

Responsabilidad patrimonial: el Tribunal Supremo admite excepciones en la regla general de cómputo del plazo de un año

Adrián Boix Cortés

Abogado senior del Área de Fiscal de GA_P

Luis Cuesta Cuesta

Asociado senior del Área de Fiscal de GA_P

Eduardo Martínez-Matosas Ruiz de Alda

Socio del Área de Fiscal de GA_P

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario
de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de GA_P

El Tribunal Supremo, sobre la base de las circunstancias concurrentes en el caso analizado, admite la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por aplicación de norma contraria al Derecho comunitario, aun cuando las solicitudes fueron presentadas transcurrido más de un año desde la publicación de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

El Tribunal Supremo, en dos sentencias de 25 de febrero del 2021 (recs. núm. 53/2020 y núm. 54/2020), resuelve los recursos contencioso-administrativos interpuestos por dos contribuyentes, bajo la dirección letrada de Gómez Acebo & Pombo, contra sendos acuerdos del Consejo de Ministros en los que se inadmitieron las solicitudes de indemnización por responsabilidad patrimonial al Estado legislador —por aplicación de norma contraria al Derecho de la Unión Europea— formuladas por los recurrentes sobre la base de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre del 2014 (as. C-127/2012).

Teniendo en cuenta la similitud entre ambos fallos, centraremos nuestro comentario en el segundo de ellos (rec. núm. 54/2020), cuyo recurrente, de nacionalidad suiza y residente en Baleares, habiendo heredado de su madre, residente en Suiza, un caudal relicto compuesto por saldos bancarios y activos financieros depositados en una entidad bancaria suiza, presentó y pagó extemporáneamente —el 16 de octubre del 2014— su autoliquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones. Como consecuencia de la citada extemporaneidad, en mayo del 2017 la

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Maquetación: Rosana Sancho Muñoz • Diseño: José Ángel Rodríguez León y Ángela Brea Fernández

Administración liquidó el recargo (20 %) e intereses de demora correspondientes, que el contribuyente abonó ese mismo mes sin impugnar dicha liquidación.

Sin embargo, tras conocer el contenido de la Sentencia del Tribunal Supremo 242/2018, de 19 de febrero (RCA 52/2017) —en la que el tribunal determinaba por primera vez, sobre la base de la citada sentencia comunitaria del 2014, que también suponía una vulneración del Derecho comunitario la no aplicación a los residentes extracomunitarios la normativa autonómica que correspondiese a efectos del impuesto sobre sucesiones y donaciones—, el contribuyente solicitó la rectificación de la autoliquidación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, así como la devolución de los ingresos indebidos concernientes a las cuotas del impuesto, los recargos y los intereses.

Pues bien, como respuesta —el 6 de febrero del 2019—, la Administración resolvió aceptar su solicitud en relación con la cuota ingresada y los correspondientes intereses de demora —devolviéndole la diferencia entre lo indebidamente ingresado y lo que realmente le correspondía ingresar tras la aplicación de las deducciones fiscales previstas en Baleares—, pero inadmitió la misma solicitud en lo relativo al importe correspondiente a los recargos derivados de la presentación extemporánea de la autoliquidación y los intereses de demora. En particular, la Administración consideró que el recurrente estaba presentando un recurso de reposición (en lugar de una solicitud de devolución de ingresos indebidos) contra los acuerdos de liquidación de los recargos e intereses de demora fuera del plazo de un mes y, por tanto, dichas liquidaciones ya eran firmes.

Dicha desestimación condujo al contribuyente a formular ante el Consejo de Ministros —el 18 de febrero del 2019— una reclamación de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador en materia tributaria por infracción del ordenamiento jurídico de la Unión Europea. Tal reclamación fue inadmitida por extemporánea al entenderse que el *dies a quo* del plazo de un año para formularla debía situarse, en este caso, el 10 de noviembre del 2014 —fecha de publicación de la citada sentencia del Tribunal de Justicia comunitario—, inadmisión que el contribuyente recurrió ante el Tribunal Supremo, lo que motivó la sentencia que ahora comentamos.

El recurrente, entre otras consideraciones, argumenta la concurrencia, en su caso, de los requisitos exigidos por la legislación española para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, tanto los de carácter formal como, señaladamente, los de carácter material —teniendo en cuenta, como lesión producida, el exceso de los recargos por extemporaneidad y sus correspondientes intereses indebidamente satisfechos, en relación con los que le hubieran correspondido si se hubiesen liquidado conforme a la legislación balear—.

Entendía así, en primer lugar, que el inicio del cómputo de un año antes referido debería situarse en la fecha de la publicación oficial de la citada Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero del 2018, ya que sólo a partir de su aplicación conjunta con la referida Sentencia de 3 de

septiembre del 2014 se puso de manifiesto que la controvertida normativa española otorgaba un trato discriminatorio a los sujetos no residentes, también cuando éstos fuesen extracomunitarios. Sin embargo, dicho argumento no ha sido aceptado por el Tribunal Supremo que, invocando su propia jurisprudencia —la Sentencia 1421/2020, de 29 de octubre, y la Sentencia 1473/2020, de 10 de noviembre—, entiende que es la fecha de la publicación de la citada sentencia comunitaria la que ha de tomarse en consideración como *dies a quo* para accionar la vía de la responsabilidad patrimonial, considerando que el fallo del alto tribunal del 2018 no amplió, extendió, moduló, matizó, perfiló ni adaptó la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre del 2014, cuyo ámbito de aplicación no podía entenderse limitado en ningún caso a los residentes de la Unión Europea y del Espacio Económico Europeo, independientemente de la interpretación que de ella pudiera haber hecho el legislador español.

Sin embargo, ello no ha impedido al Tribunal Supremo estimar el recurso planteado, toda vez que en el supuesto analizado concurren una serie de circunstancias que deben ser atendidas y que el Consejo de Ministros no tomó en consideración.

En ese sentido, repara especialmente en el hecho de que la Administración, ante la solicitud del contribuyente de rectificación y devolución de los correspondientes ingresos indebidos relativos a la cuota, recargos e intereses, haya entendido que el escrito presentado era efectivamente una solicitud de rectificación y devolución respecto del ingreso de la cuota —accediendo a su rectificación y devolución— mientras que, por el contrario, en relación con los citados recargos consideró que el recurrente estaba presentando un recurso de reposición, calificación que derivó en su inadmisión por razón de extemporaneidad al haber transcurrido más de un mes desde la recepción de la notificación del acto de liquidación de tales cantidades.

Pues bien, es precisamente en esa diferencia de trato donde el Tribunal Supremo apoya su fallo estimatorio, ya que, en su opinión, del escrito presentado inicialmente por el contribuyente se deduce que la rectificación y la devolución fueron, sin duda, su intención y pretensión. Por ello, entiende que la liquidación relativa a los recargos no era un acto firme en el momento en que se presentó la solicitud de rectificación y devolución, y ello, porque la presentación del escrito tuvo lugar dentro del plazo de prescripción; porque la solicitud de la devolución de ingresos indebidos es una vía de exclusión de los efectos de la firmeza de una resolución tributaria, y porque, aunque el recurrente podía haber impugnado de forma autónoma la citada resolución de inadmisión de la solicitud de devolución en relación con los recargos, optó sin embargo por la reclamación de responsabilidad patrimonial en fecha de 18 de febrero del 2019.

De acuerdo con lo anterior, el alto tribunal considera que no fue extemporánea la solicitud de responsabilidad patrimonial, toda vez que no transcurrió más de un año entre la fecha de inadmisión de la solicitud de devolución de los recargos formulada por el contribuyente —6 de febrero del 2019— y la fecha en que se insta la indicada responsabilidad patrimonial —el 18 de febrero del 2019—.

Descartada así la citada extemporaneidad, la sentencia analiza si, efectivamente, concurren en este caso los presupuestos legales para la viabilidad de la citada reclamación atendiendo a lo dispuesto en el artículo 32.5 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, que somete la posibilidad de ser indemnizado como consecuencia de la aplicación de una norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea por el hecho de haber obtenido una «sentencia firme» desestimatoria de un recurso contra la actuación que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la infracción del Derecho de la Unión Europea posteriormente declarada.

A estos efectos, el Tribunal Supremo analiza su doctrina jurisprudencial en relación con el apartado 4 del citado artículo 32, que, en términos equivalentes a los del apartado 5, se refiere a la lesión que haya podido producir la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional. Recuerda así que en esos supuestos el perjudicado se halla en una compleja posición jurídica a la hora de hacer valer su derecho frente a la lesión causada por la inconstitucionalidad de la norma aplicada, ya que su valoración no se limita a cuestionar la legitimidad de la actuación administrativa ajustada a la norma aplicada y causante del daño cuya reparación pretende, sino que además «implica, superando la presunción de legalidad de la norma, la realización de un juicio o valoración de su constitucionalidad, que siempre entraña dificultades notables». Por ello, apunta el tribunal, en esta situación, lo procedente es efectuar una interpretación amplia de la exigencia del citado artículo 32.4, de forma que, cuando el precepto se refiere a sentencia firme en cualquier instancia desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa, «ha de entenderse que comprende todas aquellas formas de impugnación de dicha actuación».

Pues bien —concluye el tribunal— la equiparación que a estos efectos cabe realizar entre la revisión de actos nulos de pleno derecho, el procedimiento de rectificación de errores o el de devolución de ingresos indebidos sirve al tribunal de base para extender su doctrina anterior al supuesto analizado, estimando así el recurso planteado por el contribuyente.

La sentencia —insiste el tribunal— no supone una enmienda a la totalidad en cuanto a la forma de cómputo del plazo de un año para formular la reclamación de responsabilidad patrimonial; tampoco en cuanto a que el cómputo de ese año debe hacerse, de modo general, desde la fecha de publicación de la sentencia comunitaria en cuestión. Pero sí es la sentencia un nuevo ejemplo del debido análisis de las circunstancias excepcionales que, en su caso, han de permitir la revisión de actos administrativos contrarios al ordenamiento comunitario o constitucional, incluso cuando los cauces procesales del Derecho interno parecen haberse cerrado ya.