

Roj: **STS 307/2015 - ECLI: ES:TS:2015:307**Id Cendoj: **28079130042015100033**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**Sede: **Madrid**Sección: **4**Fecha: **03/02/2015**Nº de Recurso: **49/2013**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **CONTENCIOSO**Ponente: **JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ**Tipo de Resolución: **Sentencia**

## SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a tres de Febrero de dos mil quince.

**VISTO** por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Cuarta por los Magistrados indicados al margen, el recurso contencioso-administrativo número 49/2013 interpuesto por el Procurador D. Francisco Velasco Muñoz-Cuéllar en representación de la entidad IZASA DISTRIBUCIONES TÉCNICAS, S.A y asistida de Letrado, contra la Resolución del Consejo de Ministros de fecha 30 de noviembre de 2012 por el que se inadmite por extemporánea, y en todo caso, se desestima la solicitud de dicha entidad de indemnización por importe de 36.925,87 euros por responsabilidad patrimonial del Estado legislador como consecuencia de la aplicación del artículo 98.dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA ), en los ejercicios 2001 y 2002 y 2008 que vinculaba la deducibilidad del IVA a la importación a su previo pago, en relación con las liquidaciones en concepto de intereses de demora por el IVA correspondientes a los ejercicios 2001-2002. Ha sido parte demandada la Administración del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** El Procurador D. Francisco Velasco Muñoz-Cuéllar en representación de la entidad IZASA DISTRIBUCIONES TÉCNICAS, S.A interpuso el 18 de febrero de 2013 ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Consejo de Ministros de fecha 30 de noviembre de 2012 por el que se inadmite por extemporánea, y en todo caso, se desestima la solicitud de dicha entidad de indemnización por importe de 36.925,87 euros por responsabilidad patrimonial del Estado legislador como consecuencia de la aplicación del artículo 98.dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LIVA), en los ejercicios 2001 y 2002 y 2008 que vinculaba la deducibilidad del IVA a la importación a su previo pago, en relación con las liquidaciones en concepto de intereses de demora por el IVA correspondientes a los ejercicios 2001-2002.

**SEGUNDO.-** Presentado, admitido a trámite el presente recurso jurisdiccional y anunciado en los Diarios Oficiales, se reclamó el expediente administrativo y recibido, se confirió traslado del mismo a la demandante para que en el plazo legal formulase demanda, trámite que verificó el 15 de abril de 2013.

**TERCERO.-** La parte demandante basa su demanda, muy en síntesis, en los siguientes razonamientos:

1º El Consejo de Ministros rechazó por extemporánea la solicitud de la responsabilidad del Estado en relación con las liquidaciones de los ejercicios 2001-2002, 2001y 2002 por considerar que el plazo de interposición debió computarse desde el 25 de diciembre de 2008 (fecha de publicación en el BOE de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se modificó el art. 97.Uno.3º de la LIVA ) cuando dicho plazo, conforme -entre otras- a la doctrina jurisprudencial de la *actio nata* , debió computarse desde el 10 de mayo de 2010, es decir, dentro del plazo de un año previsto en el artículo 142.5 de la Ley 30/1992 , que es la fecha en la que la actora conoció la ilegitimidad del daño patrimonial que se le había producido a raíz de las Sentencias del Tribunal Supremo



de esa fecha dictadas en los recursos nº 1454/2005 y 1432/2005 que declararon que los preceptos de la LIVA que vinculaban la deducibilidad del IVA a la importación de su pago eran contrarios a la normativa comunitaria.

2º La Resolución impugnada niega que la actora haya acreditado con suficiente detalle la concurrencia de los requisitos mínimos necesarios fijados por la Jurisprudencia del TJUE para declarar la obligación de un Estado miembro de indemnizar a sus particulares por los daños causados por la aplicación de una norma nacional contraria a Derecho comunitario, en concreto, que la violación del Derecho comunitario sea suficientemente caracterizada y que exista un nexo causal entre la infracción y el daño sufrido.

3º Considera la actora que la constatación definitiva de que se trata de una violación suficientemente caracterizada ha venido del propio TJUE con la sentencia de 29 de marzo de 2012 (Asunto Veleclair, C-414/10) que declara que supeditar la deducción del IVA a la importación a su previo pago supondría someter al sujeto pasivo, durante cierto tiempo, a una carga económica que no le corresponde. En cuanto al nexo causal entre la infracción del Estado y el daño sufrido, la actora alega que existe y es directo porque se exigió a su mandante unos intereses de demora que nunca debieron exigirse al ser las cuotas de IVA devengadas inmediatamente deducibles, tal y como se declara en las Sentencias del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 2010.

4º La actora manifiesta que con el procedimiento de responsabilidad patrimonial no se pretende la revisión de un acto administrativo firme sino la reparación del daño que ha generado la actuación administrativa llevada a cabo al amparo de una norma que era contraria a Derecho comunitario. En este sentido, la firmeza de la liquidación no es impedimento para la reparación del daño causado ni constituye obstáculo para el ejercicio de la acción el hecho de que el particular no impugnara las liquidaciones tributarias -o habiéndolas impugnado, hubiera obtenido una resolución desfavorable en vía administrativa o jurisdiccional- en las que se había aplicado los preceptos de la LIVA declarados posteriormente contrarios a Derecho comunitario, y por tanto, que fueran firmes.

**CUARTO.-** Según lo expuesto anteriormente es pretensión de la demandante que se anule la Resolución del Consejo de Ministros de 30 de noviembre de 2012, se declare la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y se reconozca el derecho de la actora a ser indemnizada en la cantidad de 36.925,87 euros, más los correspondientes intereses legales devengados durante la tramitación del procedimiento de reclamación de responsabilidad patrimonial.

**QUINTO.-** Mediante Primer Otrosí fija como indeterminada la cuantía del recurso, por Segundo Otrosí solicita el recibimiento del pleito a prueba y la práctica de la prueba documental en los términos que consta en su escrito y por Tercer Otrosí interesa se acuerde trámite de conclusiones.

**SEXTO.-** Por Diligencia de ordenación de 16 de abril de 2013 se acordó conferir al Abogado del Estado el plazo de veinte días para contestar a la demanda, lo que efectuó en escrito presentado el 17 de mayo de 2013 en el que interesó, en esencia, que se desestime la demanda con imposición de las costas causadas a la demandante por temeridad por las siguientes razones:

1º No ser cierto el primero de los hechos que señala el recurrente como fundamento único de su demanda, a saber, que se haya aplicado el artículo 98.dos de la LIVA (derogado ya por la Ley 51/07, de 26 de diciembre, disposición final 7.2) y no la Sexta Directiva 77/388, CEE de 17 de mayo de 1977 que, en contraste con el artículo 98.dos establece la deducibilidad del IVA a la importación al momento del devengo de las cuotas deducibles y no a su previo pago, como el hacía el artículo 98.dos ya derogado; sino que se han aplicado los artículos 191 del Real Decreto 1065/07, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributarias y el artículo 26 de la Ley General Tributaria, toda vez que la liquidación sobre la que se giraron intereses de demora (los litigiosos), no fueron como consecuencia de una declaración-liquidación del obligado en el plazo oportuno, sino de una liquidación girada por la Administración, tras una regularización en procedimiento inspector.

2º En cuanto al plazo del ejercicio de la acción, es en el año 2010 cuando la actora, a raíz de las Sentencias del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 2010 que invoca, se resiente de un daño que no percibió en su tiempo por no remediarlo entonces vía recurso y lo intenta ahora a modo de extensión de efectos de sentencias firmes (ex. artículo 110 LJCA) pero por el cauce de la responsabilidad patrimonial de la Administración; pues la extensión de efectos sería inviable por la ausencia de identidad de situaciones jurídicas entre la recurrente y los beneficiados por las mencionadas Sentencias del Tribunal Supremo. La liquidación de intereses deriva de un incremento del IVA devengado y descubierto en procedimiento de Inspección y las Sentencias del Tribunal Supremo tratan del momento en el que nace el derecho a deducir las cuotas y si esa deducción queda supeditada al cumplimiento de determinados requisitos formales. Es decir, no existe la mínima identidad entre unas y otras situaciones que permitiese la extensión de efectos. Desde estas consideraciones es inoperante la fecha de las Sentencias del Tribunal Supremo para el cómputo del plazo del año, tal y como expuso el Consejo de Ministros.



3º No procede acoger la pretensión indemnizatoria porque tampoco concurren los requisitos necesarios para que surja la obligación de indemnizar a cargo del Estado por incumplimiento del Derecho Comunitario. La actuación inspectora se legitimó en los artículos 191 del Reglamento de Inspección y artículo 26 LGT ya mencionados, sobre interés de demora, fue ajustada a Derecho y dio como resultado un sacrificio patrimonial que legalmente se debe soportar. En este caso, el presunto daño se habría consolidado en razón a la pasividad del recurrente que dio plena conformidad a la liquidación de los intereses, dejando de lado todos los medios que ofrece el ordenamiento jurídico para enmendar -si así lo estimaba- el daño que ahora invoca, lo que habría interferido la relación de causa a efecto inmediata y exclusiva, sin intervenciones de extraños.

**SÉPTIMO.**- Por Auto de 30 de mayo de 2013 se acordó el recibimiento del pleito a prueba que se practicó con el resultado que consta en autos y por Diligencia de ordenación de 18 de noviembre de 2013 se concedió a las partes el plazo sucesivo de diez días de conformidad con el artículo 64 LJCA para que evacuaran el trámite de conclusiones sucintas, que quedaron unidas a las actuaciones.

**OCTAVO.**- Mediante Diligencia de ordenación de 20 de enero de 2014 se declararon conclusas las actuaciones.

**NOVENO.**- Por Providencia de 1 de diciembre de 2014 se designó Magistrado Ponente al Excmo. Sr. D. Jose Luis Requero Ibañez y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 20 de enero de 2015, fecha en que tuvo lugar el acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Luis Requero Ibañez, Magistrado de la Sala quien expresa el parecer de la Sala conforme a los siguientes

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.**- La cuestión litigiosa ha sido resuelta por esta Sala y Sección en el recurso contencioso-administrativo 46/2013, en el que ha recaído Sentencia de 2 de febrero de 2015 . Al plantearse prácticamente en los mismos términos que en el presente procedimiento, procede estar a lo razonado y resuelto en esa Sentencia sin que haya razones ni motivos para apartarse de lo allí resuelto.

**SEGUNDO.**- En lo que ahora interesa, y teniendo en cuenta lo alegado en especial por la recurrente tal y como se ha transcrito en el Antecedente de Hecho Tercero de esta Sentencia, los términos de la referida Sentencia de 2 de febrero de 2015 son los siguientes, procediéndose a su transcripción:

« **SEGUNDO** .- Antes de analizar la legalidad del acuerdo del Consejo de Ministros impugnado debe abordarse la alegación del Abogado del Estado contenida en el apartado de "hechos" de su escrito de contestación a la demanda, a tenor de la cual el representante de la Administración "rechaza por no ser cierto" el presupuesto fáctico de la pretensión indemnizatoria ejercitada por la demandante.

*Aunque no se diga expresamente, parece que con tal alegación se cuestiona la admisibilidad de la reclamación por ampararse en un presupuesto de hecho no concurrente: el de que el daño irrogado (el obligado abono de los intereses de demora que se giran sobre la cuota del IVA a la importación) derive efectivamente de la aplicación a la situación tributaria del contribuyente del artículo 98.Dos de la Ley del IVA , pues, según se afirma, tales intereses surgen exclusivamente del artículo 191 del Reglamento de Gestión e Inspección y Procedimientos Comunes y del artículo 26 de la Ley General Tributaria .*

*No está de más recordar que con tal argumento el Abogado del Estado introduce en el debate procesal una cuestión no solo no analizada en la resolución recurrida, sino que ni siquiera fue objeto de controversia en la vía administrativa. Y es que, como se sigue de la resolución impugnada, el Consejo de Ministros no solo declara expresamente la "admisibilidad formal" de la reclamación indemnizatoria (fundamento jurídico tercero del acto recurrido), sino que -dando claramente por supuesto que los intereses de demora se exigieron como consecuencia de la aplicación al caso del artículo 98.Dos de la Ley del IVA - inadmite sin embargo la pretensión por extemporaneidad y, dialécticamente, la rechaza por no ser la infracción suficientemente caracterizada y por ausencia de antijuridicidad del daño.*

*Dicho de otro modo, la existencia del daño, su concreción en la obligación de abonar intereses de demora y, sobre todo, su conexión con la norma que regula el momento en que son deducibles las cuotas del IVA a la importación son indubitadamente aceptadas -al menos de manera tácita- en el acuerdo del Consejo de Ministros que nos ocupa, que rechazó la reclamación por motivos completamente ajenos a los que ahora se incorporan al proceso por el representante de la Administración demandada.*

*En cualquier caso, tampoco puede acogerse la objeción que se contiene en el escrito de contestación a la demanda. Es obvio que el artículo 98.Dos de la Ley del IVA no se refiere a los intereses de demora exigibles por retraso en el ingreso de las cuotas del impuesto. Es claro, por tanto, que la liquidación que fija los intereses por tal concepto no puede ampararse en dicho precepto, sino en aquellos otros que regulan los efectos de dicho retraso*



(y que, por cierto, no pueden ser los que menciona el Abogado del Estado, pues ni siquiera estaban vigentes cuando tiene lugar la regularización inspectora).

Ahora bien, la circunstancia de que el artículo 98.Dos de la Ley del IVA no se refiera a los intereses de demora no significa que tales intereses no se exijan en el caso que nos ocupa cabalmente como consecuencia de lo que dicho precepto establece.

Debe recordarse, en los términos que después analizaremos con mayor extensión, que las cuotas del IVA a la importación no fueron en su día ingresadas por el sujeto pasivo y que fue esa falta de ingreso la que llevó a la Inspección Tributaria a entender improcedente su deducción por aplicación, precisamente, del repetido artículo 98.Dos, que hacía depender el nacimiento de tal derecho del efectivo pago del impuesto. La obligación de pagar intereses a la Administración deriva, por tanto, de la necesidad de resarcir el daño sufrido por la Hacienda Pública como consecuencia de aquella falta de ingreso de la deuda tributaria pues, a juicio de la Administración y por aplicación de aquel precepto, el obligado tributario, a pesar de tener derecho a deducir el tributo en su integridad, solo puede hacerlo desde que lo ingresa.

Es evidente que si la Inspección hubiera entendido que el derecho a deducir nace en el momento en que se devenga el tributo (coincidente en el caso con la importación) no hubiera identificado daño alguno para la Hacienda Pública, pues si el contribuyente tenía derecho a deducir exacta e inmediatamente la misma cuota tributaria, nada adeudaba al Tesoro Público. Quiere ello decir, por tanto, que la exigencia de intereses de demora en el caso que nos ocupa estaba íntegramente vinculada a la aplicación del artículo 98.Dos de la Ley del IVA, por cuanto, insistimos, de haberse seguido el criterio contrario (según el cual, el derecho a la deducción y el devengo se producen en el mismo momento) ningún retraso en el pago podría identificarse.

Por último, tampoco son atendibles los argumentos que, "gráficamente", incluye el Abogado del Estado en el mismo apartado de "hechos" de su escrito de contestación a la demanda. En contra de lo manifestado en dicho escrito, no está en cuestión en el presente proceso la cuota determinada en el procedimiento inspector, sino exclusivamente si el derecho a la deducción de esa misma cuota debe hacerse coincidir con su efectivo ingreso, como entendió la Administración, lo que dará lugar a los intereses de demora si falta el oportuno pago, o, por el contrario, si tal derecho nace en el momento mismo de la importación, en cuyo caso no cabría girar intereses.

Éste, y no otro, es el verdadero fondo de la cuestión controvertida, habida cuenta que la actual jurisprudencia (española y comunitaria) entiende con claridad que el derecho a la deducción en las importaciones no está vinculado -ni lo ha estado nunca-, en el Derecho de la Unión Europea, al efectivo pago de la cuota, lo que exige determinar si la aplicación al recurrente del régimen legal español anterior al 1 de enero de 2008, por infringir el Derecho Comunitario en este punto, constituye un supuesto de responsabilidad patrimonial que haga indemnizable el daño irrogado como consecuencia del pago de unos intereses de demora conectados, en aquella regulación legal, a la improcedencia de la deducción cuando no se ingresa la cuota.

**TERCERO** .- El acuerdo del Consejo de Ministros impugnado declara inadmisibles las reclamaciones por considerarlas extemporáneas ya que, según se razona en sus fundamentos de derecho cuarto a sexto, el día a quo del plazo de **prescripción** de un año establecido en el artículo 142.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, ha de situarse en el momento en el que, como tal precepto dispone, se manifestó el efecto lesivo del acto que motiva la indemnización, siendo así que -en el caso analizado- dicho efecto lesivo es muy anterior al que se defiende en la reclamación.

Como se sigue del expediente administrativo, la hoy demandante presentó la reclamación el 9 de mayo de 2011 [el 10 de mayo en el caso de autos], justificando el cumplimiento del requisito temporal en atención a la teoría de la actio nata pues, a su juicio, el momento en que se completan los elementos fácticos y jurídicos que permiten el ejercicio de la acción no es otro que el coincidente con la fecha en que se dictan dos sentencias de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, el 10 de mayo de 2010, en las que se declara expresa y nítidamente la incompatibilidad de la normativa española (el artículo 98.Dos de la Ley del IVA, en la redacción aplicable al caso) con la Sexta Directiva comunitaria. De este modo, señalaba la actora que "el momento en el que se han concretado todos los elementos que acreditan la existencia del daño no puede ser, en ningún caso, anterior a la fecha en que se dictaron tales sentencias".

La resolución recurrida considera, sin embargo, que la acción ya había prescrito en la fecha en la que se ejercitó por cuanto: a) Las sentencias del Tribunal Supremo invocadas (aunque, efectivamente, declaran la incompatibilidad entre la norma española y la Directiva europea) carecen de efecto alguno para el reclamante, como se sigue del artículo 86 de la Ley de esta Jurisdicción, y solo podrían fundamentar una pretensión resarcitoria, en su caso, si ésta fuera ejercitada por quienes fueron parte en los procedimientos en que fueron dictadas; b) El cabal conocimiento del daño irrogado al solicitante tuvo lugar con la publicación en el BOE de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, que dio nueva redacción a los artículos 97 y 99 de la Ley del IVA con la finalidad de hacer efectiva la derogación del artículo 98.Dos y que se produjera la plena adaptación de la legislación



española a las estipulaciones del Derecho de la Unión Europea; c) La fecha de arranque del plazo prescriptorio ha de situarse, por tanto, en el 25 de diciembre de 2008, fecha en la que tuvo lugar dicha publicación.

El argumento del Consejo de Ministros se completa con las consecuencias que, a criterio de la resolución recurrida, se derivan de la carta de emplazamiento remitida por la Comisión Europea al Reino de España con fecha 12 de octubre de 2006 (al objeto de que se modificaran los requisitos exigidos para la deducción de la cuota devengada en las importaciones de bienes) y del posterior Dictamen motivado emitido por aquella Comisión el 5 de junio de 2008 (en el que se señalaba que la modificación introducida en el artículo 98 de la Ley del IVA por la reforma operada en la Ley 51/2007 era insuficiente e inútil -a efectos del necesario ajuste con la Directiva- si no iba acompañada de la reforma de los artículos 97 y 99 del mismo texto legal).

De este modo, siempre según el acto impugnado, el reclamante habría tenido cabal conocimiento del daño y de los elementos de orden fáctico y jurídico necesarios para el ejercicio de la acción resarcitoria con ocasión de la adaptación plena al Derecho Comunitario de nuestra legislación en materia de IVA a la importación, lo que tuvo lugar de manera completa con la repetida Ley 4/2008, de 23 de diciembre, a partir de cuya publicación pudo el interesado "cuantificar el posible perjuicio económico y hacer posible el ejercicio de la acción indemnizatoria".

Varias razones obligan a la Sala a rechazar la argumentación contenida en la decisión impugnada.

En primer lugar, para situar la fecha de arranque del plazo prescriptorio en la publicación de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, habría sido necesario, cuando menos, que dicho texto legal contuviera una referencia -aunque fuera mínima- a la vinculación de la reforma de los artículos 97 y 99 de la Ley del IVA con la necesidad de adaptar nuestra regulación en materia de importaciones a las exigencias del Derecho europeo. Sin embargo, la extensa Exposición de Motivos de dicha norma legal dedica apenas cuatro líneas a la justificación de la modificación, limitándose a afirmar que se da nueva redacción a los artículos 97.Uno y 99.Cuatro para ajustarlos "al momento en que nace el derecho a la deducción del IVA correspondiente a las importaciones (...), que vincula este momento a la realización de la operación y no ya al pago de las cuotas", de manera que "se adecúa su redacción a la derogación del artículo 98.Dos de la Ley".

La ausencia de toda referencia en este punto a la necesidad de adaptar nuestra legislación a la normativa y jurisprudencia europeas adquiere especial relevancia en el caso analizado por cuanto la propia Exposición de Motivos sí justifica la reforma de otros preceptos de la Ley del IVA en el obligado respeto al Derecho Comunitario. Concretamente, se motiva la presunción de que las sociedades mercantiles ostentan la condición de empresarios o profesionales "en la jurisprudencia comunitaria sobre la materia" y se razona la modificación del artículo 35 de la Ley del IVA en la adecuación del mismo "al contenido de la Directiva 2007/74/CE, de 20 de diciembre, relativa a la franquicia del impuesto sobre el valor añadido y de los impuestos especiales de las mercancías importadas por viajeros procedentes de terceros países".

No parece entonces que pueda defenderse el conocimiento cabal y completo de todos los requisitos para ejercitar la acción por la sola publicación de una reforma en la que el legislador no hace una sola referencia a la previa vulneración (justificadora de tal reforma) del Derecho de la Unión Europea.

En segundo lugar, es sabido que los emplazamientos y comunicaciones que efectúa la Comisión Europea a los países miembros no solo no se publican en el Diario Oficial de la Unión Europea o, en el caso de España, en el Boletín Oficial del Estado, sino que ni siquiera son determinantes, pues, conforme a la normativa comunitaria, aunque es a la Comisión a la que corresponde decidir si procede o no iniciar un procedimiento por incumplimiento, la declaración de que tal incumplimiento se ha producido compete al Tribunal de Justicia.

Acoger la tesis sostenida en el acto impugnado exigiría al interesado conocer el contenido (no publicado) de las comunicaciones que la Comisión Europea dirigió al Reino de España, le obligaría a dar por hecho cierto que esas mismas comunicaciones condujeron al legislador a modificar el régimen del IVA a las importaciones y le llevaría a concluir con absoluta claridad que esa misma reforma ponía de manifiesto -indudable y notoriamente- que la liquidación de intereses girada en su momento constituía un daño antijurídico que le habilitaba para ejercitar una acción de resarcimiento.

Pero es que, en tercer lugar, el razonamiento del Consejo de Ministros sobre la determinación del día a quo del plazo prescriptorio resulta abiertamente contradictorio con la propia fundamentación jurídica de la resolución que se recurre. Se dice en dicha resolución (fundamento de derecho séptimo) que la pretensión debe desestimarse porque la violación del Derecho Comunitario "no está suficientemente caracterizada" y se justifica tal aseveración en la circunstancia de que pronunciamientos del Tribunal Supremo cercanos en el tiempo (al de las sentencias de 10 de mayo de 2010) y recaídos en litigios sustancialmente análogos al que ahora se aborda habrían refrendado el criterio mantenido en su día por la Administración Tributaria en relación con el nacimiento del derecho a la deducción sin plantearse siquiera la posible contradicción entre el precepto aplicable (el artículo 98.Dos, en la redacción anterior al 1 de enero de 2008) y la normativa europea.



*Si ello es así, no parece que pueda defenderse con éxito que la publicación de la Ley 4/2008 proporcionaba al recurrente el conocimiento pleno sobre el daño irrogado y su ilegitimidad cuando, como el propio acuerdo impugnado señala, la jurisprudencia anterior a la establecida en las dos sentencias de mayo de 2010 era contradictoria con la doctrina que éstas recogen, hasta el punto de que solo a partir de esas dos sentencias -como se reconoce en el acuerdo recurrido- el criterio jurisprudencial es el que señala con rotundidad la contravención de la regulación de la ley española con el Derecho europeo.*

*En definitiva, entendemos que el cabal conocimiento de la antijuridicidad del perjuicio económico y de su carácter ilegítimo (por oponerse a una Directiva europea de necesario acatamiento) solo tiene lugar, como pronto, a partir de las dos sentencias de esta Sala de 10 de mayo de 2010, porque en éstas la jurisprudencia sienta por primera vez la doctrina según la cual: a) Las determinaciones de la Sexta Directiva no ofrecen la menor duda interpretativa en cuanto que establecen que "el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible, acontecimiento que tiene lugar con el devengo, coincidente en el caso con la importación"; b) Los principios de efecto directo y primacía del Derecho comunitario obligan a que "las previsiones del artículo 98.Dos de la Ley 37/1992 (en la redacción anterior al 1 de enero de 2008) deban ceder ante los designios del legislador de la Unión Europea"; c) El importador, en el régimen legal anterior al 1 de enero de 2008, "tiene derecho a deducirse el impuesto sobre el valor añadido que se autorepercutió desde la fecha de la importación, momento en que se produjo el devengo y el tributo era exigible, por lo que (...) no cabe hablar de riesgo de pérdida de ingresos fiscales para la Hacienda", lo que determina - lógicamente- la improcedencia de girar intereses de demora por un daño que no se produjo.*

*La reclamación que la parte actora dirigió al Consejo de Ministros con fecha 9 de mayo de 2011 ha de entenderse, por tanto, formulada dentro del plazo del año al que se refiere el artículo 142.5 de la Ley 30/1992.*

**CUARTO** .- Antes de abordar la cuestión relativa a la concurrencia o no de la "violación suficientemente caracterizada del Derecho europeo" (defendida por el actor y rechazada por el acto recurrido y que - anticipamos- constituye el verdadero nudo gordiano del litigio), procede analizar los argumentos contenidos en los fundamentos de derecho octavo y noveno del acuerdo recurrido, en los que se rechaza - "con carácter dialéctico- la procedencia de la acción ejercitada por dos razones claramente vinculadas entre sí: la primera, porque, a juicio del Consejo de Ministros, la liquidación de los intereses de demora (cuyo ingreso constituye el perjuicio que se aduce) no es susceptible de ser revisada al constituir una "situación consolidada"; la segunda, porque, siempre según dicha resolución, la reiterada doctrina de esta Sala, según la cual la invariabilidad de las situaciones firmes no supone un obstáculo a la procedencia de la responsabilidad patrimonial en los casos de declaración de inconstitucionalidad de las leyes, no es aplicable a los supuestos de vulneración por las leyes españolas del Derecho europeo, como ha señalado el propio Tribunal Supremo en sus sentencias de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005.

*En sentido similar se pronuncia el Abogado del Estado, aunque sin hacer referencia explícita a aquellos razonamientos, cuando afirma que "el presunto daño no se habría consolidado en razón a la pasividad del hoy recurrente, que dio plena conformidad a los intereses desde un principio, dejando de lado todos los medios que ofrece el ordenamiento para enmendar el daño".*

*La tesis sostenida en la resolución impugnada no puede acogerse por cuanto supone desconocer la actual y reiterada doctrina jurisprudencial que arranca de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de enero de 2010 (Transportes Urbanos, asunto C-118/08), dictada con ocasión de una cuestión prejudicial planteada por esta misma Sala en relación con el tratamiento que ha de dispensarse a las reclamaciones de responsabilidad patrimonial basadas en la infracción por el legislador del Derecho de la Unión.*

*Pese al esfuerzo del Consejo de Ministros por intentar demostrar que de la sentencia del Tribunal de Justicia no se deduce que pueda alterarse la situación consolidada por los actos tributarios consentidos por el afectado, es evidente que la conclusión obtenida en dicha sentencia no permite sostener que la firmeza de una liquidación tributaria impida al contribuyente reclamar una responsabilidad patrimonial del Estado amparada en la infracción, por el precepto legal aplicado en aquella liquidación, de una norma del Derecho europeo.*

*Y es que, partiendo del alcance de los principios de equivalencia y efectividad, el Tribunal de Justicia concluye con meridiana claridad en la citada sentencia que "el Derecho de la Unión Europea 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 solo puede estimarse si el demandante ha agotado previamente todas las vías de recurso internas dirigidas a impugnar la validez del acto 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".*



Por más que el supuesto planteado ante el Tribunal de Justicia no sea absolutamente idéntico al que aquí se discute (pues en nuestro asunto la vulneración del Derecho europeo -en el momento en que se formula la reclamación- no había sido declarada por el citado órgano judicial de la Unión Europea, sino por el Tribunal Supremo), la doctrina contenida en la sentencia del TJUE de 26 de enero de 2010 resulta de plena aplicación al caso dada su identidad de razón con la cuestión que ahora se ventila: las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del Estado por inconstitucionalidad de la ley y por infracción del Derecho Europeo deben ser tratadas de manera equivalente para garantizar su efectividad. Y precisamente para que se respeten esos principios de equivalencia y efectividad, añadimos nosotros, carece de relevancia que el órgano que declare la contravención con la normativa comunitaria sea el Tribunal de Justicia de la Unión Europea o el Tribunal Supremo de España.

No consideramos que ambos supuestos deban tener el tratamiento dispar que parece defenderse en la resolución recurrida. Si los jueces nacionales están obligados -por los principios de efecto directo y primacía- a aplicar el Derecho europeo con preferencia a su legislación nacional y si esos mismos jueces pueden desplazar la norma interna cuando contravenga con claridad las determinaciones del Derecho Comunitario (v. sentencias del Tribunal de Justicia de 5 de febrero de 1963 -Van Gend and Loos -, 15 de julio de 1964 -Costa/ENEL - ó 9 de marzo de 1978 -Simmenthal), es claro que, a los efectos que ahora nos ocupan, la decisión del juez nacional (actuando como juez comunitario) declarando la vulneración por la ley interna del Derecho de la Unión ha de tener idéntica eficacia que la declaración efectuada en el mismo sentido por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

A mayor abundamiento, no está de más recordar que el propio TJUE ha declarado (en la sentencia de 29 de marzo de 2012, Veleclair, asunto C-414/10) que "el artículo 17, apartado 2, letra b) de la Directiva 77/388/CEE (...) debe interpretarse en el sentido de que no permite a un Estado miembro supeditar el derecho a la deducción del impuesto sobre el valor añadido a la importación al pago efectivo previo de dicho impuesto por el deudor cuando éste es también el titular del derecho a la deducción". Y lo ha hecho (en relación con un precepto del Código General Tributario francés idéntico al artículo 98.Dos de la ley española, en la redacción controvertida) utilizando los mismos argumentos que las dos sentencias de esta Sala de 10 de mayo de 2010, en las que el Tribunal Supremo -dada la claridad de los preceptos de la Sexta Directiva- consideró innecesario el planteamiento de una cuestión prejudicial.

En conclusión: a) La doctrina reiterada de este Tribunal (desde la sentencia del Pleno de la Sala Tercera de 2 de junio de 2010, recurso núm. 588/2008) tiene declarado que aunque los actos generadores del daño (liquidaciones tributarias, en el caso) sean firmes, ello no impide ejercitar una acción de responsabilidad patrimonial del Estado por actos del legislador declarados inconstitucionales si tales actos fundamentaron la decisión administrativa productora del perjuicio; b) Tal doctrina debe aplicarse también (por exigencias de los principios de equivalencia y efectividad) a los supuestos en los que se plantea una reclamación de responsabilidad patrimonial por infracción del Derecho de la Unión Europea, de manera que la firmeza de los actos administrativos a los que se imputa el daño no resulta obstáculo para el ejercicio de la acción; c) Y ese mismo criterio debe ser en tenido en cuenta aun cuando la vulneración del Derecho Comunitario no haya sido declarada por el TJUE en la fecha en que se ejercita la reclamación si, como ocurre en el caso analizado, la incompatibilidad de la norma española con la europea es declarada por un Tribunal nacional aplicando directamente -sin necesidad de plantear cuestión prejudicial- el Derecho Comunitario a tenor de los principios de efecto directo y primacía y a la vista de la claridad de las determinaciones de la normativa europea que resulta de aplicación.

**QUINTO** .- Descartada, pues, la **prescripción** de la acción y la objeción formulada por la resolución recurrida derivada de la firmeza de la liquidación tributaria productora del daño, resta por determinar si la vulneración del Derecho de la Unión Europea por el precepto legal aplicado al interesado en aquella liquidación ha de calificarse como "suficientemente caracterizada".

Recordemos brevemente los antecedentes que sustentan la reclamación.

En el supuesto de las importaciones se produce el fenómeno conocido como "inversión del sujeto pasivo del IVA" pues, a diferencia de lo que sucede en el régimen ordinario, el transmitente del bien (o el acreedor del servicio) no repercute ni ingresa el impuesto en la Hacienda Pública, sino que es el adquirente (del bien o del servicio) el que debe "auto-repercutirse" el tributo.

La Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 (en adelante, Sexta Directiva) determinó en su artículo 17.1 que el derecho a la deducción del impuesto en estos casos "nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible", criterio que ha de completarse con los artículos 10.1 y 10.3 de la propia Directiva, que entienden por devengo "el hecho mediante el cual quedan cumplidas las condiciones precisas para la exigibilidad del impuesto", lo que tiene lugar, en lo que hace al caso, "en el momento en que se efectúa la importación del bien".



*En la redacción original de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, el artículo 98 , bajo la rúbrica "nacimiento del derecho a deducir", estableció la regla general según la cual "el derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles", salvo en los tres supuestos de inversión del sujeto pasivo que regula (entre los cuales se encuentran las importaciones de bienes), en los que "el derecho a la deducción nace en el momento en que el sujeto pasivo efectúe el pago de las cuotas deducibles".*

*Tal precepto fue modificado por la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, permitiendo que la deducción se situara en el momento del devengo en los casos de inversión del sujeto pasivo, salvo en lo relativo a las importaciones de bienes, en las que se mantuvo la exigencia del previo ingreso de las cuotas para que nazca el derecho a su deducción.*

*Solo a partir del 1 de enero de 2008 (con ocasión de la entrada en vigor de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre) se suprime en el artículo 98 de la Ley del IVA el requisito del ingreso de las cuotas para que surja el derecho a deducir en las importaciones de bienes, a las que ya les resulta legalmente aplicable el régimen general del devengo.*

*La liquidación tributaria practicada al hoy demandante se refería a un ejercicio en el que era aplicable el régimen establecido en la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de manera que -por aplicación del artículo 98.Dos de la Ley del IVA entonces vigente- se giraron al contribuyente intereses de demora por las cuotas regularizadas, ya que la Inspección entendió, como aquel precepto señalaba, que tales cuotas no eran automáticamente deducibles con ocasión de su devengo (la importación misma), sino que lo eran solo desde que se produce su ingreso, que no fue efectuado en su momento por el interesado.*

*En dos sentencias de esta misma Sala (Sección Segunda) de 10 de mayo de 2010 (recursos de casación núms. 1432/2005 y 1454/2005 ) se sienta la doctrina, reiterada en numerosos pronunciamientos posteriores, según la cual la previsión contenida en el artículo 98.Dos de la Ley del IVA en la redacción anterior al 1 de enero de 2008, era claramente contraria a la Sexta Directiva pues -según las determinaciones de ésta- "el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible, acontecimiento que tiene lugar con el devengo, coincidente en el caso con la importación", de manera que, aplicando directamente las previsiones de aquella Directiva, el importador, en el régimen legal anterior al 1 de enero de 2008, "tiene derecho a deducirse el impuesto sobre el valor añadido que se auto-repercutió desde la fecha de la importación, momento en que se produjo el devengo y el tributo era exigible, por lo que (...) no cabe hablar de riesgo de pérdida de ingresos fiscales para la Hacienda", lo que determina -correlativamente- la improcedencia de girar intereses de demora por un daño que no se produjo.*

*Y a esa misma conclusión, en cuanto al nacimiento del derecho a deducir, llega la posterior sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 29 de marzo de 2012 (asunto Veleclair, c-414/10 ) en una decisión prejudicial planteada por el Consejo de Estado francés en relación con un precepto similar del Código General Tributario de Francia: el artículo 17.2.b ) de la Directiva, dice el TJUE, "no permite a un Estado miembro supeditar el derecho a la deducción del IVA a la importación al pago efectivo previo de dicho impuesto por el deudor cuando éste es también el titular del derecho a la deducción".*

**SEXTO** .- Es sabido que la jurisprudencia comunitaria, en los términos que se exponen con extraordinaria claridad desde la sentencia de 5 de marzo de 1996 (*Brasserie du Pêcheur, c-46/93* ), posteriormente reiterados en numerosos pronunciamientos, tiene declarado que "el Derecho comunitario reconoce un derecho a indemnización cuando se cumplen tres requisitos, a saber, que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares, que la violación esté suficientemente caracterizada, y, por último, que exista una relación de causalidad directa entre la infracción de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por las víctimas".

*En cuanto a esos tres requisitos, el segundo es, ciertamente, el que más dificultades plantea a efectos de su concreción, de suerte que ha sido el propio TJUE el que ha sentado los criterios decisivos que deben seguir los jueces nacionales para considerar que, efectivamente, una violación del Derecho comunitario reúne la condición de "suficientemente caracterizada", señalando que el esencial 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", para lo cual habrá de considerarse "el grado de claridad de la norma vulnerada, la amplitud del margen de apreciación que la norma infringida deja a las autoridades, el carácter intencional o involuntario de la infracción o del perjuicio causado, el carácter excusable o inexcusable de un eventual error de Derecho, la adopción o el mantenimiento de medidas o de prácticas nacionales contrarias al Derecho Comunitario".*

*Se ha dicho también por ese mismo Tribunal de Justicia que "una violación del Derecho Comunitario es manifiestamente caracterizada cuando ha perdurado a pesar de haberse dictado una sentencia en la que se declara la existencia del incumplimiento reprochado, de una sentencia prejudicial o de una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia en la materia, de las que resulte el carácter de infracción del comportamiento controvertido", que "la obligación de reparar los daños causados a los particulares no puede supeditarse a un*





requisito, basado en el concepto de culpa, que vaya más allá de la violación suficientemente caracterizada del Derecho comunitario" y que "una mera infracción del Derecho comunitario por parte de un Estado miembro puede constituir una violación suficientemente caracterizada, pero no la constituye necesariamente".

Por último, no está de más recordar que, según la repetida jurisprudencia del Tribunal de Justicia, "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".

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 el ejercicio en que se regulariza el IVA a la importación del recurrente (2001) como la fecha del acta de conformidad de la que surge la liquidación de los intereses de demora (abril de 2004) 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 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. En efecto:

1. En la sentencia esta Sala (Sección Segunda) de 10 de julio de 2007 (recurso de casación núm. 306/2002) no se opuso tacha alguna a la aplicación del artículo 98.Dos de la Ley del IVA en la redacción aquí aplicable. El acto recurrido en la instancia (liquidación por IVA de los ejercicios 1990 a 1995) se impugnaba por un sujeto pasivo inverso que no había ingresado el IVA autorepercutido y que pretendía que los intereses de demora se extendieran solo durante el plazo de un mes porque (afirmaba) en la autoliquidación siguiente podía haberse deducido las cuotas no ingresadas. La Sala de instancia rechazó el argumento por entender que "no existe un derecho de deducción automática del IVA", criterio confirmado por el Tribunal Supremo, que señaló que "cuando no se repercute, o se repercute insuficientemente se produce un perjuicio para la Hacienda que no cesa al mes siguiente, y del que la ley hace responsable al sujeto pasivo", razón por la cual -según se afirma expresamente- "la ley supedita el derecho a la deducción del impuesto a la previa repercusión del mismo", añadiendo que "este requisito de naturaleza jurídica, y no económica, tiene plena justificación desde una perspectiva estructural y completa del impuesto, que exige abandonar los criterios de interpretación estrictamente económicos".

2. En la sentencia de 14 de noviembre de 2007 (recurso de casación núm. 5688/2002, también seguido ante la Sección Segunda de esta Sala) se discutía también la extensión de los intereses de demora en los casos en los que el sujeto pasivo inverso no había ingresado el IVA auto-repercutido. El fundamento de la citada sentencia del Tribunal Supremo es contundente en este caso al afirmar que "el artículo 98.2 de la Ley 37/92, en la redacción dada por la Ley 42/94, de modo taxativo supedita el nacimiento del derecho a la deducción al pago de las cuotas deducibles por lo que el incumplimiento de este requisito comporta la desestimación del recurso".



3. En la sentencia de 26 de septiembre de 2008 (recurso de casación núm. 547/2004) se aborda la impugnación de un pronunciamiento de la Sala de la Audiencia Nacional en el que se declara que el perjuicio económico que sufrió la Hacienda como consecuencia de la falta de autorepercusión de determinadas cuotas se extiende desde la fecha en que aquellas hubieran debido ser ingresadas hasta aquella en que se practica la regularización tributaria, a pesar de que concurrían en la recurrente los requisitos precisos para proceder a la inmediata deducción en el siguiente período de liquidación. El Tribunal Supremo confirma la tesis de la sentencia de instancia, señalando, también con enorme claridad en punto a la aplicación del criterio del ingreso (y no del devengo de las cuotas de IVA), que "si la empresa tenía la obligación de ingresar en el Tesoro la cuota correspondiente en el momento en que nació la obligación tributaria, su incumplimiento determinaba el pago de intereses de demora (...) porque en estos casos no existía 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, y consecuentemente el incumplimiento de esta obligación determina el nacimiento de intereses de demora al no haber dispuesto la Administración del ingreso en el momento establecido".

4. En la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala de 12 de febrero de 2009 (recurso de casación núm. 11040/2004) se impugnaba una sentencia de la Audiencia Nacional que había declarado que procedía girar intereses de demora en los casos de IVA a la importación por falta de ingreso de las cuotas, ya que "el mecanismo de la deducción del IVA no opera automáticamente". La sentencia de esta Sala, con cita de otros pronunciamientos anteriores, tras referirse a que la Administración no tuvo a su disposición las cuotas no ingresadas, señala que "no cabe olvidar que en el caso del IVA a la importación el derecho a la deducción no sigue la regla general sino que nace en el momento del pago de las cuotas del impuesto y no en el del devengo de las cuotas deducibles, según establece el art. 98 de la Ley 37/92", por lo que "existe en este caso una obligación de pago previa que no se da con el resto de cuotas soportadas del IVA en las que el derecho a la deducción nace en el momento mismo del devengo y, en consecuencia, el incumplimiento de esta obligación determina el nacimiento de los intereses en la forma que señala la sentencia". Y concluye así: "es doctrina reiterada de esta Sala y Sección que el dies ad quem del plazo de liquidación (de los intereses) se produce en el día en que se practica la correspondiente liquidación por la Administración".

Este era también el criterio de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que había venido afirmando con absoluta reiteración que procedía girar en estos casos intereses de demora por cuanto el derecho a la deducción (en el régimen anterior al 1 de enero de 2008) "nace en el momento en que el sujeto pasivo efectúa el pago de las cuotas deducibles". Así se ha afirmado expresamente en sentencias de la Sección Sexta de dicha Sala de 30 de octubre de 2009 (recurso núm. 386/2008), 6 de noviembre de 2008 (recurso núm. 5181/2008) ó 22 de febrero de 2007 (recurso núm. 355/2005).

A ello debe añadirse que en los distintos recursos en los que se abordaba esta cuestión, ni siquiera se suscitaba por los contribuyentes que la deducción del IVA autorepercutido debía ser automática o que el artículo 98.Dos de la ley del impuesto era contrario a la Sexta Directiva: se pretendía, por el contrario, que se girasen intereses de demora exclusivamente por el plazo de un mes (hasta la correspondiente declaración mensual), período en el que el Tesoro sufrió el perjuicio económico derivado del retraso.

Y tampoco, por último, se había suscitado controversia alguna sobre la cuestión, antes de que se dictasen las dos sentencias de esta Sala de 10 de mayo de 2010, ante los órganos jurisdiccionales de la Unión Europea. La única sentencia del TJUE relativamente conectada a nuestro objeto litigioso es la de 8 de mayo de 2008 (Ecotrade, asuntos acumulados C-95/07 y C-96/07), pero las cuestiones prejudiciales suscitadas por el Tribunal de Génova (Italia) se referían exclusivamente a la posibilidad de someter el ejercicio del derecho a deducir a un plazo de caducidad o a condicionarlo a ciertas obligaciones formales o contables, cuestiones claramente distintas a las ahora analizadas.

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 la liquidación que está 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.

Debemos, pues, rechazar el recurso por cuanto es conforme a Derecho la decisión del Consejo de Ministros que descarta que la infracción del ordenamiento comunitario sea suficientemente caracterizada, conclusión que no puede enervarse por la sola circunstancia -en la que hace especial hincapié el demandante- de que en los pronunciamientos judiciales anteriores a las dos sentencias de este Tribunal de 10 de mayo de 2010 no se suscitara controversia alguna sobre la aplicación del Derecho de la Unión Europea.

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 » .

**TERCERO.-** Procede, en atención a las razones expuestas, desestimar el recurso contencioso administrativo, con imposición a la parte actora de las costas procesales por imperativo de lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA . Y haciendo uso de la facultad contemplada en el apartado tercero de dicho precepto legal, quedan las costas fijadas en 4.000 euros por todos los conceptos.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

## FALLAMOS

**PRIMERO.-** Que desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de **IZASA DISTRIBUCIONES TÉCNICAS, S.A.** , contra el acuerdo del Consejo de Ministros de fecha 30 de noviembre de 2012, por el que se desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador como consecuencia de la aplicación del artículo 98.Dos de la ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido (en la redacción aplicable con anterioridad al 1 de enero de 2008), que vinculaba la deducibilidad de IVA a la importación al previo ingreso del tributo y que resultaba contrario a la normativa comunitaria, debemos declarar y declaramos la mencionada resolución del Consejo de Ministros ajustada a Derecho.

**SEGUNDO.-** Se hace imposición de las costas procesales en los términos que se siguen del último Fundamento de esta Sentencia.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Segundo Menendez Perez D. Luis María Díez-Picazo Giménez D<sup>a</sup> María del Pilar Teso Gamella D. Jose Luis Requero Ibañez D. Jesus Cudero Blas **PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Jose Luis Requero Ibañez, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.