

Financiación local y responsabilidad del Estado

Sumario: RESUMEN. I. INTRODUCCIÓN. II. LAS RECLAMACIONES DE RESPONSABILIDAD EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS. 2.1. La introducción de exenciones cuantitativas mediante la Ley 51/2002 y su compensación económica. 2.2. La declaración de inconstitucionalidad de la exención total de las Cajas de Ahorro por la STC 10/2005. III. LAS NORMAS ESTATALES DE VALORACIÓN CATASTRAL Y EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES. 3.1. Las reclamaciones relativas a las ponencias catastrales de bienes inmuebles de características especiales. 3.2. La valoración de los bienes inmuebles rústicos. IV. APUNTES SOBRE LAS HACIENDAS LOCALES Y LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LOS PODERES PÚBLICOS. 4.1. Autonomía de las entidades locales y suficiencia financiera. 4.2. Algunas claves del sistema de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. 4.2.1. La legitimación de las personas jurídico-públicas para formular acciones de reparación de daños en materia tributaria. 4.2.2. Ilegalidad y responsabilidad. 4.2.3. Indemnización, compensación, reembolso. 4.2.4. La limitada aplicación de la responsabilidad del Estado legislador. 4.2.5. La función propedéutica de la responsabilidad. V. BIBLIOGRAFÍA.

RESUMEN

El principio de suficiencia financiera de los entes locales plantea diversos problemas relativos a su equilibrio con la reserva de ley estatal en materia tributaria y otros que se refieren, más en general, a la posible incidencia de la actuación del Estado sobre dicho principio. Algunas de estas cuestiones se han planteado por la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado, en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas y del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Se analiza la doctrina del Consejo de Estado sobre el particular y se estudian los puntos más relevantes que plantean tales asuntos.

* Letrado del Consejo de Estado.

PALABRAS CLAVE: ordenamiento financiero municipal; suficiencia financiera; responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas; Impuesto sobre Actividades Económicas; Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

I. INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo se estudian algunos aspectos del sistema financiero de los municipios, en relación con la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. Para este análisis se toma ocasión de la doctrina del Consejo de Estado sobre el particular, recogida en varios dictámenes sobre reclamaciones de responsabilidad formuladas por los Ayuntamientos, en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) y del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI).

Por lo que hace al primero de los citados tributos, se plantearon en su momento ante el Consejo de Estado dos tipos de solicitudes de indemnización: uno, el de las relativas a la introducción por el legislador estatal de ciertas exenciones en el IAE; un segundo grupo de reclamaciones hacía referencia a la norma estatal que estableció la exención total —es decir, no sólo por su actividad benéfica— de las Cajas de Ahorro en dicho impuesto y que, tras un enrevesado proceso de anulaciones jurisdiccionales, finalizó con la declaración de inconstitucionalidad de dicha norma por la sentencia del Tribunal Constitucional (STC) 10/2005, de 20 de enero. En lo que toca al IBI, cabe igualmente distinguir dos clases de supuestos: de un lado, las reclamaciones, formuladas frente al Estado legislador o frente a la Administración catastral, en solicitud de indemnización por el retraso en la aprobación de las ponencias catastrales de los llamados bienes inmuebles de características especiales (destacadamente, las centrales hidroeléctricas y las centrales nucleares); de otro, algún asunto relativo a la valoración catastral de los bienes inmuebles rústicos.

En todos estos casos, se ha suscitado con cierta extensión la cuestión del sistema financiero de las entidades locales, basado en su autonomía política y financiera, y de la posible afectación de ésta por la reserva de ley estatal en materia tributaria. En concreto, se ha tratado de remediar los perjuicios económicos que el Estado hubiera podido causar con ciertas actuaciones (bien directas, como la introducción de beneficios fiscales, bien indirectas, con diversas aplicaciones complejas y dilatadas en el tiempo), mediante la consideración de tales perjuicios como daños resarcibles por la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado.

Este punto de conexión entre ambas materias se ha localizado al objeto de hacer posibles unas determinadas reclamaciones, pero no debe ocultar que nos encontramos ante instituciones y métodos aplicativos radicalmente diferentes. Nada tienen en común, en principio, un ordenamiento jurídico que regula la obtención y gasto de recursos dinerarios por los entes locales y, de otra parte, una acción de reparación de los daños causados por el funcionamiento de los servicios públicos. Los problemas que plantea el

primero son, en esencia, de delimitación entre las potestades que se ejercen en el ordenamiento jurídico-tributario municipal y las existentes en el ordenamiento estatal. Por su parte, la perspectiva de la responsabilidad patrimonial es la propia del derecho de los particulares a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos (art. 106.2 de la Constitución), una concepción que se ha ampliado hasta el punto de servir de instrumento a reclamaciones de esta naturaleza formuladas por los entes locales.

La primera cuestión ha sido frecuentemente tratada en la doctrina. La ha estudiado, de forma breve pero muy incisiva, Calvo Ortega en su *Curso de Derecho Financiero*¹. Explica este autor que el poder tributario municipal se funda, por exigencias constitucionales, en la autonomía de los entes locales (art. 140 de la Constitución, aun cuando pueden encontrarse en otros preceptos de la Constitución referencias a dicho poder tributario: arts. 133.2 y 142). Esta autonomía política y constitucional implica, por esencia, el reconocimiento de un poder financiero. A su vez, esta potestad encuentra límites al articularse con el poder tributario originario estatal, que supone la reserva de ley en ciertos casos y, por lo que ahora interesa, para establecer los tributos, sus elementos esenciales y los beneficios fiscales (art. 133, apartados 1 y 3, de la Constitución). El problema es, dice este autor, cómo hacer compatibles autonomía municipal y reserva de ley tributaria, pues “se trata de satisfacer una exigencia en buena medida contradictoria: un contenido de la ley suficiente para que se entienda cumplida la reserva de ley, y al mismo tiempo limitado para que la autonomía tributaria municipal se entienda respetada y no quede reducida a un poder reglamentario sin incidencia sobre los elementos esenciales del tributo”². Luego se volverá sobre el juego de estos principios, las soluciones que se han dado en nuestro Derecho y sus posibles disfunciones, al menos tal y como éstas han sido percibidas por las entidades locales.

Para remediar alguno de los efectos producidos por la articulación de estas reglas se ha acudido, como queda dicho, a la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. Esta vía se basa en nociones y formas de aplicación bien diferentes a las que se acaban de señalar. Ante todo, responsabilidad e ilegalidad no se identifican; no toda ilegalidad constituye funcionamiento anormal de la Administración³; es más, el sistema de responsabilidad objetiva de las Administraciones Públicas se construye con independencia de

¹ CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte general*, Thomson-Civitas, Madrid, 2006, pp. 425 y ss. De esta obra se toma también el concepto de ordenamiento financiero municipal que aparece en el texto.

² CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero, cit.*, pp. 426-427.

³ Cf. SANTAMARÍA PASTOR, J. A., “Prólogo” a la obra de AHUMADA RAMOS, F. J., *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas: elementos estructurales, lesión de derechos y nexo causal entre la lesión y el funcionamiento de los servicios públicos*, Thomson-Aranzadi, Pamplona, 2000, pp. 33-34: “el concepto de funcionamiento anormal de la Administración (...) no puede formularse en relación con las ideas de legalidad o ilegalidad de la actuación administrativa, ni tampoco con las de dolo o culpa”.

la legalidad o ilegalidad de la actuación de la Administración⁴, como prueba el artículo 142. 4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común [también LRJAP, en lo sucesivo] (“la anulación en vía administrativa o por el orden jurisdiccional contencioso-administrativo de los actos o disposiciones administrativas no presupone derecho a la indemnización”), que también será objeto de posterior análisis. En segundo lugar, la acción de responsabilidad patrimonial es una forma de reparación indemnizatoria, esencialmente diversa, pues, de los resarcimientos con finalidad compensatoria⁵. Por último, frente a los problemas aplicativos típicos de relación entre ordenamientos, que antes se apuntaron, el campo de la responsabilidad extracontractual es marcadamente casuístico⁶.

II. LAS RECLAMACIONES DE RESPONSABILIDAD EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

El Impuesto sobre Actividades Económicas se introdujo en nuestro Derecho por la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LHL). Se trata de un impuesto municipal de carácter obligatorio, que grava el ejercicio de la actividad económica. Refunde este tributo las viejas licencias fiscales (de actividades comerciales e industriales y de actividades profesionales y de artistas) procedentes de la reforma de 1957, cedidas a los municipios desde 1979 y cuya “virtualidad principal —según explica Martín Queralt— no era tanto recaudatoria como la de procurar un elenco completo de quienes ejercían actividades de esta naturaleza”. De ahí que “la LHL supuso un reforzamiento de su potencia recaudatoria, y ello lo ha situado durante años

⁴ Cf. MARTÍNEZ-CARDÓS RUIZ, J. L., *Temas de responsabilidad*, Escuela de Práctica Jurídica — Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 2005, p. 50: “la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas (...) tiene carácter objetivo; esto es, nace con independencia de que la actividad dañosa se hubiera realizado mediando dolo o culpa (frente a la regla general contenida en el art. 1902 del Código Civil) o de que dicha actividad sea legal o ilegal”.

⁵ Cf. también, sin perjuicio de lo que se dirá más adelante, MARTÍNEZ-CARDÓS RUIZ, J. L., *Temas de responsabilidad*, cit., capítulo IV, “Los resarcimientos públicos”, pp. 107 y ss.

⁶ Como de forma magistral, y en la línea del *legal realism*, lo explicara ya PUIG BRUTAU, J., *La jurisprudencia como fuente del Derecho. Interpretación creadora y arbitrio judicial*, Bosch, Barcelona, 2006 (ed. con estudios introductorios de E. Roca Trías, R. Casas Vallés y V. Ferreres Comella y colaboración de M. A. De Lorenzi), pp. 114-115. Tras el examen del caso *Palsgraf*, sobre un supuesto de responsabilidad extracontractual resuelto en 1928 por el Tribunal de Apelación de Nueva York, que se decidió por un solo voto a favor de la tesis del juez Cardozo frente a la defendida por el juez Andrews, concluía Puig Brutau: “Creemos que de la contraposición [de ambas posturas] resulta, con toda claridad, que sus respectivos razonamientos representan la tentativa para dar consistencia lógica a consideraciones de conveniencia pública, cuando no de simple sentido de justicia. Esto siempre ocurre hasta cierto punto en todas las materias jurídicas, pero en ninguna tanto como en los casos de responsabilidad extracontractual”.

en el centro de un debate sobre la significación y la dimensión con la que debe operar este tributo”⁷.

No es nuestra intención terciar en este debate, que se vio recrudecido tras la aprobación de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LHL. Esta ley modificó en profundidad la regulación de los beneficios fiscales en el IAE, en un doble sentido: en primer lugar, mediante la introducción en el artículo 83 LHL de la exención para todas las personas físicas y para las sociedades con una cifra de negocio inferior a un millón de euros; en segundo lugar, estableciendo nuevas bonificaciones, obligatorias y potestativas, en el artículo 89 LHL (actuales arts. 82 y 88, respectivamente, del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo [TRLHL]). En concreto, el vigente artículo 82 TRLHL establece las siguientes exenciones:

“Están exentos del impuesto:

(...)

b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquélla (...)

c) Los siguientes sujetos pasivos:

Las personas físicas.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la exención sólo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros”.

Después de esta reforma, se produjo, pues, una innegable pérdida de protagonismo del IAE en el sistema tributario municipal, que pasó de ser el segundo tributo en importancia recaudatoria al cuarto en términos agregados. Las dudas que sobre la constitucionalidad de la tributación de la actividad económica se produjeron tras la entrada en vigor de la LHL, se han convertido en críticas tras la última reforma del impuesto, que abogan de forma decidida por una profunda modificación⁸.

⁷ MARTÍN QUERALT, J. *et al.*, *Curso de Derecho financiero y tributario*, 1998, p. 739.

⁸ Como es natural, se trata de una exposición enormemente simplificada. La cuestión de la financiación local en sentido amplio desborda, con mucho, los límites de este trabajo. Aquí sólo se hace referencia al sistema financiero en su vertiente de ingreso y, dentro de ésta, sólo por lo que hace a dos tributos propios de los municipios. Para una visión de conjunto sobre el tema, *vid.* FERNÁNDEZ MONTALVO, R., “Financiación de los entes locales”, en VVAA (coords. M. Medina Guerrero y A. Arroyo Gil), *Las Haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2005, pp. 13-37; y, más recientemente, con una completa perspectiva de la jurisprudencia constitucional e interesantes apuntes sobre la legislación

2.1. La introducción de exenciones cuantitativas mediante la Ley 51/2002 y su compensación económica

A raíz de la introducción de las exenciones a las personas físicas y de las llamadas exenciones cuantitativas, o por cifra de negocio⁹, de las sociedades en el IAE, en los términos que se acaban de resumir, se formularon varias reclamaciones de responsabilidad patrimonial del Estado, que fueron como tal objeto del preceptivo dictamen del Consejo de Estado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22.13 de su Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril¹⁰. Los dictámenes 823/2005 y 1.799/2005, de 9 de junio y 17 de noviembre, respectivamente, se emitieron sobre las reclamaciones formuladas por diversos Ayuntamientos de las provincias de Badajoz, Ciudad Real, Zaragoza, Lérida y Tarragona.

Las entidades locales mencionadas se basaron, en todos los casos, en que se les había inferido un perjuicio económico, equivalente a los ingresos dejados de percibir en concepto de IAE correspondientes al ejercicio 2003. Esta merma de ingresos en la recaudación tributaria se entendía producida como consecuencia de la aplicación de las exenciones introducidas por la Ley 51/2002, perjuicio que sólo en parte había sido paliado por la compensación fijada por la disposición adicional décima de dicha ley y liquidada por Resolución del Director General de Financiación Territorial del Ministerio de Economía y Hacienda, de fecha 26 de julio de 2004. En definitiva, se consideraba que los Ayuntamientos reclamantes no tenían el deber jurídico de soportar las consecuencias dañosas derivadas de una actuación del Poder Legislativo. El concreto perjuicio económico se cifraba, por último, en las diferencias existentes entre los derechos de cobro que se estimaban para el ejercicio 2003 (en virtud de certificados de los respectivos interventores municipales) y la compensación

autonómica tras las últimas reformas estatutarias, MEDINA GUERRERO, M., “Comentario al artículo 142”, en VVAA (dirs. M.ª E. Casas Baamonde y M. Rodríguez-Piñero Bravo-Ferrer; coords. M. Pérez Manzano e I. Borrajo Iniesta), *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario*, Wolters Kluwer, Madrid, 2009, pp. 2147-2158.

En particular, por lo que se refiere al IAE, cf. ARAGONÉS BELTRÁN, E., “Problemas destacados del IAE”, en la citada obra colectiva *Las Haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*, pp. 155-240. Y, sobre su crisis y diversas alternativas de reforma, los siguientes trabajos incluidos en *Papeles de Economía Española*, núm. 115 (2008) [monográfico sobre *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*]: RUBIO GUERRERO, J. J., “La financiación tributaria de los entes locales en España: problemas y perspectivas de reforma”, pp. 66-80; ZORNOZA PÉREZ, J. y MARTÍN FERNÁNDEZ, J., “Las Haciendas locales: esas grandes olvidadas”, pp. 81-100; POVEDA BLANCO, J., “¿Es posible resucitar el IAE?”, pp. 119-137.

⁹ Con la reforma de 2002, se ha dicho, se incorporó al IAE “una heterogénea panoplia de exenciones que puso fin sin paliativo a la tributación de las personas físicas, y se creó el concepto ‘cifra de negocios’ como factor excluyente de su ámbito subjetivo para las entidades mercantiles, que ha sido calificado como inapropiado” (cf. POVEDA BLANCO, J., “¿Es posible resucitar el IAE?”, *cit.*, p. 120).

¹⁰ En su redacción por Ley Orgánica 3/2004, de 28 de diciembre, establece este precepto: “La Comisión Permanente del Consejo de Estado deberá ser consultada en los siguientes asuntos: (...) Reclamaciones que, en concepto de indemnización de daños y perjuicios, se formulen a la Administración del Estado a partir de 6.000 euros o de la cuantía superior que establezcan las leyes”.

que efectivamente se había percibido en aplicación de la citada resolución administrativa.

Antes de entrar a analizar con detenimiento el fondo de la cuestión tal y como fue dictaminado por el Consejo de Estado, se ha de notar que se enfrentó éste con la cuestión de la consideración de la reclamación como de responsabilidad del Estado legislador. En este punto, el alto órgano consultivo siguió una consolidada doctrina de interpretación restrictiva de este tipo de responsabilidad, que aplicó en estos supuestos incluso a la calificación misma de la acción. En efecto, aun cuando las entidades reclamantes se habían basado formalmente en la responsabilidad imputable al legislador estatal, subrayó el Consejo de Estado que el precepto que disciplina este tipo de responsabilidad en nuestro ordenamiento (el art. 139.3 LRJAP) no resultaba aplicable al caso (1); el cual había de resolverse más bien —a la luz del concreto tenor de las argumentaciones empleadas— como un supuesto de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas (2).

1. En cuanto a la inexistencia de la responsabilidad del Estado legislador, se dijo que la acción no podía encuadrarse en el supuesto del citado artículo 139.3 LRJAP, que dispone: “Las Administraciones Públicas indemnizarán a los particulares por la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos y que éstos no tengan el deber jurídico de soportar, cuando así se establezca en los propios actos legislativos y en los términos que especifiquen dichos actos”. Y ello porque no concurrían los supuestos en él previstos, que se desgarraron en tres: en primer lugar, no se daba el caso expresamente regulado por el precepto, esto es, la aplicación de acto legislativo antijurídico no expropiatorio, que prevea la correspondiente indemnización (a); tampoco, en segundo lugar, podía apreciarse la existencia de una expropiación legislativa (b); ni, en fin, cabía apreciar responsabilidad del Estado legislador derivada de una declaración de inconstitucionalidad (c). En relación con el primero de los supuestos se estudiará ahora también el marco general del fondo de la cuestión, que en los dictámenes del Consejo de Estado fue objeto de un examen previo separado.

a) Ante todo, no se estimó que la actuación del legislador estatal, ni, en su conjunto, la de las Administraciones Públicas concernidas, fuese susceptible de encuadrarse en el supuesto típico para el que está pensado el artículo 139.3 LRJAP. En este sentido, el perjuicio que se decía producido por las entidades locales no se consideró daño antijurídico, a cuya aplicación hubiese anudado el legislador una reparación indemnizatoria para preservar la indemnidad patrimonial de aquéllas. Más bien, se llegó a la conclusión de que se trataba de un tipo de compensación, de cierta raigambre en el sistema financiero español, y que encontraba hoy sus propias vías de articulación en el entramado constitucional del poder tributario estatal y de la autonomía financiera local (si bien el Consejo, como se verá, empleó de forma predominante la noción de “suficiencia financiera” del art. 142 de la Constitución).

A este respecto, se comenzaba diciendo, “la cuestión de las exenciones, y en general de los beneficios fiscales de cualquier naturaleza, que se introducen

por el Estado en los tributos locales es un problema tradicional en materia de Haciendas locales, y cuya solución puede decirse que se reconduce al equilibrio entre la potestad tributaria originaria del Estado (ejercida mediante ley) y el debido respeto por parte de éste a la suficiencia financiera de las entidades locales”.

A continuación, se llevaba a cabo un apretado resumen de la evolución legislativa y jurisprudencial del asunto analizado, que cabe reproducir por extenso:

“En el ordenamiento preconstitucional, la cuestión se abordaba por el artículo 721 del texto articulado y refundido de la Ley de Régimen Local, aprobado por Decreto de 24 de junio de 1955, que preveía que cuando el Estado otorgase exenciones sobre tributos locales quedaría subrogado en la obligación de abonar a las entidades locales respectivas el importe de los mismos, con arreglo a los tipos de gravamen vigentes en la fecha del otorgamiento, estableciéndose, igualmente, que en caso de que el Gobierno acordase la desgravación total o parcial de arbitrios ya autorizados, municipales o provinciales, se proveería la pertinente sustitución por otros, de rendimiento y características similares.

Tras las prescripciones del Título VII de la Constitución (art. 133.1: “la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley” y artículo 133.3: “todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley”), se planteó la cuestión del principio de reserva de ley en relación con la autonomía local y financiera de las entidades locales. El Tribunal Constitucional tuvo ocasión de pronunciarse sobre esta cuestión en dos sentencias, las números 179/1985, de 19 de diciembre y 19/1987, de 17 de febrero, sentando una interpretación del principio de reserva de ley en materia tributaria, según la cual este principio impide realizar una remisión ilimitada o en blanco a la potestad normativa de cada corporación local para que fije los elementos del tributo, si bien la reserva no puede extenderse hasta el punto de que prive a las entidades locales de cualquier intervención en la ordenación del tributo o en su exigencia para el propio ámbito territorial; en todo caso deberán regularse por norma con rango legal “los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la normativa tributaria y, concretamente, la creación *ex novo* del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo”.

Siguiendo esta doctrina, en primer lugar, el artículo 187 del texto refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, aprobado por Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, reprodujo la previsión del antiguo artículo 721 de la Ley de Régimen Local, si bien precisando en su apartado 2 que serán “las leyes que autoricen la desgravación total o parcial de impuestos locales” las que proveerán a la pertinente sustitución por otros de rendimiento y características similares.

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, introdujo decididamente el principio de reserva de ley en materia de beneficios

fiscales en los tributos locales e igualmente la necesidad de compensación por parte del Estado en las leyes que establecieran aquéllos. Así, establece en su artículo 9, apartados 1 y 2: “podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de Ley o los derivados de la aplicación de los Tratados internacionales”; “las Leyes por las que se establezcan beneficios fiscales en materia de tributos locales determinarán las fórmulas de compensación que procedan; dichas fórmulas tendrán en cuenta las posibilidades de crecimiento futuro de los recursos de las Entidades locales procedentes de los tributos respecto de los cuales se establezcan los mencionados beneficios fiscales”.

Mediante la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, se amplió el margen de la potestad reglamentaria local en esta materia, añadiéndose sendos párrafos en los citados apartados 1 y 2 del artículo 9 de la Ley de Haciendas locales, de acuerdo con los cuales “también podrán reconocerse los beneficios fiscales que las entidades locales establezcan en sus ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la Ley”, sin que este caso resulte de aplicación la necesidad de fórmulas de compensación.

Finalmente, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley de Haciendas locales, introdujo una precisión en el apartado 9.1, segundo párrafo, de la misma, y sobre todo —por lo que ahora interesa— previó en su disposición adicional tercera: “A efectos de lo establecido en esta Ley, no será de aplicación lo dispuesto en el primer párrafo del apartado 2 del artículo 9 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. Lo dispuesto en el párrafo anterior no se extenderá a aquellos supuestos de beneficios fiscales en relación con los cuales la normativa vigente sí prevé en la actualidad la realización de compensaciones económicas por parte del Estado”. Conforme a lo dispuesto en este artículo, la introducción del beneficio fiscal más importante que suponía la Ley 51/2002 (la exención en el Impuesto sobre Actividades Económicas) hubiera quedado sin compensación.

Justamente para evitar esta situación, y según los Acuerdos adoptados el 21 de noviembre de 2002 entre el Gobierno y la Federación Española de Municipios y Provincias¹¹, se introdujo en la Ley 51/2002 la disposición adicional décima, que establece un sistema de “compensaciones a favor de las entidades locales por pérdida de ingresos derivada de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas”. Conforme al apartado 1 de esta disposición adicional

¹¹ Sobre dicho acuerdo, y la enmienda introducida durante la tramitación del proyecto de ley en el Senado, cfr. ARAGONÉS BELTRÁN, E., “Problemas destacados del IAE”, *cit.*, pp. 183-186. “Este proceder [llevar al texto de la ley los acuerdos alcanzados entre Gobierno y poderes locales] no es inusual en la legislación de Haciendas locales —explica el citado autor—, en que la representación de los entes locales ha intervenido significativamente, tanto en la redacción original de la LHL de 1988 como en las reformas posteriores, en particular la llevada a cabo por la Ley 50/1998. Pero no está exento de serios problemas, porque se lleva a la discusión política de partidos el contenido mismo de la financiación de las Haciendas locales, incluido en el célebre ‘Pacto Local’, que desde finales de 1993 definió su objetivo de clarificar el ámbito competencial de la Administración local” (p. 184).

décima, “con la finalidad de preservar el principio de suficiencia financiera de las entidades locales y para dar cobertura a la posible merma de ingresos que aquéllas pudieran experimentar como consecuencia de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas, el Estado compensará a las Entidades Locales por la pérdida de recaudación de este impuesto en el año de su entrada en vigor” (2003). Y el apartado 7 facultaba al Ministerio de Hacienda, a través de la Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial para “realizar las actuaciones y comprobaciones necesarias para la gestión y pago de estas compensaciones, pudiendo dictar las instrucciones precisas al efecto y fijar procedimientos normalizados de transmisión de la información tributaria y presupuestaria relativa al Impuesto sobre Actividades Económicas”.

Al amparo de lo dispuesto en este artículo, por la resolución de 24 de noviembre de 2003, de la Dirección General de Fondos Comunitarios y Financiación Territorial, se desarrolló el procedimiento de compensación a favor de las entidades locales, y mediante resoluciones del Director General de Financiación Territorial de 26 de julio de 2004 fueron liquidadas las compensaciones a favor de los Ayuntamientos solicitantes”.

A la luz de toda esta evolución, el Consejo de Estado entendió que no se estaba en el supuesto de responsabilidad por actos del legislador, previsto por la LRJAP. Ante todo, se partía de la doctrina legal del alto cuerpo consultivo y de la jurisprudencia del Tribunal Supremo (en especial, la recaída desde las sentencias de 30 de noviembre y de 1 de diciembre de 1992), para afirmar que “la situación actual del principio jurídico de responsabilidad del Estado legislador en nuestro Derecho es la establecida en el artículo 139.3 de la Ley 30/1992, siendo así que ‘este precepto atribuye (...) exclusivamente al legislador la facultad de determinar los eventuales casos y cuantías de indemnización por actos legislativos que puedan comportar situaciones de privación de expectativas o de intereses legítimos sin alcanzar a la privación de bienes o derechos totalmente consolidados, que tendría carácter expropiatorio’ (con cita de numerosos dictámenes)”.

En cambio, se dijo que en los supuestos dictaminados no concurría un acto antijurídico o que no se tuviese el deber jurídico de soportar. “Por el contrario, en la aplicación del artículo 23 de la Ley 51/2002 (que amplía el régimen de exenciones en el IAE) se produce el ejercicio por el Estado de su potestad originaria tributaria —mediante ley, según el artículo 133.1 de la Constitución— y el establecimiento por éste de determinados beneficios fiscales en los tributos locales —también mediante norma de rango legal: artículos 133.3 de la Constitución y 9.1 de la Ley de Haciendas Locales—. Y también en virtud de lo dispuesto en la ley (disposición adicional décima de la Ley 51/2002), el Estado desarrolla los mecanismos de compensación previstos a favor de las entidades locales, por las posibles pérdidas de ingresos que se derivasen de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas. *Pero esta consagración legislativa de la compensación en modo alguno puede equipararse a la indemnización a la que se refiere el artículo 139.3 de la Ley 30/1992, por tratarse de supuestos radical-*

mente diferentes: daño antijurídico e indemnización por el legislador, en un caso; establecimiento de beneficios fiscales en los tributos locales y compensación por el Estado para preservar la suficiencia financiera de las corporaciones locales, en otro” (subrayado nuestro).

b) En segundo lugar, tampoco se apreció la concurrencia de otro eventual título de responsabilidad del legislador, el que se deriva de la expropiación de derechos consolidados. La expropiación legislativa, se recordó, “implica una privación de bienes o derechos totalmente consolidados, surgiendo en este caso la obligación de indemnizar en aplicación de la obligación constitucional de pagar el justiprecio que establece el artículo 33.3 de la Constitución’ (dictamen 2.723/2002, de 24 de octubre). Pues bien, no se han adoptado por la Ley 51/2002 medidas de naturaleza expropiatoria, pues la norma no procede a la privación de bienes ni de derechos consolidados”. El argumento se reforzó con una consideración ulterior. En materia de exenciones tributarias, no cabe hablar de un derecho adquirido por parte de los contribuyentes favorecidos al mantenimiento de dichas bonificaciones (por todas, STC 6/1983, de 4 de febrero). “Con mayor razón aún —precisaron los dictámenes evacuados en estas consultas—, no puede considerarse que el establecimiento o ampliación de exenciones por ley estatal sea susceptible de lesionar derechos (cuya privación fuese susceptible de indemnización por el legislador) de las Administraciones locales titulares del tributo”.

c) Por último, como es claro, no cabía la declaración de responsabilidad del Estado legislador por los posibles perjuicios derivados de la aplicación de una ley después declarada inconstitucional, al no existir en estos casos pronunciamiento de inconstitucionalidad sobre la Ley 51/2002.

2. Desechada pues la vía de la responsabilidad del Estado legislador, se entendió que “la solicitud de indemnización presentada debe considerarse más bien como una reclamación de responsabilidad de las Administraciones Públicas, formulada al amparo de lo dispuesto por los artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992. En efecto, el daño que se invoca por cada uno de los Ayuntamientos reclamantes —se afirmaba— es la pérdida de ingresos que entienden derivada de la ampliación de exenciones en el IAE que dispuso el artículo 23 de la Ley 51/2002, y que consideran que no se ha reparado en su totalidad por la compensación prevista en la disposición adicional décima de la misma ley, desarrollada después por diversas disposiciones y finalmente aplicada en virtud de las resoluciones, de fecha 26 de julio de 2004, del Director General de Financiación Territorial del Ministerio de Economía y Hacienda, por las que se establecen las compensaciones definitivas para cada uno de los Ayuntamientos afectados. Así pues, la reparación de este eventual daño —la insuficiencia de la reparación concedida— debería haberse hecho valer, en su caso, en vía de recurso frente a la resolución del Director General de Financiación Territorial del Ministerio de Economía y Hacienda que establecía las compensaciones definitivas”.

Más allá de este dato, en cuanto a la eventual insuficiencia de la liquidación, se puso el acento en que “*las reglas que rigen esta compensación no van dirigidas*

a satisfacer el principio de indemnidad del patrimonio de un particular lesionado, pues —se insiste— no se está en este caso ante la reparación indemnizatoria de un daño, sino ante el otorgamiento por el Estado de una compensación que equilibre el principio de suficiencia financiera de las corporaciones locales. Con toda claridad expresa esta finalidad el apartado 1 de la disposición adicional décima de la Ley 51/2002, que establece las reglas de la compensación: ‘Con la finalidad de preservar el principio de suficiencia financiera de las entidades locales y para dar cobertura a la posible merma de ingresos que aquéllas pudieran experimentar como consecuencia de la reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas, el Estado compensará a las Entidades Locales por la pérdida de recaudación de este impuesto en el año de su entrada en vigor’” (subrayado nuestro).

En fin, incluso desde una hipotética perspectiva de responsabilidad extra-contractual, tampoco se consideraron acreditados los requisitos que hubieran hecho nacer ésta, pues los reclamantes se basaron únicamente en la diferencia de criterios apreciados por ambas Administraciones (el respectivo Ayuntamiento y la Dirección General de Financiación Territorial) y en algunos casos no quedaba debidamente acreditada la efectividad del daño. Por todo lo cual se desestimaron las solicitudes de indemnización formuladas.

2.2. La declaración de inconstitucionalidad de la exención total de las Cajas de Ahorro por la STC 10/2005

Diferente fue el caso sometido a consulta en el dictamen del Consejo de Estado número 1.444/2006, de 28 de septiembre. El fondo de la cuestión era el reconocimiento de la exención, primero históricamente en la Licencia Fiscal de Actividades Industriales y luego en el IAE, a favor de las Cajas de Ahorro y Montes de Piedad; tratamiento fiscal favorable que se estableció en virtud de su origen benéfico-social y que, en el proceso de progresiva asimilación de estas entidades a las de crédito en su actividad comercial, fue objeto de cierto replanteamiento y de numerosas vacilaciones legales en cuanto a su extensión. Como se verá seguidamente, la norma estatal vigente durante un largo período de tiempo (art. 9.7 del texto refundido de la Ley sobre el Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales de 1966) no se pronunció con claridad acerca de si tal exención abarcaba toda la actividad de las Cajas —como entendió de forma mayoritaria la jurisprudencia— o si, por el contrario, se limitaba a su obra benéfica; algunas normas posteriores tampoco aclararon la situación; y las que sí lo hicieron, en el sentido de establecer claramente la limitación de la exención a la actividad social, resultaron a la postre anuladas por motivos formales.

Todavía la disposición transitoria tercera de la LHL vino a establecer que las entidades que, a la fecha de comienzo de aplicación del IAE gozasen de cualquier beneficio fiscal en la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales, continuarían disfrutando de él hasta la fecha de su extinción y, si no tuvieran término de disfrute, hasta el 31 de diciembre de 1993, plazo que

después fue ampliado hasta el 31 de diciembre de 1994 por la Ley 6/1991. En tal situación, fue planteada cuestión de constitucionalidad por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, sobre la eventual contradicción del citado artículo 9.7 del texto refundido de 1966 con los principios constitucionales de igualdad ante la ley, y más concretamente ante la ley tributaria (art. 14 de la Constitución), junto a los de generalidad, capacidad económica, justicia y progresividad (art. 31.1 de la Constitución). Desde este punto de vista, el Tribunal Constitucional declaró inconstitucional y derogado el citado precepto, “sólo en la medida en que es aplicable a la parte mercantil de las Cajas de ahorro y, por tanto, no se limita -como expresamente señalaría luego el artículo 24.1 de la Ley 40/1981, de 28 de octubre- ‘a los Montes de Piedad y Obras Benéfico-Sociales de las Cajas expresamente autorizadas’” (en los términos del FJ 7 de la STC 10/2005, de 20 de enero, a los que expresamente remite su fallo).

La motivación más razonada de la decisión se encuentra en el FJ 6, tercer párrafo, de la citada sentencia, a tenor del cual: “Si la exigencia constitucional del artículo 31.1 CE relativa al deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura un mandato que vincula, no sólo a los ciudadanos, sino también a los poderes públicos, (...), es patente que el mantenimiento de una exención como la que se discute, carente de la justificación que la vio nacer, implica la quiebra ilegítima del deber de ‘todos’ de contribuir a aquel sostenimiento, o, lo que es lo mismo, del principio de generalidad tributaria que el artículo 31.1 CE establece. De la misma manera que la exención sobre la parte no lucrativa o benéfica de la actividad de las Cajas responde ‘tanto a la lógica como a los contenidos que se derivan del principio de capacidad económica (art. 31 CE), así como a la cláusula del Estado social y democrático de Derecho que nuestra Constitución ha configurado (art. 1.1 CE)’ (STC 134/1996, de 22 de julio, FJ 6), la extensión de la exención a la parte puramente mercantil, comercial, financiera, y, por ende, lucrativa, no encuentra hoy en día, ni la encontraba en 1978, justificación alguna y, en consecuencia, vulnera el principio de igualdad tributaria al utilizarse un criterio de reparto de las cargas públicas de una justificación razonable e incompatible con el sistema tributario justo al que hemos hecho referencia anteriormente”.¹²

Ésta era, pues, la situación tras la STC 10/2005. El caso que se planteó ante el Consejo de Estado fue el referente a una reclamación de responsabilidad patrimonial formulada por el Ayuntamiento de Girona. El órgano de gobierno de esta entidad local entendió que, durante años (desde 1984 a 1991, en concepto de Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales; y, desde 1992 a 1994, en concepto de IAE) se le había privado de una fuente de

¹² Para una valoración de la sentencia y de sus implicaciones desde el punto de vista fiscal, *vid.* RUIZ GARIJO, M., “Naturaleza de las Cajas de Ahorro: ¿pueden ser consideradas como entidades sin fines lucrativos a efectos fiscales? Comentario a la STC 10/2005, de 20 de enero”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 4 (abril de 2005), Dykinson, Madrid, pp. 125-137.

ingresos, al haber concedido la Administración General del Estado —en tanto instancia competente para decidir sobre la aplicación de las exenciones—, en el término municipal de Girona, las exenciones previstas para las Cajas de Ahorros con carácter total, en cumplimiento de una norma (el art. 9.7 del Decreto 3313/1966, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre el Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales) que había sido derogada y declarada inconstitucional por la Sentencia del Tribunal Constitucional 10/2005.

La primera cuestión que se suscitó fue, nuevamente, la de la calificación de la acción como de responsabilidad del Estado legislador o de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. A pesar de algún criterio en contra de otros órganos informantes, y en este caso en línea con lo que parecía indicar el propio Ayuntamiento reclamante, se entendió que los hechos objeto del caso no eran subsumibles en la específica forma de responsabilidad por “actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos y que éstos [los particulares] no tengan el deber jurídico de soportar” que consagra el artículo 139.3 LRJAP. Se aportaron dos órdenes de razones. “En primer lugar, sería preciso determinar si el acto legislativo en cuestión —cuya aplicación exige un sacrificio, especial, individualizable, evaluable— contempla o no medidas específicas de compensación; requisito exigido por el ya mencionado artículo 139.3 y sobre cuyo significado y trascendencia se ha pronunciado este Consejo en más de una ocasión”; pero se recalcó, sin embargo, que esa perspectiva no podía ser aplicada al caso sometido a consulta, toda vez que éste se refería a una aplicación general de una norma a sus destinatarios, que había sido después declarada inconstitucional. “Y en segundo lugar —se añadió—, debe insistirse en la idea de que, con arreglo al artículo 139.3 de la Ley 30/1992, la responsabilidad del Estado legislador no puede construirse como una consecuencia directa del principio de responsabilidad de los poderes públicos que consagra el artículo 9.3 del texto constitucional, sino que requiere una manifestación de voluntad libre e incondicionada del legislador dirigida a ello. Al no existir en el presente supuesto previsión legal alguna en este sentido, no cabe declarar la responsabilidad patrimonial del Estado legislador”.

Así pues, la acción se entendió, “tanto por la calificación otorgada a aquella por el reclamante como por su propia naturaleza”, como de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. Más en concreto, lo que se trataba de examinar era si el daño que se decía sufrido lo fue como consecuencia de “la actuación de la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria [AEAT] en Girona, al haber aplicado una exención contenida en una norma preconstitucional —aunque mantenida en vigor en virtud de normas posteriores a la Constitución y merced a una determinada interpretación jurisprudencial— que posteriormente ha sido derogada y declarada inconstitucional”.

Tras un breve recordatorio de la doctrina del Consejo de Estado evacuada a propósito de las exenciones cuantitativas del IAE, justamente para diferenciarla (aquí “no se trata de exenciones introducidas por vía legislativa en la disciplina

del impuesto, sino de la *aplicación*, por parte de la Administración competente para la gestión del impuesto, de una exención *prevista legalmente* y mantenida en vigor” hasta su declaración de inconstitucionalidad), el dictamen se centró en un doble análisis: en primer lugar, el de los actos de concesión de exenciones que efectivamente había llevado a cabo la Delegación de la AEAT de Girona (1); y, en segundo lugar, el examen relativo a si la derogación y declaración de inconstitucionalidad de la norma en que se fundaban tales actos, era título suficiente para declarar la obligación de indemnizar por parte de la mencionada Administración (2).

1. En lo relativo al primer punto, el Consejo de Estado resumió la evolución en el tiempo de la exención en cuestión, para apreciar las posibilidades de aplicación de este beneficio fiscal en las diferentes etapas. En una primera fase, transformada la Licencia Fiscal de Actividades Industriales en tributo local desde el 1 de enero de 1979, su regulación se contuvo en la Ley 40/1981, de 28 de octubre, por la que se aprobaban determinadas medidas sobre régimen jurídico de las Corporaciones Locales; y, en desarrollo de esta ley, en el Real Decreto 3183/1991, de 29 de diciembre, por el que se aprobaba la tabla de vigencias de los preceptos afectados por la Ley 40/1981 (“Decreto de vigencias”). Sucedió, sin embargo, que “la situación derivada de este conjunto normativo distaba de ser clara: aunque el artículo 24.1 de la Ley 40/1981 limitaba la exención de las Cajas de Ahorro ‘a los Montes de Piedad y obras benéfico-sociales de las Cajas expresamente autorizadas’, sin embargo (...) el Real Decreto 3183/1991 no mencionó entre los preceptos derogados el artículo 9.7 del Decreto 3313/1966, que en el antiguo texto refundido de la Ley del impuesto configuraba la exención como total”.

Resultó determinante, ante esta situación, la jurisprudencia sentada por el Tribunal Supremo. Las dos primeras sentencias recaídas sobre la materia (de fechas 14 de mayo de 1984 y 14 de julio de 1986) entendieron que la exención de las Cajas debía permanecer como total. Y, aunque algunas resoluciones posteriores discreparon de este criterio, otras dos sentencias del Tribunal Supremo dictadas en recursos extraordinarios de revisión (de 9 y 19 de mayo de 1988) vinieron a establecer como doctrina correcta la contenida en las sentencias iniciales, ya que “si bien la de 14 de mayo de 1984 podría resultar discutible (...), resulta incuestionable la segunda de las sentencias que se dicen contradictorias, de 14 de julio de 1986, por cuanto las anulaciones que la misma pronuncia (...), no se producen tan solo por análisis legal de la Sala, sino como consecuencia del allanamiento de la Administración ante las pretensiones de la Confederación Española de Cajas de Ahorro, particular éste que ha de tener sus consecuencias en el criterio de la Sala”. A la vista de esta jurisprudencia, la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria emitió informe (de 21 de octubre de 1998), en el que se admitía con rotundidad que “queda zanjada la polémica y no cabe otra interpretación distinta de la exención de las Cajas de Ahorro en la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales”.

No tardó mucho, sin embargo, en reabrirse el debate, lo que tuvo lugar a propósito de la aprobación del texto refundido de las disposiciones vigentes en

materia de régimen local por el Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril (TRRL). Su artículo 279.7 recogió la exención en la Licencia Fiscal de nuevo de modo limitado, es decir “para las Cajas de Ahorro Popular, *por* los Montes de Piedad y obras benéfico-sociales”. Sin embargo, el precepto acabaría siendo anulado, por exceder de los límites de la delegación legislativa concedida, por sentencia del Tribunal Supremo de 10 de febrero de 1995.

En fin, convertida ya la licencia en IAE y pospuesta su vigencia por dos veces en virtud de las disposiciones transitorias de la LHL, desde 1991 hasta 1994 se mantuvo el régimen legal precedente, ordenándose el mantenimiento de “cualquier beneficio fiscal en la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales” a las entidades que disfrutasen de aquél a la fecha de comienzo de aplicación del Impuesto sobre Actividades Económicas.

2. Como se ha apuntado, este panorama normativo —y de correlativa aplicación jurídica de los actos de exención— fue valorado después por el Consejo de Estado, a la luz de la declaración de inconstitucionalidad de la primitiva norma estatal y a los efectos de la procedencia o no de declarar la responsabilidad de la Administración actuante (Delegación de la AEAT de Girona). Se llegó a la conclusión de que debía desestimarse la solicitud de indemnización formulada, en particular por no apreciarse en el caso la producción de un daño antijurídico al Ayuntamiento reclamante.

A su vez, la obtención de esta conclusión vino fundada por dos órdenes de argumentos: uno específico, o derivado de las singulares circunstancias de hecho del supuesto; otro de índole más general.

Hacía referencia al primero a un razonamiento claro y, si se puede hablar así, derivado de imaginar retrospectivamente cuál fue y cuál pudo haber sido la conducta de la Administración tributaria. Desde este punto de vista, se dijo, la delegación de la Agencia Tributaria de Girona se limitó a conceder las exenciones rogadas por las diversas Cajas de Ahorro en su territorio. Y lo hizo en aplicación de la normativa estatal vigente en cada caso: “la concesión o denegación de la exención no era libremente apreciada por el órgano gestor de la Hacienda estatal, sino que estaba en función de la existencia de una norma jurídica que estableciese dicha exención. En otras palabras, en el caso de las exenciones rogadas por las Cajas de Ahorro, el órgano competente —Delegación de Hacienda o Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con posterioridad— se limitaba a constatar la vigencia y aplicabilidad de la norma de la exención total, prevista en el artículo 9.7 del Decreto 3313/1966”. Sobre la pregunta relativa a si pudo actuar de otro modo la Administración encargada de aplicar la exención, “debe decirse, en respuesta a estas hipótesis, que de haber exigido la Administración tributaria estatal la liquidación de la Licencia Fiscal a las Cajas de Ahorro, hubiera encontrado sin duda la resistencia de estas fundada en la vigencia de la norma tantas veces citada. Y en este conflicto jurídico, hubiese prevalecido —como en efecto prevaleció— la respuesta jurisprudencial dada por las Sentencias del Tribunal Supremo de 14 de mayo de 1984, 14 de julio de 1986 y posteriores”. En definitiva, la Administración estatal aplicó la norma

sobre las exenciones “tal y como ésta podía ser aplicada según la normativa (...) y la jurisprudencia del momento”. E incluso —se dice— no sin resistencia, como lo demuestra la conflictividad que generó el asunto y la tajante respuesta que, como antes se dijo, se vio obligada a ofrecer la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria (en su informe de 21 de octubre de 1998).

Para concluir, se empleó el argumento general relativo “al deber jurídico de soportar el perjuicio económico derivado de la aplicación de actos administrativos firmes (en este caso, los actos de concesión de exenciones), aunque después se anule o se declare la inconstitucionalidad de la norma a cuyo amparo se dictaron aquellos”. Una doctrina que se apoya en lo dispuesto en el artículo 40.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional¹³, en los términos que serán objeto de estudio con posterioridad, y en la extensión de las reglas en él establecidas a los actos administrativos que hayan ganado firmeza, en atención a los principios *favor acti* y de seguridad jurídica (en línea con numerosa jurisprudencia y reiterada doctrina del Consejo de Estado). Todo ello, a pesar de que el supuesto no era, típicamente, el de “la pretendida revisión de un acto administrativo desfavorable para el destinatario”, sino más sencillamente el del intento de “recuperar el importe de aquella [la exacción tributaria] por la vía de la exigencia de responsabilidad patrimonial”, un camino que, según todo lo visto, se entendió finalmente improcedente.

III. LAS NORMAS ESTATALES DE VALORACIÓN CATASTRAL Y EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles, tributo de exacción obligatoria para los municipios al igual que el IAE, ha dado lugar en su aplicación a otro tipo de problemas. La ley lo configura como tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles; y constituye su hecho imponible la titularidad del derecho de propiedad o de los de superficie o usufructo, así como la titularidad de concesiones administrativas —ya sobre los bienes ya sobre los servicios públicos a ellos afectos—, derechos todos ellos que recaigan sobre los bienes inmuebles rústicos, urbanos y los de características especiales (cf. arts. 60 y 61 del TRLHL).

Punto de crucial importancia en la conformación general del impuesto es el de la valoración catastral de los bienes inmuebles, de la que parte la determinación de su base imponible (art. 65 del citado texto refundido). Las cuestiones de aprobación de ponencias de valores catastrales, de errores o retrasos en su

¹³ Establece el citado precepto lo siguiente: “Las sentencias declaratorias de la inconstitucionalidad de Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley no permitirán revisar procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las Leyes, disposiciones o actos inconstitucionales, salvo en el caso de los procesos penales o contencioso-administrativos referentes a un procedimiento sancionador en que, como consecuencia de la nulidad de la norma aplicada, resulte una reducción de la pena o de la sanción o una exclusión, exención o limitación de la responsabilidad”.

elaboración, de concordancia entre Catastro y Registro son con alguna frecuencia objeto de reclamaciones de responsabilidad extracontractual¹⁴.

En la reforma de la LHL operada mediante la Ley 51/2002, a la que antes se ha hecho referencia, el IBI fue objeto también de cambios de cierto calado. A modo de simple enumeración, fue objeto de mejora la determinación de su hecho imponible; se regularon los supuestos de no sujeción y se sistematizaron los de exención; se introdujo la facultad de repercutir el impuesto conforme a las normas de Derecho común, con ciertas especialidades; la responsabilidad por afección de bienes inmuebles quedó limitada de forma expresa al pago de la cuota tributaria; en la regulación de la base imponible fueron perfilados los aspectos de coordinación con el Catastro, a efectos de determinación, notificación e impugnación del valor catastral de los bienes; y, en fin, por lo que hace a la cuota tributaria, se introdujeron cambios en la fijación de los tipos de gravamen y se establecieron nuevas bonificaciones¹⁵.

Por su parte, el aspecto que ocupa ahora nuestra atención, la coordinación entre el impuesto y la elaboración del Catastro, había ya sido objeto de regulación en la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro inmobiliario (hoy texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, que se citará también en lo sucesivo como TRLCI). Así pues, en esta materia resultaron determinantes las reformas operadas por las leyes 48/2002 y 51/2002, después recogidas en los respectivos textos refundidos de las leyes reguladoras de las Haciendas locales y del Catastro inmobiliario. La reforma del Catastro se ha completado con posterioridad, en lo esencial, mediante los cambios introducidos por la Ley 2/2004, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2005 y por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea (cuya disposición adicional séptima modificó el TRLCI). Uno de los puntos que mejor reflejan la realidad de la reforma catastral, se ha dicho, es el de la autonomía de las “herramientas conceptuales” del Catastro “respecto de un impuesto concreto (el IBI) al que siempre estuvo vinculado”. “Esta subordinación resultaba de todo punto natural cuando el Catastro era el censo del IBI, cuando su función se limitaba a determinar el hecho imponible, la base imponible y el sujeto pa-

¹⁴ Cf., entre otros, dictámenes del Consejo de Estado números 591/2005, de 28 de abril; 2.263/2007, de 13 de diciembre y 2008/2008, de 18 de diciembre (todos ellos sobre problemas de duplicidad de inscripción catastral); también el dictamen número 321/2007, de 15 de marzo (sobre la aplicación de un coeficiente catastral erróneo y su posterior anulación por el Tribunal Económico-Administrativo Central).

¹⁵ Cf. CHECA GONZÁLEZ, C., “Las últimas reformas sobre el IBI y en materia catastral”, en *Las Haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*, cit., pp. 241-267 (el examen de los puntos que se citan en el texto en pp. 241-250). Como ya se advirtió con carácter general, no se pretende dar aquí una idea completa del régimen de este impuesto. Para los aspectos más relevantes en relación con el objeto de este trabajo, cf. también RUBIO GUERRERO, J. J., “La financiación tributaria de los entes locales en España: problemas y perspectivas de reforma”, cit., pp. 72 y ss.; y MIRANDA HITA, J. S., “El Catastro y las Haciendas Locales”, en *Papeles de Economía Española*, núm. 115 (2008) [monográfico sobre *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*], pp. 101-118.

sivo del impuesto territorial (...) El esfuerzo del legislador en los últimos años ha ido, por el contrario, en la dirección opuesta (...) Se ha separado la materia catastral de la del tributo, quedando aquella contenida a partir de 2003 en la Ley del Catastro inmobiliario”¹⁶.

3.1. Las reclamaciones relativas a las ponencias catastrales de bienes inmuebles de características especiales

En el marco normativo que se acaba de resumir, un aspecto especialmente destacado fue el de los llamados bienes inmuebles de características especiales y su forma de valoración, cuestión que se encuentra en el fondo de las reclamaciones de responsabilidad patrimonial que se formularon en esta materia. La definición de este tipo de bienes se encuentra hoy en el artículo 8 del TRLCI (al que remite el art. 61.3 del TRLHL), que dispone:

- “1. Los bienes inmuebles de características especiales constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que, por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble.
2. Se consideran bienes inmuebles de características especiales los comprendidos, conforme al apartado anterior, en los siguientes grupos:
 - a. Los destinados a la producción de energía eléctrica y gas y al refino de petróleo, y las centrales nucleares.
 - b. Las presas, saltos de agua y embalses, incluido su lecho o vaso, excepto las destinadas exclusivamente al riego.
 - c. Las autopistas, carreteras y túneles de peaje.
 - d. Los aeropuertos y puertos comerciales”.

Con anterioridad, la noción de bienes inmuebles de características especiales había sido incluida en la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro inmobiliario e igualmente en el artículo 62.3 de la LHL, en ambos casos en

¹⁶ Cf. MIRANDA HITA, J. S., “El Catastro y las Haciendas Locales”, *cit.*, p. 102 y 105. El autor subraya esa misma idea con un matiz diferente, a modo de conclusión: “Puede decirse, sin riesgo de exageración, que uno de los principales hitos marcados por la reforma [legislativa del Catastro] fue la separación del IBI del Catastro, que de estar hasta entonces muy confundidos, en muy buena medida han pasado ahora a disponer de regímenes jurídicos independientes, *aunque lógicamente muy vinculados*” (p. 114, subrayado nuestro). En efecto, esta vinculación se observa todavía en numerosos puntos de la regulación, aun cuando —como se explica en el citado trabajo— la remisión a las normas catastrales no se construya hoy como propia o específica del IBI, sino que se entiende común a todos los tributos que emplean los datos de tal registro gráfico: “de hecho, es este impuesto [el IBI], como los demás que se sirven de información catastral, el que se alimenta del Catastro, como lo prueban, por ejemplo, las remisiones que el TRLHL hace frecuentemente al TRLCI, si bien ambas leyes han querido reducir en todo lo posible las vinculaciones cruzadas que tradicionalmente han articulado, y a veces enmarañado, las relaciones entre ambas instituciones” (p. 102); un objetivo de simplificación normativa que no parece haberse alcanzado, por lo que se verá a continuación.

términos idénticos. En la vigente versión del TRLCI cabe reseñar, por último, una ligera variante en el precepto que define y enumera los bienes que tendrán la consideración de inmuebles a efectos de tal ley. En efecto, el artículo 6.2 del TRLCI fue modificado por la antes citada Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005, en el sentido de alterar el orden de sus apartados b) y c), de modo que los bienes inmuebles de características especiales son citados antes que “el ámbito espacial de un derecho de superficie y el de una concesión administrativa sobre los bienes inmuebles o sobre los servicios públicos a los que se hallen afectos”, lo que se ha visto en la doctrina como un claro indicio de la “posición preferente” (más relevante en la práctica, se entiende) de aquéllos frente a estos últimos¹⁷. En todo caso, es de notar que “la LCI ha procedido a definir su propio concepto de bien inmueble, sin desconocer, claro está, las previsiones del Código Civil, pero bajo un enfoque geométrico o de realidad material que no siempre se exige en otros sectores del ordenamiento jurídico, ni siquiera en el hipotecario, y que para el Catastro es inexcusable”¹⁸.

Es momento ya de afrontar las reclamaciones que se formularon en relación con la valoración de este tipo de bienes. Fueron dos, las que dieron lugar a los dictámenes del Consejo de Estado 1.486/2006, de 19 de octubre y 830/2007, de 17 de mayo. En la primera, la cuestión se planteó desde la perspectiva de la responsabilidad del Estado legislador; en cambio, el supuesto posterior siguió la vía de la exigencia de responsabilidad a la Administración catastral (Dirección General del Catastro). Los argumentos de fondo fueron similares en uno y otro caso e hicieron referencia a la demora en la aprobación de las ponencias de valores catastrales de este tipo de bienes —en el primer supuesto, achacando tal retraso al establecimiento legislativo de un dilatado período transitorio—; y al consiguiente perjuicio que de ello se seguía para los Ayuntamientos reclamantes, en virtud de su menor recaudación en el IBI. Es conveniente estudiar por separado los razonamientos que siguieron los mencionados dictámenes, pues el primero se centró en la inexistencia de responsabilidad del legislador (1); en tanto que el segundo analizó principalmente los requisitos de la solicitud de indemnización *ex* artículos 139 y siguientes de la Ley 30/1992 (2).

1. Los hechos que fundaron la reclamación, sobre la que se emitió el dictamen del Consejo de Estado 1.486/2006, hacían referencia a la existencia de una central nuclear, situada en el término de un municipio de la provincia de Cáceres, y para cuya refrigeración dependía de un embalse que era común a cuatro términos municipales. El Ayuntamiento reclamante consideraba que

¹⁷ Cf. CHECA GONZÁLEZ, C., “Las últimas reformas sobre el IBI y en materia catastral”, *cit.*, p. 254.

¹⁸ MIRANDA HITA, J. S., “El Catastro y las Haciendas Locales”, *cit.*, p. 102. Añade que, “al tiempo, [la LCI] ha formalizado su propia clasificación de inmuebles, coordinada con el urbanismo, pero alejándose de sus avatares, según se desprende claramente de la reforma del artículo 7 del TRLCI introducida por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre [de medidas de prevención del fraude fiscal]; de forma que las categorías catastrales nacen tanto del Derecho (plan urbanístico) como de la realidad (por opuesta que sea al plan), dado el carácter esencialmente descriptivo y no normativo del registro catastral” (pp. 102-103).

—desde la fecha de entrada en vigor de la Ley 48/2002, del Catastro inmobiliario, 1 de enero de 2003— la valoración catastral de estos bienes, central nuclear y embalse, debería haberse hecho conjuntamente, como demandaba su consideración como bien unitario. Tal forma de valoración, estableciendo un único valor catastral y no aplicando valores catastrales diferentes para la determinación de la base imponible, hubiera supuesto una mayor recaudación en el IBI de los Ayuntamientos concernidos. En particular, entendía que los daños derivaban de la actuación del legislador, “al haber demorado en el tiempo el cauce formal que es necesario activar para hacer plenamente operativo un derecho sustantivo reconocido”. Se refería con ello al establecimiento de dos reglas transitorias: en primer lugar, la que estipuló que los bienes inmuebles de características especiales que, a la entrada en vigor de la Ley 48/2002, constasen en el Catastro conforme a su anterior naturaleza mantendrían hasta el 31 de diciembre de 2005 su anterior valor (disposición transitoria primera, apartado 2, de la Ley 48/2002 y del TRLCI); una segunda, que dispuso que dichos bienes mantendrían, hasta la entrada en vigor de los nuevos valores resultantes de las ponencias especiales que se aprobarán antes del 1 de octubre de 2007, su valor catastral (redacción de la citada disposición transitoria por Ley 2/2004, de 27 diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005). En definitiva, consideraba que desde el 1 de enero de 2003 tenía un “derecho sustantivo reconocido” a percibir la recaudación según los nuevos criterios de valoración conjunta, lo que se había visto frustrado en virtud de las mencionadas reglas.

En este caso, el Consejo de Estado no hizo cuestión de la legitimación ni de la acción escogida y pasó a razonar directamente en términos de la responsabilidad del Estado legislador. Constató, ante todo, que “las centrales nucleares (...) son consideradas, desde la entrada en vigor de la Ley 51/2002, como bienes inmuebles de características especiales, esto es un conjunto de bienes definido por su carácter unitario y su destino a un funcionamiento en común, que se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble (con anterioridad, cabe reseñar que, respecto de las centrales hidroeléctricas, recayó una jurisprudencia, iniciada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de enero de 1998, que configuraba a estos bienes como inmuebles urbanos; y que, a partir de la reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales por Ley 50/1998, se comprendían también en esa categoría los embalses, incluido el lecho de estos)”. Tras resumir la evolución del régimen transitorio relativo a la valoración de estos bienes, y el objeto de las pretensiones del Ayuntamiento reclamante, pasaba a estudiar la cuestión de la eventual responsabilidad del legislador.

Una vez más se partía para ello del artículo 139.3 de la Ley 30/1992. Se citaban dictámenes anteriores, conforme a los cuales venía entendiendo el Consejo de Estado que “la responsabilidad por perjuicios causados por una ley constitucionalmente legítima pero de cuya aplicación se siga para el particular un daño de carácter individualizado que, por estar más allá del deber general de sometimiento a las obligaciones y cargas públicas, dicho particular

no estaría en la obligación de soportar y, por tanto, de dicho daño podría el particular pedir al Estado la correspondiente indemnización” (entre otros, dictámenes 375/98, de 16 de abril y 1.535/2003, de 25 de septiembre). Se traía después a colación la evolución de la jurisprudencia en la materia y de la doctrina legal del propio Consejo de Estado, que permitía afirmar —ya se ha visto antes— que la situación actual del principio jurídico de responsabilidad del Estado legislador en nuestro Derecho es la establecida en el citado artículo. Se añadía, por el ajuste a las circunstancias del caso, que “este precepto atribuye (...) exclusivamente al legislador la facultad de determinar los eventuales casos y cuantías de indemnización por actos legislativos que puedan comportar situaciones de privación de expectativas o de intereses legítimos sin alcanzar a la privación de bienes o derechos totalmente consolidados, que tendría carácter expropiatorio” (dictámenes 375/98, de 16 de abril; 440/98, de 7 de mayo; 1.346/99, de 27 de mayo; 3.604/99, de 20 de enero de 2000; 3.888/99, de 3 de febrero de 2000; 2.723/2002, de 24 de octubre; 1.535/2003, de 25 de septiembre y 2.397/2003, de la misma fecha).

No se apreciaba, a la vista de esta doctrina, que concurriese ninguno de los supuestos aludidos. En primer término, no había aplicación de “actos legislativos” de naturaleza no expropiatoria de derechos que el Ayuntamiento reclamante no tuviese el deber jurídico de soportar o en los que se hubiera establecido algún género de indemnización. Por lo que hace a este supuesto típico, se señaló que “la aplicación de los actos legislativos a que se refiere este precepto ‘exige un sacrificio especial, individualizable, evaluable’” y se reiteró la doctrina, antes vista, según la cual la previsión de medidas indemnizatorias “requiere una manifestación de voluntad libre e incondicionada del legislador dirigida a ello” (con cita de los dictámenes 1.876/2002, de 25 de julio y 1.444/2006, de 28 de septiembre, entre otros). Pues bien, a la vista de lo anterior, se razonaba:

“Es claro que la actividad del legislador en este caso, además de no haber previsto ninguna medida indemnizatoria, ha transcurrido por los cauces ordinarios de la producción normativa. Por un lado, ha creado la figura de los bienes inmuebles de características especiales. Por otro, en previsión de las dificultades que la valoración catastral de estos bienes pudiera generar, ha establecido con carácter transitorio el mantenimiento del valor catastral de los que ya constasen catastrados y ha fijado un plazo para la elaboración de las correspondientes ponencias especiales de valores.

Nada de ello constituye un “sacrificio especial, individualizable, evaluable” para el Ayuntamiento reclamante. Se trata, por el contrario, de una normativa que alcanza con carácter general a todos los aspectos que pudieran derivarse de esta valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales, que el legislador ha diferido en el tiempo en virtud de la emanación de normas de derecho transitorio, también generales.

Así pues, la consecución de los intereses en juego en la materia social que pueda resultar afectada por esta regulación —en este caso, la recaudación del

Impuesto sobre Bienes Inmuebles—, es cuestión que deberá intentarse por otros medios. Es, en todo caso, cuestión ajena a la responsabilidad del Estado legislador, por no dar lugar a ningún daño antijurídico o que el Ayuntamiento reclamante no tenga el deber de soportar”.

Tampoco procedía, en segundo lugar, “la indemnización en virtud de actos legislativos de naturaleza expropiatoria, que no existen en el presente caso”. “A pesar de los razonamientos de la entidad reclamante en tal sentido —se explicaba—, en el supuesto sometido a consulta no cabe considerar que el legislador haya dado lugar, a través de las leyes 48/2002 —del Catastro Inmobiliario— y 51/2002 —de modificación de la Ley reguladora de las Haciendas Locales—, a ‘un derecho sustantivo reconocido’ a calcular la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles conforme a los valores catastrales de los bienes inmuebles de características especiales, considerados en conjunto como un único bien. Existe en efecto una previsión del legislador relativa a estos bienes y su valoración catastral, pero dicha previsión va acompañada, ya desde la primera redacción de la Ley 48/2002, por otra de derecho transitorio referente al mantenimiento del valor de los bienes que ya constasen inscritos en el Catastro. Así pues, no cabe entender que se haya privado al Ayuntamiento reclamante de un derecho económico consolidado a percibir la recaudación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, conforme a tales valoraciones”.

Finalmente, no procedía indemnizar en virtud de declaración de inconstitucionalidad, pues no se habían planteado recursos de tal naturaleza en relación con la regulación transitoria de la Ley del Catastro inmobiliario, “en ninguna de sus diferentes versiones (Ley 48/2002, texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, redacción por Ley 2/2004)”. Ni tampoco, “desde el punto de vista de los requisitos legalmente exigibles a cualquier supuesto de responsabilidad patrimonial”, la entidad reclamante había acreditado la efectividad del daño, ni procedido a una mínima evaluación económica del lucro cesante que decía haber sufrido (art. 139.2 de la Ley 30/1992).

2. La reclamación sobre la que versó el dictamen del Consejo de Estado 830/2007, de 17 de mayo, se basó en una concreta inactividad de la Administración. En efecto, en este caso, el Ayuntamiento que solicitó la indemnización se había dirigido a la Administración catastral en solicitud de la aprobación de la ponencia de valores que hiciese posible la valoración de dos concretos bienes inmuebles sitos en su territorio, una central térmica y una fábrica de cementos. Describía los perjuicios ocasionados, en relación con la que fecha en que se instó la valoración (1 de enero de 2006): al no haberse actualizado desde entonces los valores, se daba “un desfase respecto de bienes ‘de similar envergadura y de similares características’ que supuso una diferencia en perjuicio del reclamante del 800%, ‘diferencia que se traslada al Impuesto sobre Bienes Inmuebles que se está dejando de percibir, y que se podría haber percibido ya en el año 2006’”, cuyo importe se cifraba en seiscientos mil euros.

La novedad fue, pues, que se solicitaba indemnización por el concreto comportamiento —inactividad o pasividad— de la Administración catastral, al no

haber procedido a la revisión de los valores de ciertos bienes inmuebles sitos en el término municipal del Ayuntamiento reclamante.

Como quiera que dicho órgano de gobierno municipal formulaba la reclamación por la posible pérdida de recaudación originada, la cuestión primera que se planteaba era la de su legitimación; más en concreto, si podía entenderse que ocupaba la posición de “particular” constitucional y legalmente exigible para declarar la responsabilidad de las Administraciones públicas por daños consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos. Se hacía un amplio resumen de la cuestión, que será objeto de análisis con posterioridad (*infra*, apartado 4.2.1). Eran resaltados, además, los diversos supuestos de este tipo que el Consejo de Estado había tenido oportunidad de resolver en materia de Haciendas locales. Y se hacía especial hincapié, en fin, en la doctrina sentada en el dictamen número 1.143/2005, de 8 de septiembre, por tratarse de un caso en el que se analizó este mismo problema, desde la perspectiva de la participación o integración de las entidades locales en los órganos de la Administración catastral: “Se dijo allí que las sucesivas normas que han ido regulando el aspecto organizativo del catastro inmobiliario han seguido reconociendo esta participación de las entidades locales (en particular, los arts. 12 y 13.3.e] de la Orden del Ministerio de la Presidencia de 18 de noviembre de 1999, que concretan esa representación de las entidades locales y atribuyen a los Consejos Territoriales de la Propiedad Inmobiliaria, entre otras, las funciones [...]). En el nuevo marco legal del Catastro Inmobiliario y de las Haciendas locales (...), cabe llegar —según diciendo el dictamen— a la misma conclusión”.

Según todo ello, se concluía que el Ayuntamiento solicitante de la indemnización, “al reclamar una indemnización por lo dejado de recaudar en el IBI, como consecuencia de no haberse llevado a cabo la revisión de los valores catastrales que solicitaba, actúa como persona jurídica pública, no ajena —en cuanto entidad local— al proceso de elaboración de las ponencias de valores y destinataria de la recaudación de dicho impuesto”, por lo que no cabía reconocerle a estos efectos la condición de particular que legitima, según el artículo 139.1 de la Ley 30/1992, a solicitar indemnización por la lesión de bienes y derechos como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos.

Respecto al fondo, además de no haberse acreditado los daños en la cuantía que se solicitaba, se hacían consideraciones separadas respecto de los inmuebles afectados en cada caso por la falta de actualización del valor, aunque los razonamientos eran convergentes en el punto de que no existía título de imputación suficiente a la Administración del Estado.

Así, en lo tocante al primero de los bienes, una fábrica de cementos, se trataba de un inmueble urbano a efectos catastrales, cuya revisión de valor debía seguir sus cauces propios, bien como determinación individual de valor catastral (art. 24.2 del TRLCI) bien mediante el procedimiento de valoración colectiva (art. 28.2 del citado texto refundido, que no parecía de aplicación al supuesto dictaminado). Una aplicación, en cualquier caso, que constituía “una circunstancia a determinar por el órgano encargado de la elaboración de la ponencia” y que en esa calidad no era suficiente para fundar la responsabilidad patrimonial solicitada.

En lo que hacía a la central térmica, se planteaba con extensión todo el problema de los llamados bienes inmuebles de características especiales, cuestión en la que el dictamen hacía una amplia remisión a la doctrina antes analizada, para concluir igualmente que “la consecución de los intereses en juego en la materia social que pueda resultar afectada por esta regulación —en este caso, la recaudación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles—, es cuestión que deberá intentarse por otros medios. Es, en todo caso, cuestión ajena a la responsabilidad del Estado legislador, por no dar lugar a ningún daño antijurídico o que el Ayuntamiento reclamante no tenga el deber de soportar”. A pesar de que ello conducía a desestimar la reclamación, se finalizaba recordando que: “en cuanto a la vertiente de la responsabilidad como guía de un eficaz funcionamiento de los servicios públicos (recordada por este Consejo, entre otras ocasiones, en el Dictamen 816/93, de 9 de diciembre: “la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas hace también referencia a la Administración prestacional y, desde esta perspectiva, a una Administración servicial debe exigirse un grado de funcionamiento eficaz”), procedería también incidir en la idea de que la consecución de los intereses en juego parece hacer aconsejable, a la mayor brevedad, la aprobación de las nuevas ponencias de valores para esta categoría de bienes”.

3.2. La valoración de los bienes inmuebles rústicos

Un último caso de responsabilidad patrimonial en relación con la financiación de las entidades locales es el que dio lugar al dictamen del Consejo de Estado 1.402/2007, de 26 de julio. Los hechos del supuesto que se sometió a consulta son en extremo complejos y pueden resumirse en los términos semejantes a los que empleó el citado dictamen. La reclamación fue formulada por la Diputación provincial de Córdoba, en representación de sesenta y nueve ayuntamientos de dicha provincia, que solicitaban una indemnización de más de tres millones de euros, por los daños causados por la imposibilidad de haber cobrado las liquidaciones correspondientes al IBI de naturaleza rústica, durante los ejercicios 1999 a 2002. Se imputaban tales perjuicios a la actuación de la Dirección General del Catastro, que, por una parte, no aprobó las ponencias de valores catastrales (Cuadros de Tipos Evaluatorios de Cultivos) que debían servir de base a dichas liquidaciones; y, por otra, en lo relativo a las concretas liquidaciones de los ejercicios mencionados, las notificó incorrectamente, dando lugar a su anulación judicial.

Por lo que hace al primer grupo de daños, sucedió que los mencionados Cuadros de Tipos Evaluatorios fueron aprobados por los Consejos Territoriales de la Propiedad Inmobiliaria de Córdoba en 1999 y anulados por sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de fecha 10 de noviembre de 2004, por considerar que tales cuadros no podían remitir, como lo hacían, a una legislación anterior a la LHL, sino que debían partir de los criterios de valoración establecidos en dicha ley. Sin embargo, el ajuste a estos criterios, y

en definitiva la actualización de los valores, no fue puesto en práctica por la Dirección General del Catastro, en esencia porque se mantuvo transitoriamente el régimen jurídico anterior en virtud de varias disposiciones legales, anteriores y posteriores a la aprobación de los mencionados cuadros: disposición transitoria 2ª.1 de la LHL; disposición transitoria 17ª de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social; disposición transitoria 9ª del TRLHL y disposición transitoria 2ª del TRLCI.

A ello se unió un segundo grupo de perjuicios, los derivados de las notificaciones que sí habían podido practicarse conforme a los cuadros de 1999, las cuales se pusieron al cobro sin previa notificación individual de los valores. Ello dio lugar a reclamaciones en masa frente a tales liquidaciones, que fueron anuladas judicialmente. Para paliar esta situación, la disposición transitoria primera de la Ley 53/2002 previó un régimen de notificación a cada sujeto pasivo de los valores catastrales correspondientes a los cuatro ejercicios (1999 a 2002) y estableció que “una vez efectuadas estas notificaciones, los órganos competentes para la gestión tributaria de dicho impuesto practicarán las liquidaciones correspondientes a los períodos impositivos, que serán notificadas individualmente a los sujetos pasivos, sin perjuicio de la consideración como ‘a cuenta’ de las liquidaciones ya practicadas y derivadas de los Padrones anteriormente indicados”. Esta norma legal permitiría, según el entendimiento de alguna jurisprudencia (sentencia de la Audiencia Nacional de 29 de agosto de 2003) la reparación de dicho daño a los ayuntamientos afectados. Sin embargo, y como último paso de esta desafortunada sucesión de desaciertos administrativos y anulaciones judiciales, varias sentencias de los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Córdoba (en sentencias confirmadas por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía y cuya doctrina no fue corregida en interés de ley por el Tribunal Supremo) vinieron a hacer una interpretación de la mencionada regla de la Ley 53/2002, que reducía su aplicación a las liquidaciones que no hubiesen sido impugnadas ni anuladas. Ello convirtió en estéril, en definitiva, según el juicio de los ayuntamientos reclamantes, la última posibilidad legal de recuperar el importe de las liquidaciones.

A resultas de lo anterior, y dada la “ineficacia” de la disposición transitoria de la Ley 53/2002, sostenían los reclamantes que la Administración del Estado debía reparar por la vía de la responsabilidad patrimonial el daño económico sufrido por las arcas municipales.

El Consejo de Estado consideró de nuevo, en primer lugar, que carecían las entidades locales reclamantes de la condición de “particulares” que les legitimaría para ejercitar la acción indemnizatoria. También en este caso, señaló, “actúan como personas jurídicas públicas, no ajenas —en cuanto entidades locales— al proceso de elaboración de las ponencias de valores y destinatarias de la recaudación de dicho impuesto [IBI]”.

En el fondo, sopesó ante todo los motivos que habían dado lugar a la anulación, por lo que se refería al primer grupo de daños. Era así que la parte del Catastro de rústica afectada se había anulado al apreciar “la incorrección de determinar los valores catastrales sobre la base de los antiguos cuadros de tipos

evaluatorios”; y en esa labor no era indiferente la intervención de las entidades locales. En los Consejos Territoriales de la Propiedad Inmobiliaria existía en efecto —a tenor de lo dispuesto en la Orden del Ministerio de la Presidencia de 18 de noviembre de 1999, por la que se desarrolla el Real Decreto 390/1998, de 13 de marzo, que regula las funciones y la estructura orgánica de las Delegaciones de Economía y Hacienda— representación de la Diputación provincial, del Ayuntamiento capital de provincia y de los ayuntamientos en función de su población (un representante de los de menos de veinte mil habitantes y dos de los que superasen dicha cifra). Además, junto a esta circunstancia, el retraso en la actualización de las ponencias se debió a aprobación de las sucesivas normas de derecho intertemporal y, en definitiva, a “la propia complejidad del marco normativo y jurisprudencial en esta materia”.

Respecto a la anulación de las liquidaciones ya giradas, se estimó que la pretendida “ineficacia” de la disposición transitoria de la Ley 53/2002 no estaba en conexión con la actuación de la Administración catastral, que había intentado practicar a cuenta tales liquidaciones, sino que era debida a una interpretación judicial que no podía ser imputada a la Administración, a la que no fue exigible, en este punto, actuar de otra manera.

De todo ello resultó la desestimación de la reclamación, si bien se hacía la misma llamada a la vertiente objetiva de la responsabilidad, esto es a “la idea de que la consecución de los intereses en juego parece hacer aconsejable, a la mayor brevedad, la aprobación de las nuevas ponencias de valores para esta categoría de bienes; concretamente, en este caso la aprobación de las normas que permitan la valoración catastral de bienes inmuebles rústicos conforme a las reglas del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo”.

IV. APUNTES SOBRE LAS HACIENDAS LOCALES Y LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LOS PODERES PÚBLICOS

4.1. Autonomía de las entidades locales y suficiencia financiera

En los apartados anteriores de este estudio, sobre todo en el relativo a las reclamaciones formuladas en materia del Impuesto sobre Actividades Económicas, se ha visto la importancia del juego del principio de reserva de ley en materia tributaria y de la autonomía financiera que corresponde a las entidades locales. Se trata ahora de profundizar en esta dimensión.

La pregunta por el significado de la autonomía local tiene que responderse hoy a la vista de los artículos 137 y 140 de la Constitución, del artículo 3 de la Carta Europea de Autonomía Local de 1985, de la consagración legislativa de tal autonomía en la Ley 2/1985, de 4 de abril, reguladora de las bases del régimen local (LBRL) y, en particular, de la jurisprudencia constitucional. Adoptando de forma preferente este último enfoque, Velasco Caballero ha ex-

plicado recientemente que el contenido constitucional de la autonomía local quedó prontamente determinado en tres sentencias del Tribunal Constitucional: 4/1981, de 2 de febrero; 32/1981, de 28 de julio y 214/1989, de 21 de diciembre. La segunda de ellas empleó la noción de garantía institucional para aplicarla a la autonomía local; concretamente resolvió tal sentencia el proceso constitucional en el que se enjuició la Ley 8/1980, de 17 de diciembre, de transferencia urgente y plena de las diputaciones catalanas a la Generalidad. Allí se usó el concepto en su primigenio sentido de defensa de la imagen social de una institución, mediante la aplicación de un juicio de reconocibilidad. Sin embargo, el empleo de esta noción se ha ido desplazando después en la jurisprudencia constitucional para significar más bien que la garantía institucional del artículo 137 de la Constitución sólo preserva el “contenido esencial” o un “mínimo” de autonomía local (SSTC 170/1989, de 19 de octubre, FJ 9; 213/1988, de 11 de noviembre, FJ 2; 51/2004, de 13 de abril, FJ 9 y 83/2005, de 7 de abril, FJ 7).

Por ello, propone el citado autor una revisión del concepto de garantía institucional en esta materia, basada, entre otras razones, en un mayor acercamiento al sentido que de hecho le otorga el alto tribunal: en la mayoría de los casos, “el Tribunal Constitucional no realiza un juicio de reconocibilidad de la ‘institución’ autonomía municipal: deduce de aquella garantía abstracta un estándar concreto”. En definitiva, “la autonomía municipal que garantiza la Constitución presenta hoy un contenido dual: de un lado, se garantiza, inmediata y directamente, a cada municipio, un ‘mínimo’ de autonomía (...). Junto a esta garantía mínima, directa y subjetiva, los artículos 137 y 140 contienen un ‘principio de autonomía municipal’ (...) [esto es] imponen también un mandato a todos los poderes públicos para que, cada uno en su ámbito de poder propio, desarrolle, favorezca o promueva al máximo de la posible la autonomía local”. Estudiando después los concretos estándares mínimos de autonomía local que se han entendido garantizados, los reúne en torno a tres grupos, el último de los cuales es justamente el de suficiencia financiera¹⁹.

En efecto, la autonomía de carácter financiero es de esencia a la noción misma de autonomía local. Así lo expresa Calvo Ortega, según se vio: “Una autonomía política sin poder financiero (tributario y de gasto) no es posible;

¹⁹ Cf. VELASCO CABALLERO, F., “La autonomía municipal”, en *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario, cit.*, pp. 2104-2117; las citas del texto en p. 2107. Tanto el título como el texto del trabajo van referidos a la autonomía municipal, si bien desde el comienzo se precisa: “La Constitución garantiza la autonomía municipal, tanto en el artículo 137 como en el 140 CE (...). Hasta hoy, el Tribunal Constitucional ha elaborado una doctrina donde apenas se precisan los linderos de los artículos 137 y 140 CE. Hay, más bien, una doctrina general sobre la autonomía local (tanto provincial como municipal) erigida sobre el artículo 137 CE y luego ratificada para el artículo 140 CE. Está pendiente, desde el inicio de la jurisprudencia constitucional, un replanteamiento de este tratamiento unificado de ambas autonomías locales (p. 2104; la última frase, con cita de SANTAMARÍA PASTOR, J. A., “Notas sobre la sentencia de las Diputaciones provinciales”, *REDA*, núm. 34 [1982], pp. 455 y ss, p. 472).

éste constituye una de las esencias de aquélla”²⁰. También de diversos modos lo ha subrayado la jurisprudencia constitucional, al tratar sobre el artículo 142 de la Constitución, que dota a la suficiencia financiera de anclaje constitucional, “con independencia de que la misma pueda entenderse inherente al reconocimiento de la autonomía local”²¹, al establecer: “Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas”.

Esta relación indisoluble entre autonomía local y suficiencia financiera se ha reconocido en diversas sentencias del Tribunal Constitucional. Entre ellas, puede citarse la STC 104/2000, de 13 de abril, FJ 4: “el principio de autonomía (para ‘la gestión de sus respectivos intereses’, según el art. 137 de la Constitución) que preside la organización territorial del Estado, configura uno de los pilares básicos del ordenamiento constitucional (...), ofreciendo una vertiente económica relevante ya que, aun cuando tenga un carácter instrumental, la amplitud de los medios determina la posibilidad real de alcanzar los fines (STC 135/1992, de 5 de octubre, FJ 8). La autonomía de los entes locales va, entonces, estrechamente ligada a su suficiencia financiera, por cuanto exige la plena disposición de medios financieros para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendadas”. También se ha dicho que el título competencial de “Hacienda general” del artículo 149.1.14ª de la Constitución entra en juego “cuando su finalidad sea la salvaguarda de la suficiencia financiera de las Haciendas locales garantizada por el artículo 142 de la Constitución, en cuanto presupuesto indispensable para el ejercicio de la autonomía local constitucionalmente reconocido en los artículos 137, 140 y 141 de la Constitución” (STC 233/1999, de 16 de diciembre).

Interesa ahora, de todo ello, destacar brevemente el contenido de la suficiencia financiera local (a); y, en especial, el papel que el Estado está llamado a desempeñar en ella (b).

a) La suficiencia financiera comprende tanto la vertiente del ingreso como la del gasto público de las entidades locales. Sin embargo, en la práctica la Constitución y la LHL “han configurado un sistema de autonomía financiera prácticamente absoluta desde la perspectiva del gasto, y limitada o relativa desde la perspectiva de los ingresos de la Hacienda local. Se habla, en primer lugar, de autonomía absoluta en la vertiente del gasto en la medida en que las entidades locales son absolutamente libres para decidir la forma en que van a emplear sus recursos (...). Desde la perspectiva de los ingresos, por el contrario, sólo cabe hablar de una autonomía financiera matizada o limitada de las

²⁰ CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte general, cit.*, p. 426.

²¹ Cf. MEDINA GUERRERO, M., “Comentario al artículo 142”, en *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario, cit.*, p. 2147.

entidades locales: limitada, en primer lugar, desde un punto de vista fáctico, pues las corporaciones locales dependen, en último término, de los fondos de procedencia estatal, sea vía subvenciones o vía participación anual en los tributos del Estado; limitada, en segundo lugar, desde un punto de vista jurídico, como consecuencia de la amplia reserva de ley en materia tributaria²². Igualmente, se ha dicho, “la garantía constitucional de suficiencia de medios es muy limitada (fundamentalmente, porque no exige que los recursos hayan de ser en su totalidad ‘propios’ bastando con que sean genéricamente ‘suficientes’: STC 4/1981, de 2 de febrero, FJ 15). Mucho más elevado es el estándar de autonomía local en el gasto”²³. Hasta el punto de que, “como el Tribunal Constitucional se ha cuidado de subrayar desde la STC 32/1981, es la atinente al gasto la parcela de la actividad financiera más directa y estrechamente conectada con la noción de autonomía”²⁴.

b) Desde el punto de vista, en fin, de los sujetos obligados a satisfacer el mandato constitucional de suficiencia, como dice Medina Guerrero, “el primer responsable en alcanzar la tarea de la suficiencia es el Estado. Y ello por la esencial razón de que es el propio Estado quien está constitucionalmente llamado en primera instancia a definir en su conjunto las relaciones financieras en el seno del Estado autonómico (...) en virtud fundamentalmente de su competencia sobre la Hacienda general *ex* artículo 149.1.14ª de la Constitución”²⁵.

Más allá de este dato, se trata de retomar ahora la cuestión, que se apuntaba al comienzo, del delicado equilibrio entre el juego de la reserva de ley

²² SANTAMARÍA DACAL, A. I., “Las haciendas locales”, en VVAA (coord. J. Arozamena Sierra), *El Derecho Local en la doctrina del Consejo de Estado*, Consejo de Estado — Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2002, pp. 611-639; la cita en pp. 615-616.

²³ VELASCO CABALLERO, F., “La autonomía municipal”, en *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario, cit.*, p. 2110.

²⁴ MEDINA GUERRERO, M., “Comentario al artículo 142”, en *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario, cit.*, p. 2153.

²⁵ *Ibidem*, p. 2148. No se aborda aquí, en profundidad, la cuestión competencial y de la posible incidencia de la legislación autonómica. En línea de principio, “el esquema constitucional claro y lógico está montado en materia de tributación municipal sobre el entronque de la ley estatal (reserva de ley) y los actos normativos complementarios (pero importantes) de los municipios (autonomía municipal). La apoyatura constitucional de la ley autonómica para regular esta materia es, en mi opinión, débil y confusa. Por otra parte, la LRBRL, (...), da un juego muy limitado a esta ley autonómica, cuya utilidad parece reservada al plano de la coordinación y colaboración con los municipios” (CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte general, cit.*, p. 429). Con posterioridad, por lo que hace a la responsabilidad de las Comunidades Autónomas en asegurar la suficiencia financiera de los entes locales, se ha afirmado que “los Estatutos recientemente reformados han regulado la cuestión de forma mucho más satisfactoria que en su versión originaria. De una parte, se ha reafirmado el reparto competencial en materia de financiación local, puesto que algunos de los nuevos Estatutos recuerdan expresamente que las facultades autonómicas que puedan desplegarse al respecto han de moverse en el marco de la normativa del Estado (así, por ejemplo, art. 218.2 del Estatuto de Cataluña y art. 60.3 del Estatuto andaluz). Y, de otro lado, porque todos los Estatutos reformados articulan fórmulas de participación de los entes locales en los ingresos de las Comunidades Autónomas, y se prevé a tal objeto la constitución de un fondo autonómico destinado específicamente a proveer a la suficiencia financiera local (art. 64.3 del valenciano; art. 219.1 del catalán; art. 192.2 del andaluz; art. 75.9 del balear; art. 114.4 y 5 del Estatuto aragonés; art. 55.3 del Estatuto de Castilla y León) [MEDINA GUERRERO, M., “Comentario al art. 142”, en *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario, cit.*, pp. 2149-2150].

estatal y la autonomía tributaria municipal. “Las técnicas para conseguir este equilibrio —explica Calvo Ortega— son principalmente tres. Primera, establecer un límite global a la obligación tributaria (coste del servicio en las tasas, coste de la obra en las contribuciones especiales, etc.). Segunda, permitir la cuantificación de la obligación tributaria a través del libre juego del tipo de gravamen hasta un máximo fijado por la ley. Tercera, dejar al Poder municipal la puesta en vigor de un tributo previsto y regulado en la ley estatal. Se trata, así, de un establecimiento efectivo discrecional. En la práctica, nada impide que la praxis legislativa y el ajuste histórico con la autonomía municipal haya llevado a una utilización conjunta de las tres técnicas citadas con mayor o menor margen del poder local dependiendo del régimen político en que se desarrolla”²⁶. El ordenamiento tributario municipal español ofrece ejemplos de una y otra técnica; en todos los impuestos municipales hay amplio margen para la determinación exacta del tipo de gravamen dentro de un límite máximo establecido por la ley²⁷.

Desde este punto de vista, se han visto en el presente trabajo casos en los que se planteaban justamente límites al poder tributario municipal, bien derivados de la reserva de ley, bien de la específica interdicción de concesión de beneficios fiscales salvo los “expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de tratados internacionales” (art. 9.1 del TRLHL, que hoy permite también el reconocimiento de los beneficios fiscales “que las entidades locales establezcan en sus propias ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley”). Esta última prohibición, en particular, encuentra su justificación “en principio, en la defensa financiera de las entidades locales; la necesidad de compensar a tales entidades cuando se establezca por ley una exención o cuando se otorguen por el Estado moratorias o aplazamientos en el pago sobre tributos locales se inscribe en esta misma línea”²⁸.

En definitiva, el reparto de poderes Estado-entidades locales en esta materia pasa por el deslinde de las potestades de aquél (legislativa, de concesión de beneficios fiscales) y los actos de autonomía tributaria de éstas, que van frecuentemente más allá de la mera naturaleza reglamentaria, como dice de nuevo Calvo Ortega. Así, el acuerdo municipal de puesta en vigor de un tributo o la determinación de los elementos esenciales de cuantifi-

²⁶ CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte general*, cit., p. 427.

²⁷ Por otra parte, ha de tenerse en cuenta que no se puede “vulnerar por exceso” el principio de suficiencia financiera, entendiéndose por tal vulneración la que se produciría al establecer tributos de exacción obligatoria para aquellos municipios que no tuviesen necesidad de tales sin que se forzase o resintiera su suficiencia económica. La cuestión, lejos de ser abstracta, se planteó a propósito del artículo 60 de la LHL, que enumeraba los impuestos municipales preceptivos y potestativos, y fue resuelta por el Tribunal Constitucional en el sentido de que el mencionado principio “no impide ni descarta que dichos fondos [suficientes] superen la cifra precisa para cubrir las necesidades del Municipio o, dicho de otro modo, no se opone a que exista superávit presupuestario” (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 22) [cf. MEDINA GUERRERO, M., “Comentario al artículo 142”, en *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario*, cit., p. 2152].

²⁸ CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte general*, cit., p. 434.

cación tributaria tienen un carácter normativo que excede de la materia reglamentaria (aunque se puedan manifestar en ordenanzas fiscales). Este tipo de actividad tributaria municipal “regula materia legal y encaja mejor en una *calificación colegislativa, propia de la necesidad de dos poderes públicos para la perfección de la norma: el Legislativo, con responsabilidad en todo el Estado, y el Municipal, que constituye la exteriorización de su autonomía política y constitucional*”²⁹.

4.2. Algunas claves del sistema de responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas

Se acaba de estudiar el marco normativo general en el que se desenvuelven gran parte de las reclamaciones de responsabilidad patrimonial que han sido objeto de examen en los apartados II y III de este trabajo. Destaca de dicho marco normativo, y de la teorización que de él ha hecho la doctrina, una afirmación repetida de diferentes maneras: el Estado es el primer responsable en la tarea de la suficiencia financiera de las entidades locales (desde un punto de vista competencial, Medina Guerrero); el Legislativo es el poder responsable, en el plano estatal, de la delimitación de los elementos esenciales tributarios, para cuya actuación se requiere el poder tributario municipal (desde una perspectiva de reparto de las potestades entre ordenamientos tributarios territoriales, Calvo Ortega).

Así pues, hay ciertamente una responsabilidad del poder tributario del Estado en la estructuración de la suficiencia financiera de las entidades locales, pero lo que se trata de sostener aquí es que tal responsabilidad es esencialmente diversa en su sentido de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas que se consagra en los artículos 106.2 de la Constitución y 139 y siguientes de la Ley 30/1992; e incluso de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador que, sobre la genérica base de responsabilidad de los poderes públicos, se prevé hoy en nuestro ordenamiento en los términos del artículo 139.3 de la citada ley.

En efecto, con carácter general, la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas se configura como un sistema de reparación de daños, en el estricto sentido que otorga a esta expresión la doctrina civilista. Dice Díez-Picazo que, dentro del problema social que todos los ordenamientos deben afrontar y que se puede llamar de “distribución de los infortunios”, caben dos opciones diferentes: el establecimiento de un sistema de auxilios o ayudas o el reconocimiento de un “derecho subjetivo del perjudicado a reclamar de otros el importe en que se valore el daño”³⁰. Éste el sistema que se deduce del artículo 106.2 de la Constitución, cuando establece: “Los particulares, en los términos establecidos por la ley, tendrán derecho a ser indem-

²⁹ *Ibidem*, p. 427 (subrayado nuestro).

³⁰ Díez-PICAZO, L., *Derecho de daños*, Civitas, Madrid, 1999, p. 41.

nizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos”. Como es sabido, tanto el punto de partida como el de llegada permiten diferenciar los caracteres de esta responsabilidad extracontractual de la Administración de los que definen a la general civil (art. 1902 del Código Civil: “El que por acción u omisión causa daño a otro, interviniendo culpa o negligencia, está obligado a reparar el daño causado”). Esta última parte del principio *alterum non laedere*; el establecimiento de la responsabilidad de la Administración hubo de vencer el obstáculo del principio histórico de irresponsabilidad regia. La responsabilidad civil por culpa tiende hacia la tipificación de la responsabilidad por riesgo y el establecimiento de sistemas de seguro. En nuestro Derecho, la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos se estableció como “garantía integral del patrimonio privado frente a la Administración, bien revista esta actuación la forma de un despojo directo y querido (expropiación) bien la del funcionamiento de los servicios públicos en cuanto que es capaz de originar una secuela incidental de daños residuales”³¹ y, aun cuando sea posible ver en ese origen un sistema de indemnizaciones por sacrificio³², se configura hoy como un sistema de responsabilidad total, directa y objetiva³³.

Partiendo de estas premisas generales, pueden estudiarse a continuación algunos aspectos que aclaran el sentido de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, y la diferencian de otras formas de actuación de éstos, en relación con la materia que ha sido objeto de estudio con anterioridad.

4.2.1. *La legitimación de las personas jurídico-públicas para formular acciones de reparación de daños en materia tributaria*

Ante todo, se ha visto a propósito de ciertas reclamaciones en materia del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (*supra*, apdo. III) que se denegó la legitimación de los Ayuntamientos para reclamar la responsabilidad patrimonial del Estado, concretamente para solicitar la indemnización de los perjuicios que se decían derivados de la actuación de órganos de la Administración catastral.

³¹ Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, E., *Los principios de la nueva Ley de expropiación forzosa*, 1984, 1ª reimp. 1989 (facsimilar de la 1ª ed. 1956), p. 174: “Se distinguen netamente dos instituciones: expropiación y responsabilidad que, no obstante, participan de la nota común de asegurar las dos la integridad patrimonial de los administrados frente a la acción pública. La manifestación de esta actividad pública es distinta en uno y otro caso: en la expropiación se presenta como negocio jurídico dirigido directamente al despojo patrimonial, en la responsabilidad como hecho jurídico, incidental por relación a la posición del administrado, que ocasiona un daño no directa e inmediatamente procurado”.

³² Cf. Díez-Picazo, L., *Derecho de daños*, cit., pp. 57 y ss. Quien sin embargo aclara que la evolución del sistema y la indemnización de todo tipo de daños, personales y patrimoniales, excluye hoy esta interpretación.

³³ Cf. Santamaría Pastor, J. A., *Principios de Derecho Administrativo General*, II, Iustel, Madrid, 2004, pp. 489 y ss.

Se entendió que, en esos casos, no se trataba de la acción de reparación de daños que típicamente conceden a los particulares los artículos 106 de la Constitución y 139 de la Ley 30/1992, sino de la actividad de dichas corporaciones locales en cuanto poderes públicos y en el seno de una actividad tributaria, en cuya formación (determinación de las ponencias catastrales) habían intervenido.

En efecto, con carácter general, el término “particulares” ha sido objeto de una progresiva ampliación interpretativa, “con la que tanto el Consejo de Estado como el Tribunal Supremo han venido contemplando las posibilidades indemnizatorias allí contempladas —resumió el dictamen 830/2005, antes citado—. No se trata de compendiar aquí la evolución histórica de cuáles han sido los daños que pueden dar lugar a responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado. Pero sí debe decirse que las posibilidades de esta institución han sido casi siempre objeto de lectura orientada hacia una mayor ampliación de las conductas abarcadas entre los posibles supuestos de responsabilidad. Lo mismo que progresivamente ha ido expandiéndose el ámbito objetivo de las posibles lesiones indemnizables, también ha ido mitigándose el rigor de la expresión ‘particulares’, para ampliar las posibilidades existentes en orden a que se declare la existencia de legitimación para pedir responsabilidad de las Administraciones públicas, hasta el punto de que la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre cómo debe entenderse la voz ‘particulares’ ha llegado a afirmar la legitimación resarcitoria de unas Administraciones públicas frente a otras”³⁴.

Ahora bien, esta flexibilización se aprecia cuando el poder público concierne comparezca “como un particular más, en defensa de sus propios intereses y con aplicación de las mismas reglas jurídicas que protegen en nuestro ordenamiento los patrimonios de terceros frente a los daños sufridos como consecuencia del llamado giro o tráfico de las Administraciones Públicas” (dictamen 42/1994, de 28 de abril).

Por ello, no parece posible admitir la legitimación de una entidad local cuando ésta ha actuado desde una posición activa, como persona de derecho público, no como sujeto pasivo de una lesión que le haya sido directamente inferida por la Administración del Estado. Lo cual ha sucedido con frecuencia en materia de Haciendas locales, en reclamaciones frente a retrasos de los tribunales económico-administrativos (dictamen número 358/97, de 5 de junio de 1997, que inauguró una larga serie) o que solicitaban indemnización por la falta de aprobación para ciertos bienes, presas

³⁴ En la jurisprudencia, cabe destacar las sentencias del Tribunal Supremo de 24 de febrero y 14 de octubre de 1994. En la doctrina, se ha concluido que “la responsabilidad patrimonial de la Administración constituye un instituto de resarcimiento cuyo ámbito de cobertura debe extenderse a las pretensiones indemnizatorias no sólo de ‘particulares’ en sentido estricto, entendiendo esta expresión vinculada al concepto de sujeto privado o ciudadano, sea nacional o extranjero, sino que debe comprender las reclamaciones de ‘sujetos públicos’ que ostenten una posición jurídica equiparable a la de los ‘particulares’” (DAGNINO GUERRA, A., “Sobre la aplicación extensiva de la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración a los daños sufridos por entidades públicas”, *REDA* núm. 92 [1996], pp. 651-667).

y saltos de agua, de la correspondiente ponencia complementaria de valores (entre otros, dictámenes 1.780/2003, 1.783/2003 y 1.974/2003, todos ellos de 4 de septiembre de 2003).

Esta última doctrina es la que ha tenido ocasión de ser reiterada en los casos que antes fueron objeto de estudio. Concretamente, se consideró que “resulta demasiado forzado interpretar que la actuación de los órganos competentes en materia de catastro reúne los caracteres de la prestación de un servicio público, siendo el Ayuntamiento titular del ingreso recaudado el usuario del mismo; y ello porque el Ayuntamiento referido aparece, en relación con el procedimiento de gestión y recaudación de un tributo del que era titular, como era el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, como persona jurídica pública y, por tanto, no como particular a los efectos del artículo 139.1 de la Ley 30/1992” (dictamen 830/2005).

4.2.2. *Ilegalidad y responsabilidad*

Otro de los puntos sobre los que cabe llamar la atención, a propósito del grupo de casos estudiado, es el de la relación entre ilegalidad en la actuación administrativa y responsabilidad patrimonial.

En términos generales, esta cuestión debe situarse en el ámbito de lo que se ha llamado por Santamaría Pastor “aspecto material de la actividad dañosa”, esto es el funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos. Fórmula que emplea el artículo 139.1 LRJAP, en tanto que la Constitución se refiere simple y llanamente al funcionamiento de los servicios públicos. En el intento por encontrar, y aun fundamentar, el sentido de esta expresión, el citado autor mantiene en primer lugar “que no puede entenderse en sentido literal: de un lado, la fórmula ‘servicios públicos’ alude a la totalidad de la actuación administrativa, no sólo a la modalidad específica de actividad prestacional; y, de otro, la mención totalizadora al funcionamiento normal o anormal de la Administración tampoco puede significar que cualquier daño causado por ésta sea indemnizable (lo que sería física y económicamente imposible...)”³⁵. De otro lado, se detiene en lo que constituye, a su juicio, el contenido más propio de la expresión “funcionamiento anormal”, que es el de una actuación objetivamente inadecuada por parte de la Administración: “la actuación inadecuada de la Administración —explica— no es equivalente, ni se produce sólo, por la concurrencia de culpa o dolo en el agente autor del daño, ni tampoco por la condición de ilegal del acto: la existencia de dolo, culpa o ilegalidad puede ser un indicio cualificado a la hora de establecer la obligación de indemnizar, pero no es suficiente por sí solo; pueden existir daños causados con culpa o ilegalidad que, sin embargo, no sean indemnizables”³⁶.

³⁵ SANTAMARÍA PASTOR, J. A., *Principios de Derecho Administrativo General, II*, cit., p. 500.

³⁶ *Ibidem*.

En otro lugar, este autor ha desarrollado con algún mayor detenimiento la idea, en el punto que ahora nos interesa: “funcionamiento anormal no puede equivaler, desde luego, a actuación ilegal, a menos de concluir que la anulación de cualquier acto administrativo debiera llevar aparejada inexorablemente la condena de la Administración a indemnizar (conclusión que desautoriza el art. 142.4 de la Ley 30/1992), ya que todos los actos administrativos anulados, por definición, causan a sus destinatarios un daño: no sólo el daño moral, sino, cuando menos, el derivado del coste de la impugnación y del tiempo y los disgustos que han de dedicarse a ello. Pero tampoco las nociones de dolo o culpa son adecuadas, por su carácter eminentemente personal y subjetivo (...) Aunque la solución normativa del problema no sea ni mucho menos fácil, creemos que el concepto de funcionamiento anormal puede llegar a ser objetivado, estableciendo caso por caso unos parámetros de actuación irregular admisibles”³⁷. Ello remite a la idea de los estándares o cartas de servicios, y en definitiva a la cuestión de la imputación, auténtico centro de un debate que, sin excluir ninguna de las formas de ésta (funcionamiento normal o anormal), puede asumir nuevos criterios metodológicos que pongan el énfasis, desde el punto de vista técnico, en los conceptos de lesión y relación de causalidad³⁸.

Simplemente se quiere añadir ahora, en esta línea, la doctrina elaborada por el Consejo de Estado en aquellos dictámenes que toman pie de la anulación en vía administrativa o jurisdiccional de determinados actos, y cuya solución se encuentra por ello *prima facie* en lo dispuesto en el artículo 142.4 de la LR-JAP, en su primer inciso: “La anulación en vía administrativa o por el orden jurisdiccional contencioso-administrativo de los actos o disposiciones administrativas no presupone derecho a la indemnización”. Así, en los dictámenes 1.832/2008, de 20 de noviembre y 80/2009, de 12 de marzo, se ha afirmado respecto a la operatividad de este precepto: “Ciertamente, la norma suele invocarse para recalcar que, de concurrir los restantes requisitos legales, tal anulación sí puede hacer nacer el derecho a la indemnización, aunque por sí sola no lo presuponga. No obstante, en este caso y en otros similares, debe subrayarse el aspecto más elemental de la regla, a saber: que ilegalidad y responsabilidad patrimonial operan de ordinario en planos diferentes. La depuración del ordenamiento jurídico, aun cuando lleve consigo perjuicios patrimoniales, tiene sus propias vías de actuación (recursos administrativos y jurisdiccionales) y no encaja de modo automático en la forma de reparación del daño antijurídico en que consiste la responsabilidad de la Administración. El carácter objetivo de este tipo de responsabilidad no significa que aquélla haya de indemnizar todos los daños surgidos en la órbita de la ilegalidad o de la inconstitucionalidad. Por el contrario, sólo cuando estas formas de anulación, o de nulidad, pongan

³⁷ SANTAMARÍA PASTOR, J. A., “Prólogo” a la obra de AHUMADA RAMOS, F.J., *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas: elementos estructurales, lesión de derechos y nexo causal entre la lesión y el funcionamiento de los servicios públicos*, cit., p. 34.

³⁸ Sobre todo ello, cuestión que excede con mucho los límites de este trabajo, cf. MARTÍN REBOLLO, L., “Ayer y hoy de la responsabilidad patrimonial de la Administración: un balance y tres reflexiones”, *RAP* núm. 150 (1999), pp. 317-371; en especial, pp. 363-368.

de manifiesto la existencia de un daño que el interesado no hubiera debido soportar y cuando tal daño derive además causalmente de la actividad administrativa, surge el derecho a la indemnización del perjudicado”.

4.2.3. *Indemnización, compensación, reembolso*

En los supuestos que se han analizado, destaca una tercera idea, visible sobre todo en las reclamaciones que se plantearon a raíz de la introducción por el Estado de exenciones en el IAE, y para las que, en la línea de una consolidada tradición de nuestra Hacienda pública, se previó una compensación de carácter económico a liquidar por la Administración. Discrepantes las entidades locales de los criterios con que ésta había sido llevada a cabo, acudieron a la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado para que resarciese íntegramente la que consideraban su pérdida económica real.

Los dictámenes 823 y 1.799 de 2005 —como se vio con detalle— razonaron, en cambio, que en estos casos “las reglas que rigen esta compensación no van dirigidas a satisfacer el principio de indemnidad del patrimonio de un particular lesionado, pues —se insiste— no se está en este caso ante la reparación indemnizatoria de un daño, sino ante el otorgamiento por el Estado de una compensación que equilibre el principio de suficiencia financiera de las corporaciones locales”. Aquí se hizo evidente de modo especial, pues, que los problemas de relación entre ordenamientos territoriales, de equilibrio entre reserva de ley estatal y suficiencia financiera municipal, encuentran sus propias vías de solución, con cánones interpretativos y de aplicación bien diferentes a los que rigen la responsabilidad extracontractual.

En este punto, la categoría general a la que en otras ocasiones ha acudido al Consejo de Estado, bien es cierto que en supuestos materialmente diferentes, es la de los llamados “resarcimientos”, no en sentido, claro es, de reparación indemnizatoria, sino justamente en el de compensaciones económicas a modo de auxilios que no encajan en el molde general de la responsabilidad. Como ha notado, entre otros, Díez-Picazo, “tampoco pertenece en rigor al sistema de responsabilidad extracontractual, porque no cumple una función estrictamente indemnizatoria, el conjunto de supuestos en que el Estado reconoce o instaura fórmulas de ayuda y asistencia a las víctimas de determinados daños”³⁹ (en sectores, se repite, que encuentran sus propias claves explicativas al margen de las que aquí se han estudiado: víctimas del terrorismo, de delitos violentos o contra la libertad sexual de las personas).

Con detalle y notable grado de abstracción ha tratado la cuestión Martínez-Cardós, bajo la rúbrica “los resarcimientos públicos”, figura que singulariza frente a la noción general de la responsabilidad extracontractual. Cabe destacar, en primer lugar, lo relativo a su diverso fundamento: “La idea de respon-

³⁹ Díez-PICAZO, L., *Derecho de daños*, cit., p. 62.

sabilidad se construye técnicamente sobre la noción de obligación y está ligada de forma íntima a la noción de indemnización. El que es responsable está obligado a indemnizar el daño causado. El deber de indemnizar por ser responsable se instrumenta mediante el concepto de obligación (...) El resarcimiento es una técnica distinta; es una técnica de garantía compensatoria. En virtud de ella, cuando está previsto específicamente por el ordenamiento en una norma de rango legal, el Estado o un tercero asume la obligación de compensar el daño producido por un sujeto ajeno y cuya actuación en modo alguno le es imputable”. En segundo lugar, también es diferente su relación con el daño: “Quien asume la obligación de resarcir lo hace pese a no tener ninguna ligazón con la actividad dañosa: no la desarrolla, no tiene la obligación de vigilarla. El resarcimiento se articula mediante la técnica de la garantía. Funciona sobre la base de la socialización de los riesgos y, por ende, de la compensación de todas las eventuales víctimas. Se trata, en fin, de una garantía colectiva”. Por último, divergen también las formas de reparación: “La regla del equivalente es consustancial a la idea de responsabilidad. Las cláusulas de limitación de responsabilidad son excepcionales. Por el contrario, por resarcimiento se asiste, se compensa, se resarce, pero no siempre por el equivalente, de tal manera que no rige la regla de indemnidad”⁴⁰.

Finalmente, tampoco son equiparables *per se* a la responsabilidad los casos en los que se hace valer la insuficiencia de una acción de reembolso. El Consejo de Estado ha tenido ocasión de subrayarlo, entre otros casos, en el dictamen 1.559/2008, de 16 de octubre, en un supuesto en que el reembolso (devolución de ingresos indebidos, en rigor), en la parte en que había sido concedido, traía causa de la anulación de una norma por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE). En virtud de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador se reclamaba la cantidad restante, equivalente a aquellas liquidaciones que habían devenido firmes. “Sin embargo —se dijo en el citado dictamen—, en esta forma de razonar late una confusión entre la acción de reembolso en que consiste la devolución de ingresos indebidos y la de reparación de daños, que es propiamente la de responsabilidad patrimonial. En virtud de ciertas normas de Derecho comunitario, y de los principios de equivalencia y efectividad de dicho Derecho, puede sentarse en el ordenamiento interno la procedencia de reembolsar ciertas cantidades, y ello es lo que hizo justamente la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 2007. Pero dicha devolución o forma de revisión sigue las reglas propias del ordenamiento interno (sentencias del TJCE de 13 de enero de 2004, asunto *Kühne y Heitz* y de 19 de septiembre de 2006, asunto *i-21*, en la que se recuerda que conforme al principio de seguridad jurídica “el Derecho comunitario no exige, en principio, que un órgano administrativo esté obligado a reconsiderar una resolución administrativa que ha adquirido firmeza al expirar los plazos razonables de recurso o por agotamiento de las vías de recurso”, lo que permite evitar que

⁴⁰ MARTÍNEZ-CARDÓS RUIZ, J. L., *Temas de responsabilidad*, cit., pp. 112-114.

puedan ponerse indefinidamente en cuestión los actos administrativos). En definitiva, una vez que en el ordenamiento interno se ha acordado la procedencia de la devolución de ciertas cantidades y sin que, como antes se ha visto, exista una violación grave y manifiesta por parte del legislador, no cabe hacer a éste responsable de la compensación de otras cuantías cuyo resarcimiento se ha denegado según criterios específicos de la vía jurisdiccional”.

A modo de resumen, la responsabilidad patrimonial es “una institución que opera como acción de reparación de daños con sus propias reglas y presupuestos, (...), y que no cabe por ello confundir con toda reparación de una ilegalidad (dictamen del Consejo de Estado núm. 1.832/2008, de 20 de noviembre) ni tampoco con una acción de reembolso como sería propiamente la de devolución de ingresos indebidos (dictamen núm. 1.559/2008, de 16 de octubre)” (dictamen del Consejo de Estado 2.008/2008, de 20 de noviembre).

4.2.4. *La limitada aplicación de la responsabilidad del Estado legislador*

Algunas de las reclamaciones examinadas se fundaron en la responsabilidad del Estado legislador. En ciertos supuestos, el Consejo de Estado consideró improcedente la propia calificación de la acción, por no resultar encuadrable en ninguno de los supuestos típicamente previstos en el artículo 139.3 de la LRJAP, que consagra hoy en nuestro Derecho, en vía legislativa, esta forma de indemnización: “Las Administraciones Públicas indemnizarán a los particulares por la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos y que éstos no tengan el deber jurídico de soportar, cuando así se establezcan en los propios actos legislativos y en los términos que especifiquen dichos actos”. En otros casos, en materia del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, se analizaron los diversos supuestos que pudieran conducir a la indemnización —previsión indemnizatoria en el propio acto legislativo; expropiación de derechos consolidados; daños derivados de la declaración de inconstitucionalidad— para concluir en su desestimación.

No se trata de llevar a cabo un estudio detenido de la responsabilidad imputable al legislador, ni tan siquiera de resumir la abundante doctrina del Consejo de Estado sobre el particular. Se quiere traer a colación, de forma más sencilla, la proliferación de reclamaciones de este tipo que, en materia tributaria, se vienen planteando, no sólo a raíz de la declaración de inconstitucionalidad de normas, sino también con motivo de su declaración de ser contrarias al Derecho comunitario. Lo que plantea, como cuestión obligada, la de calibrar los efectos de tales declaraciones sobre los actos dictados a su amparo y que han adquirido firmeza con posterioridad⁴¹. En los grupos de asuntos antes estudia-

⁴¹ De la copiosa doctrina sobre la materia, cabe destacar el trabajo de GARCÍA DE ENTERRÍA, E., “La responsabilidad patrimonial del Estado como autor de una ley declarada inconstitucional”, *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. XII (2006) [monográfico sobre *Seguridad jurídica, legitimación y cosa juzgada*], pp. 145-214.

dos, el problema se suscitó con cierta amplitud a propósito de las exenciones que habían sido aplicadas, en liquidaciones ya firmes, en el Impuesto sobre Actividades Económicas (cf. *supra* apartado 2.2).

La Memoria elevada por el Consejo de Estado al Gobierno en el año 2006 trata el asunto bajo la rúbrica “revisión de actos derivada de la incompatibilidad de una norma con el Derecho comunitario”, si bien lleva a cabo un resumen tanto de la eventual incidencia sobre la validez de los actos, como sobre los posibles efectos en la vía de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. Se parte para este estudio —por lo que justamente interesa aquí— de los principales grupos de supuestos que han dado lugar a reclamaciones de responsabilidad fundadas en “la inconstitucionalidad de una norma, al amparo de la cual se giraron liquidaciones que han ganado firmeza con posterioridad”: la declaración de inconstitucionalidad del artículo 38.2 de la Ley 5/1990, en materia de juego (STC 173/1996, de 31 de octubre); la de la disposición adicional cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos (STC 194/2000, de 19 de julio); en fin, la del artículo 62.1 de la Ley General Tributaria en su redacción por Ley 18/1991 (STC 267/2000, de 16 de noviembre). Después se analizan los casos en los que la nulidad de la norma trae causa de su incompatibilidad con el Derecho comunitario, y en especial todos los derivados de la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, concretamente sobre la regla de prorrata que opera para calcular determinadas deducciones sobre la base imponible de dicho impuesto (arts. 102 y 104 de la Ley 37/1992).

Del análisis de esta doctrina, se extraen ciertas conclusiones, de las que interesa recoger las más generales y aquí aplicables (se particularizan luego en la citada Memoria los términos de su aplicación a los casos de contradicción con el Derecho comunitario).

Los principios que rigen este tipo de asuntos, se dice, “se contemplan, con una u otra extensión, en diversas normas nacionales y son propios de toda operación de depuración del ordenamiento jurídico: declaración de nulidad por la Administración de sus propias disposiciones (art. 102.4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común); declaración de ilegalidad de una norma reglamentaria (art. 73 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa) y declaración de inconstitucionalidad de leyes, disposiciones o actos con fuerza de ley (art. 40.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional)”. Más en concreto, en los dos primeros supuestos citados, las correspondientes normas contemplan expresamente como límite de la retroacción de efectos el de la firmeza de los actos administrativos. Mientras que, “en el caso del artículo 40.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, ya se ha visto que la jurisprudencia constitucional ha extendido el límite previsto por este precepto y por el artículo 161.1.a) de la Constitución (el de la “fuerza de la cosa juzgada”) a la firmeza de los actos administrativos, en atención a la seguridad jurídica” (en tal sentido se citan las SSTC 45/1989, de 2 de febrero; 175/1985, de 19 de diciembre;

19/1987, de 17 de febrero; 173/1996, de 31 de octubre; 194/2000, de 19 de julio; 289/2000, de 30 de noviembre; 11/2001, de 7 de mayo; 63/2003, de 27 de marzo; 137/2003, de 3 de julio y 193/2004, de 4 de noviembre)⁴².

Por ello, finalmente, “el Consejo de Estado se ha hecho eco de estos límites, impuestos por la seguridad jurídica, a la retroacción de efectos que derivaría en principio de las resoluciones declarativas de la nulidad de una norma que haya generado actos de aplicación”. En las operaciones de depuración del ordenamiento jurídico, “es esencial tener en cuenta que la nulidad de una disposición o norma con rango de ley no genera *per se* la de los actos que de ella hubieran hecho aplicación, sino que se han de ponderar en todo caso las consecuencias del principio de seguridad jurídica, que ‘deriva de un mandato constitucional (art. 9.3 de la Constitución) que no tiene sólo como efecto el más obvio de mantener inmodificadas situaciones consolidadas (a través de instituciones como la prescripción, la firmeza y otras muchas relacionadas con éstas), sino que -paradójicamente- coopera en la práctica a que el ordenamiento se pueda depurar más fácilmente ‘pro futuro’ para acomodarse mejor a las normas legales y constitucionales vigentes, sin obligar a sopesar los efectos retroactivos de una nulidad o de una declaración de inconstitucionalidad en un número de supuestos o casos pretéritos desconocidos y por ende imposibles de evaluar o ponderar’ (dictamen del Consejo de Estado núm. 233/2004, de 19 de abril de 2004)”.

4.2.5. *La función propedéutica de la responsabilidad*

Por último, se puede encontrar en los dictámenes relativos a la demora o falta de aprobación de las ponencias de valores catastrales una alusión a la que, en ocasiones, se ha denominado función pedagógica o propedéutica de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas.

Así, Martín Rebollo destaca que, junto a la óptica prioritaria de las garantías individuales, cumple la responsabilidad patrimonial otras funciones: “es, pues, garantía (repara primariamente un perjuicio), pero también elemento de control (ayuda a evitar daños futuros). Puede ser un seguro (de cobertura de ciertos riesgos relevantes) y, a veces también, el precio de unas políticas y de unas actuaciones administrativas (en términos expropiatorios o cuasiexpropiatorios)”⁴³. Desde la segunda de las perspectivas apuntadas, dice este autor

⁴² En la doctrina, se encuentra un completo análisis de estas cuestiones en DOMÉNECH PAS-CUAL, G., *La invalidez de los reglamentos*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2002, pp. 304-352.

⁴³ MARTÍN REBOLLO, L., “Ayer y hoy de la responsabilidad patrimonial de la Administración: un balance y tres reflexiones”, *cit.*, pp. 361-362. La última de las funciones aludidas parece cercana a la que, en la doctrina civilista y desde el punto de vista del análisis económico del Derecho, suele llamarse función preventiva de la responsabilidad. Sobre el particular, cf. Díez-Picazo, L., *Derecho de daños*, *cit.*, pp. 47-48 y 206 y ss; y, desde un punto de vista crítico, PANTALEÓN PRIETO, F., “Cómo repensar la responsabilidad civil extracontractual (también la de las Administraciones Públicas)”, en *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid*, núm. 4 (2000) [mono-

que “esa función pedagógica supone, en bastantes casos, que la Administración *aprenda* cómo debe actuar en el futuro para evitar que sea condenada. En definitiva, la Administración debe poder lograr que no se la condene en el futuro si deja de actuar como ha actuado para generar el daño. Hay, pues, una dialéctica entre la decisión administrativa y la resolución judicial que no es exclusiva de este caso, sino, en general, de todo el contencioso-administrativo”⁴⁴.

En la doctrina del Consejo de Estado, el dictamen 816/1993, de 9 de diciembre, señaló ya en este sentido: “La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas es una garantía sustancial que encuentra su fundamentación más profunda en una razón de solidaridad, a cuyo tenor los daños generados por la acción de los Poderes Públicos no deben recaer azarosamente sobre los particulares que, por una acción imputable y causal a las Administraciones Públicas, se ven afectados en su círculo patrimonial o de relevancia patrimonial (...) Siendo esto así, la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas hace también referencia a la Administración prestacional y, desde esta perspectiva, a una Administración servicial debe exigirse un grado de funcionamiento eficaz. En materia de responsabilidad, la guía no es considerar cómo es o cómo actúa, sino más bien, cómo debería ser, dentro del esquema de articulación legal de las Administraciones Públicas”.

Cabe, en fin, señalar que, en una de las materias de que se trataba (bienes inmuebles de características especiales), se ha publicado, en primer término, el Real Decreto 1464/2007, 2 de noviembre, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales. Con posterioridad ha sido aprobada también la Orden EHA/821/2008, de 24 de marzo, por la que se establecen las condiciones del suministro de la información relativa a los bienes inmuebles de características especiales objeto de concesión administrativa. Y se han dictado, por último, las resoluciones de la Dirección General del Catastro de 25 de marzo de 2008, por la que se modifica la estructura, contenido y formato informático del fichero del Padrón catastral aprobado por Resolución de 22 de diciembre de 2005, con relación a los bienes inmuebles de características especiales; y de 10 de abril de 2008, por la que se aprueba el formato y especificaciones técnicas de suministro de la información relativa a los bienes inmuebles de características especiales objeto de concesión.

V. BIBLIOGRAFÍA

* La mayor parte de los dictámenes del Consejo de Estado citados, así como las Memorias elevadas por éste al Gobierno, pueden consultarse en la página *web* del Consejo de Estado (www.consejo-estado.es).

gráfico sobre *La responsabilidad en el Derecho*, a cargo de F. Pantaleón], Universidad Autónoma de Madrid — Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2001, pp. 167-191.

⁴⁴ MARTÍN REBOLLO, L., “Ayer y hoy de la responsabilidad patrimonial de la Administración: un balance y tres reflexiones”, *cit.*, p. 361.

- ARAGONÉS BELTRÁN, E., “Problemas destacados del IAE”, en VVAA (coords. M. Medina Guerrero y A. Arroyo Gie), *Las Haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2005, pp. 155-240.
- CALVO ORTEGA, R., *Curso de Derecho Financiero. I. Derecho Tributario. Parte general*, Thomson-Civitas, Madrid, 2006.
- CHECA GONZÁLEZ, C., “Las últimas reformas sobre el IBI y en materia catastral”, en VVAA (coords. M. Medina Guerrero y A. Arroyo Gil), *Las Haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2005, pp. 241-267.
- DAGNINO GUERRA, A., “Sobre la aplicación extensiva de la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración a los daños sufridos por entidades públicas”, *REDA* núm. 92 (1996), pp. 651-667.
- DÍEZ-PICAZO, L., *Derecho de daños*, Civitas, Madrid, 1999.
- DOMÉNECH PASCUAL, G., *La invalidez de los reglamentos*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2002.
- FERNÁNDEZ MONTALVO, R., “Financiación de los entes locales”, en VVAA (coords. M. Medina Guerrero y A. Arroyo Gil), *Las Haciendas locales: situación actual y líneas de reforma*, Fundación Democracia y Gobierno Local, Barcelona, 2005, pp. 13-37.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E., “La responsabilidad patrimonial del Estado como autor de una ley declarada inconstitucional”, *Cuadernos de Derecho Judicial*, núm. XII (2006) [monográfico sobre *Seguridad jurídica, legitimación y cosa juzgada*], pp. 145-214.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E., *Los principios de la nueva Ley de expropiación forzosa*, 2ª 1984, 1ª reimp. 1989 (facsimilar de la 1ª ed. 1956).
- MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., CASADO OLLERO, G. y TEJERIZO LÓPEZ, J. M.^a, *Curso de Derecho financiero y tributario*, 9ª 1998.
- MARTÍN REBOLLO, L., “Ayer y hoy de la responsabilidad patrimonial de la Administración: un balance y tres reflexiones”, *RAP* núm. 150 (1999), pp. 317-371.
- MARTÍNEZ-CARDÓS RUIZ, J. L., *Temas de responsabilidad*, Escuela de Práctica Jurídica — Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 2005.
- MEDINA GUERRERO, M., “Comentario al artículo 142”, en VVAA (dirs. M^a. E. Casas Baamonde y M. Rodríguez-Piñero Bravo-Ferrer; coords. M. Pérez Manzano e I. Borrajo Inieta), *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario*, Wolters Kluwer, Madrid, 2009, pp. 2147-2158.
- MIRANDA HITA, J. S., “El Catastro y las Haciendas Locales”, en *Papeles de Economía Española*, núm. 115 (2008) [monográfico sobre *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*], pp. 101-118.
- PANTALEÓN PRIETO, F., “Cómo repensar la responsabilidad civil extracontractual (también la de las Administraciones Públicas)”, en *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid*, núm. 4 (2000) [monográfico sobre *La responsabilidad en el Derecho*, a cargo de F. Pantaleón], Universidad Autónoma de Madrid — Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2001, pp. 167-191.

- POVEDA BLANCO, J., “¿Es posible resucitar el IAE?”, *Papeles de Economía Española*, núm. 115 (2008) [monográfico sobre *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*], pp. 119-137.
- PUIG BRUTAU, J., *La jurisprudencia como fuente del Derecho. Interpretación creadora y arbitrio judicial*, Bosch, Barcelona, ²2006 (ed. con estudios introductorios de E. Roca Trías, R. Casas Vallés y V. Ferreres Comella y colaboración de M. A. De Lorenzi).
- RUBIO GUERRERO, J. J., “La financiación tributaria de los entes locales en España: problemas y perspectivas de reforma”, *Papeles de Economía Española*, núm. 115 (2008) [monográfico sobre *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*], pp. 66-80.
- RUIZ GARIJO, M., “Naturaleza de las Cajas de Ahorro: ¿pueden ser consideradas como entidades sin fines lucrativos a efectos fiscales? Comentario a la STC 10/2005, de 20 de enero”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 4 (abril de 2005), Dykinson, Madrid, pp. 125-137.
- SANTAMARÍA DACAL, A. I., “Las haciendas locales”, en VVAA (coord. J. Arozamena Sierra), *El Derecho Local en la doctrina del Consejo de Estado*, Consejo de Estado — Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2002, pp. 611-639.
- SANTAMARÍA PASTOR, J. A., “Notas sobre la sentencia de las Diputaciones provinciales”, *REDA*, núm. 34 [1982], pp. 455 y ss.
- SANTAMARÍA PASTOR, J. A., “Prólogo” a la obra de AHUMADA RAMOS, F. J., *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas: elementos estructurales, lesión de derechos y nexo causal entre la lesión y el funcionamiento de los servicios públicos*, Thomson-Aranzadi, Pamplona, 2000.
- SANTAMARÍA PASTOR, J. A., *Principios de Derecho Administrativo General, II*, Iustel, Madrid, 2004.
- VELASCO CABALLERO, F., “La autonomía municipal”, en VVAA (dirs. M.^a E. Casas Baamonde y M. Rodríguez-Piñero Bravo-Ferrer; coords. M. Pérez Manzano e I. Borrajo Iniesta), *Comentarios a la Constitución española. XXX aniversario*, Wolters Kluwer, Madrid, 2009, pp. 2104-2117.
- ZORNOZA PÉREZ, J. Y MARTÍN FERNÁNDEZ, J., “Las Haciendas locales: esas grandes olvidadas”, *Papeles de Economía Española*, núm. 115 (2008) [monográfico sobre *Competencias, financiación y gestión de los entes locales*], pp. 81-100.