369.

²⁹⁸ STS de 16 octubre 2007. RJ 2007/8159. FJ3º

B) Respecto al carácter **evaluable económicamente** del daño, aclara CHECA GONZÁLEZ²⁹⁹, que

<< [...] concurre tan sólo cuando haya tenido lugar un auténtico quebranto patrimonial; pero no así cuando únicamente hayan existido simples molestias o perjuicios sin trascendencia económica subjetiva>>.

Con arreglo a la evaluación económica del daño es posible, como afirma GONZÁLEZ PÉREZ³⁰⁰, que ningún daño sea excluido por su naturaleza, de modo que la reparación también alcanza a los daños no patrimoniales. Por tanto, como indica SERRERA CONTRERAS³⁰¹, a partir de la evaluación económica del daño, son indemnizables tanto los daños materiales como los daños físicos o morales. A tal efecto, el Tribunal Supremo ha tratado de precisar el concepto de daño moral en su STS de 6 de abril de 2006. Concretamente, ha señalado que

<<los daños morales, por oposición a los meramente patrimoniales, son los derivados de las lesiones de derechos inmateriales y no tienen propiamente un equivalente económico en cuanto tal aun cuando, obviamente, pueden generar en quien los ha sufrido un derecho a la compensación pecuniaria o reparación satisfactoria. Como se afirma en la sentencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 31 de octubre de 2002 (RJ 2002, 9736) , el concepto de daño moral "no comprende aspectos del daño material. Si una lesión del derecho subjetivo atenta a la esfera patrimonial del sujeto no pretenda éste que alcance también a la esfera espiritual. Hay daño moral exclusivamente cuando se ha atentado a un derecho inmaterial de la persona: es el caso del honor, intimidad e imagen que contempla la Ley 1/1982, de 5 de mayo; es el caso también de la muerte del ser querido, tanto si es del hijo menor que no produce perjuicio económico, sino también del padre de familia que, además, sí lo produce; es el caso, asimismo, del 'pretium doloris'. Pero no cabe alegarlo si se produce y se reclama un perjuicio patrimonial, es decir, cuando la lesión incide sobre bienes económicos, a modo de una derivación o ampliación del daño patrimonial">>.

C) Finalmente es necesario que **el daño sea individualizado con relación a una persona o grupo de personas**. Como recuerda GONZÁLEZ PÉREZ³⁰² la individualización del daño es el requisito cuya determinación resulta más difícil, si bien, si se toma en consideración que el fundamento

²⁹⁹ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit.* en nota 16. Pág.101.

³⁰⁰ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág. 373.

³⁰¹ BARTUAL RAMÓN, V.J.: "El daño o lesión" en ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO-DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.: *op. cit.* en nota 122. Pág.176

³⁰² GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág.393

último de la responsabilidad patrimonial es el principio de igualdad ante las cargas públicas

<< [...] es obvio que únicamente serán indemnizados los que afecten individualmente a una persona o grupo de personas y no los que afecten con carácter general a todos los administrados>>.

La exigencia de que el daño sea individualizado permite descartar como indica CHECA GONZÁLEZ³⁰³

<< [...] las cargas e incomodidades generales que, por exigencias del interés público, la Administración puede hacer gravitar sobre los particulares, aún cuando algunos hayan de sufrirlos en mayor medida que otros, al organizar los servicios públicos>>.

La norma viene, por tanto, a exigir perjuicios concretos utilizando para ello la referencia al individuo o grupo de individuos en cuanto titular o titulares de un patrimonio determinado, que resultan afectados de modo específico. En este punto, conviene a traer a colación la STS de 29 de enero de 1998³⁰⁴, que utiliza el concepto “carga colectiva o general” para rechazar una pretensión de responsabilidad por entender que el perjuicio no es individualizado. Concretamente, señala que

<< [...] la modificación reglamentaria ha operado, sin perjuicio de su legitimidad, con una eficacia general sobre la totalidad del sector empresarial y económico que desarrolla su giro habitual en torno al juego y, por tanto, ha generado, como derivación del fuerte intervencionismo administrativo en la materia, «una carga colectiva o general» que carece, en consecuencia, de los condicionamientos de singularidad y gravamen individualizado que justificarían, sólo en su caso, el resarcimiento>>.

Para completar esta breve reseña de la visión jurisprudencial del alcance de la responsabilidad patrimonial resulta obligada la referencia a la doctrina emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Concretamente, en la Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 Brasserie du Pêcheur y Factortame el Tribunal de Justicia de la Unión Europea que aborda, entre otros aspectos, la cuantía material de la reparación de los daños, ha introducidos diversas precisiones sobre a quién le corresponde determinar la cuantía material de los daños, cómo debe llevarse a cabo dicha tarea, incidiendo especialmente en los límites que no pueden superarse en su

³⁰³ CHECA GONZÁLEZ, C.: *op. cit* en nota. 16. Pág.113.

³⁰⁴ STS de 29 enero 1998. RJ 1998/1103. Fj6º.

configuración, los criterios que pueden utilizarse para proceder a su exclusión, modulación o atemperación o las clases de perjuicios que son susceptibles de indemnización.

1ª) Debe ser adecuada al perjuicio sufrido, de forma que permita garantizar una tutela efectiva de sus derechos.

2ª) A falta de disposiciones comunitarias en este ámbito corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro fijar los criterios que permitan determinar la cuantía de la reparación.

3ª) La determinación estatal de los daños debe ser respetuosa con los principios de efectividad y equivalencia, ya que ni podrán articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil la reparación ni pueden ser menos favorables que los referentes a reclamaciones semejantes basadas en el Derecho interno.

4ª) La diligencia razonable de la víctima puede ser utilizada como criterio para evitar el perjuicio o reducir su importancia. Particularmente, puede valorarse si la víctima ha ejercitado en tiempo oportuno todas las acciones que en Derecho le correspondían para evitar el daño. De este modo, la persona perjudicada debe dar pruebas de que ha adoptado una diligencia razonable para limitar la magnitud del perjuicio, si no quiere correr el riesgo de tener que soportar el daño ella sola.

5ª) En cuanto a las clases de perjuicios que son susceptibles de indemnización, el Tribunal realiza dos precisiones de distinto alcance. Así, realiza una precisión de alcance general, conforme a la cual trata de resolver si un tipo de daño concreto está o no incluido dentro del ámbito de la responsabilidad por incumplimiento del ordenamiento de la Unión Europea. Conforme a esta precisión general el Tribunal aclara que el Derecho de la Unión Europea no impone criterios específicos y que corresponde al órgano jurisdiccional nacional pronunciarse respecto a las clases de perjuicios indemnizables conforme al Derecho nacional, con los límites impuestos por los principios de efectividad y equivalencia. Con apoyo en esta premisa, resuelve cuestiones concretas como sucede con los “daños disuasorios”. Respecto a

estos últimos, remite al sistema indemnizatorio nacional, de modo que la reparación de los “daños disuasorios” será obligatoria desde la perspectiva europea si la reparación de los mismos resulta obligada para las reclamaciones fundadas en el incumplimiento de la norma nacional, todo ello como consecuencia del principio de equivalencia. Por otra parte, el Tribunal realiza una precisión específica sobre el lucro cesante, ya que aclara que no es conforme al Derecho de la Unión Europea una normativa nacional que limite, de manera general, el daño indemnizable únicamente a los daños causados a determinados bienes individuales especialmente protegidos, excluyendo el lucro cesante sufrido por los particulares. Unos años antes, con motivo de la Sentencia de 2 de agosto de 1993, asunto C-271/91, M. H. Marshall y Southampton and South West Hampshire Area Health Authority señaló que

<< [...] la reparación íntegra del perjuicio sufrido por un despido discriminatorio no puede prescindir de elementos, como el transcurso del tiempo, que, de hecho, pueden reducir su valor. La imposición del pago de intereses, según las normas nacionales aplicables, debe pues considerarse como un elemento indispensable de la indemnización que permite el restablecimiento de una igualdad de trato efectiva>>.

Sobre la base de estas premisas, el Tribunal ha ido realizando precisiones adicionales sobre cuestiones concretas. En esta línea, procede traer a colación los siguientes pronunciamientos judiciales:

- a) En la STJUE de 8 de marzo de 2001, C-397/98 y C-410/98, Metallgesellschaft Ltd y otras y Commissioners of Inland Revenue, analiza la adecuación al Derecho de la Unión Europea de la obligación de realizar pagos a cuenta con motivo del pago de dividendos a las filiales residentes en el Reino Unido de sociedades matrices cuyo domicilio se halla en otro Estado miembro. Tras constatar que dicho pago a cuenta resultaba discriminatorio porque no afectaba a las filiales residentes de sociedades matrices con domicilio en Reino Unido, el Tribunal destacó que

<< [...] la violación del Derecho comunitario no resulta del pago del impuesto en sí mismo, sino del carácter anticipado de su exigencia>>.

De este modo, el Tribunal entendió que los intereses derivados de tener que haber anticipado el impuesto formaban <<parte de la «restitución» de lo que se ha pagado indebidamente>>, por cuanto los

<< [...] intereses representan precisamente la cantidad de que habrían dispuesto las demandantes de los procedimientos principales de no haber existido desigualdad de trato y constituyen el elemento esencial del derecho que se les reconoce>>.

- b) En la STJUE 13 de julio de 2006, C-295/04 a C-298/04, Vincenzo Manfredi y Lloyd Adriatico Assicurazioni SpA y otros, precisó que los perjudicados

<< [...] no sólo deben poder solicitar reparación del daño emergente, sino también del lucro cesante, así como el pago de intereses>>.

- c) En la STJUE de 7 de septiembre de 2006, asunto C-470/04, N y Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo, el Tribunal ha recordado que

<< [...] corresponde al Derecho nacional resolver, en el respeto a los principios anteriormente recordados, todas las cuestiones accesorias relativas a la restitución de impuestos indebidamente recaudados, tales como el eventual abono de intereses, incluidos la fecha a partir de la cual deben calcularse y su tipo>>.

Particularmente, a la pregunta ¿puede obtenerse una indemnización del perjuicio derivado de la obligación de prestar una garantía con el fin de poder beneficiarse de un aplazamiento de pago del impuesto? El Tribunal responde que

<< [...] un perjuicio irrogado por la constitución de una garantía, exigida con infracción del Derecho comunitario, puede generar la responsabilidad del Estado miembro, autor de la medida controvertida>>.

A modo de conclusión, debe resaltarse que la remisión que realiza el Tribunal de Justicia de la Unión Europea al sistema indemnizatorio de cada uno de los Estados miembros para la fijación de los criterios que permitan determinar el alcance de la reparación supone, conforme al principio de equivalencia, que en la resolución de las reclamaciones fundadas en la vulneración del Derecho de la Unión Europea, sea posible la indemnización tanto de daños patrimoniales como daños no patrimoniales, sin que puedan someterse, por tanto, a requisitos más restrictivos, correspondiendo, en cualquier caso, a los órganos judiciales nacionales la apreciación de las circunstancias que permiten concretar la cuantía de la indemnización caso a caso.

Desde esta perspectiva, la limitación de la cuantía de la reparación de los daños causados a las víctimas a través de la limitación temporal que contempla el artículo 34.1 del Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público de los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea, podría ser contraria también al principio de equivalencia si la perspectiva de comparación que se utiliza para la cuantificación de los daños ocasionados por la aplicación de una norma jurídica contraria a Derecho es el sistema indemnizatorio en su conjunto, incluidos los criterios que se utilizan para la determinación de los perjuicios que sean consecuencia de la funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos. A nuestro juicio, dado que los parámetros interpretativos que maneja la jurisprudencia para determinar la cuantía de los perjuicios relativa a reclamaciones fundadas en la infracción de normas jurídicas nacionales, son más amplios, porque no contemplan esta limitación temporal expresa, por lo que podría sostenerse que su no aplicación es contrario al Derecho de la Unión Europea, por más que la limitación temporal se aplique también a los daños derivados de la aplicación de una norma declarada inconstitucional.

3.2. Las condiciones de ejercicio de la acción responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

A continuación vamos a ocuparnos del estudio de las condiciones de ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador desde la perspectiva procesal. A tal efecto, vamos a centrarnos en el análisis del plazo previsto para proceder al ejercicio de dicha acción y al procedimiento que ha de seguirse para obtener la reparación de los daños causados por el legislador.

Antes de abordar el análisis de cada una de las cuestiones señaladas, procede comenzar nuestra exposición con el recordatorio de la observación realizada al comienzo de nuestro estudio sobre la reforma de la responsabilidad patrimonial del legislador, de acuerdo con la cual se indicaba que la regulación de las condiciones para el ejercicio de la acción de responsabilidad se encuentra contenida en dos proyectos normativos distintos, el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público y el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común, y que su

ubicación en cada uno de ellos se alteró tras los dictámenes del Consejo de Estado sobre los correspondientes Anteproyectos.

De este modo, el operador jurídico que pretenda obtener una visión de conjunto de las condiciones de ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial, no sólo de la acción específica dirigida contra el legislador, ha de acudir necesariamente a las disposiciones normativas contenidas en ambos proyectos, toda vez que la regulación de los aspectos de naturaleza sustantiva se encuentra contenidos en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público y la regulación de los aspectos de naturaleza procesal se encuentran contenidos en el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Con carácter adicional, y con la pretensión de disponer de una visión panorámica de la responsabilidad patrimonial del legislador, particularmente por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea, ha de tomarse en consideración el Real Decreto Real Decreto 515/2013, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea, especialmente en lo que respecta al artículo 3.3 del citado texto normativo, ya que este precepto permite ofrecer al particular una visión más aproximada de la responsabilidad en la que puede incurrir el legislador que la ofrecida por el propio Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público. En efecto, conforme a este precepto, se entenderá que existe un incumplimiento cuando se realicen actuaciones u omisiones contrarias al Derecho de la Unión Europea y en particular, entre otros, en los siguientes supuestos:

- a) Transposición tardía de directivas europeas al ordenamiento jurídico.
- b) Transposición incorrecta de directivas europeas al ordenamiento jurídico.
- c) Adecuación tardía o incorrecta de la normativa autonómica a la legislación básica estatal dictada en cumplimiento del Derecho de la Unión Europea.
- d) Mantenimiento en vigor o aprobación de normas contrarias al Derecho de la Unión Europea.

e) Falta de ejecución o ejecución incorrecta de sentencias, actos o decisiones dictados por las instituciones europeas.

Realizada la precisión anterior, conviene llamar la atención en este lugar sobre una curiosa advertencia normativa incluida en el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Concretamente, nos referimos a la Disposición transitoria quinta, que trata de aclarar cuál es el régimen jurídico aplicable a las reclamaciones patrimoniales del legislador iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de esta nueva regulación. La citada norma dice así:

Disposición transitoria quinta. Procedimientos de responsabilidad patrimonial derivados de la declaración de inconstitucionalidad de una norma o su carácter contrario al Derecho de la Unión Europea.

Los procedimientos administrativos de responsabilidad patrimonial derivados de la declaración de inconstitucionalidad de una norma o su carácter contrario al Derecho de la Unión Europea iniciados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, se resolverán de acuerdo con la normativa vigente en el momento de su iniciación.

Esta previsión normativa es ciertamente peregrina si se repara en que la teoría de la responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español ha sido elaborada por el Tribunal Supremo a partir de la doctrina pergeñada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y donde el artículo 139.3 de la Ley 30/1992, que ocupa todo el espacio normativo regulador de la responsabilidad patrimonial del legislador, ha desempeñado, a nuestro juicio, una función meramente anecdótica, ofreciendo un testimonio discreto de su posible existencia en el ordenamiento jurídico español. Una vez comentada la notable contradicción en la que incurre la norma porque, a nuestro juicio, no remite a ninguna parte, su inclusión es de enorme relevancia, ya que la reforma que se pretende aprobar es, como venimos señalado, más restrictiva desde distintas perspectivas para el particular.

En efecto, conforme al tenor literal de la Disposición transitoria quinta del Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, el particular que presente una reclamación de responsabilidad patrimonial

con anterioridad a la entrada en vigor de estas iniciativas legislativas no verá frustrada su reclamación por no haber agotado todos los recursos que el ordenamiento jurídico nacional pone a su disposición o por no haber alegado la posible inconstitucionalidad de la norma jurídica o la infracción del Derecho de la Unión Europea y puede razonablemente confiar que los órganos judiciales nacionales puedan estimar su reclamación de responsabilidad patrimonial del legislador por infracción del Derecho de la Unión Europea sin exigir la concurrencia del requisito de la violación suficientemente caracterizada, toda vez que el mismo no es requerida por la jurisprudencia para estimar las reclamaciones fundadas en la infracción de la Constitución. Del mismo modo, no verá limitado temporalmente su derecho a reclamar los daños que la aplicación de la norma inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea le haya podido producir, ni verá limitada la cuantía de su reclamación más allá del horizonte temporal que contempla el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, que se remonta a los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea, salvo, claro está, que la sentencia disponga otra cosa.

A la vista de cuanto antecede, cabe preguntarse ¿sería necesario mantener esta disposición normativa en el texto de la reforma teniendo en cuenta el precario marco regulador previo a la reforma? La respuesta sólo puede ser, a nuestro juicio, afirmativa si no se quiere añadir un elemento adicional de contradicción de la normativa que se analiza con el Derecho de la Unión Europea, ya que como ha recordado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su STJUE de 12 de diciembre de 2013, C-362/12, *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation y Commissioners of Inland Revenue, Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*, es contrario al principio de seguridad el establecimiento de normas más restrictivas sin un período transitorio que permita a los justiciables adaptar su comportamiento a la nueva norma. En el caso que se trae a colación el Tribunal resuelve una petición de decisión prejudicial en la que se preguntaba por la compatibilidad con el Derecho de la Unión Europea de la promulgación de disposiciones legislativas que reducen el plazo de prescripción de la acción para reclamar la devolución de las cantidades pagadas cuando se ha

infringido el Derecho de la Unión Europea. Concretamente, el Tribunal estimó que dicha norma era contraria al principio de efectividad y al principio de seguridad jurídica. La vulneración del principio de efectividad tiene lugar a su juicio porque la norma cuestionada reduce con efecto retroactivo y sin régimen transitorio, el plazo para solicitar la devolución de las cantidades pagadas infringiendo el Derecho de la Unión, de modo que produciría el efecto de privar retroactivamente a algunos justiciables de su derecho a la devolución o de dejarles únicamente un plazo demasiado corto para ejercitar ese derecho. Desde la perspectiva del principio de seguridad jurídica señala

<< [...] que una normativa que entrañe consecuencias desfavorables para los particulares debe ser clara y precisa y su aplicación previsible para los justiciables>>.

De este modo, en aplicación del principio protección de la confianza legítima, que es una manifestación del principio de seguridad jurídica, el Derecho de la Unión Europea

<< [...] se opone a que una modificación de la normativa nacional prive al contribuyente, con efecto retroactivo, del derecho que le asistía con anterioridad a dicha modificación a obtener la devolución de los impuestos en cuya recaudación se ha infringido el Derecho de la Unión>>.

A modo de conclusión, puede afirmarse que aunque la redacción de la norma puede ser calificada como contradictoria por la remisión normativa que realiza, su mantenimiento resulta, a nuestro juicio, necesario a fin de evitar que puedan realizarse reproches adicionales a los que ya merece la norma por el modo en que regula las condiciones sustantivas para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador.

3.2.1. El plazo para solicitar la responsabilidad del legislador.

El artículo 67 del PLPAC establece que

<<Los interesados sólo podrán solicitar el inicio de un procedimiento de responsabilidad patrimonial, cuando no haya prescrito su derecho a reclamar. El derecho a reclamar prescribirá al año de producido el hecho o el acto que motive la indemnización o se manifieste su efecto lesivo>>.

El PLPAC mantiene la naturaleza del plazo de prescripción previsto en el actual artículo 142.5 de la LRJPAC para ejercer la acción de responsabilidad,

aunque en la propuesta contenida en el Anteproyecto se planeaba la sustitución del plazo de prescripción por un plazo de caducidad. En este sentido, como advierte el Consejo de de Estado en su dictamen 275/2015 sobre el Anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en la última versión del Anteproyecto, de la que no se ha dado cuenta en la memoria del análisis de impacto normativo, los promotores de la reforma optaron por la inclusión de un plazo de caducidad. Como afirma el Consejo de Estado este cambio venía a introducir << [...] una importante novedad respecto al régimen de la responsabilidad patrimonial, al transformar el tradicional plazo de prescripción de un año para el ejercicio de la acción de responsabilidad en un plazo de caducidad>> y advertía de las notables consecuencias de esta modificación. Así, el Consejo de Estado señala en el citado dictamen que

<<El cambio propuesto no es baladí ni constituye una mera cuestión semántica. Prescripción y caducidad son instituciones bien distintas. La primera, con carácter general, no se aprecia de oficio y es susceptible de interrupción, mientras que la caducidad sí es apreciable de oficio y no puede interrumpirse. Sustituir el plazo de prescripción por un plazo de caducidad restringiría notablemente, por la diferente naturaleza de cada una de estas instituciones, las condiciones para el ejercicio del derecho previsto en el artículo 106.2 de nuestra>>.

Finalmente, esta llamada de atención del Consejo de Estado, que podría haberse hecho extensiva a otros elementos de la reforma, como sucede con la limitación temporal de los efectos de la sentencias o la subordinación de la acción de responsabilidad al agotamiento previo de los recursos para poder obtener la reparación de los daños causados por una norma jurídica que se declara posteriormente contraria a Derecho, ha disuadido a los promotores de la reforma de introducir el criticado cambio de naturaleza de plazo.

Se trata, por tanto, de un plazo de prescripción, por lo que su falta de ejercicio determina que se produzca la extinción del derecho a reclamar, sin perjuicio de la posibilidad de interrupción. En este sentido, GONZÁLEZ PÉREZ³⁰⁵ señala que

<<Por no ser plazo de caducidad y sí de prescripción, el transcurso del mismo sin que el legitimado ejercite el derecho producirá la extinción de éste>>. De este modo, <<En el supuesto de que una vez transcurrido el plazo se produjese un acto denegando el derecho, no reabre la posibilidad de acudir a la vía procesal, como sería posible en el

³⁰⁵ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág.626.

supuesto de los plazos de caducidad procesal, según la interpretación correcta del artículo 28, LJ, cuando no hubiese prescrito el derecho>>.

En cualquier caso, el plazo de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador como vía para la obtención de la devolución de un tributo cuya norma jurídica de cobertura ha sido declarada inconstitucional o contraria al ordenamiento de la Unión Europea no debe confundirse con el plazo que el ordenamiento jurídico español contempla para solicitar la devolución de ingresos indebidos. La aseveración precedente encuentra fundamento, como se ha señalado con anterioridad, en la diferente naturaleza jurídica que presentan ambos cauces, por más que el ejercicio de la acción de responsabilidad tenga por objeto la restitución de la deuda tributaria ingresada. En esta línea, MORENO FERNÁNDEZ³⁰⁶ señala que

<< [...] no puede confundirse el plazo de prescripción de 1 año para ejercer la acción de responsabilidad patrimonial con el plazo genérico de prescripción del derecho afectado por la injerencia ilegítima>>.

En efecto, el Tribunal Supremo, en su STS de 13 de junio de 2000³⁰⁷, ha destacado que

<<El deber de soportar los daños y perjuicios padecidos por la ley declarada inconstitucional no puede tampoco deducirse del hecho de que puedan o no haber transcurrido los plazos de prescripción establecidos para el derecho a reclamar los ingresos indebidos o para el ejercicio de las acciones encaminadas a lograr la nulidad del acto tributario de liquidación. En efecto, la reclamación presentada es ajena a dichos actos, en la medida en que no pretende la nulidad de la liquidación ni la devolución de ingresos indebidos por parte de la Administración que ha percibido la cantidad ingresada, sino la exigencia de responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento anormal en el ejercicio de la potestad legislativa. En materia de responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas, cuyo régimen es aplicable a la responsabilidad del Estado legislador, rige exclusivamente el plazo de prescripción de un año establecido por el artículo 40 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y hoy por el artículo 139 Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común. Este plazo, según ha declarado reiteradamente la jurisprudencia, comienza a computarse a partir del momento en que se completan los elementos fácticos y jurídicos que permiten el ejercicio de la acción, con arreglo a la doctrina de la *actio nata* o nacimiento de la acción. Resulta evidente que el momento inicial del cómputo, en el caso contemplado, no puede ser sino el de la publicación de la sentencia del Tribunal Constitucional que, al declarar la nulidad de la ley por estimarla contraria a la Constitución, permite por primera vez tener conocimiento pleno de los elementos que integran la pretensión indemnizatoria y, por consiguiente, hacen posible el ejercicio de la acción. En consecuencia, es dicha publicación la que determina el inicio del citado plazo

³⁰⁶ MORENO FERNÁNDEZ.: *op. cit.* en nota 12. Pág.166

³⁰⁷ STS de 13 de junio de 2000, RJ /2000/5939.

específicamente establecido por la ley para la reclamación por responsabilidad patrimonial dirigida a las Administraciones públicas>>.

Por otra parte, tampoco ha de confundirse el plazo para el ejercicio de la acción de responsabilidad con el plazo para hacer efectivo el derecho al cobro de la indemnización. En este sentido, GONZÁLEZ PÉREZ³⁰⁸ recuerda que

<<Una vez fijada la indemnización por acto administrativo firme o por sentencia firme, el plazo de prescripción del derecho a exigir el pago es de cuatro años, según el artículo 25.1.b), LGP>>.

Una vez analizada la naturaleza del plazo de prescripción y delimitado su autonomía respecto al ejercicio de otros cauces para obtener la devolución del tributo, corresponde hacer referencia al régimen jurídico del cómputo de plazo para ejercitar la acción de responsabilidad. A este respecto, el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas aclara que

<< [...] el derecho a reclamar prescribirá al año de la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» o en el «Diario Oficial de la Unión Europea», según el caso, de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma o su carácter contrario al Derecho de la Unión Europea>>.

La propuesta normativa estaría siendo respetuosa^{309 310} con la posición del Tribunal Europeo de Derechos Humanos expresada en la en la STEDH³¹¹ de 25 de

³⁰⁸ GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *op. cit.* en nota 39. Pág. 592

³⁰⁹ GALÁN VIOQUE, R.: *op. cit.* en nota 48. Pág. 607.

³¹⁰ MORENO FERNÁNDEZ, J.I. *op. cit.* en nota 12. Pág.165.

³¹¹ TEDH 2000/11. Es esta conocida sentencia el Tribunal Europeo de Derechos Humanos aborda precisamente la interpretación del cómputo del plazo para el ejercicio de la responsabilidad patrimonial en el ordenamiento jurídico español. En este caso, el TEDH terminó declarando que el Estado español había violado el artículo 6.1 del Convenio Europeo de Derechos Humanos en cuya virtud se reconoce el derecho a un juicio justo, porque la jurisprudencia, primero el Tribunal Supremo y después el Tribunal Constitucional, habían mantenido una interpretación rigurosa y discutible al fijar como dies a quo la fecha de lectura pública de la sentencia, en lugar de la fecha de notificación de la Sentencia a la parte recurrente de la Orden ministerial cuya anulación motivó la reclamación de daños y perjuicios o la fecha de publicación de la misma en el Boletín Oficial del Estado como proponían los farmacéuticos que ejercieron esta reclamación de responsabilidad patrimonial. Esto motivó que la reclamación de responsabilidad fuese rechazada por el Tribunal Supremo a pesar de que la reclamación fue presentada un día antes de que transcurriera el plazo de un año a contar desde que se notificara a la parte recurrente de la Orden la Sentencia en cuya virtud se había anulado la Orden ministerial que minoraba los márgenes de venta en los productos farmacéuticos y casi cuatro meses antes de que transcurriera el plazo de un año a contar desde la fecha de publicación de la sentencia en el BOE. De este modo, no se podía reprochar a los demandantes haber actuado con negligencia, ni haber cometido un error al no presentar sus reclamaciones administrativas hasta el 6 de julio de 1988, esto es, un año y dos días después del pronunciamiento de la

enero de 2000 Caso Miragall Escolano y otros contra España. En este caso, el Tribunal tras recordar que <<las reglas relativas a los plazos para recurrir, tienen como finalidad el garantizar una buena administración de la justicia>> y tras resaltar la importancia de su análisis por ser una cuestión relativa al principio de la seguridad jurídica, afirmó que

<< [...] no se trata de un simple problema de interpretación de la legalidad ordinaria, sino de la interpretación irrazonable de una exigencia procesal que impidió el examen del fondo de una petición de indemnización, lo que supone la violación del derecho a una tutela judicial efectiva. El derecho de acción o de recurso debe ejercerse a partir del momento en el que los interesados pueden efectivamente conocer las sentencias judiciales que les imponen una carga o podrían vulnerar sus derechos o intereses legítimos. Si no fuera así, los Tribunales podrían, retrasando la notificación de sus sentencias, acortar sustancialmente los plazos de recurso, incluso hacer imposible cualquier recurso. La notificación, en cuanto acto de comunicación entre el órgano jurisdiccional y las partes, sirve para dar a conocer la decisión del Tribunal así como los fundamentos que la motivan, para, dado el caso, permitir a las partes recurrir>>.

Con apoyo en este razonamiento el Tribunal concluyó << [...] que la interpretación excesivamente rigurosa hecha por los Tribunales internos de una regla procesal privó a los demandantes del derecho de acceso a un Tribunal para que examinara sus solicitudes de indemnización>>. A la vista de lo anterior, puede concluirse que no le falta razón a CHECA GONZÁLEZ³¹² cuando afirma que <<Conviene, sin embargo, no extremar el rigor en la exigencia de este plazo de un año cuando se está en presencia de reclamaciones de responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas>>.

Por otra parte, al ser de aplicación la norma general de cómputo de plazos fijados en años, el inicio del cómputo del plazo tendrá lugar, conforme al artículo 30³¹³ del PLPAC a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la publicación de la sentencia y el plazo concluirá el mismo día en que se produjo la publicación.

Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de julio de 1987, teniendo en cuenta, por un lado, el hecho de que el «dies a quo» era discutido y, por otro lado, que ellos no habían sido partes en el procedimiento al término del cual se dictó la sentencia enjuiciada del Tribunal Supremo. Además, el Tribunal Supremo examinó los recursos de los demandantes en única instancia.

³¹² CHECA GONZÁLEZ, C.: “Responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado por inexactitud de datos catastrales que originó una indebida exacción del IBI”. *Quincena Fiscal*. Nº. 9/2010 2010.

³¹³ El artículo 30.4 del Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas establece que

3.2.2. Procedimiento para ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial.

El procedimiento de responsabilidad puede iniciarse de oficio, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 65 PLPAC o a instancia de los interesados conforme al artículo 67 del citado texto normativo, siempre que no haya prescrito el derecho a reclamar en los términos y las condiciones anteriormente señaladas.

La tramitación del procedimiento de responsabilidad patrimonial podrá realizarse a través de un procedimiento general o a través de un procedimiento simplificado. La tramitación del procedimiento simplificado tendrá lugar, conforme al artículo 96.4 del PLPAC, cuando sea inequívoca la relación de causalidad entre el funcionamiento del servicio público y la lesión, así como la valoración del daño y el cálculo de la cuantía de la indemnización.

La solicitud de los interesados deberá contener, al margen de los extremos de alcance general previstos para cualquier solicitud dirigida a la Administración, las lesiones producidas, la presunta relación de causalidad entre éstas y el funcionamiento del servicio público, la evaluación económica de la responsabilidad patrimonial, si fuera posible, y el momento en que la lesión efectivamente se produjo, e irá acompañada de cuantas alegaciones, documentos e informaciones se estimen oportunos y de la proposición de prueba, concretando los medios de que pretenda valerse el reclamante.

Durante la instrucción del expediente, será preceptivo solicitar informe al servicio cuyo funcionamiento haya ocasionado la presunta lesión indemnizable, no pudiendo exceder su emisión el plazo de diez días. Posteriormente y siempre que

<<Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo.

El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes>>.

sea preceptivo, el órgano instructor, en el plazo de diez días a contar desde la finalización del trámite de audiencia, remitirá al Consejo de Estado u órgano consultivo de la Comunidad Autónoma la solicitud de dictamen acompañado de la correspondiente propuesta de resolución. El dictamen se emitirá en el plazo de dos meses y deberá pronunciarse sobre la existencia o no de relación de causalidad entre el funcionamiento del servicio público y la lesión producida y, en su caso, sobre la valoración del daño causado y la cuantía y modo de la indemnización.

Una vez recibido, en su caso, el dictamen o cuando éste no sea preceptivo, una vez finalizado el trámite de audiencia, el órgano competente resolverá o someterá la propuesta de acuerdo para su formalización por el interesado y por el órgano administrativo competente para suscribirlo. Cuando no se estimase procedente formalizar la propuesta de terminación convencional, el órgano competente resolverá en los términos previstos en el apartado siguiente.

La resolución del procedimiento, que se dictará electrónicamente, sin perjuicio de la forma y lugar señalados por el interesado para la práctica de las notificaciones, será motivada e indicará los recursos que contra la misma procedan, órgano administrativo o judicial ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, decidirá todas las cuestiones planteadas por los interesados y será congruente con las peticiones formuladas por éste de acuerdo con lo previsto en el artículo 88 del PLPAC. Particularmente, la resolución deberá hacer referencia a la existencia o no de la relación de causalidad entre el funcionamiento del servicio público y la lesión producida y, en su caso, sobre la valoración del daño causado, la cuantía y el modo de la indemnización, cuando proceda, de acuerdo con arreglo a los criterios de valoración establecidos en la legislación fiscal, de expropiación forzosa y demás normas aplicables, ponderándose, en su caso, las valoraciones predominantes en el mercado. En los casos de muerte o lesiones corporales se podrá tomar como referencia la valoración incluida en los baremos de la normativa vigente en materia de Seguros obligatorios y de la Seguridad Social. La cuantía de la indemnización se calculará con referencia al día en que la lesión efectivamente se produjo, sin perjuicio de su actualización a la fecha en que se ponga fin al procedimiento de responsabilidad con arreglo al Índice de Garantía de la Competitividad, fijado por el Instituto Nacional de Estadística, y de los intereses

que procedan por demora en el pago de la indemnización fijada, los cuales se exigirán con arreglo a lo establecido en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o, en su caso, a las normas presupuestarias de las Comunidades Autónomas. En cualquier caso, la indemnización procedente podrá sustituirse por una compensación en especie o ser abonada mediante pagos periódicos, cuando resulte más adecuado para lograr la reparación debida y convenga al interés público, siempre que exista acuerdo con el interesado.

El órgano competente para resolver las solicitudes de responsabilidad patrimonial del legislador será el Consejo de Ministros cuando la responsabilidad se impute al Estado legislador. Para la responsabilidad que pueda atribuirse a las Comunidades Autónomas o a las Entidades que integran la Administración Local habrá que estar a las normas reguladoras propias de cada uno de estos entes públicos.

Transcurridos seis meses o treinta días desde que se inició el procedimiento o desde el siguiente al que se notifique al interesado el acuerdo de tramitación simplificada del procedimiento, según los casos, sin que haya recaído y se notifique resolución expresa o, en su caso, se haya formalizado el acuerdo, podrá entenderse que la resolución es contraria a la indemnización del particular.

3.2.2.1. El ejercicio de la capacidad normativa de la Comunidades Autónomas ¿un supuesto de concurrencia de culpas?

Con motivo del estudio del procedimiento de responsabilidad patrimonial conviene reflexionar sobre un asunto de notable relevancia que se plantea en el ámbito tributario, concretamente en el ámbito del ejercicio de la capacidad normativa que pueden llevar a cabo las Comunidades Autónomas en el marco de los tributos cedidos.

Como hemos tenido ocasión de comentar a propósito de la STJUE de 3 de septiembre de 2014, asunto C - 127/12, en la que se cuestiona el trato fiscal dispensado a las donaciones y sucesiones, entre los causahabientes y los donatarios residentes en España y los no residentes; entre los causantes residentes en España y

los no residentes, y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados dentro y fuera de España, el objeto del procedimiento judicial viene constituido por la norma estatal, concretamente por los artículos 32 y 48 de la Ley 22/2009. Sin embargo, lo que determina que la discriminación y, por tanto, el daño susceptible de generar responsabilidad, sería, como afirma MARTÍN QUERALT el ejercicio efectivo³¹⁴ por la Comunidad Autónoma de la capacidad normativa que le reconoce la Ley 22/2009, conforme a la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas. En este caso, el Tribunal estimó que los preceptos de la norma estatal resultan contrarios al Derecho de la Unión Europea, sin tomar en consideración si una Comunidad Autónoma ha aprobado una norma concreta que sea contraria al ordenamiento DE LA Unión Europea. Así declaró

<< [...] 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>>.

A la vista de cuanto antecede, cabe preguntarse ¿qué órgano sería competente para resolver una reclamación de responsabilidad patrimonial en el supuesto en el que una Comunidad Autónoma adopte una norma, en el ejercicio de su capacidad normativa en materia de tributos cedidos, que resulta contraria al Derecho de la Unión Europea por introducir una discriminación no amparada por el ordenamiento de la Unión Europea?, ¿tendría el particular que incluir en su petición de responsabilidad patrimonial también al Estado por haber diseñado el marco normativo que permite a las Comunidades Autónomas aprobar medidas normativas

³¹⁴ MARTIN QUERALT, J.: *op. cit.* en nota 9. Como afirma el profesor

<< [...] es lógico imaginar que, en todo caso, la vulneración no la produce tanto la introducción de la posibilidad que se reconoce a las Comunidades Autónomas por la normativa estatal, como el ejercicio efectivo que estas hubieran hecho. En esta medida, y aunque el examen hubiera podido resultar muy laborioso –hay tantas normas como Comunidades Autónomas, además de la Ley estatal- tendrían que haberse analizado también las normas autonómicas, que, sin duda, condicionan la tributación de los no residentes. Ese examen conjunto es el que habría circunscrito, en su caso, la vulneración del Derecho comunitario, y habría permitido añadir seguridad jurídica a una eventual modificación de la Leyes autonómicas. Leyes respecto de las que no queda claro en qué medida pueden verse afectadas por la sentencia referida. Es tiempo, pues, de modificar la normativa [...]>>.

que pueden ser contrarias al Derecho de la Unión Europea?, ¿podría entenderse este supuesto como un caso de concurrencia de varias entes públicos en la producción de un daño, esto es, un supuesto de concurrencia de culpas?, ¿qué respuesta ofrece el ordenamiento jurídico español para resolver estas cuestiones?

La posición del Tribunal de Justicia de la Unión Europea es clara al respecto. El Estado es responsable, más allá del ejercicio normativo realizado por las Comunidades Autónomas. Al margen de lo ya expuesto en esta sentencia, resulta necesario traer a colación la Sentencia de 5 de marzo de 1996, C-46/93 y C-48/93 *Brasserie du Pêcheur y Factortame*, donde el Tribunal señaló que << [...] la obligación de reparar los daños causados a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario no puede depender de las normas internas de reparto de competencias entre los poderes constitucionales³¹⁵>>, lo cual es consecuencia de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión Europea. Partiendo de esta premisa, concluye que

<< [...] en el ordenamiento jurídico internacional el Estado que incurre en responsabilidad por haber incumplido una obligación internacional, también es considerado en su unidad, independientemente de que la violación que haya causado el perjuicio sea imputable al Poder Legislativo, al poder judicial o al poder ejecutivo. Con mayor razón aún debe ocurrir así en el ordenamiento jurídico comunitario en el que todas las instancias del Estado, incluso el Poder Legislativo, están obligadas, en el cumplimiento de sus funciones, a respetar las normas impuestas por el Derecho comunitario que pueden regir directamente la situación de los particulares³¹⁶>>.

Además en la citada sentencia el Tribunal realizó una consideración de extraordinaria importancia:

<< [...] supeditar la reparación del daño a la exigencia de una declaración previa, por parte del Tribunal de Justicia, de un incumplimiento del Derecho comunitario imputable a un Estado miembro sería contrario al principio de efectividad del Derecho comunitario, puesto que excluiría todo derecho a indemnización mientras el presunto incumplimiento no hubiera sido objeto de un recurso interpuesto por la Comisión en virtud del artículo 169 del Tratado y de una condena por parte del Tribunal de Justicia. Pues bien, los derechos a favor de particulares derivados de las disposiciones comunitarias que tienen efecto directo en el ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros, no pueden depender de la apreciación por parte en contra de un Estado miembro ni de que se dicte por el Tribunal de Justicia una eventual sentencia en

³¹⁵ Apartado 33.

³¹⁶ Apartado 34.

la que se declare el incumplimiento de la Comisión de la oportunidad de actuar, con arreglo al artículo 169 del Tratado³¹⁷>>

Con arreglo a la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea citada, sería posible, a nuestro juicio, que cualquier particular que estime que una medida normativa de una Comunidad Autónoma en materia de tributos cedidos pueda ser discriminatoria y, por tanto, contraria al Derecho de la Unión Europea, pueda dirigirse al Consejo de Ministros a fin de imputarle el daño que le ha provocado dicha discriminación, por más que la discriminación efectiva tenga su origen en la medida normativa adoptada por la Comunidad Autónoma. Alternativamente, el particular podrá dirigir su reclamación al órgano equivalente de la Comunidad Autónoma que, presumiblemente, será el máximo órgano de Gobierno de cada Comunidad. Esto nos lleva a preguntarnos con arreglo a la propuesta normativa que estamos analizando ¿habría que retrasar el ejercicio de la acción de responsabilidad hasta que la norma de la Comunidad Autónoma que se estima discriminatoria sea declarada inconstitucional o contraria al ordenamiento comunitario por Sentencia del Tribunal Constitucional o del Tribunal de Justicia de la Unión Europea? A nuestro juicio, la respuesta es claramente negativa, toda vez que las palabras del Tribunal de Justicia de la Unión Europea no dejan lugar a dudas. En este caso concreto que estamos analizando del ejercicio de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas en el marco de los tributos cedidos existe, además, un precedente nítido, al menos en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aunque a nuestro entender es extensible al ejercicio de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas en su conjunto, que sería susceptible de generar responsabilidad patrimonial de las Comunidades Autónomas sin necesidad de que exista pronunciamiento al respecto ni del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ni del Tribunal Constitucional sobre cada concreta norma aprobada por una Comunidad Autónoma. En este sentido, como afirma con acierto, a nuestro juicio, MARTÍN QUERALT³¹⁸,

<<Así pues, la modificación de la normativa autonómica, que hasta el momento no planteaba más que problemas de constitucionalidad, puede entenderse afectada por la misma sentencia de 3 de septiembre de 2014, del TJUE>>.

³¹⁷ Apartado 95.

³¹⁸ MARTÍN QUERALT, J.: *op. cit.* en nota 9.

De este modo, la reforma de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones en este caso concreto no resuelve las posibles contradicciones con el Derecho de la Unión Europea, circunstancia que exigiría, a nuestro juicio, una profunda revisión del conjunto de medidas normativas adoptadas por las Comunidades Autónomas en los tributos cedidos en general y en el Impuesto sobre Sucesiones en particular. En efecto, como advierte MARTÍN QUERALT³¹⁹

<< [...] los problemas de los puntos de conexión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, no son únicamente autonómicos, no son solo constitucionales sino que, en todo caso, también alcanzan al ámbito del Derecho comunitario.

Y solo así, examinando las regulaciones autonómicas, se habría configurado con seguridad el ámbito de la reforma que debe efectuarse y qué Parlamentos la deben acometer.

No hacerlo así nos embarca en una aventura que ni siquiera permite concluir que se hayan solucionado los problemas de respeto al Derecho comunitario que pueden continuar planteando las normas autonómicas cuando restringen los beneficios que reconocen a sus residentes. En definitiva, la cabal respuesta que tiene que dar la legislación autonómica no solo está pendiente de la cuestión de constitucionalidad que deberá resolver nuestro Tribunal Constitucional, sino que deberá ponderar también su necesaria adecuación a las exigencias del principio de libertad de circulación del 63 TFUE>>.

Al margen de las reformas que se encuentran en tramitación, la respuesta ofrecida por el ordenamiento jurídico hasta el momento se encuentra en el en el Real Decreto 515/2013³²⁰, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea. Ya en la Exposición de Motivos³²¹ de esta norma se advierte de las consecuencias del incumplimiento del

³¹⁹ *Ídem.*

³²⁰ Sobre este Real Decreto, el Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 17 de diciembre de 2013, ha acordado admitir a trámite el conflicto positivo de competencia número 6893-2013, promovido por el Gobierno de Canarias en relación con el Real Decreto 515/2013, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento de la Unión Europea.

³²¹ A nuestro juicio, la reproducción de gran parte de la Exposición de Motivos de esta norma resulta pertinente porque ilustra de forma gráfica las consecuencias derivadas del lento proceso de adaptación del ordenamiento jurídico español al ordenamiento comunitario, poniendo encima de la mesa problemas estructurales que van desde la financiación del modelo de organización territorial del Estado español con carácter general, especialmente en lo que concierne a los ingresos de las Comunidades Autónomas, hasta el ejercicio de las competencias normativa de las Comunidades Autónomas tanto en lo que respecta a los tributos cedidos como a los tributos propios. Concretamente, en la Exposición de Motivos se ofrecen las siguientes razones para la aprobación de esta norma:

Derecho de la Unión Europea, cuyo responsable a nivel europeo es el Estado español, y el procedimiento para repercutir la responsabilidad en la que pueda incurrir el Estado entre los distintos entes públicos. Pues bien, el artículo 5 del citado Real Decreto ofrece una respuesta concreta al interrogante planteado: responsabilidad mancomunada.

Así, el citado precepto aclara que cuando se produzca una actuación u omisión conjunta del Estado y de las Comunidades Autónoma y de la misma se derive un incumplimiento del Derecho de la Unión Europea, ya sea porque se mantienen en vigor, como sucede en este caso, normas contrarias al Derecho de la Unión Europea, o porque se aprueben nuevas normas que no respeten dicha doctrina, los sujetos intervinientes en dicha acción u omisión responderán de manera mancomunada,

<<La adhesión de España a las Comunidades Europeas en 1986 produjo un cambio fundamental en el ordenamiento jurídico español, toda vez que las normas del Derecho comunitario pasan a integrarse en nuestro sistema de fuentes del Derecho. Desde ese momento, España, como Estado miembro, queda obligada a aplicar el Derecho de la Unión Europea, de acuerdo con los principios de primacía y efecto directo del derecho europeo y el de colaboración leal, entre otros.

Como Estado territorialmente descentralizado, estos principios vinculan al conjunto de las Administraciones Públicas. No obstante, es el Reino de España, tal y como establecen los Tratados europeos, el responsable ante dichas instituciones por el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

En todo caso, de acuerdo con el orden constitucional de distribución de competencias, cada Administración es responsable de cumplir internamente con las obligaciones europeas, tal y como ha reiterado ampliamente la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, lo que conlleva que la Administración General del Estado pueda repercutir a la Administración que corresponda la responsabilidad derivada del incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

En efecto, la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, dictada en desarrollo del artículo 135 de la Constitución española, ha desarrollado el principio de responsabilidad tanto en su artículo 8 como en su disposición adicional segunda, que específicamente se refiere a la responsabilidad por incumplimiento de normas de Derecho de la Unión Europea.

En este sentido, el citado artículo 8, a imagen de lo previsto en el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, establece que las Administraciones Públicas que provoquen o contribuyan a producir el incumplimiento de los compromisos asumidos por España de acuerdo con la normativa europea, asumirán, en la parte que les sea imputable, las responsabilidades que se devenguen. Asimismo la disposición adicional segunda dispone que cuando las Administraciones Públicas y cualesquiera otras entidades integrantes del sector público incumplieran obligaciones derivadas de normas del Derecho de la Unión Europea, dando lugar a que el Reino de España sea sancionado, asumirán en la parte que les sea imputable las responsabilidades que se devenguen. De este modo, el citado principio permite repercutir a la Administración incumplidora las responsabilidades derivadas de cualquier acción u omisión contraria al ordenamiento europeo que haya realizado en el ejercicio de sus competencias.

debiendo cuantificarse el grado de responsabilidad que corresponde a cada una de ellos y expresándose mediante el correspondiente porcentaje, de forma que para la determinación de la correspondiente responsabilidad se atenderá a las sentencias, actos o decisiones ejecutivas de las Instituciones Europeas que declaren el incumplimiento, y se ponderará en cada caso, entre otros, los criterios de competencia, intensidad de la intervención, participación en la financiación asignada y la reiteración. En cualquier caso, cuando no sea posible la aplicación de estos criterios, la distribución se realizará por partes iguales entre cada uno de los sujetos incumplidores.

Por su parte, el artículo 33.3 del PLRJSP establece que

<<1. Cuando de la gestión dimanante de fórmulas conjuntas de actuación entre varias Administraciones públicas se derive responsabilidad en los términos previstos en la presente Ley, las Administraciones intervinientes responderán frente al particular, en todo caso, de forma solidaria. El instrumento jurídico regulador de la actuación conjunta podrá determinar la distribución de la responsabilidad entre las diferentes Administraciones públicas.

2. En otros supuestos de concurrencia de varias Administraciones en la producción del daño, la responsabilidad se fijará para cada Administración atendiendo a los criterios de competencia, interés público tutelado e intensidad de la intervención. La responsabilidad será solidaria cuando no sea posible dicha determinación>>.

A nuestro juicio, la única solución que sería respetuosa con la jurisprudencia emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea para un supuesto como el aquí planteado del ejercicio de la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas es la responsabilidad solidaria, de modo que el particular pueda dirigirse indistintamente contra el Estado o contra la Comunidad Autónoma que haya aprobado la norma que estima contraria a Derecho, todo ello sin necesidad de que una sentencia declare la inconstitucionalidad o la infracción del Derecho de la Unión Europea, por ser la responsabilidad un principio inherente al Tratado de la Unión Europea, que descansa, por una parte, en la plena eficacia de las normas comunitarias y la protección efectiva de los derechos que éstas reconocen, y por otra, en la obligación de cooperación que incumbe a los Estados miembros y sin perjuicio de la distribución de responsabilidades que corresponda a cada nivel territorial de poder, por ser cuestiones ajenas al particular, de modo que su derecho a exigir la reparación de los daños que le ha causado la aplicación de una norma ilícita pueda quedar condicionado a las normas internas de distribución de competencias, ya sean de naturaleza sustantiva o procesal.

4. Conclusiones y valoración de la reforma.

La regulación de la responsabilidad patrimonial del legislador se ha convertido en una prioridad para el Gobierno español. El hecho de haber presentado de forma consecutiva dos propuestas normativas concretas desde diferentes perspectivas y con un alcance completamente distinto, pone de manifiesto la preocupación por ofrecer una respuesta concreta a una carencia normativa de primera necesidad para el ordenamiento jurídico español. Ambas propuestas están unidas por un propósito, a nuestro juicio, común: tratar de limitar la responsabilidad patrimonial del legislador español declarada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por la infracción de normas tributarias nacionales del Derecho de la Unión Europea.

4.1. Conclusiones.

En este apartado exponemos las principales conclusiones alcanzadas tras el estudio de revisión del sistema de la responsabilidad patrimonial del legislador, que es la que se propone a propósito de la reforma de las Administraciones Públicas. Las principales conclusiones alcanzadas son las siguientes:

- I. La regulación de la responsabilidad del Estado-legislador por las lesiones que sufran los particulares en sus bienes y derechos derivadas de leyes declaradas inconstitucionales o contrarias al Derecho de la Unión Europea, se incardina dentro de la revisión del sistema indemnizatorio español, por lo que tiene vocación de generalidad, siendo, por tanto, de aplicación a cualquier sector de la actividad normativa y cualquiera que sea el poder público con capacidad normativa.
- II. Los elementos configuradores de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador se encuentran contenidas en dos normas distintas: el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, para la regulación de los requisitos de fondo, y el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, para la regulación de los requisitos procesales. Esta configuración es fruto de un concreto enfoque dogmático de los promotores de la reforma, que han estimado necesario regular de modo autónomo e independiente el régimen jurídico de las Administraciones

Públicas y los aspectos procesales generales y singulares del procedimiento administrativo. En este contexto, el instituto de responsabilidad patrimonial participa de esta concepción dogmática, razón por la cual los elementos sustantivos y adjetivos de la misma se encuentran contenidos en dos proyectos normativos distintos.

III. Ahora bien, a nuestro juicio, estaría justificada la existencia de un procedimiento específico de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el ámbito tributario en atención a la concurrencia de singularidades propias que presenta la norma tributaria. Varias son las razones que fundamentan esta aseveración: el singular protagonismo que asume el obligado tributario en la aplicación de la norma jurídica como consecuencia de la generalización de la autoliquidación; la posibilidad de suscitar en la vía económico administrativa el planteamiento de cuestiones prejudiciales, como mecanismo de detección temprana de posibles normas contrarias al ordenamiento de la Unión, lo que permitiría minorar los daños provocados por una norma jurídica ilícita; la aplicación del mecanismo de repercusión tributaria que puede ser una causa suficiente para que un Estado miembro niegue de modo fundado la devolución de un tributo tras el ejercicio de una acción de responsabilidad por faltar el requisito de la relación de causalidad; la posible concurrencia de culpas en los supuestos de ejercicio de la capacidad normativa por parte de las Comunidades Autónomas en materia de tributos cedidos. Las singularidades advertidas afectan a cuestiones nucleares de la responsabilidad patrimonial como el ámbito de aplicación de la responsabilidad, el alcance de la obligación de reparar los daños causados y a la relación de causalidad entre el agente y el daño producido.

IV. La acción de responsabilidad patrimonial del legislador por los daños causados por la aplicación de una norma tributaria ilícita, ya sea por infracción de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea, determina la obligación de reparar los perjuicios económicos ocasionados al obligado tributario con motivo del ingreso de un tributo cuya exigencia resulta contraria a Derecho. Esto implica la devolución del tributo ingresado y los

intereses de demora por la no disponibilidad del importe correspondiente a la deuda tributaria ingresada, sin perjuicio de la exigencia de otros daños que el comportamiento normativo del poder público haya provocado en el patrimonio del particular, siempre que sean efectivos y se encuentren debidamente acreditados.

- V. El objeto de la acción de responsabilidad patrimonial es la reparación integral, real y efectiva de los daños causados al particular. El alcance de la obligación de reparación de los daños causados no es, con carácter general, limitado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. No obstante, el Tribunal de Justicia admite con carácter excepcional la limitación de la obligación de reparar los daños causados por una norma jurídica contraria al ordenamiento de la Unión cuando entiende acreditada la buena fe del Estado infractor y estima acreditado que la obligación de reparación puede provocar graves perjuicios económicos para los Estados miembros. En cambio, el Tribunal Constitucional no atribuye, con carácter general, efectos retroactivos a las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma jurídica. En tal caso, siempre que el Tribunal Constitucional no limite temporalmente la obligación de reparar los daños causados a los particulares, el Tribunal Supremo podrá valorar la responsabilidad patrimonial del legislador y el alcance de la obligación de reparación, siempre que concurren el resto de requisitos necesarios para apreciar dicha responsabilidad.
- VI. El Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público contempla una importante limitación temporal a la regla general de reparación integral de los daños causados a los particulares, lo cual tiene una notable influencia en el plano tributario, que es donde se ha planteado con mayor virulencia el impacto que tiene para las arcas públicas la necesidad de limitar el alcance de la reparación de los daños causados como consecuencia de la vulneración del Derecho de la Unión Europea de la norma jurídica en cuya virtud se exigió el tributo. Esta limitación opera de modo subsidiario, ya que sólo se aplica cuando la sentencia no delimite el alcance de la reparación. De acuerdo con esta regla, sólo serán indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare

la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o la infracción del Derecho de la Unión Europea, salvo que la sentencia disponga otra cosa.

VII. Esta regla en cuya virtud se limita la obligación de reparar los daños a los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o la infracción del Derecho de la Unión Europea es, a nuestro juicio, inconstitucional y contraria al ordenamiento de la Unión. La inconstitucionalidad de esta norma vendría determinada, a nuestro modo de ver, por el hecho de que la reparación integral de los daños causados es una garantía constitucionalmente reconocida, que quedaría seriamente comprometida al no venir condicionada por la aplicación de regla o criterio que, previa valoración de las circunstancias que han concurrido en la generación del daño, pueda ser utilizada por los tribunales para atemperar o modelar el alcance de dicha limitación. En el mismo sentido, la regla de limitación de la obligación de reparar los daños causados sería contraria, a nuestro juicio, a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea porque no se condiciona a ninguna circunstancia concreta la limitación de los daños causados, como exige el Tribunal de Luxemburgo, lo cual permitiría amparar situaciones en las que el legislador haya actuado de mala fe.

VIII. Para el Consejo de Estado la regla que limita temporalmente la obligación de reparar los daños causados no sería ni inconstitucional ni contraria al Derecho de la Unión Europea, puesto que a su juicio <<Resulta evidente la necesidad de acotar temporalmente los márgenes en que han de reconocerse las indemnizaciones a que se refiere este nuevo apartado>>. No obstante, entiende que el plazo de cinco puede no ser el más adecuado, no tanto porque no pueda limitarse la obligación de reparar los daños causados sino porque el plazo que se propone es <<atípico en el ámbito del Derecho administrativo>>.

IX. En nuestra opinión, debe huirse de las tesis maximalistas que postulan tanto la obligación de reparar los daños causados, cualquiera que sean las circunstancias que concurren en cada caso y sin tomar en consideración los

efectos producidos durante la vigencia de la norma que se declara inconstitucional o la infracción del Derecho de la Unión Europea y de las tesis que promueven la limitación de dicha reparación invocando los efectos catastrofistas que tendría para el Tesoro Público la devolución de un tributo cuya norma jurídica ha sido declarada contraria a Derecho.

- X. A nuestro juicio, la limitación de la obligación de reparar los daños causados por la aplicación de una norma contraria a Derecho sería admisible tanto desde la perspectiva constitucional como desde la perspectiva del ordenamiento de la Unión siempre que sea excepcional y se encuentre condicionada a criterios objetivos predeterminados en una norma jurídica, correspondiendo a los órganos judiciales la valoración de las circunstancias que permitan su aplicación en cada caso.

- XI. El ámbito de la responsabilidad patrimonial del legislador se define en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público mediante la articulación de dos cláusulas que están llamadas a operar en dos ámbitos distintos: una cláusula general, que abarcaría cualquier modalidad de actuación, y una cláusula específica, en cuya virtud se concretan dos supuestos singulares, sometidos a requisitos y exigencias, en parte, distintos.

Así, se mantiene la cláusula de responsabilidad del legislador contemplada en el artículo 139 de la LRJPAC con arreglo a la cual el particular tiene derecho a ser indemnizado por la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos que no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos y en los términos que en ellos se especifiquen. Adicionalmente, la responsabilidad patrimonial puede surgir también cuando los daños deriven de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional y cuando los daños deriven de la aplicación de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, siempre que, para cada uno de ellos, se cumplan determinados requisitos.

El establecimiento de requisitos distintos en atención al origen de la norma vulnerada, nacional o europea, motiva, a nuestro juicio, que la propuesta normativa no sea respetuosa con el principio de equivalencia, toda vez que se dispensa un tratamiento más favorable sólo a los incumplimientos de la norma constitucional. Con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo los Estados miembros pueden establecer requisitos menos restrictivos para el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial. Sin embargo, se opone al Derecho de la Unión Europea el establecimiento de normas que limiten la aplicación de requisitos más favorables sólo a las reclamaciones que tienen su origen en el incumplimiento del ordenamiento jurídico nacional.

XII. La propuesta normativa introduce una regulación de “mínimos”, marcada por la imprecisión y por la ambigüedad, toda vez que la norma proyectada se limita a enunciar los requisitos que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea viene exigiendo para apreciar la responsabilidad del legislador, sin precisar cuestiones esenciales que afectan tanto a los comportamientos normativos que son susceptibles de generar responsabilidad como a la propia antijuridicidad del daño o a la propia relación de causalidad. A nuestro juicio, la reforma planteada es confusa y, en ciertos aspectos, contradictoria, como sucede con el tratamiento dispar al que somete a los supuestos de responsabilidad en función del origen de la norma vulnerada. Desde esta perspectiva, podría considerarse que la propuesta no sería respetuosa con el principio de seguridad jurídica, ya que restringe un derecho, la reparación integral de los daños patrimoniales causados por una norma contraria a Derecho, de modo confuso e impreciso, ya que ni aclara en qué casos puede exigirse la responsabilidad patrimonial del legislador ni se precisan adecuadamente cuál es el alcance determinados requisitos que son necesarios para obtener la reparación del daño causado.

XIII. La lesión patrimonial viene constituida por la asunción de una carga tributaria que resulta contraria a Derecho y puede presentar distintas manifestaciones. Así, es posible que la lesión venga constituida por el pago de un tributo ilícito, de modo que el ingreso por parte del obligado tributario

le haya provocado un perjuicio patrimonial susceptible de indemnización. También es posible que la ilicitud venga determinada porque se condiciona el disfrute de determinados beneficios fiscales a requisitos que son discriminatorios o más gravosos, estableciendo una diferencia de trato no amparada por el ordenamiento jurídico de la Unión Europea. Del mismo modo, es posible que la lesión venga constituida por la exigencia anticipada del pago de un tributo, siendo esta exigencia anticipada contraria a Derecho cuando la misma se establece de modo discriminatorio.

- XIV. Para que el daño sea antijurídico y, en consecuencia, el obligado tributario no tenga obligación de soportar el daño que le ha producido la aplicación de una norma tributaria ilícita, es necesario que se cumplan determinados requisitos.

Para los supuestos que puedan reconducirse a la cláusula general, esto es, los que sean consecuencia de la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria, corresponde al legislador determinar caso a caso si el particular tiene el deber jurídico de soportar el daño provocado por dichos actos legislativos, en cuyo caso, reconocerá el alcance de su propia responsabilidad en dicha norma.

Para los supuestos específicos de responsabilidad, que son los que tienen su origen en la aplicación de una norma jurídica declarada inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea, la norma proyectada establece requisitos comunes y requisitos específicos para cada uno de ellos.

Los requisitos comunes son: que se haya dictado sentencia que declare que la norma jurídica es contraria a Derecho; que el particular haya recurrido la aplicación de la norma hasta la vía contencioso administrativa, obteniendo una sentencia firme desestimatoria; que el particular haya alegado el vicio que determina que la norma jurídica cuestionada sea inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea en los recursos que haya presentado contra la aplicación de la norma.

Como requisito singular para las reclamaciones que estén fundadas en el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea es necesario que la infracción sea grave, toda vez que resulta preciso que la violación de la norma europea sea suficientemente caracterizada. En cambio, para las reclamaciones fundadas en la infracción de la Constitución no se exige que la infracción revista una determinada gravedad, siendo, por tanto, necesario que concurra la mera vulneración de la Constitución.

Esta diferencia de trato conculca, a nuestro entender, el principio de equivalencia por establecer requisitos más gravosos para las reclamaciones fundadas en el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

XV. La subordinación de la reparación de los daños causados a la previa declaración en una sentencia de la vulneración del Derecho de la Unión Europea resulta contraria al principio de primacía y efecto directo del ordenamiento de la Unión como ha reiterado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en numerosas ocasiones.

XVI. La subordinación de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador al agotamiento previo de todos los recursos previstos en el ordenamiento jurídico nacional para evitar el daño resultaría contrario, a nuestro juicio, desde la perspectiva constitucional, al principio de proporcionalidad, ya que supedita el derecho a la reparación de los daños a la obligación de recurrir la aplicación de la norma jurídica en la vía contencioso administrativa, lo cual provoca, a nuestro modo de ver, un desequilibrio manifiesto, ya que la obligación de acudir a la vía contencioso administrativo comporta un sacrificio excesivo e injusto.

Asimismo, dicha subordinación sería contraria, a nuestro juicio, desde la perspectiva europea, al principio de efectividad porque establece una condición que si bien no imposibilita el ejercicio de la acción de responsabilidad, puede afirmarse que la restringe notablemente hasta el punto de hacerla prácticamente imposible, máxime en situaciones en las que

el coste de acudir a la vía contencioso administrativa supera el daño provocado por la aplicación de la norma jurídica aplicada.

Adicionalmente, esta regla provocaría un incremento de litigiosidad, toda vez que incita al particular a recurrir ante la menor sospecha o duda de la constitucionalidad o no conformidad con el Derecho de la Unión Europea de la norma aplicada, ya que en caso contrario vería cerrada su opción de ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial con posterioridad.

XVII. La norma analizada exige que el particular haya alegado, en las distintas vías de recurso que el ordenamiento jurídico pone a su disposición, el vicio de inconstitucionalidad o de infracción del Derecho de la Unión Europea. Los términos en los que se redacta este requisito sugiere que el particular ha de alegar el mismo vicio que resultaría posteriormente apreciado en la Sentencia que declara la ilicitud de la norma. La complejidad de la norma tributaria y la disparidad, en ocasiones, de criterios jurisprudenciales hace que este requisito, de ser correcta nuestra interpretación sobre el mismo, suponga que la posibilidad de ejercer con éxito la acción de responsabilidad patrimonial sea aún más reducida, ya que no sería inverosímil la hipótesis según la cual el recurrente estime que concurre un determinado vicio y el Tribunal estime que la norma es inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea por un motivo distinto del alegado por el particular.

XVIII. La responsabilidad por infracción del Derecho de la Unión Europea es una responsabilidad subjetiva o por culpa como se infiere del requisito de acuerdo con el cual la violación de la norma ha de ser suficientemente caracteriza, ya que sólo los comportamientos más graves determinan que el Estado venga obligado a reparar los daños. En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea maneja distintos criterios interpretativos para apreciar la concurrencia de este requisito que introducen la noción de culpa, como sucede en los casos en que el Tribunal valora 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 europeas, el carácter

intencional o involuntario de la infracción cometida o del perjuicio causado o el carácter excusable o inexcusable de un eventual error de Derecho.

En cambio, la responsabilidad por infracción de la Constitución se configura como una responsabilidad objetiva, ya que basta que la norma sea inconstitucional para que pueda exigirse la responsabilidad, sin tener en cuenta cuál ha sido el comportamiento normativo del ente público.

Esta diferencia en la concepción de la responsabilidad se traslada a los requisitos que se exigen en uno y otro caso, introduciendo una diferencia de trato no amparada, a nuestro juicio, por el principio de equivalencia.

- XIX. La reforma analizada configura un diseño de la relación de causalidad directa y exclusiva, de acuerdo con la cual la ausencia de recurso por el particular es decisivo en la determinación final del resultado lesivo, de forma que si el particular decide aquietarse no nace el derecho a obtener la reparación de los daños que le ha causado la aplicación de la norma jurídica ilícita al presumir que la víctima ha actuado de modo negligente. Esta concepción exclusiva de la relación de causalidad no permite tener en cuenta la incidencia que podría tener en la evitación del daño la negativa a la elevación de una cuestión prejudicial o de una cuestión de inconstitucionalidad para cuestionar la validez de la norma.

Esta configuración resulta contraria a la doctrina del Tribunal Supremo, que entiende que la no impugnación, administrativa y judicial, del acto de aplicación de la norma contraria a Derecho no rompe el nexo causal, por lo que estima que no es preciso el agotamiento de los recursos administrativos y jurisdiccionales para el ejercicio de la acción de responsabilidad.

Por otra parte, la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea contempla la falta de diligencia de la víctima como causa que permite romper la relación de causalidad, siempre que la falta de cuidado para evitar el daño tenga incidencia en el resultado final, de modo que pueda sostenerse que la interposición de los recursos nacionales permitan efectivamente evitar

el daño causado finalmente. En caso contrario, si se demuestra que la interposición del recurso previsto en la norma nacional no habría sido determinante en la evitación del daño, no podría afirmarse que la falta de recurso es suficiente para provocar la ruptura del nexo causal.

La aseveración precedente nos lleva a concluir que la reforma propuesta no respeta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, concretamente el principio de efectividad, porque atribuye automáticamente a la falta de recurso del particular la ruptura de la relación de causalidad, sin tener en cuenta si la interposición del recurso podía haber evitado de modo efectivo el daño provocado por la aplicación de la norma jurídica, lo cual exige, si nuestra lectura de la jurisprudencia es correcta, que se tomen en consideración las circunstancias concretas del caso para poder atribuir a la no interposición del recurso por parte de la víctima la virtualidad de ser causa suficiente para romper el nexo causal.

En cambio, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea admite que la repercusión de un tributo puede ser una causa suficiente para que un Estado miembro niegue de modo fundado la devolución de un tributo tras el ejercicio de una acción de responsabilidad. En efecto, en los supuestos de repercusión de un tributo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea estima que no procede la obligación de devolver el tributo en los casos en los que el sujeto pasivo repercutió el tributo sobre terceros, por entender que esta circunstancia podría motivar una situación de enriquecimiento injusto.

- XX. En cuanto al contenido del derecho a la reparación del daño causado, el artículo 32 del Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público establece una línea continuista al mantener la cláusula amplia y general de los daños que son susceptibles de indemnización que actualmente se encuentra recogida en el artículo 141 de la LRJPAC, con arreglo a la cual el daño alegado habrá de ser efectivo, evaluable económicamente e individualizado con relación a una persona o grupo de personas. Se trata, por tanto, de una visión amplia que permite admitir la indemnización tanto de

daños patrimoniales como daños no patrimoniales, siempre que se acredite la realidad de los mismos.

Ahora bien, en el artículo 34.1 del Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público se introduce la importante limitación en cuya virtud sólo son indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea, siempre que dicha sentencia no disponga otra cosa.

La aplicación de esta limitación supone que si el Tribunal Constitucional no determina el alcance temporal de los efectos de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la norma jurídica cuestionada, los órganos judiciales nacionales están obligados a respetar el límite temporal de los cinco años. En cambio, esta limitación no sería de aplicación, a nuestro juicio, de modo automático en los supuestos de declaración de una norma contraria al Derecho de la Unión Europea, ya que no sería posible descartar que un órgano judicial nacional pueda aplicar la doctrina emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea conforme a la cual la regla general es que las Sentencias del Tribunal tienen eficacia retroactiva o efectos *ex tunc*. En tal caso, el órgano judicial nacional podría no aplicar la norma que establece el límite temporal de los cinco años por estimarla contraria a la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo.

- XXI. La propuesta de reforma mantiene las condiciones de ejercicio de la acción de responsabilidad que contempla el artículo 142.5 de la LRJPAC. Establece, por tanto, un plazo de prescripción, añadiendo una importante precisión en lo referente al cómputo de dicho plazo, que se iniciará al año de la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» o en el «Diario Oficial de la Unión Europea», según el caso, de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma o su carácter contrario al Derecho de la Unión Europea. La propuesta normativa estaría siendo respetuosa con la posición del Tribunal

Europeo de Derechos Humanos expresada en la STEDH de 25 de enero de 2000, Miragall Escolano y otros contra España.

XXII. El procedimiento de responsabilidad puede iniciarse de oficio o a instancia de los interesados. La norma contempla dos tipos de procedimientos. Un procedimiento general y un procedimiento simplificado, siendo el órgano competente para la resolución de las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador el Consejo de Ministros u órgano equivalente en el resto de entes públicos.

4.2. Valoración de la reforma.

La propuesta de reforma de la responsabilidad patrimonial analizada puede ser valorada desde distintas perspectivas. De una parte, la revisión del exiguo marco normativo de la responsabilidad patrimonial del legislador denota que la necesidad de enfrentar esta materia resulta acuciante y pone de manifiesto cómo la teoría de la responsabilidad patrimonial elaborada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea va siendo asumida por los poderes públicos, que se han visto compelidos a asumir una tarea ampliamente demandada por el Tribunal de Luxemburgo y la doctrina científica: la regulación de los requisitos de fondo y de forma de la acción de responsabilidad patrimonial por los daños derivados de comportamientos normativos que el particular no tiene el deber jurídico de soportar. Desde esta perspectiva, la reforma proyectada merece una valoración positiva ya que el legislador vendría asumir la función que legítimamente le corresponde y que ha rehusado abordar hasta impulsar esta iniciativa.

De otra parte, si descendemos al estudio de los elementos que configuran la acción de responsabilidad propuesta, nuestra valoración de la reforma es que su regulación resulta decepcionante. Varias son las razones que nos llevan a realizar esta calificación. La primera de ellas, es que propone una reforma de mínimos, pues se limita a incorporar el estándar mínimo de protección identificado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Esta circunstancia determina que la norma proyectada sea confusa y contradictoria, pues plantea un régimen jurídico dispar en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada. Del mismo modo, no identifica con la precisión necesaria los comportamientos normativos que son

susceptibles de generar responsabilidad, dificultado la tarea interpretativa de los operadores jurídicos, generando inseguridad jurídica. Por otra parte, la propuesta normativa condiciona el ejercicio de la acción de responsabilidad a requisitos que determinan que la misma sea contraria a exigencias elementales que han sido identificadas de modo indubitado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, como sucede con la imposibilidad de supeditar el reconocimiento de responsabilidad a que la incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea deba declararse necesariamente en una sentencia previa. Además, somete el ejercicio de la acción de responsabilidad a requisitos muy gravosos para el contribuyente por cuanto le obliga a tener que recurrir la aplicación de la norma que sospecha inconstitucional o contraria al Derecho de la Unión Europea en la vía contencioso administrativa, sin contemplar otras alternativas menos exigentes que de igual modo pueden acreditar la diligencia de la víctima para reparar los daños que la aplicación de la norma cuestionada le haya podido generar. Esta particular concepción de la diligencia que patrocinan los promotores de la reforma denota que no se ha valorado suficientemente el impacto, en términos de litigiosidad, que su aprobación podría provocar. Esta consideración ya debería por sí misma, a nuestro juicio, inducir a la reflexión de sus promotores con el propósito de plantearse la eliminación de regla que subordina la acción de responsabilidad al agotamiento previo de los recursos.

Por otra parte, la limitación de la responsabilidad a los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea sin más argumento que el derivado de la propia voluntad del legislador, no resulta, a nuestro juicio, aceptable, porque permitiría cobijar bajo esta limitación comportamientos normativos que atenten de modo flagrante e intencionado la normativa constitucional o europea. Esta limitación lejos de desincentivar comportamientos ilícitos conduciría, probablemente, a mostrar tolerancia hacia cualquier tipo de incumplimiento normativo por parte del Poder Legislativo.

Sobre la base de lo anterior, sería posible concluir que cualquier reforma que incentive un incremento de litigiosidad de modo indiscriminado y que se muestre

indulgente con el incumplimiento de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea, sin tener en cuenta las circunstancias que han motivado la vulneración del ordenamiento jurídico, merece ser, a nuestro juicio, reprobada y, en consecuencia, objeto de reconsideración.

CONCLUSIONES Y PROPUESTAS DE MEJORA

Una vez analizada la responsabilidad patrimonial del legislador como cauce para obtener la devolución de un tributo ilícito, y valorado su fundamento, contenido, alcance y límites, nos hemos ocupado del estudio de las iniciativas legislativas que se han impulsado en España para regular esta materia. De las alternativas legislativas puestas en marcha, finalmente ha prosperado la iniciativa que aborda la regulación de esta materia desde una perspectiva general, en el marco del proceso de reforma de las Administraciones Públicas, mediante la modificación del sistema general de responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, siendo, por tanto, de aplicación a cualquier ámbito o sector de actividad.

En los días previos al depósito de esta tesis doctoral se ha aprobado la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, que regula los requisitos sustantivos de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador, y la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que regula los requisitos procesales de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador. De este modo, el legislador español ha asumido finalmente la obligación de poner a disposición de los particulares una acción de responsabilidad patrimonial por los daños ocasionados en el ejercicio de la función normativa, tratando de dar respuesta a una necesidad concreta que hasta la fecha venía siendo atendida por la jurisprudencia tanto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea como del Tribunal Supremo.

En la segunda parte de nuestra investigación nos hemos ocupado del estudio de los antecedentes de las precitadas normas, debiendo destacarse que la regulación de la acción de responsabilidad contenida en las mismas no difiere de la regulación contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público y en el Proyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas que han sido objeto de consideración en el presente trabajo. De este modo, las conclusiones alcanzadas durante nuestra investigación sobre sendos Proyectos de Ley son, por tanto, extrapolables a las citadas normas.

Realizada la consideración anterior, vamos a exponer las principales **conclusiones** alcanzadas a lo largo de nuestra investigación, que concluirá con la

identificación de posibles propuestas de mejora que, a nuestro juicio, podrían contribuir a superar las deficiencias que hemos advertido en la propuesta de configuración de la acción de responsabilidad del Estado legislador que finalmente ha sido aprobada.

Conclusiones

- I. Conforme a la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo, la acción de responsabilidad patrimonial del legislador es una vía alternativa para la obtención de la devolución un tributo exigido al amparo de una norma contraria a Derecho, sin que la firmeza de las situaciones jurídicas constituidas bajo la vigencia de dicha norma pueda constituir un obstáculo para la devolución del tributo. Del mismo modo, a través de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador es posible obtener la devolución de un tributo aunque haya prescrito dicho derecho.
- II. El obligado tributario puede optar por ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial en detrimento de otras vías alternativas para la obtención de la devolución del tributo ilícito. En este sentido, dado que el objeto de la responsabilidad patrimonial no se agota con la devolución del tributo, el particular podría optar por utilizar el cauce de la responsabilidad patrimonial para reclamar todos los daños y perjuicios que le haya causado la aplicación de una norma tributaria.
- III. Conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo, a falta de normativa europea, los Estados miembros tienen la obligación poner a disposición de los particulares un cauce efectivo para obtener la reparación de los daños causados por la aplicación de una norma jurídica contraria a Derecho.
- IV. Los Estados disponen de autonomía para configurar la acción de responsabilidad del legislador. Ahora bien, esta autonomía no es absoluta, ya que del estudio de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea puede inferirse que ni pueden establecerse requisitos más restrictivos que los identificados por este Tribunal, que tienen la consideración estándar

mínimo de protección jurisdiccional que ha de ser respetado necesariamente por los Estados, ni pueden establecerse requisitos distintos para las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del legislador en atención al origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada.

V. El estudio de los antecedentes normativos de la acción de responsabilidad patrimonial del legislador en el ordenamiento jurídico español denota que el modo de enfrentar la obligación de regular la responsabilidad patrimonial del legislador se caracteriza por la falta de previsión y planificación y que su concreción se encuentra marcada por la precipitación y la confusión. A tal efecto, resulta especialmente ilustrativo el cambio de enfoque, a nuestro juicio forzado, que han experimentado los promotores de la revisión de la responsabilidad patrimonial del legislador, que ha transitado de la necesidad de disponer de un procedimiento especial, más específico por razón de la materia, en el ámbito tributario, a través del instituto de la revocación, a otro enfoque más amplio y general, en el ámbito de la reforma de las Administraciones Públicas. La regulación de esta materia se ha incluido en tres iniciativas legislativas distintas: el Anteproyecto de Reforma de la Ley General Tributaria, el Anteproyecto de Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, donde finalmente ha quedado incluida la regulación sustantiva de esta materia.

VI. La precipitación y la confusión se han trasladado a las iniciativas de regulación de la acción de responsabilidad patrimonial analizadas. Esta circunstancia ha motivado que su configuración presente deficiencias técnicas relevantes. Concretamente, en la regulación de la acción de responsabilidad patrimonial incluida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público, se advierten las siguientes deficiencias:

En primer lugar, se advierte cierta confusión e indeterminación sobre la definición del alcance objetivo de la responsabilidad patrimonial derivada de comportamientos normativos contrarios a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea. En este sentido, se ha destacado con anterioridad que la

norma analizada no define con la precisión necesaria los comportamientos normativos que son susceptibles de generar responsabilidad patrimonial, toda vez que se ha optado por una regulación de “mínimos”, limitándose a enunciar los requisitos que viene exigiendo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador, sin añadir precisiones adicionales que contribuyan a mejorar la inteligencia del contenido y alcance de la responsabilidad.

En segundo término, la configuración de la acción de responsabilidad patrimonial analizada adolece de la claridad necesaria para precisar el ámbito subjetivo de la responsabilidad patrimonial, por cuanto no se identifican los sujetos que pueden incurrir en responsabilidad. En este sentido, parece claro que la responsabilidad patrimonial no se limita a los daños que tengan su origen en la aplicación de normas con rango de ley contrarias a la Constitución, toda vez que la infracción del ordenamiento de la Unión Europea puede tener su origen en la aplicación de una disposición normativa con rango reglamentario, por lo que la extensión de la responsabilidad patrimonial se amplía notablemente, al no circunscribirse la responsabilidad a los daños derivados de normas con rango de ley.

En tercer lugar, se ha destacado que la acción de responsabilidad patrimonial del legislador se caracteriza por establecer requisitos distintos para apreciar la responsabilidad patrimonial en atención al origen de la norma, nacional o europea, que es objeto de vulneración, a pesar de la existencia de jurisprudencia consolidada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que no ampara esta disparidad de trato.

En cuarto lugar, se supedita la obligación de reparar los daños causados a la previa declaración de infracción del ordenamiento de la Unión por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. De este modo, el deber que pesa sobre los Estados miembros de eliminar las consecuencias derivadas de la infracción del Derecho de la Unión Europea se condiciona a la previa declaración de incompatibilidad de la norma nacional con el Derecho de la Unión Europea, a pesar de la existencia de jurisprudencia consolidada del Tribunal de Justicia

de la Unión Europea que no permite supeditar la reparación del daño causado a la exigencia de una declaración previa por parte del Tribunal de Justicia de un incumplimiento del Derecho de la Unión Europea imputable a un Estado miembro, ya que, en tal caso, se excluiría toda reparación mientras dicho pronunciamiento no se hubiera producido.

En quinto lugar, se supedita la obligación de reparar los daños causados a la interposición de recursos contra la aplicación de la norma jurídica que se estima contraria a Derecho en todo caso. De esta suerte, la falta de reacción del particular frente a la aplicación de la norma jurídica cuestionada o la ausencia de alegaciones sobre la posible inconstitucionalidad o infracción del Derecho de la Unión Europea determina que no pueda prosperar la acción de responsabilidad patrimonial por los daños ocasionados por una norma contraria a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea. En tales casos la norma analizada presume que la ausencia de reacción del particular equivale a la falta de diligencia necesaria para evitar el daño, razón por la cual se excluye la obligación de reparar los daños que haya causado la aplicación de la norma jurídica. Esta circunstancia resulta discutible porque no es posible presumir en todo caso que el recurso de la víctima habría podido evitar en todo caso el daño finalmente producido.

Finalmente, se limita el alcance temporal de la responsabilidad patrimonial sin tomar en consideración las circunstancias que han concurrido en la infracción del ordenamiento jurídico. En efecto, la limitación de los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea, se aplica, salvo que la sentencia disponga otra cosa, cualquiera que sea las circunstancias en las que se ha producido la infracción de la Constitución o el ordenamiento de la Unión Europea. La limitación *ope legis* desprovista de cualquier otra consideración adicional, no encuentra respaldo, a nuestro juicio, en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que sólo admite la limitación de la obligación de reparar los daños causados por una norma jurídica ilícita en casos excepcionales y siempre

tomando en consideración las circunstancias concretas del caso, valorando especialmente la buena fe del Estado infractor.

- VII. Partiendo de las deficiencias advertidas, estimamos que es necesario revisar la configuración de la acción de responsabilidad patrimonial contenida en el Proyecto de Ley de Régimen Jurídico del Sector Público. A tal efecto, sería necesario clarificar el ámbito de aplicación de la norma tanto desde la perspectiva objetiva como subjetiva. Del mismo modo, sería necesario proceder a su revisión con el propósito de superar los principales reproches que, a nuestro juicio, merece la norma proyectada a partir de la jurisprudencia analizada. En este sentido, estimamos que la acción de responsabilidad ni resulta respetuosa con el principio de efectividad, porque introduce requisitos más restrictivos que los previstos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, ni resulta respetuosa con el principio de equivalencia, porque introduce requisitos distintos en función del origen, nacional o europeo, de la norma vulnerada. Adicionalmente, estimamos que el legislador no ha tomado en consideración el presumible incremento de la litigiosidad derivado de la regla del agotamiento de los recursos internos como presupuesto procesal previo al ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial.

A la vista de lo anterior, vamos a tratar de exponer posibles soluciones para superar las carencias observadas en el texto analizado.

Propuestas de mejora

Sobre la base de las premisas anteriores, se propone la introducción de las siguientes **propuestas de mejora** en los principios que regulan la responsabilidad patrimonial del legislador:

- I. Sería conveniente establecer una cláusula general de responsabilidad patrimonial conforme a la cual se concrete que los poderes normativos que, en el ejercicio de su capacidad normativa, infrinjan, por acción u omisión, la Constitución o el Derecho de la Unión Europea, serán responsables de toda lesión que sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos,

siempre que la lesión sea consecuencia del ejercicio anormal de la capacidad normativa.

De este modo, en la norma se aclararía de modo expreso que la responsabilidad puede tener su origen en una acción u omisión normativa y que la misma puede derivarse de la aplicación de cualquier disposición normativa, incluida la norma con rango reglamentario.

II. Con el propósito de clarificar el ámbito de aplicación del sistema de responsabilidad del legislador podría introducirse un precepto que contemple una lista abierta y aclaratoria de comportamientos normativos que son susceptibles de generar responsabilidad patrimonial, en términos similares a los contemplados en el Real Decreto 515/2013, de 5 de julio, por el que se regulan los criterios y el procedimiento para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea. De este modo, junto con la cláusula general de responsabilidad patrimonial sería conveniente establecer un conjunto de supuestos que contribuyan a identificar comportamientos normativos concretos que pueden determinar el nacimiento de la responsabilidad patrimonial del legislador. A modo de ejemplo, podrían incluirse, entre otros, los siguientes:

- a. Adecuación tardía o incorrecta de la normativa a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.
- b. Cuando exista doctrina reiterada del Tribunal Constitucional o del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
- c. Mantenimiento en vigor o aprobación de normas contrarias a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.
- d. Falta de ejecución o ejecución incorrecta de sentencias del Tribunal Constitucional o el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

III. Sería conveniente clarificar qué se entiende por violación suficientemente caracterizada, esto es, por ejercicio anormal de la potestad normativa. A tal efecto, sería conveniente introducir, algunos parámetros interpretativos para tratar de precisar este concepto jurídico indeterminado. Concretamente,

podrían introducirse conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, entre otros, los siguientes criterios:

- a. El grado de claridad y de precisión de la norma vulnerada.
- b. La amplitud del margen de apreciación que la norma infringida deja a las autoridades nacionales o comunitarias.
- c. El carácter intencional o involuntario de la infracción cometida o del perjuicio causado.
- d. El carácter excusable o inexcusable de un eventual error de Derecho.
- e. La adopción o al mantenimiento de medidas o de prácticas nacionales contrarias al Derecho de la Unión Europea.
- f. La existencia de precedentes que advierten de que el comportamiento normativo resulta contrario a Derecho.

IV. Sería conveniente clarificar la concepción de responsabilidad patrimonial que se postula, toda vez que se advierte una posición distinta en atención al origen de la norma vulnerada. En cualquier caso, entendemos que es necesario dispensar el mismo régimen jurídico a las reclamaciones fundadas en la infracción de la Constitución y a las reclamaciones fundadas en la infracción del Derecho de la Unión Europea a fin de ser respetuoso con las exigencias derivadas del principio de equivalencia.

V. Se propone desvincular la obligación de reparar los daños causados de la previa declaración de infracción del ordenamiento de la Unión por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, ya que los Estados no pueden aplazar, conforme a la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo, la obligación de reparar los daños causados hasta que el Tribunal declare mediante la correspondiente sentencia el incumplimiento del ordenamiento de la Unión Europea. En la misma línea, sería necesario desvincular la obligación de reparar los daños causados del recurso previo de la aplicación de la norma jurídica que se estima contraria a Derecho, ya que la exigencia de acudir a la vía contencioso administrativa y obtener una sentencia firme desfavorable como presupuesto procesal previo para ejercitar la acción de responsabilidad

patrimonial resulta, a nuestro juicio, desproporcionado y dificulta notablemente su ejercicio.

VI. Se propone que los poderes normativos puedan reconocer de oficio su responsabilidad patrimonial en cualquier momento sin que sea necesario a tal efecto que se haya declarado la infracción de la Constitución o del Derecho de la Unión Europea. De este modo, junto con la derogación o modificación de la norma que se estima contraria a Derecho, los poderes públicos podrían minimizar los daños ocasionados al particular mediante el reconocimiento temprano de su responsabilidad.

VII. Se propone que la limitación de la obligación de indemnizar los daños ocasionados a los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos, sea excepcional y se encuentre condiciona a la concurrencia de requisitos previamente determinados en la norma, siempre que se acredite su aplicación en cada caso concreto. A tal efecto, podrían tomarse en consideración los siguientes extremos:

a. La buena fe del poder público que ha infringido la Constitución o el Derecho de la Unión Europea.

b. La diligencia empleada por poder público para minimizar los daños derivados de la aplicación de la norma con anterioridad a la declaración de inconstitucionalidad o de incompatibilidad con el Derecho de la Unión Europea.

En atención a lo anterior, podría limitarse la obligación de reparar los daños causados al particular fijando una cantidad inferior a la que correspondería conforme al principio de reparación integral. De este modo, la limitación de la obligación de reparación de los daños causados al particular sería posible siempre que la misma sea excepcional, condicionada por la concurrencia de requisitos concretos predeterminados en la norma, y siempre que dicha limitación no implique la exclusión total y absoluta de indemnización.

BIBLIOGRAFÍA

ABRIL ABADÍN, E.: “Posición jurídica y protagonismo de los Tribunales Económico-Administrativos en la aplicación del Derecho Comunitario” en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

ALONSO GARCÍA, R.: *El juez español y el Derecho Comunitario*. Consejo General del Poder Judicial. Madrid.2002.

ARZOZ SANTISTEBAN, X.:”La autonomía institucional y procedimental de los Estados miembros en la Unión Europea”, *Revista de Administración Pública*, Núm. 191, 2013.

BARAV, A.: “El contencioso sobre restitución de tributos nacionales recaudados en violación del Derecho comunitario”, *Revista de Instituciones Europeas*, Vol. 16, Nº 3, 1989.

BARNÉS VÁZQUEZ, J.: “El principio de proporcionalidad: Estudio preliminar”. *Cuadernos de Derecho Público*, nº, 1998.

BARTUAL RAMÓN, V.J.: “El daño o lesión” en ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO- DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO- DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.: *Manual de Responsabilidad Pública*. Navarra: Aranzadi, 2010.

BERBEROFF AYUDA, D.: “¿Una responsabilidad de la administración objetiva?: Perspectivas de derecho comparado y comunitaria” en ORTIZ BLASCO, J y MAHILLO GARCÍA, P.: *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas CRISIS Y PROPUESTAS PARA EL SIGLO XXI*. Fundación Democracia y Gobierno Local. Madrid. 2009.

CALVO VÉRGEZ, J.: *La Responsabilidad Patrimonial del Estado Legislador por la vulneración del Ordenamiento Comunitario*. Aranzadi. 2014.

CHECA GONZÁLEZ, C.: *La Responsabilidad Patrimonial de la Administración Tributaria*. Aranzadi. Navarra.2010.

- “Responsabilidad patrimonial de la administración derivada de la declaración de inconstitucionalidad de una ley”. *Cuestiones constitucionales: revista mexicana de derecho constitucional*. Nº. 12, 2005.

- “Responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado por inexactitud de datos catastrales que originó una indebida exacción del IBI”. *Quincena Fiscal*. Nº. 9/2010 2010

COBREROS MENDAZONA, E.: “La exigibilidad del requisito de la violación suficientemente caracterizada al aplicar en nuestro ordenamiento el principio de la responsabilidad patrimonial de los Estados por el incumplimiento del Derecho de la Unión Europea”. *Revista de Administración Pública*. Nº 196, 2015.

COMISIÓN PARA EL ESTUDIO DE LA ADAPTACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO AL COMUNITARIO: *La adaptación de la regulación del Derecho tributario general al ordenamiento comunitario*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, junio de 2011.

CUBERO TRUYO, A.M.: “La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la unión Europea como factor de transformación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes”, SÁNCHEZ PINO, A, J y SANZ CLAVIJO, A (Directores) .: *Derecho de la Unión Europea y reformas del Ordenamiento Jurídico Español*. Servicio de Publicaciones Universidad de Huelva. 2011.

DE AHUMADA RAMOS, F.J.: *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. Elementos estructurales: lesión de derechos y nexos causal entre la lesión y el funcionamiento de los Servicios Públicos*. Aranzadi. Navarra.2009.

DE LA TEJERA HERNÁNDEZ, E.V. *La restitución de tributos contrarios al Derecho europeo. (Devolución, Responsabilidad Patrimonial y Reforma de la Ley General Tributaria)*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.2015.

DI PIETRO, A.: “Reembolso nacional e ingresos indebidos comunitarios” en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

DOMÉNECH PASCUAL, G.: “Responsabilidad Patrimonial de la Administración por actos jurídicos ilegales ¿Responsabilidad objetiva o por culpa?”. *Revista de Administración Pública*. Nº 183, 2010.

ESEVERRI MARTÍNEZ, E.: “Nulidad de actos y normas tributarias por efecto del Derecho de la UE: retroacción de actuaciones y devolución de ingresos tributarios”, en Jornadas sobre Mercado Interior y Derecho de la Unión Europea. Universidad de Castilla-La Mancha. *Documentos de trabajo*. Nº15/2013. Instituto de Estudios Fiscales.

FERNÁNDEZ MARÍN, F.: “De los principios del Derecho Comunitario a la tutela del contribuyente”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

FERNÁNDEZ TORRES, J. R. F.: “Revisión de oficio de los actos administrativos dictados con infracción del Derecho comunitario”. *Revista de Administración Pública*, Nº125.

GALÁN VIOQUE, R.: *La responsabilidad del Estado legislador*. Cedecs. Barcelona. 2001

GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: “Sobre la responsabilidad patrimonial del Estado como autor de una Ley declarada inconstitucional”. Estudios en homenaje a Héctor Fix-Zamudio. *Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM*.

- “El principio de protección de la confianza legítima como supuesto título justificativo de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador”. *Revista de Administración Pública*, Núm. 159, 2002.

GIMÉNEZ SÁNCHEZ, I.: *La eficacia de las Sentencias dictadas por el TJCE*. Aranzadi. Navarra. 2004.

GONZÁLEZ PÉREZ, J.: *La Responsabilidad Patrimonial de las Administraciones Públicas*. Civitas. Navarra.2015.

GUTIÉRREZ FERNÁNDEZ, F.: “Los criterios o títulos de imputación” en ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO- DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.ABOGACÍA GENERAL DEL ESTADO- DIRECCIÓN DEL SERVICIO JURÍDICO DEL ESTADO.: *Manual de Responsabilidad Pública*. Navarra: Aranzadi, 2010.

HERRERA MOLINA P.M.: “STJUE 27.2.2014, C-82/12, Transportes Jordi Besora: el “céntimo sanitario” es contrario al Derecho de la UE y debe devolverse>” *ECJ Leading Cases*, 3 de marzo de 2014.

- “STJUE FII, C-362/12: efectividad en la devolución de ingresos indebidos, seguridad jurídica y exigencia de normas transitorias· *ECJ Leading Cases*, 9 de enero de 2014

IBÁÑEZ GARCÍA, I.: “¿Réquiem por la acción de responsabilidad patrimonial por actos legislativos tributarios?”, en *ECJ Leading Cases*, año IV (2015), vol. 2º, post de 15-abril-2015.

- “El principio de fiabilidad del sistema legal (STS, Sala 3ª, 14 de julio de 2010)”, *Diario La Ley*, Nº 7532, 2010

JABALERA RODRÍGUEZ, A.: “Devolución de ingresos indebidos y procedimientos internos: su adecuación a los principios comunitarios de efectividad y equivalencia”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

JANER TORRENS, J.D.: “Comisión Europea”, en SÁNCHEZ, V.M. : *Derecho de la Unión Europea*. Huygens. Barcelona. 2010.

MANGAS MARTIN, A.: “La obligación de derogar o modificar el derecho interno incompatible con el Derecho comunitario: evolución jurisprudencial”. *Revista de Instituciones Europeas*. Vol. 14 Nº2

MARINA, J.A y RODRÍGUEZ DE CASTRO, M.T.: *El bucle prodigioso*. Anagrama. Barcelona 2012.

MARTIN QUERALT, J.: “El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: De la vulneración del Derecho comunitario a la mera inconstitucionalidad Comentario sentencia ISD”. *Tribuna Fiscal*. Nº 275.

MARTÍNEZ LAGE, S.: “La responsabilidad patrimonial del Estado y el Derecho Comunitario Europeo”. *Escritura Pública*. Madrid, nº24.2003.

MELLADO RUIZ, L.: “Los principios comunitarios de eficacia directa y primacía frente a la funcionalidad del principio de autonomía procedimental: proceso de convergencia y estatuto de ciudadanía”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

MIR PUIGPELAT, O.: *La Responsabilidad patrimonial de la Administración. Hacia un nuevo sistema*. Civitas. Madrid. 2002.

- “Propuestas para una reforma legislativa del sistema español de responsabilidad patrimonial de la Administración”, en ORTIZ BLASCO, J y MAHILLO GARCÍA, P.: *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas CRISIS Y PROPUESTAS PARA EL SIGLO XXI*. Fundación Democracia y Gobierno Local. Madrid. 2009.

MONDINI, A.: “El principio comunitario de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia: ¿De parámetro de legitimidad de las normas tributarias a principio general en los procedimientos de aplicación de los tributos?”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

MORENO FERNÁNDEZ, J.I.: *La Responsabilidad Patrimonial del Estado-Legislador en Materia Tributaria y vías para reclamarla*. Aranzadi. Navarra. 2010.

MUÑOZ MACHADO, S.: “La responsabilidad extracontractual de los poderes públicos en el Derecho comunitario europeo”. *Documentación administrativa*. Nº. 237-238.1994.

NOCETE CORREA, F.J.: “La revisión de actos firmes: la utilización de los procedimientos internos como mecanismo tuitivo del Derecho Comunitario”, en FERNÁNDEZ MARÍN, F (Direc.) y FORNIELES GIL, Á. (Coord.): *Derecho Comunitario y procedimiento tributario*. Atelier. Barcelona. 2010.

PASTOR PRIETO, S; MARÍN-BARNUEVO FABO, D.: *La litigiosidad tributaria: un análisis jurídico y económico*. Ministerio de Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 2005.

PALOMARES AMAT, M y SÁNCHEZ, V.M.: “Fuentes del Derecho de la Unión (I): Tratados, principios generales y acuerdos internacionales, en SÁNCHEZ, V.M.: *Derecho de la Unión Europea*. Huygens. Barcelona. 2010.

PEÑA LÓPEZ, F. “El dies a quo y el plazo de prescripción de las acciones de responsabilidad por daños en el CC.” *InDret*, núm. 1, 2012.

RODRÍGUEZ CARBAJO, J.R.: “La responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de las normas internas que infringen el Derecho Comunitario: ¿punto final?”. *Diario La Ley*, Nº 8424, Noviembre de 2014.

- “La rectificación por el TS de su doctrina sobre la responsabilidad patrimonial del Estado español derivada de las Leyes internas que infringen el Derecho Comunitario”. *Diario La Ley*, N.º7570, 2011

RUIZ LÓPEZ, M, A.: La responsabilidad patrimonial del Estado-legislador en el Derecho español. *Diario La Ley*, Nº 8151, Sección Doctrina, 18 de Septiembre de 2013, Año XXIV, Ref. D-312, Editorial LA LEY. 4873/2013.

SÁEZ RODRÍGUEZ, M.C.: Voto particular concurrente al Informe del Anteproyecto de la Ley de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria, aprobado por el Pleno del Consejo General del Poder Judicial, en sesión celebrada el 30 de septiembre de 2014.

SANTAMARÍA PASTOR, J.A.: “La teoría de la responsabilidad del Estado legislador”. *Revista de Administración Pública*. Nº 68, 1972.

TAMAMES, R.: *La Unión Europea*. Alianza Editorial. Madrid. 1996.

TEJERIZO LÓPEZ, J.M.: “Alcance constitucional de la problemática de la reiteración de actos administrativos de naturaleza tributaria anulados judicialmente”. *Tribuna Fiscal*, Nº 261. 2012.