



Miguel Ángel Garrido
Socio director de Garrido Abogados

Recuperación de tributos indebidamente ingresados

Venimos asistiendo a pronunciamientos judiciales procedentes de los órganos de control jurisdiccional de España y de la Unión Europea que han anulado disposiciones legales que determinaron, en su día, la obligación de realizar ingresos a favor de la Hacienda Pública por los contribuyentes.

Es el caso de la continua conflictividad provocada por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades, las sanciones impuestas por incumplimientos del modelo 720, etc... y lo fue en su día del céntimo sanitario aplicado sobre la venta de hidrocarburos.

Esta situación a buen seguro continuará en los próximos años ya que las necesidades financieras de las Administraciones Públicas han impulsado medidas de exacción cada vez más agresivas que se enfrentan años después de su aprobación al control de los órganos jurisdiccionales.

Cada uno de estos reveses provoca una avalancha de reclamaciones a través de las cuales los contribuyentes que confiaron en los poderes públicos ingresando en tiempo y forma las exacciones que se les exigían tratan de recuperar las cantidades que posteriormente se han revelado como improcedentes. Resultan por tanto del mayor interés varias recientes sentencias del Tribunal Supremo que tratan de acotar qué vías son válidas para tratar de recuperar estas cantidades indebidamente ingresadas y cuáles no van a ser aceptadas.

Así, por ejemplo, la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de enero de 2022 ha declarado que el procedimiento del artículo 120.3 de la Ley General Tributaria -esto es, las solicitudes de rectificación de autoliquidación- constituye un cauce adecuado para cuestionar las autoliquidaciones practicadas por los contribuyentes que hayan ingresado en plazo las cuantías por él calculadas en cumplimiento de sus obligaciones tributarias con el fin de no ser sancionados por dejar autoliquidar e ingresar en plazo, aun cuando entiendan que dicho ingreso era indebido por considerarlo contrario a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.



Este pronunciamiento ha sido necesario porque algunos Tribunales no lo consideraban un medio idóneo para este tipo de situaciones por cuanto el contribuyente no habría acreditado la comisión de error alguno en su presentación y, por tanto, se convertía en un acto propio inatacable.

Por otra parte, es de la mayor importancia ya que el mecanismo de la rectificación de autoliquidaciones venía siendo el mecanismo más ampliamente utilizado por los contribuyentes que pretendían finalmente oponerse a la legalidad de una norma legal que consideran contraria a Derecho.

Por el contrario, el Tribunal Supremo no ha considerado como un medio apto para conseguir la recuperación de esas cantidades indebidamente ingresadas la iniciación de procedimientos de declaración de nulidad de pleno derecho frente a actos o actuaciones firmes de naturaleza tributaria incluso aunque la norma legal que dio cobertura a dichos actos haya sido declarado inconstitucional.

El Tribunal Supremo considera que la vía de la nulidad de pleno derecho no es un camino apto para instar estas devoluciones porque los actos administrativos o las actuaciones tributarias, incluso aunque se hayan girado en virtud de una norma legal declarada inconstitucional, no habrían lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución, que es el que recoge el principio de capacidad económica y que es el que habitualmente se toma en consideración al tiempo de anular una norma tributaria no es un derecho fundamental, no se habría prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido y no habrían provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición.



La redacción del artículo 32 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público dificulta acudir a la vía de resarcimiento

Así, por ejemplo, se ha pronunciado el Tribunal Supremo en su sentencia de 19 de enero de 2022 en relación a la inconstitucionalidad de la normativa reguladora de las plusvalías municipales.

Como matización a esta doctrina del Tribunal Supremo no podemos dejar de señalar que, cuando la declaración de inconstitucionalidad estuviera fundada en la vulneración de un derecho fundamental susceptible de amparo constitucional (p.ej.: derecho a la igualdad o libertad de establecimiento) sí consideramos que sería posible utilizar esta vía para la recuperación de las cantidades ingresadas.

Otra vía disponible para tratar de recuperar las cantidades ingresadas es la responsabilidad patrimonial del Estado. Y aquí precisamente nos encontramos con otro ejemplo del intento de los poderes públicos de escapar al control de los tribunales.

La actual redacción del artículo 32 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, dificulta sobremanera la posibilidad de acudir a esta vía de resarcimiento al exigir que el contribuyente recurriera en tiempo y forma el acto que le ocasionó el perjuicio, y que éste haya obtenido una sentencia desestimatoria, siempre que hubiera alegado en dicho procedimiento la infracción del Derecho de la Unión Europea posteriormente declarada. Es decir, deja fuera de la protección a todos los contribuyentes que hayan confiado legítimamente en el buen hacer de su Administración.

Sin embargo, estas limitaciones han sido denunciadas por la Comisión Europea ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, por lo que es muy probable que este gran obstáculo procesal sea próximamente eliminado reforzando con ello la posibilidad de emplear el cauce de la responsabilidad patrimonial para situaciones de exacción ilegal a cargo de los poderes públicos.