

# El Tribunal Supremo niega la responsabilidad del Estado legislador sobre la base de la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021

En varias sentencias recientes el Tribunal Supremo ha rechazado la posibilidad de exigir la responsabilidad patrimonial del Estado legislador derivada de la declaración de inconstitucionalidad de la regulación del impuesto de plusvalía por la STC 182/2021.

---

## BLANCA LOZANO CUTANDA

Catedrática de Derecho Administrativo  
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

1. En nuestro Derecho, la posibilidad de exigir responsabilidad del Estado legislador por leyes declaradas inconstitucionales fue una creación de la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Los *leading cases* en la materia pueden considerarse las sentencias del Tribunal Supremo de 29 de febrero y de 19 de diciembre de 2000 que reconocieron la responsabilidad del Estado legislador como autor de una ley declarada inconstitucional (por la Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996) que establecía un gravamen y acordó que se devolviera a los recurrentes, más los intereses.  
  
Esta responsabilidad encuentra su fundamento, según la Sala Tercera, en que, al ser los actos liquidatorios del gravamen nulos de pleno derecho en cuanto derivados de una ley declarada inconstitucional, el daño producido revestía el carácter daño antijurídico. En estas y otras sentencias posteriores, el Tribunal Supremo afirma que la acción de responsabilidad es ajena al ámbito de la cosa juzgada porque la inexistencia del deber jurídico de soportar el daño enerva el alcance del límite de la cosa juzgada que expresamente establece el art. 40.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (con base en el art. 161.1.a de la Constitución).
2. La jurisprudencia proclive al reconocimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por leyes declaradas inconstitucionales se mantuvo, en esencia (aunque con mayor o menor amplitud), hasta que la Ley 40/2015 reguló esta materia, tanto en rela-

ción con la leyes declaradas inconstitucionales como con las contrarias al Derecho de la Unión Europea.

3. Los requisitos que ha fijado la Ley 40/2015 resultan extremadamente difíciles de cumplir, pues, además de los generales de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas, se exige que el particular haya obtenido, en cualquier instancia, una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad posteriormente declarada. Además, el artículo 34.1 de la ley precisa que solo pueden ser objeto de indemnización los daños producidos en el plazo de cinco años anteriores a la fecha de publicación de la sentencia correspondiente.
4. Estos requisitos son tan gravosos que, en relación con la responsabilidad derivada de actos declarados contrarios al Derecho de la Unión Europea, la Sentencia del Tribunal de Justicia de 28 de junio de 2022 (asunto C-278/20) ha declarado que algunos de ellos contradicen el principio de efectividad del derecho de la Unión Europea<sup>1</sup>.
5. En cambio, en relación con la responsabilidad del Estado legislador por las normas declaradas contrarias a la Constitución, la Sala Tercera no solo no ha cuestionado estos

requisitos, sino que, en uno de los pocos casos en los que podían concurrir, acaba de negar la posibilidad de reconocer esta responsabilidad.

Así lo han hecho las ocho primeras sentencias dictadas por la sección quinta del Tribunal Supremo en relación con los recursos interpuestos por empresas y particulares que reclamaban ser indemnizados por las cuantías abonadas en concepto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana -conocido como «impuesto de plusvalía»-, basando su petición en la responsabilidad patrimonial del Estado legislador derivada de la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, que anuló los preceptos del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales que regulaban la base imponible del tributo<sup>2</sup>.

6. Esta Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 declaró la inconstitucionalidad y anuló la regulación del impuesto, pero incluyó una controvertida limitación de efectos en virtud de la cual no consideran situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la sentencia:

- a) Las obligaciones tributarias devengadas por el impuesto que, «a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante

<sup>1</sup> En particular, la Sentencia del TJUE ha declarado que contradicen el principio de efectividad: (i) exigir haber obtenido una sentencia firme que desestime el recurso contra la actuación administrativa en aquellos casos en los que el daño lo causa directamente una acción u omisión del legislador sin que exista una actuación administrativa impugnada, y (ii) «exigir que el particular perjudicado haya invocado, desde la fase previa del recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, y que tiene por objeto evitar dicho daño o limitarlo, la infracción del Derecho de la Unión posteriormente declarada, so pena de no poder obtener la indemnización del perjuicio sufrido [dado que] puede suponer una complicación procesal excesiva, contraria al principio de efectividad».

<sup>2</sup> Sentencias del Tribunal Supremo 81/2023, de 19 de enero; 163/2024, de 1 de febrero; 185/2024, 186/2024 y 187/2024, de 5 de febrero; 186/2024; 220/2024, de 8 de febrero y 219/2024, de 8 de febrero.

sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme».

- b) «A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y, (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha».

La limitación relativa a los recursos resueltos mediante sentencia firme encuentra su fundamento, como hemos adelantado, en el art. 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, pero la segunda, referida a las resoluciones administrativas firmes (a las que se equiparan las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada), va en contra del carácter retroactivo que se anuda con carácter general a la declaración de inconstitucionalidad y consiguiente nulidad de una norma (sin que la Sentencia explicita las razones que justifiquen esta excepción). Carece, por su parte, de toda justificación que se excluya de la posibilidad de revisión a las liquidaciones provisionales o autoliquidaciones que estuvieran aún en plazo de ser impugnadas.

La Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 únicamente surte efecto, por tanto, en relación con aquellas situaciones respecto de las que existiera un litigio vivo ante la Administración o los Tribunales al tiempo de dictarse sentencia: las liquidaciones que hubieran sido impugnadas y las autoliquidaciones para las que se hubiera solicitado rectificación, siempre que, en ambos casos, aún no se hubiera dictado resolución administrativa o sentencia firme.

7. Ante esta situación, la vía posible para obtener la devolución de la cuantía pagada por el impuesto anulado parecía ser la de exigir la responsabilidad del Estado legislador en aquellos casos en los que se cumplieran los requisitos del art. 32.4 de la Ley 40/2015: el contribuyente hubiese impugnado con anterioridad las liquidaciones alegando la inconstitucionalidad del método de cálculo y su recurso hubiera sido desestimado por sentencia que hubiera devenido firme. Así lo hicieron varios particulares y empresas, pero ahora ha sido el Tribunal Supremo quien se ha erigido en «valedor» de la Hacienda Pública.

Aunque el razonamiento jurídico de las sentencias que desestiman esta posibilidad de reclamar responsabilidad patrimonial al Estado legislador es el mismo, las situaciones de los recurrentes no lo eran, por lo que nos referiremos aquí a la primera: la Sentencia núm. 81/2023, de 19 de enero (ponente Carlos Lesmes).

8. El Tribunal Supremo comienza por señalar que la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 no establece ninguna limitación de efectos respecto al ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador y recuerda que, conforme a su reiterada doctrina, no constituye obstáculo para ejercitar esta acción de responsabilidad «la circunstancia de que los actos generadores del daño (liquidaciones tributarias, en el caso) sean firmes, ni siquiera si gozan de la eficacia de la cosa juzgada, siempre que tales actos hayan fundamentado la decisión administrativa productora del perjuicio».
9. Sin embargo, esta sentencia, como las que la siguen, niega que de la nulidad de los preceptos contrarios a la Constitución declarada en la

Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 «emerja imperativamente un daño antijurídico que pueda ser cuantificado por equivalencia al impuesto», con lo que introduce una corrección importante en la anterior doctrina sobre el carácter antijurídico *per se* de los daños derivados de la aplicación de una ley declarada inconstitucional. La presunción, dice la sentencia, «no es absoluta y puede ser desvirtuada por las circunstancias que concurren en el caso concreto».

A juicio de la sentencia, la antijuricidad del daño no «emerge» en este caso, a pesar de darse los gravosos requisitos previstos por el art. 42.4 de la Ley 40/2015, por considerar que los procesos anteriores seguidos por los recurrentes «facilitaron una prueba del hecho imponible en línea con lo declarado por la STC 182/2021, sin que se pusiera de manifiesto una realidad patrimonial que sometida a tributación contraviniera el principio de capacidad económica».

### La limitación de efectos de la STC 182/2021 parece incidir en la responsabilidad del Estado legislador

10. Pero tal circunstancia no debería excluir la responsabilidad patrimonial del Estado legislador derivada de la STC 182/2021 dado que esta sentencia, a diferencia de las anteriores que declararon la nulidad parcial de la regulación del impuesto (SSTC 59/2017 y 126/2019), declara los preceptos reguladores del impuesto de plusvalía «*nulos e inconstitucionales de forma plena e incondicionada*» como ha declarado la reciente Sentencia 339/2024, de 28

de febrero, de la sección segunda del Tribunal Supremo.

Así lo dice expresamente la STC 182/2021: «el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE)<sup>3</sup>».

No parece, por ello, que, como afirma esta sentencia del Tribunal Supremo, la STC 182/2021

«no considera ilegítimo el impuesto, ni siquiera el método de estimación objetiva de la base imponible hasta ahora utilizado. Lo que sí considera contrario a la Constitución es la exclusividad de ese método, pero tal exclusividad había

sido ya eliminada por nuestra jurisprudencia al aplicar la doctrina contenida en las SSTC 59/2017, de 11 de mayo de 2017, y 126/2019, de 31 de octubre de 2019, que abrieron la puerta a la posibilidad de utilizar métodos de estimación directa de las bases imponibles dirigidos a acreditar la existencia y cuantía de los incrementos o decrementos patrimoniales».

11. Lo suyo hubiera sido, a nuestro juicio, reconocer la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por establecer y mantener, durante tanto tiempo y en contra de varios pronuncia-

<sup>3</sup> De hecho, la cuestión de inconstitucionalidad sobre la que resuelve la sentencia se refería a la posible inconstitucionalidad del tributo incluso «en los supuestos en los que el importe de la cuota tributaria resultante, aun cuando no supera la plusvalía efectivamente obtenida con la transmisión del terreno urbano, sí representa una parte muy significativa de la misma».

mientos del Tribunal Constitucional, un sistema de cálculo del impuesto de plusvalía que vulneraba el principio de capacidad económica en todos aquellos supuestos en los que concurrían los gravosos requisitos exigidos por el art. 32.4 de la Ley 40/2015, con independencia de que existiera o no una plusvalía en el valor del suelo.

Reconocer el derecho a ser indemnizado por el mal funcionamiento del Estado legislador sobre la base de la STC 182/2021 no hubiera supuesto un quebranto de la Hacienda pública equiparable al que llevó al Tribunal Constitucional a utilizar su controvertida fórmula de limitación de efectos y, en cambio, habría contribuido a reforzar el principio de confianza legítima y, sobre todo, el principio general del Derecho, del que no puede sustraerse el legislador, de que «nadie puede beneficiarse de su propia torpeza».

12. Parece como si la limitación de efectos declarada por la STC 182/2021 hubiera incidido también en la posibilidad de instar la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, a pesar de no reconocerse así por las citadas sentencias y de reiterarse la supuesta independencia de esta vía.

Nótese en este sentido que el Tribunal Supremo sí ha admitido, en cambio, la responsabilidad del Estado legislador sobre la base de la STC 59/2017, incluso en casos en los que había transcurrido el plazo de un año desde su publicación exigido por el art. 67.1 de la Ley 39/2015, por estimar la Sentencia 147/2022, de 22 de diciembre (reconsiderando la posi-

ción hasta entonces mantenida), que el recurso de nulidad interpuesto interrumpía el plazo de prescripción de un año.

Además, como se expone en el análisis «La recuperación de plusvalías firmes: la nulidad de pleno derecho y la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», la reciente Sentencia 339/2024, de 28 de febrero, de la sección segunda del Tribunal Supremo (en resolución de un recurso seguido bajo la dirección letrada de Gómez-Acebo & Pombo), ha declarado -reconsiderando el criterio mantenido en su doctrina anterior-, que sí cabe la revisión de liquidaciones firmes derivada de la declaración de inconstitucionalidad parcial de la STC 59/2017, que no limitó sus efectos, por la vía de la nulidad de pleno derecho regulada en el artículo 217.1.g) LGT siempre que se cumpla lo siguiente: i) que se trate de liquidaciones firmes; y ii) que dichas liquidaciones graven situaciones en las que no hubo una plusvalía en el valor del suelo, esto es, situaciones inexpressivas de capacidad económica.

Estas vías no operan, en cambio, para quienes se vieron gravados por una situación en la que sí hubo una plusvalía en el valor del suelo, que únicamente podrán reclamar la devolución de lo pagado sobre la base de la anulación completa de la regulación del tributo por la STC 182/2021 en los casos en los que en la fecha de dictarse la Sentencia hubieran impugnado las liquidaciones o solicitado rectificación de las autoliquidaciones ante la Administración o los tribunales sin que se hubiera dictado aún resolución administrativa o sentencia firme.

---

*Advertencia legal:* El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web [www.ga-p.com](http://www.ga-p.com), o diríjase al siguiente e-mail de contacto: [info@ga-p.com](mailto:info@ga-p.com).