

OBSERVATORIO LEGAL Ee

La Sentencia del Tribunal Constitucional 108/2022, de 26 de septiembre sienta las bases con respecto al alcance de la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017 respecto de los art. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL. Resulta interesante el análisis de la sentencia sobre los efectos de la declaración de inconstitucionalidad *ex tunc* de una disposición legal, así como las posibles vías de revisión de los actos dictados al amparo de una norma declarada inconstitucional y nula.

En fecha 26 de septiembre el Tribunal Constitucional estimó el recurso de amparo núm. 1041-2019 reconociendo el derecho de la recurrente a la **tutela judicial efectiva** (art. 24.2 CE), y anulando el auto y la sentencia dictada por el Juzgado de lo contencioso-administrativo núm. 8 de Madrid, **con retroacción de las actuaciones**.



Sentencia del Tribunal Constitucional 108/2022
de 26 de septiembre.



El Tribunal fundamenta su resolución entendiendo que se ha infringido el derecho a la tutela judicial efectiva de la recurrente, pues la sentencia del órgano judicial no puede considerarse fundada en derecho, al ser manifiestamente errónea y carente de justificación.

En concreto, la sentencia del juzgado de lo contencioso-administrativo ha incurrido en dos **errores manifiestos** en la determinación del presupuesto fáctico sobre el que se asienta su decisión. Así, asumió como objeto la impugnación de una **"liquidación"** cuando se estaba ante una rectificación de una **"autoliquidación"**; por otro lado, tomó como aplicable la limitación del alcance de efectos derivados de la declaración de nulidad efectuada por la **STC 45/1989**, soslayando que la **STC 59/2017** no había efectuado limitación alguna sobre los efectos de la nulidad declarada, cuando lo que debía hacer era conferir efectos *ex tunc* a la misma. Consecuencia de lo anterior, el Juzgado calificó la "autoliquidación" como un acto inimpugnable, por considerarla firme y consentida. Los errores mencionados son por tanto determinantes de la decisión adoptada, sin que sean imputables a la parte actora, quien ha padecido como resultado de los mismos un evidente perjuicio material.

OBSERVATORIO LEGAL Ee



De las **cuestiones** planteadas en los fundamentos jurídico han de **subrayarse**:

1) **El alcance de la nulidad derivada de la inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017**, de 11 de mayo. La susodicha sentencia declaró inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL. Esta declaración se hizo con **efectos ex tunc** y sin introducir limitación alguna respecto de las situaciones eventualmente consolidadas. Por lo que a ojos del Tribunal, ello permite a los obligados tributarios instar la devolución de las cantidades ingresadas indebidamente por medio de los instrumentos legalmente previstos para la revisión de los actos de naturaleza tributaria.

2) **Los medios de revisión para los actos de aplicación de los tributos al amparo de normativas inconstitucionales**. En este sentido, las vías de revisión varían según si estamos ante autoliquidaciones realizadas por los

obligados tributarios o ante liquidaciones de la Administración tributaria. En el primer supuesto, se efectuará en caso de ingresos indebidos una **solicitud de rectificación de autoliquidación** (arts. 15.1 e) LGT). Por su parte, en el segundo caso, si los **actos no fuesen firmes**, se podrá presentar **recurso de reposición y/o reclamación económico-administrativa** (arts. 226 y 235.1 LGT), con excepción de tributos locales de "municipios de gran población", cuyas reclamaciones lo conocerá un órgano especializado. Si se tratase de **actos firmes** de la Administración Tributaria, se deberá proceder mediante **revisión de actos nulos** (art. 217 LGT) o **revocación de actos anulables** (art. 219 LGT).

Por último, cabe recordar que, con arreglo a reiterada jurisprudencia, se entiende que concurre **relevancia constitucional de un error manifiesto sobre el que se asienta una resolución**, cuando: (i) se trate exclusivamente de un **error de hecho**; (ii) sea **inmediatamente verificable** de forma incontrovertible de las actuaciones judiciales; (iii) sea **determinante para la decisión** adoptada; (iv) **no sea imputable a la parte recurrente**; y (v) haya ocasionado un **perjuicio material** a la parte actora (**SSTC 217/2000, de 18 de septiembre; 148/2019, de 25 de noviembre; y 95/2021, de 10 de mayo**).