

Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo contencioso) de 3 de diciembre de 2010. Recurso 389/2007. Ponente: Jose Manuel Sieira Miguez

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a tres de Diciembre de dos mil diez.

Visto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Sexta por los Excmos. Srs. Magistrados arriba anotados, el recurso contencioso-administrativo número 389/2007, interpuesto por la Procuradora Doña Consuelo Rodríguez Chacón, en nombre y representación de ECOPARC DEL BESÓS, S.A., contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de fecha 30 de marzo de 2007, por el que se desestima la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador, derivada de la limitación del derecho a la deducción del IVA soportado correspondiente a bienes y servicios financiados mediante subvenciones. Se ha personado, como parte recurrida, LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por el Abogado del Estado

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Procuradora Doña Consuelo Rodríguez Chacón, en nombre y representación de ECOPARC DEL BESÓS, S.A., mediante escrito de fecha de presentación 8 de junio de 2007 interpuso recurso contencioso- administrativo contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de fecha 30 de marzo de 2007, desestimatorio de su petición de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador, derivada de la limitación del derecho a la deducción del IVA soportado correspondiente a bienes y servicios financiados mediante subvenciones.

SEGUNDO.- Por providencia de fecha 4 de julio de 2007 se admitió a trámite el recurso y se ordenó requerir a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la LJCA .

TERCERO.- En el momento procesal oportuno la parte actora formalizó la demanda mediante escrito presentado el 19 de octubre de 2007 en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó procedentes, terminó suplicando a la Sala que dictara sentencia "por la que se anule la Resolución del Consejo de Ministros por la que se desestima la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador planteada por mi principal, declarando el derecho de mi representada a obtener la indemnización solicitada por importe de SETECIENTOS CUARENTA Y TRES MIL CUATROCIENTOS TREINTA Y CINCO EUROS CON SETENTA Y NUEVE CÉNTIMOS DE EURO (743.435,79 #) más los intereses de demora que correspondan, por los daños y

perjuicios causados a la misma". Por medio de Otrosí, y para el caso de que el Tribunal albergara dudas sobre la interpretación y aplicación del Derecho Comunitario, interesa el planteamiento de cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Mediante Otrosí interesa también el recibimiento a prueba y que se siga el procedimiento por el trámite de conclusiones escritas. Por Otrosí solicita que se fije la cuantía del recurso en la cantidad de 743.435,79 #.

CUARTO.- El Abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, contestó a la demanda mediante escrito presentado el 19 de noviembre de 2007 en el que, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó oportunos, terminó suplicando se dictara sentencia por la que se desestime íntegramente el recurso, con expresa condena en costas a la parte recurrente. Mediante Otrosí se opone al planteamiento de la cuestión prejudicial pero no al recibimiento a prueba interesado.

QUINTO.- Por Auto de 23 de noviembre de 2007 se acordó no haber lugar a recibir el recurso a prueba, y conceder a la recurrente el término de diez días para alegaciones, así como fijar la cuantía del recurso en 743.435,79 #.

SEXTO .- La actora presentó sus conclusiones por escrito de 16 de enero de 2008. Por diligencia de ordenación de 17 de enero de 2008 se tuvo por evacuado el trámite y se acordó entregar copia al Abogado del Estado para que formulara sus conclusiones en el plazo de diez días, lo que cumplimentó el 25 de enero de 2008.

SÉPTIMO.- Por diligencia de ordenación de 28 de enero de 2008 se declararon concluidas las actuaciones, que quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo

OCTAVO.- Por providencia de 5 de abril de 2001 se designó nuevo Magistrado Ponente y, habiéndose recibido la sentencia prejudicial dictada por el TJCE en el Asunto C-118/08, se ordenó dar traslado a las partes para que, en el término de diez días, pudieran alegar cuanto tuvieran por conveniente, lo que realizó la actora mediante escrito de 22 de abril de 2010 y el Abogado del Estado por escrito de 13 de abril de 2010.

NOVENO.- Por diligencia de ordenación de 23 de abril de 2010 se declararon de nuevo concluidas las actuaciones, que quedaron pendientes de señalamiento.

DÉCIMO .- Cumplidas las prescripciones legales se señaló para votación y fallo la audiencia del día TREINTA DE NOVIEMBRE DE DOS MIL DIEZ , fecha en la que el expresado trámite tuvo lugar con observancia en su tramitación de las reglas establecidas por la Ley.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Manuel Sieira Miguez,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso contencioso-administrativo tiene por objeto el Acuerdo del Consejo de Ministros de fecha 30 de marzo de 2007, por el que se desestima la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador formulada por ECOPARC DEL BESÓS, S.A. en fecha 17 de octubre de 2006, como consecuencia de la limitación del derecho a la deducción del IVA soportado correspondiente a las subvenciones percibidas en el ejercicio 2002, y con fundamento en el incumplimiento por parte del Estado Español de las

obligaciones que le incumben en esta materia en virtud del Derecho Comunitario y, en particular, de los arts. 17, apartados 2 y 5, y 19 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 (Sexta Directiva en materia de IVA). En el suplico de la demanda se concreta la pretensión solicitando la declaración de ser contrario a Derecho el Acuerdo impugnado por no reconocer la existencia de responsabilidad patrimonial del Estado por la limitación indebida del derecho a la deducción del IVA y que se acuerde la correspondiente indemnización.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado opone a la pretensión actora en primer lugar la falta de prueba sobre el alcance del derecho concedido al particular por la Directiva invocada y, más concretamente, que se haya acreditado ser sujeto pasivo total a los efectos de autos. En segundo lugar, niega la existencia de una "violación suficientemente caracterizada" del Derecho Comunitario por parte de la norma nacional para que de ello pueda derivarse una responsabilidad patrimonial. Tampoco acepta en este caso la necesaria relación de causalidad y la existencia de un daño antijurídico, por cuanto el administrado y hoy recurrente tenía el deber jurídico de soportar el daño. Finalmente, con carácter subsidiario, alega falta de prueba completa acerca de la realidad y entidad del daño causado e improcedencia de adicionar intereses de demora. Como quiera que la mayor parte de las cuestiones planteadas por el señor Abogado del Estado coincide con los fundamentos de la resolución administrativa impugnada nos referiremos a ellas en los siguientes fundamentos de esta sentencia.

TERCERO.- Las deducciones constituyen un elemento esencial en la mecánica del Impuesto sobre el Valor Añadido y vienen obligadas por la neutralidad de este impuesto para los empresarios y profesionales que intervienen en las distintas fases de los procesos productivos, permitiéndoseles deducir las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios. En el Derecho Comunitario esta materia viene regulada en la Sexta Directiva del Consejo de 17 de mayo de 1977 , Directiva 77/388/CEE , que tiene por objeto la armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, dedicando su Título XI, arts. 17 a 20 , a las deducciones. El art. 17.2 de la Directiva autoriza la deducción de las cuotas impositivas soportadas en la adquisición de bienes y servicios en la medida en que estos bienes y servicios se utilicen por el sujeto pasivo para las necesidades de sus propias operaciones gravadas. En aquellos casos en que los bienes y servicios se utilizan indistintamente por el sujeto pasivo para efectuar operaciones con derecho a deducción junto con otras operaciones que no conlleven tal derecho, sólo se admitirá, según el art. 17.5 de la Directiva , la deducción por la parte de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que sea proporcional a la cuantía de las operaciones deducibles. En estos casos -art. 19 - se calcula una prorrata de deducción que será la resultante de una fracción en la que figuren en el numerador, la cuantía total determinada para el año natural del volumen de negocios, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, relativa a las operaciones que conlleven el derecho a la deducción, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 17 y en el denominador, la cuantía total determinada para el año natural del volumen de negocios, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, relativa a las operaciones reflejadas en el numerador y a las restantes operaciones que no conlleven el derecho a la deducción. La cifra de prorrata, válida para el año natural, quedará determinada en un porcentaje que será redondeado en la unidad superior. Nos referiremos posteriormente con mayor detalle a esta normativa. La Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, regula en sus artículos 92 a 114 el régimen de deducciones de este impuesto, expresando en el artículo 102.1 que la regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios

que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho, fijando en el artículo 104 el sistema de determinación del porcentaje de deducción en los casos de aplicación de la regla de prorata. La Ley 66/1997 introdujo diversas modificaciones en la Ley 37/1992, entre ellas la adición de un párrafo segundo al inciso primero del art. 102, que decía así: "Asimismo, se aplicará la regla de prorata cuando el sujeto pasivo perciba subvenciones que con arreglo al artículo 78, apartado dos, número 3, de esta ley, no integren la base imponible, siempre que las mismas se destinen a financiar actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo." También añadió esta Ley un párrafo al artículo 104 de la Ley 37/1992, con el siguiente contenido: "No obstante, las subvenciones de capital concedidas para financiar la compra de determinados bienes y servicios, adquiridas en virtud de operaciones sujetas y no exentas del impuesto, minorarán exclusivamente el importe de la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas por dichas operaciones, en la misma medida en que hayan contribuido a su financiación." Con la primera de estas adiciones (la establecida en el art. 102 en relación con la primera frase de las disposiciones del art. 104) la normativa española contempló la aplicación de la regla de prorata de deducción a todos los sujetos pasivos que recibieran subvenciones destinadas a financiar sus actividades empresariales o profesionales, salvo cuando éstas integrasen la base imponible del IVA, subvenciones que debían incluirse en el denominador de la fracción de la que resulta la prorata, por lo que reducían, de forma general, el derecho a deducción que se reconoce a los sujetos pasivos. Por otra parte, la adición realizada al artículo 104 también determinaba que las subvenciones destinadas de forma específica a financiar la compra de determinados bienes o servicios, adquiridos en virtud de operaciones sujetas y no exentas del IVA, minoran exclusivamente el importe de la deducción del IVA soportado o satisfecho por dichas operaciones, en la misma medida en que hayan contribuido a su financiación. La Comisión Europea entendió que este supuesto de aplicación de la regla de prorata a los sujetos pasivos totales del Impuesto no estaba contemplado en el art. 17.5 de la Sexta Directiva, que limita dicha regla a los sujetos pasivos mixtos del Impuesto (los que efectúan indistintamente operaciones gravadas con derecho a deducción y operaciones exentas que no conlleven tal derecho), por lo que interpuso en 2003 un recurso contra España ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas por considerar que una parte de la normativa española relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido era contraria a la Sexta Directiva. La Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005 (Asunto C-204/03) decidió lo siguiente: "Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del Derecho comunitario y, en particular, de los artículos 17, apartados 2 y 5, y 19 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 95/7 / CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, al prever una prorata de deducción del impuesto sobre el valor añadido soportado por los sujetos pasivos que efectúan únicamente operaciones gravadas y al instaurar una norma especial que limita el derecho a la deducción del IVA correspondiente a la compra de bienes o servicios financiados mediante subvenciones." Según los fundamentos de esta Sentencia el art. 19, apartado 1, segundo guión de la Sexta Directiva sólo permite limitar el derecho a deducción, mediante la toma en consideración de las subvenciones que no estén vinculadas al precio del bien o servicio suministrado y que no formen parte de la base imponible del IVA, a los sujetos pasivos que utilizan los bienes y servicios previamente adquiridos para realizar de manera indistinta operaciones gravadas con derecho a deducción y operaciones que no conllevan tal derecho (los denominados sujetos pasivos mixtos), por lo que la norma general contenida en la Ley 37/1992, que amplía la limitación del derecho a deducción mediante su

aplicación a los sujetos pasivos totales, introduce una restricción mayor que la prevista expresamente en los artículos 17, apartado 5, y 19 de la Sexta Directiva e incumple las disposiciones de dicha Directiva. También declara esta Sentencia que es contraria al Derecho comunitario la norma especial establecida por la Ley española sobre el Valor Añadido, establecida en el art. 104, apartado 2, nº 2, párrafo segundo, ya que se trata de un criterio de limitación del derecho a la deducción que no está previsto en los artículos 17, apartado 5, y 19 de la Sexta Directiva ni en ninguna otra disposición de ésta. En consecuencia tal criterio no está autorizado por la citada Directiva. Junto a ello el Tribunal reitera la obligación que incumbe a los Estados miembros de aplicar la Sexta Directiva aunque la consideren mejorable de suerte que aunque la interpretación propuesta por algunos Estados miembros permitiese alcanzar mejor determinados objetivos perseguidos por la Sexta Directiva, como la neutralidad del impuesto, sigue siendo cierto que dichos Estados no pueden eludir la aplicación de las disposiciones expresamente establecidas en ella, en este caso mediante la introducción de limitaciones del derecho a deducción distintas de las previstas en los artículos 17 y 19 de la citada Directiva. En segundo lugar, reitera también su jurisprudencia en relación con la posibilidad de limitar en el tiempo los efectos de las sentencias. Recuerda que sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico comunitario, verse inducido a establecerla, declaración que resulta relevante para la decisión de este pleito como luego se verá. En cuanto a los efectos de esta Sentencia, la Administración Española adoptó la Resolución 2 / 2005, de 14 de noviembre, de la Dirección General de Tributos, sobre la incidencia en el derecho a la deducción en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la percepción de subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones (Boletín Oficial del Estado de 22 de noviembre). En el apartado VII de esta Resolución se concluyó que "ha de afirmarse que la sentencia tiene un efecto retroactivo limitado a las situaciones jurídicas a las que le sea aplicable y respecto de las que no haya cosa juzgada, prescripción, caducidad o efectos similares, respetando, por tanto, las situaciones jurídicas firmes." Esta Resolución impidió obviamente la devolución de los ingresos efectuados en aplicación de la normativa española declarada contraria al Derecho Comunitario en todos aquellos casos en los que las liquidaciones tributarias habían ganado firmeza en sede administrativa o judicial.

CUARTO.- Según se hace constar en el Antecedente 1 del acuerdo recurrido, la entidad ECOPARC DEL BESÓS,S.A. presentó las correspondientes declaraciones-liquidaciones en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al ejercicio 2002. Levantada Acta por los Servicios de inspección competentes, en aplicación, por lo que atañe a la cuestión aquí suscitada (prorrata de deducción del IVA soportado por los sujetos que efectúan únicamente operaciones gravadas y limitación del derecho a la deducción correspondiente a la compra de bienes o servicios financiados mediante subvención), de lo establecido 102 y siguientes de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su versión modificada por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre. De resultas de tal Acta se formuló la pertinente liquidación por el impuesto y período impositivo referidos, liquidación que devino firme, por contenida, al no haber sido impugnada por la entidad interesada. Conocida la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005 (Asunto C-204/03) a la que nos hemos referido en el anterior fundamento, la parte hoy recurrente formuló, al amparo de los artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, solicitando ser indemnizada en la cuantía de 743.435,79 €, a los efectos de resarcir los perjuicios económicos que entendía le habían sido ocasionados como consecuencia de la limitación que sufrió de su derecho a la deducción del IVA soportado, al haber incumplido el Estado Español las

obligaciones que le incumbían en virtud del Derecho Comunitario y, en particular, de los artículos 17, apartados 2 y 5, y 19 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de IVA.

En respuesta a esta reclamación el Consejo de Ministros dictó el Acuerdo aquí recurrido, desestimándola. Precisamente el examen de legalidad de este Acuerdo constituye el objeto de este proceso. Examinaremos sus razones a continuación.

QUINTO.- El Acuerdo del Consejo de Ministros recurrido comienza considerando inadecuada la reclamación presentada a los supuestos previstos en el instituto indemnizatorio configurado en la Ley 30/1992, pues aún cuando el artículo 139.3 de dicha Ley prevé la posibilidad de indemnización por la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos cuando los particulares no tengan el deber jurídico de soportarlos, tales indemnizaciones se hacen depender de que el propio acto legislativo así lo prevea, circunstancia que aquí no concurre. No obstante, el Consejo de Ministros es consciente de que la legislación nacional - Ley 30/1992 - no es la única llamada a resolver la reclamación, pues ésta se funda en la vulneración del Derecho comunitario y este ordenamiento puede prever mecanismos compensatorios ordenados con arreglo a principios diferentes a los previstos en nuestro ordenamiento jurídico interno, y en este sentido el Acuerdo recuerda la doctrina establecida por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre el principio de responsabilidad de los Estados miembros por incumplimiento del Derecho Comunitario, responsabilidad que se extiende también a los casos en que el incumplimiento le es atribuido al legislador nacional. Sentado lo anterior y partiendo de los requisitos que para el establecimiento de la responsabilidad patrimonial se concretaron en la sentencia *Factortame III* del TJCE, rechaza que en el presente casos pueda declararse tal responsabilidad. Así, considera que la Ley 66/1997, al introducir en la Ley 30/1992, del IVA, determinadas limitaciones al derecho de deducción, no determinó una infracción suficientemente caracterizada del Derecho Comunitario, concretamente de la Sexta Directiva, pues tal infracción solo puede sustentarse en un apartamiento manifiesto y grave de sus mandatos, circunstancia que aquí no se produce por estar amparada la innovación de la Ley 66/1997 en el margen de discrecionalidad que a todos los Estados se les reconoce en la transposición de la Directivas comunitarias, discrecionalidad que en el presente caso ha sido ejercida dentro de unos márgenes de apreciación razonables lo que impide que pueda hablarse de lesión antijurídica. También opone el Acuerdo impugnado a la existencia de responsabilidad la no concurrencia de relación de causalidad directa entre la infracción de la obligación que se imputa al Estado y el daño producido. Esta ausencia de relación causal se fundamenta en el hecho de que la reclamante no mostró oposición alguna a los ingresos realizados en plazo en aplicación de los preceptos de la Ley del IVA citados, con lo que tales ingresos ya tienen en la vía administrativa (y, por consiguiente, también en la judicial) el carácter de firmes y, por tanto, se trata de "situaciones consolidadas", según las sentencias del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1989 y 14 de diciembre de 1995, a efectos de considerarlas "no susceptibles de ser revisadas". En este punto el Consejo de Ministros trae a colación lo que considera una situación equiparable, sino idéntica, como es la declaración de inconstitucionalidad de una ley, que encuentra según su criterio como muro de contención a los efectos del establecimiento de la responsabilidad patrimonial el principio de la intangibilidad de las situaciones firmes, ex art. 40.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional. Pero es finalmente en las Sentencias de esta Sala de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 donde encuentra su más firme bastión para entender roto el nexo causal entre el daño patrimonial invocado y el acto del legislador. Concluye el Acuerdo del Consejo de Ministros haciendo unas observaciones sobre la que califica como "novedosa y controvertida doctrina" establecida por esta Sala del Tribunal Supremo a partir de su sentencia de 29 de

febrero de 2000 , en relación con la responsabilidad patrimonial del Estado legislador derivada de la aplicación de una norma con rango de ley formal posteriormente declarada inconstitucional, observaciones que le llevan a rechazar su aplicación al presente caso por no ser análogos los supuestos de hecho sobre los que versan, tal como pusieron de manifiesto las sentencias, también de esta Sala, de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 al distinguir entre la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador derivada de la vulneración de la Constitución y la que deriva de la vulneración del Derecho Comunitario.

SEXTO.- Planteados así los términos del debate se hace preciso recordar la doctrina de esta Sala sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y determinar su alcance sobre la cuestión litigiosa. Dicha doctrina se asienta, prima facie en el principio de responsabilidad de los poderes públicos, principio positivizado al máximo nivel en el artículo 9.3º de la Constitución Española y que tiene un valor normativo directo, sirviendo para estructurar, junto con otros, todo el sistema jurídico-político de nuestro Estado. Nuestra Sentencia de 27-11-2009 expresó que este principio, como todo principio general del derecho, cumplía la triple función de expresar uno de los fundamentos del orden jurídico, servir de fuente inspiradora del ordenamiento y criterio orientador en su interpretación, así como operar en cuanto fuente supletoria del derecho para los casos de inexistencia o de insuficiencia de la regulación legal, triple funcionalidad que autoriza a afirmar que no hay en nuestro sistema constitucional ámbitos exentos de responsabilidad, estando el Estado obligado a reparar los daños antijurídicos que tengan su origen en la actividad de los poderes públicos, sin excepción alguna. Ahora bien, para el establecimiento de mecanismos de garantía de este principio de responsabilidad el legislador goza de un importante margen de maniobra pudiendo configurarlos de forma diferente según el poder público de que se trate, del mismo modo que la propia Constitución, y sirva en este punto de ejemplo, no establece el mismo diseño para las Administraciones Públicas -art. 106.2 - que para el Poder Judicial -art.121 -, pese a que ambos poderes públicos están claramente sujetos al principio de responsabilidad. Pero esta discrecionalidad o libertad de configuración del legislador no es ilimitada ya que no permite crear espacios inmunes fundados en la ausencia de regulación. Precisamente esta Sala recientemente ha proclamado el sometimiento al principio de responsabilidad patrimonial del Tribunal Constitucional (STS 26-11-2009) y del Defensor del Pueblo (STS 27-11-2009), pese a que dichos órganos constitucionales carecían hasta ese momento de normativa específica que la estableciera. En lo que atañe a la responsabilidad patrimonial derivada de actos del poder legislativo la jurisprudencia de esta Sala fue reticente a reconocerla hasta la STS de 29 de febrero de 2000 (Rec. 49/1998), que la estableció para los casos de leyes declaradas inconstitucionales. Poco después la STS de 13 de junio de 2000 insistió en que la acción de responsabilidad ejercitada era ajena al ámbito de la cosa juzgada derivada de la sentencia y que incluso para su existencia no era preciso que el acto administrativo de aplicación de ley declarada inconstitucional hubiera sido judicialmente impugnado.

Recientemente, el Pleno de esta Sala, S. 2-6-2010, rec. 588/2008 , ante la controversia doctrinal que generaron las anteriores sentencias y las numerosas que las siguieron, a la que precisamente se refiere el Acuerdo del Consejo de Ministros ahora impugnado, se ha pronunciado nuevamente sobre el obstáculo que puede suponer para el ejercicio de la acción de responsabilidad lo previsto en los artículos 161.1.a), inciso final, de la Constitución Española, y 40.1 , inciso inicial, de la LOTC, normas que establecen determinados límites a la eficacia ex tunc de las declaraciones de inconstitucionalidad. Pues bien esta sentencia del Pleno ha mantenido la anterior doctrina. En definitiva, aunque los actos administrativos sean firmes -en este caso las liquidaciones tributarias relativas al IVA- ello no impide el

ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial del Estado por actos del legislador.

SÉPTIMO.- Como hemos visto en los fundamentos anteriores en el presente caso litigioso nos encontramos antes un supuesto en el que la parte recurrente no plantea en la demanda una reclamación de responsabilidad patrimonial al Estado por acto legislativo contrario a la Constitución Española, sino por incumplimiento del Derecho Comunitario, que concreta en la extralimitación cometida al transponer al Derecho nacional la Directiva 77/388/CEE, de Consejo de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los Impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 95/7 / CE del Consejo, de 10 de abril, concretamente en lo que atañe a los arts. 17.2 y 5 y 19 de la misma. Por tanto, el título de imputación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador no se produce como consecuencia de la posterior declaración de inconstitucionalidad de la Ley del IVA cuya aplicación irrogó el perjuicio o daño que en virtud de dicha declaración el particular no tenía el deber de soportar, sino la declaración, realizada en este caso por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, es la de ser contraria dicha Ley al Derecho Comunitario. Hemos recogido sucintamente en el anterior fundamento la doctrina de este Tribunal Supremo en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en los casos de vulneración de la Constitución Española. En el ámbito de la Unión Europea ha sido el propio Tribunal de Justicia, a partir de su sentencia de 19 de noviembre de 1991, asunto Francovich y Bonifachi , el que ha establecido el principio de la responsabilidad del Estado por daños causados a los particulares por violaciones del Derecho Comunitario, al indicar "que el Derecho comunitario impone el principio de que los Estados miembros están obligados a reparar los daños causados a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario que les sean imputable" , principio que se fundamenta en el hecho de que la plena eficacia de las normas comunitarias se vería cuestionada y la protección de los derechos que reconocen se debilitaría si los particulares no tuvieran la posibilidad de obtener una reparación cuando sus derechos son lesionados por una violación del Derecho Comunitario imputable a un Estado miembro. Añade esta sentencia que la obligación de los Estados miembros de reparar dichos daños se basa también en el artículo 5 del Tratado, en virtud del cual los Estados miembros deben adoptar todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones que les incumben en virtud del Derecho Comunitario. Entre esas obligaciones se encuentra la de eliminar las consecuencias ilícitas de una violación del Derecho Comunitario. Tal planteamiento es válido ya se trate de normas invocables o no directamente por los ciudadanos ante los tribunales, como se precisó por el Tribunal en sentencia de 5 de marzo de 1996 , Basserie du Pêcheur y Factortame, señalando que "así sucede también en el caso de lesión de un derecho directamente conferido por una norma comunitaria que los justiciables tienen precisamente derecho a invocar ante los órganos jurisdiccionales nacionales" y añadiendo como fundamento, que "en este supuesto, el derecho a reparación constituye el corolario necesario del efecto directo reconocido a las disposiciones comunitarias cuya infracción ha dado lugar al daño causado". Por lo demás el propio Tribunal justifica la elaboración de este régimen de responsabilidad, señalando en dicha sentencia, que a falta de disposiciones en el Tratado que regulen de forma expresa y precisa las consecuencias de las infracciones del Derecho Comunitario por parte de los Estados miembros, corresponde al Tribunal de Justicia, en el ejercicio de la misión que le confiere el artículo 164 del Tratado, consistente en garantizar la observancia del Derecho en la interpretación y la aplicación del Tratado, pronunciarse sobre tal cuestión según los métodos de interpretación generalmente admitidos, recurriendo,

en particular, a los principios fundamentales del sistema jurídico comunitario y, en su caso, a principios generales comunes a los sistemas jurídicos de los Estados miembros. El principio, así establecido expresamente en el artículo 215 del Tratado, de la responsabilidad extracontractual de la Comunidad, no es sino una expresión del principio general conocido en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros, conforme al cual una acción u omisión ilegal produce la obligación de reparar el perjuicio causado. Esta disposición pone de manifiesto también la obligación de los poderes públicos de indemnizar los daños causados en el ejercicio de sus funciones. Por otro lado, debe señalarse que, en gran número de sistemas jurídicos nacionales, el régimen jurídico de la responsabilidad del Estado ha sido elaborado de modo determinante por vía jurisprudencial. En la sentencia de 4 de julio de 2000 , Haim II, el Tribunal de Justicia proclama con carácter general que la responsabilidad por los daños causados a los particulares por violaciones del Derecho Comunitario imputables a una autoridad pública nacional constituye un principio, inherente al sistema del Tratado, que genera obligaciones a cargo de los Estados miembros (véanse las sentencias de 19 de noviembre de 1991, Francovich y otros, asuntos acumulados C-6/90 y C-9/90, Rec. p. I-5357, apartado 35; de 5 de marzo de 1996, Brasserie du Pêcheur y Factortame, asuntos acumulados C-46/93 y C-48/93, Rec. p. I-1029, apartado 31; de 26 de marzo de 1996, British Telecommunications, C-392/93, Rec. p. I-1631, apartado 38; de 23 de mayo de 1996, Hedley Lomas, C-5/94, Rec. p. I-2553, apartado 24; de 8 de octubre de 1996, Dillenkofer y otros, asuntos acumulados C-178/94, C-179/94 y C-188/94 a C-190/94, Rec. p. I-4845, apartado 20, y de 2 de abril de 1998, Norbrook Laboratories, C-127/95, Rec. p. I- 1531, apartado 106). La responsabilidad del Estado miembro se produce y es exigible por la vulneración del Derecho Comunitario, con independencia del órgano del mismo autor de la acción u omisión causante del incumplimiento, incluso en los casos en los que lo haya sido un legislador nacional, como ha establecido el Tribunal de Justicia en la citada sentencia de 5 de marzo de 1996 , Brasserie du Pêcheur y Factortame, al señalar que "el principio conforme al cual los Estados miembros están obligados a reparar los daños causados a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario que les sean imputables es aplicable cuando el incumplimiento reprochado sea atribuido al legislador nacional". En tal sentido, señala el Tribunal de Justicia en la citada sentencia de 4 de julio de 2000 , Haim II, que incumbe a cada Estado miembro garantizar que los particulares obtengan la reparación del daño ocasionado por el incumplimiento del Derecho Comunitario, sea cual fuere la autoridad pública que haya incurrido en dicho incumplimiento y sea cual fuere aquella a la que, con arreglo al Derecho del Estado miembro afectado, le corresponda en principio hacerse cargo de dicha reparación (sentencia de 1 de junio de 1999, Konle, C-302/97 , Rec. p. I-3099, apartado 62). Por tanto, los Estados miembros no pueden liberarse de la mencionada responsabilidad ni invocando el reparto interno de competencias y responsabilidades entre las entidades existentes en su ordenamiento jurídico interno ni alegando que la autoridad pública autora de la violación del Derecho Comunitario no disponía de las competencias, conocimientos o medios necesarios. En cuanto a los requisitos exigidos para dar lugar a indemnización en virtud de dicha responsabilidad del Estado miembro, el Tribunal de Justicia ha desarrollado una doctrina desde esa inicial sentencia (Francovich y Bonifachi), señalando que dependen de la naturaleza de la violación del Derecho Comunitario que origine el perjuicio causado, precisando que cuando un Estado miembro incumple la obligación que le incumbe de adoptar todas las medidas necesarias para conseguir el resultado prescrito por una Directiva, la plena eficacia de esa norma de Derecho comunitario impone un derecho a indemnización siempre y cuando concurren tres requisitos: que el resultado prescrito por la Directiva implique la atribución de derechos a favor de particulares; que el contenido de estos derechos pueda ser identificado basándose en las disposiciones de la Directiva; y que exista una relación de

causalidad entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por las personas afectadas. Este planteamiento inicial se desarrolla en la sentencia *Brasserie du Pêcheur y Factortame*. De los tres requisitos es el segundo el que plantea mayores dificultades para su concreción en cada caso, de manera que el propio Tribunal viene a indicar los elementos que pueden valorarse al efecto, señalando que el criterio decisivo para considerar que una violación del Derecho comunitario es suficientemente caracterizada es el de la inobservancia manifiesta y grave, por parte tanto de un Estado miembro como de una Institución comunitaria, de los límites impuestos a su facultad de apreciación. A este respecto, entre los elementos que el órgano jurisdiccional competente puede tener que considerar, debe señalarse el grado de claridad y de precisión de la norma vulnerada, la amplitud del margen de apreciación que la norma infringida deja a las autoridades nacionales o comunitarias, el carácter intencional o involuntario de la infracción cometida o del perjuicio causado, el carácter excusable o inexcusable de un eventual error de Derecho, y la circunstancia de que las actitudes adoptadas por una Institución comunitaria hayan podido contribuir a la omisión, la adopción o el mantenimiento de medidas o de prácticas nacionales contrarias al Derecho Comunitario. En cualquier caso, 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. La infracción del deber de transposición de una Directiva en el plazo establecido se viene considerando, "per se", una infracción manifiesta y grave, por lo que dará lugar a indemnización. 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. En efecto, imponer un requisito suplementario de tal naturaleza equivaldría a volver a poner en entredicho el derecho a indemnización que tiene su fundamento en el ordenamiento jurídico comunitario. La sentencia de 4 de julio de 2000 , *Haim II*, refleja de una forma casi completa la doctrina del Tribunal de Justicia respecto de este segundo requisito. La garantía del derecho de indemnización de los particulares y el conocimiento de las oportunas reclamaciones corresponde a los jueces y tribunales nacionales, como ya se indicaba en la inicial sentencia de 19 de noviembre de 1991 .

En el mismo sentido se expresa la sentencia de 4 de julio de 2000 .

En lo que atañe al procedimiento y marco normativo en que han de desarrollarse las correspondientes reclamaciones de responsabilidad por incumplimiento del Derecho Comunitario, señala el Tribunal de Justicia (S.19-11-1991) que: "El Estado debe reparar las consecuencias del perjuicio causado en el marco del Derecho nacional en materia de responsabilidad. En efecto, a falta de una normativa comunitaria, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y regular las modalidades procesales de los recursos judiciales destinados a garantizar la plena protección de los derechos que corresponden a los justiciables en virtud del Derecho comunitario (véanse las sentencias de 22 de enero de 1976, *Russo*, 60/75, Rec. p. 45; de 16 de diciembre de 1976, *Rewe*, 33/76, Rec. p. 1989 , y de 7 de julio de 1981 , *Rewe*, 158/80 , Rec. p. 1805). 43.- Debe señalarse, además, que las condiciones, de fondo y de forma, establecidas por las diversas legislaciones nacionales en materia de indemnización de daños no pueden ser menos favorables que las referentes a reclamaciones semejantes de naturaleza interna y no pueden articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil obtener la indemnización (véase, en lo que respecta a la materia análoga del reembolso de gravámenes percibidos en contra de lo dispuesto por el Derecho comunitario, especialmente la sentencia de 9 de noviembre de 1983, *San Giorgio*, 199/82 , Rec. p. 3595)". Precisa el Tribunal de

Justicia (S.5-3-2006) que: "...en los casos en que una violación del Derecho comunitario por un Estado miembro sea imputable al legislador nacional que ha actuado en un ámbito en el que dispone de un margen de apreciación amplio para adoptar opciones normativas, los particulares lesionados tienen derecho a una indemnización cuando la norma de Derecho comunitario violada tenga por objeto conferirles derechos, la violación esté suficientemente caracterizada y exista una relación de causalidad directa entre esta violación y el perjuicio sufrido por los particulares. Con esta reserva, el Estado debe reparar las consecuencias del perjuicio causado por una violación del Derecho comunitario que le es imputable, en el marco del Derecho nacional en materia de responsabilidad, teniendo en cuenta que los requisitos fijados por la legislación nacional aplicable no podrán ser menos favorables que los referentes a reclamaciones semejantes de naturaleza interna y que no podrán articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil obtener la reparación". Igualmente y por lo que atañe la determinación de la reparación del daño, establece el Tribunal de Justicia (S. 5-3-1996 , Brasserie du Pêcheur y Factortame), que: "la reparación, a cargo de los Estados miembros, de los daños que han causado a los particulares por las violaciones del Derecho comunitario debe ser adecuada al perjuicio por éstos sufrido. A falta de disposiciones comunitarias en este ámbito, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro fijar los criterios que permitan determinar la cuantía de la indemnización, que no pueden ser menos favorables que los que se refieran a reclamaciones o acciones semejantes basadas en el Derecho interno y que, en ningún caso, pueden articularse de manera que hagan prácticamente imposible o excesivamente difícil la reparación. No es conforme al Derecho comunitario una normativa nacional que limite, de manera general, el daño indemnizable únicamente a los daños causados a determinados bienes individuales especialmente protegidos, excluyendo el lucro cesante sufrido por los particulares. Por otra parte, en el marco de reclamaciones o acciones basadas en el Derecho comunitario, debe poder concederse una indemnización de daños y perjuicios particulares, como son los daños y perjuicios "disuasorios" previstos por el Derecho inglés, si el derecho a dicha indemnización puede ser reconocido en el marco de reclamaciones o acciones similares basadas en el Derecho interno". En cuanto al ámbito temporal de la responsabilidad del Estado miembro, el Tribunal de Justicia señala en la sentencia de 5 de marzo de 1996 , que: "la obligación, a cargo de los Estados miembros, de reparar los daños causados a los particulares por las violaciones de Derecho comunitario que les son imputables no puede limitarse únicamente a los daños sufridos con posterioridad a que se haya dictado una sentencia del Tribunal de Justicia en la que se declare el incumplimiento reprochado", pero en la misma sentencia, ante la solicitud de limitación de la indemnización a los daños producidos después de que se dicte la sentencia, en la medida en que los perjudicados no hubieren iniciado previamente un procedimiento judicial o una reclamación equivalente, el Tribunal de Justicia señala que "procede recordar que, el Estado debe reparar las consecuencias del perjuicio causado, en el marco del Derecho nacional sobre responsabilidad. Los requisitos de fondo y de forma, fijados por las distintas legislaciones nacionales en materia de indemnización de daños, pueden tener en cuenta las exigencias del principio de seguridad jurídica". En particular y por lo que se refiere a la labor que desempeñan los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros en este ámbito, en dos sentencias fundamentales para la construcción y efectividad del Derecho comunitario (Sentencia Simmenthal, de 9 de marzo de 1978 , y Sentencia Factortame III, de 5 de marzo de 1996), el TJCE recordó expresamente que los Jueces nacionales deben garantizar la eficacia del Derecho Comunitario y la protección de los derechos que confiere a los particulares, garantía que expresamente se extiende a la posibilidad de obtener una reparación en aquellos casos en que sus derechos son vulnerados como consecuencia de una violación del Derecho Comunitario.

OCTAVO.- Pues bien, esta Sala ha venido aplicando la anterior doctrina cuando se le han planteado demandas de responsabilidad patrimonial por vulneraciones del Derecho Comunitario, como se pone de manifiesto en la STS de 12 de junio de 2003 . Sin embargo, en relación con sentencias del Tribunal de Justicia que se refieren a normas de contenido tributario que no son compatibles con el Derecho Comunitario, esta Sala ha modulado y precisado la anterior doctrina en relación con la establecida para el ejercicio de acciones de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por vulneración de la Constitución Española, en los términos desarrollados en el fundamento sexto de esta Sentencia. Nos referimos concretamente a la sentencia de 29 de enero de 2004 , reproducida en la de 24 de mayo de 2005 , dictada en un supuesto semejante al presente, de responsabilidad del Estado al haberse declarado contrario a la normativa comunitaria el art. 111 de la Ley 37/1992 en cuya virtud se había levantado acta de inspección por deducción indebida del IVA. Estas sentencias, invocadas en el Acuerdo del Consejo de Ministros impugnado en este recurso para justificar el rechazo de la reclamación de responsabilidad patrimonial, se apartaron de la doctrina expresada sobre la no necesidad de agotar la vía de recursos para poder ejercitar la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador en los casos de vulneración de la Constitución. Según estas sentencias, el aquietamiento del particular con los actos aplicativos de una norma declarada posteriormente contraria al Derecho Comunitario le impide el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por rotura del nexo causal, ya que pudo, a través del ejercicio de las oportunas acciones, invocar directamente la aplicación del Derecho Comunitario frente a la norma nacional.

NOVENO.- Durante la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo, se solicitó en el recurso 153/07 el planteamiento de cuestión prejudicial a los efectos de que el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas se pronunciara sobre si el principio de equivalencia enunciado por éste, es compatible con la doctrina jurisprudencial en que se apoya el Consejo de Ministros y que se acaba de expresar en el fundamento anterior - STS de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 -, doctrina basada en una diferencia de trato para los supuestos de infracción del Derecho Comunitario y para los de inconstitucionalidad de una norma, a los solos efectos de negar la existencia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por violación del Derecho Comunitario. La Sala mediante Auto de uno de febrero de 2008 planteó al Tribunal de Justicia en dicho recurso 153/07 la siguiente cuestión: ¿Resulta contrario a los principios de equivalencia y efectividad la aplicación de distinta doctrina por el Tribunal Supremo del Reino de España en las Sentencias de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 a los supuestos de reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador cuando se funden en actos administrativos dictados en aplicación de una ley declarada inconstitucional, de aquellos que se funden en aplicaciones de una norma declarada contraria al Derecho Comunitario? El Tribunal de Justicia, en su Sentencia de 26 de enero de 2010 (Asunto C-118/08) responde a la cuestión planteada en el sentido de que "el Derecho de la Unión se opone a la aplicación de una regla de un Estado miembro en virtud de la cual una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado basada en una infracción de dicho Derecho por una ley nacional declarada mediante sentencia del Tribunal de Justicia dictada con arreglo al artículo 226 CE sólo puede estimarse si el demandante ha agotado previamente todas las vías de recurso internas dirigidas a impugnar la validez del acto administrativo lesivo dictado sobre la base de dicha ley, mientras que tal regla no es de aplicación a una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado fundamentada en la infracción de la Constitución por la misma ley declarada por el órgano jurisdiccional competente." Así las cosas, hemos de detenernos en el examen de la vinculación de esta sentencia del Tribunal de Justicia, dictada en

respuesta a nuestro reenvío prejudicial, y en qué medida nos obliga a rectificar nuestra jurisprudencia tal como se manifestó en las citadas sentencias de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 pues, como es sabido no existe propiamente entre el Tribunal de Justicia y los tribunales nacionales una relación de subordinación institucional ni jerárquica sino de cooperación y colaboración. Al efecto conviene recordar que la Comunidad Europea, como comunidad de derecho que es, necesita que sus normas se apliquen de forma uniforme en todos los Estados miembros y es, precisamente, la cuestión prejudicial, y la sentencia que la responde, el instrumento procesal idóneo para conseguir una interpretación y una aplicación uniforme de las normas comunitarias por parte de los tribunales nacionales, a los que corresponde, como jueces comunitarios, la aplicación en los correspondientes procesos del ordenamiento jurídico comunitario, y esa interpretación y aplicación uniforme sólo podrá conseguirse proporcionando a las sentencias del Tribunal de Justicia el carácter de vinculantes pues de otro modo esa finalidad esencial del mecanismo prejudicial quedaría frustrada. Abunda en los criterios anteriores evidentes razones de seguridad jurídica pues la aplicación dispar de una misma norma comunitaria en diferentes Estados miembros pondría en cuestión la propia construcción y funcionamiento de la Unión Europea. Este Tribunal, sensible a esa necesidad uniformadora, ha reconocido lo que denomina "autoridad de cosa interpretada" respecto de las Sentencias del TJCE, en paralelo con la autoridad de cosa juzgada que corresponde a todo pronunciamiento judicial (STS, Sala Tercera, de 3 de diciembre de 1993, Rec. 152/1989), llegando incluso a afirmar que el principio de prevalencia o primacía del Derecho comunitario, continuamente afirmado por el TJCE y reconocido con claridad en nuestro ordenamiento (art. 93 de la Constitución y jurisprudencia del Tribunal Supremo también reiterada), lo es también de la jurisprudencia comunitaria sobre la doctrina o jurisprudencia de los tribunales de los países miembros en la interpretación o aplicación de los preceptos o disposiciones del Derecho comunitario (STS, Sala Cuarta, de 17 de diciembre de 1997, Rec. Unificación de Doctrina 4130/1996). Como se ha visto en anteriores fundamentos la cuestión prejudicial planteada en este proceso no versó sobre la interpretación de una norma concreta sino sobre el alcance de determinados principios estructurales del sistema jurídico comunitario como son los principios de equivalencia y efectividad en la medida en que la Sala apreciaba distinto trato en su propia jurisprudencia a las pretensiones de responsabilidad patrimonial de Estado legislador cuando la reclamación se fundaba en los perjuicios derivados de un acto firme dictado en aplicación de una norma posteriormente declarada inconstitucional respecto de aquellos otros actos firmes que se dictaron en aplicación de normas de rango legal respecto de las que el TJCE declaró posteriormente que España había incumplido las obligaciones que le incumbían en virtud del Derecho Comunitario. Dudas interpretativas que derivaban de la propia jurisprudencia comunitaria relativa a la extensión y límites de la responsabilidad patrimonial de los Estados por vulneración del Derecho Comunitario. La respuesta prejudicial de la Sentencia de 26 de enero de 2010 del TJCE no ofrece duda: la doctrina de este Tribunal Supremo, resumida en el fundamento sexto, sobre la responsabilidad del Estado legislador en los casos de vulneración de la Constitución debe aplicarse, por el principio de equivalencia, a los casos de responsabilidad del Estado legislador por vulneración del Derecho Comunitario. Ello obliga, por el principio de vinculación a que antes nos hemos referido, a rectificar la doctrina sentada en las sentencias de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 , que entendieron que la no impugnación, administrativa y judicial, del acto aplicativo de la norma contraria al Derecho Comunitario rompía el nexo causal exigido por la propia jurisprudencia comunitaria para la declaración de la responsabilidad patrimonial, ruptura que, como ya se expuso, no se admite en los casos de actos de aplicación de leyes inconstitucionales, casos en los que no es preciso el agotamiento de los recursos administrativos y jurisdiccionales para el ejercicio de la acción de responsabilidad. Sentado lo anterior puede afirmarse que

no constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por la parte recurrente el hecho de que no impugnara las liquidaciones tributarias relativas al IVA en las que se había aplicado la regla de prorrata posteriormente declarada contraria al Derecho Comunitario por la STJCE de 6 de octubre de 2005 . Consecuentemente deben rechazarse las razones que, con fundamento en las SSTs de 29 de enero de 2004 y 24 de mayo de 2005 , condujeron al Consejo de Ministros a desestimar la reclamación de responsabilidad patrimonial presentada por la entidad recurrente.

DÉCIMO.- Despejado este obstáculo debemos volver al camino marcado por el Tribunal de Justicia para la declaración de la responsabilidad patrimonial de los Estados por vulneración del Derecho Comunitario. Destacábamos en el fundamento séptimo la sentencia Brasserie du Pêcheur y Factortame, en la medida en que había desarrollado los requisitos según los cuales el Derecho Comunitario reconoce un derecho a indemnización: 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. Ya indicamos que de los tres requisitos es el segundo el que plantea mayores dificultades para su concreción en cada caso. Ello nos obliga a realizar un minucioso contraste entre la norma comunitaria y la española pues el Tribunal de Justicia viene a distinguir entre aquellos supuestos en que el Estado miembro goce de un margen de apreciación más o menos amplio y aquellos otros en que se le impone una obligación para cuyo cumplimiento no gozan de ninguna discrecionalidad, siendo en el primer caso las condiciones para que se de lugar la responsabilidad más estrictas que en el segundo. En este caso la normativa comunitaria, Sexta Directiva, establece en su artículo 11, parte A, apartado 1 , letra a), que la base imponible estará constituida: "en las entregas de bienes y prestaciones de servicios (...), por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del comprador de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones". El artículo 17, apartado 2, letra a), de la citada Directiva , en la versión resultante de su artículo 28 séptimo , prevé que ,"en la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo podrá deducir del impuesto del que es deudor (...) el Impuesto sobre el Valor Añadido debido o pagado dentro del país por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo". El apartado 5 del mismo artículo señala que: "En lo concerniente a bienes y servicios utilizados por un sujeto pasivo para efectuar indistintamente operaciones con derecho a deducción, enunciadas en los apartados 2 y 3, y operaciones que no conlleven tal derecho, sólo se admitirá la deducción por la parte de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido

que sea proporcional a la cuantía de las operaciones primeramente enunciadas. Esta prorrata se aplicará en función del conjunto de las operaciones efectuadas por el sujeto pasivo, conforme a las disposiciones del artículo 19 ". Este artículo 19, apartado 1, de la Sexta Directiva , titulado "Cálculo de la prorrata de deducción", dispone lo siguiente: "La prorrata de deducción, establecida en el párrafo primero del apartado 5 del artículo 17 , será la resultante de una fracción en la que figuren: - en el numerador, la cuantía total determinada para el año natural del volumen de negocios, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, relativa a las operaciones que conlleven el derecho a la deducción, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 17 ; - en el denominador, la cuantía total determinada para el año natural del volumen de negocios, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, relativa a las operaciones reflejadas en el

numerador y a las restantes operaciones que no conlleven el derecho a la deducción. Los Estados miembros estarán facultados para incluir igualmente en el denominador la cuantía de las subvenciones que no sean las enunciadas en la letra a) del apartado 1 (de la parte A) del artículo 11 ". Por su parte el artículo 102 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido , en su versión modificada por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre , establece en su primer apartado que: " La regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho. Asimismo, se aplicará la regla de prorrata cuando el sujeto pasivo perciba subvenciones que, con arreglo al artículo 78, apartado dos, número 3º de esta Ley , no integren la base imponible, siempre que las mismas se destinen a financiar actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo". Y el artículo 104 de la misma Ley en su apartado 2, número 2º, párrafo segundo , dispone que: "Las subvenciones de capital se incluirán en el denominador de la prorrata, si bien podrán imputarse por quintas partes en el ejercicio en el que se hayan percibido y en los cuatro siguientes. No obstante, las subvenciones de capital concedidas para financiar la compra de determinados bienes o servicios, adquiridos en virtud de operaciones sujetas y no exentas del impuesto, minorarán exclusivamente el importe de la deducción de las cuotas soportadas o satisfechas por dichas operaciones, en la misma medida en que hayan contribuido a su financiación." Sobre la posible contradicción entre una normativa y otra conviene detenerse en las posiciones de las partes mantenidas en el proceso seguido ante el Tribunal de Justicia, según se deduce de la lectura de la sentencia de 6 de octubre de 2005 . La Comisión sostuvo que la norma general que figura en la Ley española 37/1992 amplía de forma ilegal la limitación del derecho a deducción prevista en el artículo 17, apartado 5 , en relación con el artículo 19 de la Sexta Directiva , ya que dicha limitación no sólo se aplica a los sujetos pasivos mixtos, sino también a los sujetos pasivos totales. Por otra parte, la Comisión estimó que la norma especial establecida por esta misma Ley introduce un criterio para el cálculo de la deducción que no está previsto en la Sexta Directiva y que es contrario a ésta. Por su parte, el Gobierno español consideró que la Comisión interpretaba de forma literal la Sexta Directiva, sin tener en cuenta los objetivos que persigue dicha norma ni, en particular, el principio de neutralidad del IVA. Sostenía también el Gobierno español que el artículo 19 de la Sexta Directiva no se limita a fijar una regla para el cálculo de la prorrata señalada en el artículo 17, apartado 5, de esta Directiva , a fin de determinar, en el caso de los sujetos pasivos mixtos, cuál es el porcentaje que representan las actividades gravadas con derecho a deducción respecto de la totalidad de las actividades gravadas y exentas del sujeto pasivo. El legislador, al disponer en dicho artículo 19 que los Estados miembros podrán incluir en el denominador de la fracción las subvenciones que no estén directamente vinculadas al precio de las operaciones ni se integren, por ello, en la base imponible definida en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la citada Directiva , introdujo, a juicio de la parte demandada (Reino de España), una excepción a la norma establecida en el artículo 17, apartado 5 , relativa a los sujetos pasivos mixtos, excepción que permite limitar el derecho a deducción de los sujetos pasivos totales. Por otra parte entendió que el artículo 19 de la Sexta Directiva tiene como finalidad permitir que los Estados miembros restablezcan el equilibrio en materia de competencia, para así dar cumplimiento al principio de neutralidad del impuesto. En apoyo de su postura, toma como ejemplo la situación de un transportista que recibe una subvención para la adquisición de un vehículo. La subvención le permite disminuir el precio de los servicios que presta y, por ende, el importe del IVA aplicable a éstos. Según el Gobierno español, si dicho transportista tuviera además la posibilidad de deducir la totalidad del IVA aplicable a los gastos financiados con la

subvención, dispondría de una ventaja añadida frente a sus competidores que no perciban subvenciones. Añade que la norma especial prevista en la Ley 37/1992 limita el derecho a deducción en menor medida que lo que resultaría de la aplicación del artículo 19 de la Sexta Directiva , ya que sólo afecta a la deducción del IVA correspondiente al bien o servicio financiado con la subvención y no a la relativa al resto de bienes o servicios adquiridos por el sujeto pasivo. El Tribunal de Justicia razona el incumplimiento del Estado Español señalando que: "El artículo 17, apartado 2, de la Sexta Directiva enuncia el principio del derecho a la deducción del IVA. Éste se aplica al impuesto soportado por la adquisición de los bienes o servicios que el sujeto pasivo utilice para las necesidades de sus operaciones gravadas. 22. Cuando el sujeto pasivo efectúe indistintamente operaciones gravadas con derecho a deducción y operaciones exentas que no conlleven tal derecho, el artículo 17, apartado 5, de la citada Directiva prevé que sólo se admitirá la deducción por la parte del IVA que sea proporcional a la cuantía de las operaciones gravadas. Esta prorata se calcula con arreglo a la fórmula establecida en el artículo 19 de la Directiva . 23. Como ha recordado el Tribunal de Justicia en numerosas ocasiones, toda limitación del derecho a deducción incide en el nivel de la carga fiscal y debe aplicarse de manera similar en todos los Estados miembros. Por ello, sólo se permiten excepciones en los casos previstos expresamente por la Sexta Directiva (véanse, en particular, las sentencias de 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia, 50/87, Rec. p. 4797, apartado 17; de 6 de julio de 1995 , BP Soupergaz, C-204/93, Rec. p. I-1883, apartado 18 , y de 8 de enero de 2002, Metropol y Stadler, C-204/99 , Rec. p. I-1883, apartado 42). 24. A este respecto, debe advertirse que el artículo 19 de la Sexta Directiva , titulado "Cálculo de la prorata de deducción", remite de forma expresa al artículo 17, apartado 5, de la misma Directiva , al que está íntegramente vinculado. 25. Por tanto, las disposiciones del artículo 19, apartado 1, segundo guión, relativas a las subvenciones que no sean las enunciadas en el artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Sexta Directiva , esto es, a las subvenciones que no estén vinculadas al precio del bien o servicio suministrado y que no formen parte de la base imponible del IVA, deben ser interpretadas a la luz de dicho artículo 17, apartado 5 . Pues bien, este último precepto sólo se refiere a los sujetos pasivos mixtos, como se desprende expresamente de su tenor literal. De ahí que el citado artículo 19, apartado 1, segundo guión, al no tratarse de una excepción aplicable a los sujetos pasivos mixtos y totales, únicamente permite limitar el derecho a deducción, mediante la toma en consideración de las subvenciones antes definidas, en el caso de los sujetos pasivos mixtos. 26. Por consiguiente, la norma general contenida en la Ley 37/1992 , que amplía la limitación del derecho a deducción mediante su aplicación a los sujetos pasivos totales, introduce una restricción mayor que la prevista expresamente en los artículos 17, apartado 5, y 19 de la Sexta Directiva e incumple las disposiciones de dicha Directiva. 27. En lo que se refiere a la norma especial establecida por la citada Ley, basta con señalar que insta un criterio de limitación del derecho a deducción que no está previsto en los artículos 17, apartado 5, y 19 de la Sexta Directiva ni en ninguna otra disposición de ésta. En consecuencia, tal criterio no está autorizado por la citada Directiva. 28. La alegación del Gobierno español, según la cual la interpretación que propone del artículo 19 de la Sexta Directiva es más adecuada para garantizar el equilibrio en materia de competencia y, por tanto, el cumplimiento del principio de neutralidad del IVA, debe ser rechazada. En efecto, los Estados miembros están obligados a aplicar la Sexta Directiva aunque la consideren mejorable. Como se desprende de la sentencia de 8 de noviembre de 2001, Comisión/Países Bajos (C-204/98 , Rec. p. I-1883), apartados 55 y 56, aunque la interpretación propuesta por algunos Estados miembros permitiese alcanzar mejor determinados objetivos perseguidos por la Sexta Directiva, como la neutralidad del impuesto, sigue siendo cierto que dichos Estados no pueden eludir la aplicación de las disposiciones expresamente establecidas en ella, en este caso mediante la introducción de

limitaciones del derecho a deducción distintas de las previstas en los artículos 17 y 19 de la citada Directiva . 29. Por lo que respecta a la limitación en el tiempo de los efectos de la sentencia del Tribunal de Justicia que ha solicitado el Gobierno español, debe recordarse que sólo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico comunitario, verse inducido a establecerla. 30. Para ello, como ha señalado el Abogado General en el punto 24 de sus conclusiones, es necesario que pueda acreditarse que las autoridades estatales fueron incitadas a adoptar una normativa o a observar una conducta contraria al Derecho comunitario en razón de una incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones comunitarias en cuestión (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de septiembre de 2000, Comisión/Reino Unido, C-204/97 , Rec. p. I-1883, apartado 92). Pues bien, en este caso no existía tal incertidumbre. No procede, por tanto, limitar los efectos en el tiempo de la presente sentencia." La valoración del alcance de la infracción, atendiendo a la definición de la situación por las normas comunitarias y la justificación por el Estado de la opción legislativa adoptada, en los términos que para mayor claridad se han reproducido, conducen a estimar concurrente este requisito de vulneración suficientemente caracterizada, pues los pronunciamientos del Tribunal dejan pocas opciones para justificar la postura del Estado, al señalar que en este caso no existía incertidumbre en cuanto al alcance de las disposiciones comunitarias en cuestión, afirmación que por lo demás resulta del examen de las mismas que se efectúa en la sentencia y que pone de manifiesto que la regla de prorata de la deducción establecida en el art. 19 de la Directiva viene referida al art. 17.5 de la misma, es decir, a los sujetos pasivos mixtos y es a ellos a los que va referida la facultad de los Estados miembros para introducir en el denominador la cuantía de subvenciones no enunciadas en el art. 11.1 .a). El margen de apreciación del Estado al efecto es muy reducido y no se justifica por error en la interpretación del precepto, acudiendo a la finalidad de la Sexta Directiva , que no permite alterar sus previsiones en perjuicio de los contribuyentes. Menos justificación tiene la introducción de la regla especial del art. 104 de la Ley 37/1992 , que introduce un criterio de deducción, también en perjuicio del contribuyente, sin apoyo alguno en la normativa comunitaria, que se ve alterada limitando el derecho a deducción establecido. Tal planteamiento del Estado, cuya voluntariedad e intencionalidad se refleja en sus propias alegaciones que tratan de justificar la opción adoptada, no puede atribuirse, por lo tanto, a una incertidumbre objetiva e importante de la normativa comunitaria, como se señala en la sentencia, ni aparece provocada por la actitud de alguna Institución comunitaria que haya podido contribuir a ello. Por lo demás, existían precedentes jurisprudenciales del propio Tribunal de Justicia sobre el alcance de las limitaciones del derecho de deducción en sentido radicalmente distinto al sostenido por el Gobierno español y que los poderes públicos nacionales tenían el deber de conocer. Así, en la STJCE de 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia, 50/87 , se había sostenido que las limitaciones del derecho de deducción sólo se permiten en los casos previstos expresamente por la Sexta Directiva y que toda limitación del derecho a la deducción del IVA incide en el nivel de la carga fiscal y debe aplicarse de manera similar en todos los Estados miembros, por lo que sólo se permiten excepciones en los casos previstos expresamente por la Sexta Directiva y en la STJCE de 8 de noviembre de 2001, Comisión/Países Bajos (C-338/98 , Rec. p. I-8265), apartados 55 y 56, expresa y taxativamente se dijo que, aunque la interpretación propuesta por algunos Estados miembros permitiese alcanzar mejor determinados objetivos perseguidos por la Sexta Directiva, como la neutralidad del impuesto, dichos Estados no pueden eludir la aplicación de las disposiciones expresamente establecidas en ella. No existía, por tanto, ninguna incertidumbre objetiva e importante en cuanto al alcance de las disposiciones comunitarias en cuestión. Todo lo cual lleva a concluir que estamos ante una violación suficientemente caracterizada al haberse vulnerado

por el Estado, en el ejercicio de su facultad normativa, de manera manifiesta y grave, los límites impuestos al ejercicio de sus facultades.

UNDÉCIMO.- El reconocimiento de principio de responsabilidad patrimonial del Estado constituye una cláusula de cierre del sistema que regula las relaciones entre el Derecho Comunitario y los ordenamientos nacionales al garantizar la plena eficacia del ordenamiento comunitario y la tutela judicial efectiva de los particulares, al ver reparados los perjuicios que les causa la infracción o incumplimiento del Derecho Comunitario por parte de las autoridades nacionales. En este sentido la Sentencia de esta Sala de 12 de junio de 2003 (Rec. 46/1999) indicó que "Ante todo debe sentarse la premisa de que la interpretación del instituto de la responsabilidad patrimonial debe ser siempre de carácter extensivo en el sentido de que ha de ser siempre favorable a la protección del particular frente al actuar del Estado, de una parte porque así lo exige el carácter objetivo de esa responsabilidad en el ámbito del derecho interno y de otra porque no es sino una forma de paliar las deficiencias que otras técnicas de protección de esos intereses presentan, no siendo en consecuencia razonable que el particular vea minorado su derecho a la tutela judicial efectiva en beneficio del Estado infractor. La interpretación pro particular de la responsabilidad se infiere con claridad del hecho de que los requisitos establecidos por el Tribunal de Justicia no excluyen la aplicación de criterios menos restrictivos derivados de la legislación estatal, lo que por otra parte resulta tremendamente importante en la esfera de nuestro ordenamiento jurídico en cuyo marco el instituto de la responsabilidad patrimonial del Estado tiene carácter objetivo, de modo que basta la existencia de un daño antijurídico e individualizado para que, de existir nexo causal entre el actuar de la administración y el resultado producido, opere el citado instituto jurídico." Pues bien, se dan en el presente caso todos los requisitos exigidos por la jurisprudencia del TJCE para que prospere la acción de responsabilidad patrimonial. Centro de De un lado, la norma jurídica vulnerada -Sexta Directiva- confería derechos a los particulares, concretamente el derecho a la deducción de IVA soportado sin más excepciones o limitaciones que las establecidas en ella, limitando tal derecho la normativa española tantas veces reseñada al establecer una limitación adicional a las previstas en la norma comunitaria De otro, se ha producido una infracción suficientemente caracterizada del Derecho Comunitario, habiéndonos ya referido extensamente a esta cuestión en el fundamento anterior. Finalmente, puede afirmarse que existe una relación de causalidad directa entre la infracción de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por el particular, sin que tal relación de causalidad pueda entenderse rota por el hecho del que el reclamante no agotara los recursos administrativos o judiciales frente a la liquidación tributaria practicada, según lo expuesto en el fundamento noveno de esta Sentencia. En este sentido, no ofrece duda de que concurre el nexo de causalidad directa entre la aplicación de la norma interna declarada por la STJCE de 6 de octubre de 2005 contraria a la Sexta Directiva y el daño ocasionado a la parte recurrente, que tuvo que abonar a la Hacienda Pública unas cantidades superiores a las que le hubieran correspondido de haberse respetado por la legislación española los mandatos contenidos en la norma comunitaria. La indemnización debe comprender el importe de lo indebidamente ingresado a favor de la Hacienda Pública, setecientos cuarenta y tres mil cuatrocientos treinta y cinco euros con setenta y nueve céntimos (743.435,79 #), cuya procedencia resulta justificada pues, como obra en el expediente, la parte hoy recurrente presentó reclamación de responsabilidad patrimonial ante el Ministerio de Economía y Hacienda el día 17 d octubre de 2006 y en ella se hacía constar que como consecuencia de la prorata practicada por razón de subvenciones recibidas había dejado de deducir por IVA soportado la cantidad de 743.435,79 #. Dicha reclamación venía acompañada de diversos documentos, entre ellos un Acta de disconformidad levantada por la Inspección de Hacienda en la que se reflejaban como datos de interés para este

pleito que la actividad principal de ECOPARC DEL BESÓS, S.A. -gestión, mediante concesión administrativa, del Centro Metropolitano nº 2 de tratamiento integral de residuos municipales- estaba sujeta y no exenta de IVA, por lo que era, según la propia Administración, un sujeto pasivo total, y, en segundo lugar, se recoge en el Acta la aplicación de la regla de prorrata exclusivamente por razón de subvenciones percibidas. Por otra parte, en el Acuerdo del Consejo de Ministros impugnado no se niega en ningún momento que por aplicación de las normas del IVA nacionales el reclamante había dejado de deducir la cantidad de 743.435,70 #, cuya realidad también se deduce de la propia Acta de disconformidad. El Abogado del Estado, en su escrito de contestación a la demanda, no cuestiona fundadamente dicha cantidad sino que se limita a alegar que los documentos aportados no justifican la realidad y entidad de los perjuicios invocados, pero lo cierto es que la actora -no el Abogado del Estado- solicitó el recibimiento del proceso a prueba y esta petición fue rechazada. Y precisamente es en la falta de deducción del IVA, que la actora podría haber practicado si se hubiera aplicado correctamente la normativa comunitaria, donde concreta el daño sufrido. Lo anterior nos lleva a concluir que sí está acreditado que la parte recurrente era un sujeto pasivo total a los efectos de las deducciones de IVA soportado y que como consecuencia de la aplicación de la regla de prorrata dejó de deducirse la cantidad de 743.435,79 #. Además, el principio general en materia de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado es el de la "restitutio in integrum" o reparación integral del daño, lo que obliga no solo al abono de la cantidad indebidamente satisfecha a las arcas públicas sino también, en aras de ese principio de plena indemnidad, reconocido en la jurisprudencia de esta Sala (SSTS de 5 de febrero y 15 de julio de 2000 , entre otras muchas) y en la propia Ley 30/1992 (art. 141.3) al abono de los intereses legales de la cantidad a devolver desde el día en que se presentó la reclamación administrativa hasta la fecha de notificación de esta Sentencia, a partir de la cual se cuantificarán los intereses de acuerdo con lo establecido en el art. 106, apartados 2 y 3 de la Ley Jurisdiccional .

DECIMOSEGUNDO.- Por último, debe señalarse que la doctrina reseñada en los Razonamientos precedentes ha sido expuesta de manera más exhaustiva en nuestras sentencias de 17 de septiembre de 2010, dictadas en los recursos contencioso-administrativos números 373/06 , 149/07 y 153/04 , que resolvían supuestos similares al presente.

DECIMOTERCERO.- Atendiendo a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998 , no procede hacer una especial imposición de las costas causadas. Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad El Rey, y en ejercicio de la potestad de juzgar que emanada del pueblo nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

PRIMERO.- ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por ECOPARC DEL BESÓS, S.A. contra el Acuerdo del Consejo de Ministros de fecha 30 de marzo de 2007, por el que se desestima la solicitud de indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador, formulada por el recurrente en fecha 17 de octubre de 2006 como consecuencia de la limitación del derecho a la deducción del IVA soportado correspondiente a las subvenciones percibidas. Acuerdo que anulamos por ser contrario a derecho.

SEGUNDO.- DECLARAR la responsabilidad patrimonial del Estado, reconociendo el derecho de ECOPARC DEL BESÓS, S.A. a ser indemnizada en la cantidad de SETECIENTOS CUARENTA Y TRES MIL CUATROCIENTOS TREINTA Y CINCO EUROS CON SETENTA Y NUEVE CÉNTIMOS (743.435,79 #), más los intereses legales que procedan en los términos expresados en el fundamento undécimo de esta sentencia.

TERCERO.- No procede hacer imposición de las costas causadas.
Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos