CUARTA PRUEBA DE LA OPOSICIÓN AL PUESTO DE ASESOR JURÍDICO, AL SERIVICIO DE LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA Y SUS ORGANISMOS AUTÓNOMOS

La presente prueba consistirá en desarrollar un escrito de carácter judicial, que podrá consistir en una demanda, contestación a la demanda, conclusiones, recurso de apelación, impugnación al recurso de apelación, recurso de suplicación, impugnación del recurso de suplicación o escritos de personación, preparación o interposición de recurso de casación contencioso-administrativo. El supuesto práctico sobre el que se desarrollará será planteado por el Tribunal en relación con las materias jurídicas propias de la competencia de la Asesoría Jurídica del Gobierno de Navarra, contenidas en el temario recogido en el anexo I de la convocatoria aprobada al efecto.

En la presente prueba, cada aspirante deberá redactar un **ESCRITO DE CONTESTACIÓN A LA DEMANDA**, refutando tanto las excepciones procesales, como las cuestiones procedimentales de fondo planteadas, que pudieran servir para solicitar una sentencia favorable a los intereses de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, resolviendo cuantos extremos jurídicos sean de relevancia para el pleito, y todo ello conforme a Derecho.

Los hechos de la demanda son ciertos y no se cuestionan.

Junto con la interposición de la demanda, se acompañan por la parte demandante cinco documentos, cuyo contenido se da por completo, certero y válido.

En Pamplona, a 10 de diciembre de 2025.

AL JUZGADO DE PRIMERA INSTANCIA DE PAMPLONA
QUE POR TURNO CORRESPONDA

JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., con C.I.F. W-419840501 y domicilio en Calle Mayor, nº 1 de Pamplona (Navarra), actuando en el presente procedimiento a través de su representante mercantil, **DOÑA ROBERTA MÉNDEZ**, conforme se acredita con certificado de apoderamiento electrónico que se adjunta como DOCUMENTO Nº 1 al presente escrito, ante el Juzgado, comparezco y, como mejor proceda en Derecho, **DIGO**

Que, por medio del presente escrito, y dentro del plazo legalmente establecido al efecto, interpongo demanda contra la desestimación presunta por silencio negativo de la **reclamación de RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL del Estado legislador** (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra) promovida por JUEGOS DE ENVITE Y AZAR, S.A., por los perjuicios padecidos con ocasión de la entrada en vigor de la Ley Foral 29/2019, que añade un apartado 4º al art. 63 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades, que impide beneficiarse a la demandante de la deducción por actividades de patrocinio, en base a los siguientes hechos y fundamentos jurídicos.

HECHOS

-1º-

El 1 de abril de 2018, la mercantil JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., cuyo objeto social se refiere al desarrollo de actividades de explotación de apuestas, juegos de azar, y actividades conexas, suscribió un contrato de patrocinio deportivo con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL (DOCUMENTO Nº 3), domiciliado en Tudela (Navarra), con una duración de tres años, por las siguientes temporadas completas e importes:

(i) 400.000 EUR, más IVA, para la temporada 2018/2019, pagaderos en el primer cuatrimestre de 2019,

(ii) 405.000 EUR, más IVA, para la temporada 2019/2020, pagaderos en el primer cuatrimestre de 2020, y

(iii) 410.000 EUR, más IVA, para la temporada 2020/2021, pagaderos en el primer cuatrimestre de 2021.

-2º-

A dicha fecha, 1 de abril de 2018, se encontraba en vigor la siguiente redacción del art. 63.1 de la Ley Foral 26/2016, de 18 de diciembre, del Impuesto de sobre sociedades (en adelante, LFIS), a cuyo tenor se disponía:

"Artículo 63. Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.

1. Los gastos de publicidad derivados de contratos de patrocinio de aquellas actividades deportivas, culturales y de asistencia social que sean declaradas de interés social, darán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida por el importe resultante de aplicar a las cantidades satisfechas en el periodo impositivo, a las entregas de bienes o de derechos y a las prestaciones de servicios realizadas en el periodo impositivo los porcentajes de la siguiente escala:

Base de la deducción	Porcentaje a aplicar
Hasta 30.000 euros inclusive	30
Exceso hasta 60.000 euros inclusive	35
Exceso sobre 60.000 euros	40

La declaración de interés social corresponderá a los departamentos competentes de la Administración de la Comunidad Foral, ante los que se tramitarán los correspondientes expedientes."

Este apartado 1º del art. 63 de la LFIS no ha sido modificado desde su entrada en vigor en 2016, y sigue vigente en la actualidad en iguales términos.

El evidente propósito de este régimen jurídico de deducciones no era otro que incentivar la llegada de fondos a determinadas actividades consideradas de interés social por la Comunidad Foral, entre las cuales se encontraban las deportivas.

A tal efecto, y al amparo del Decreto Foral 356/2000, de 13 de noviembre, que regula la declaración de interés social de determinadas actividades deportivas, las actividades deportivas llevadas a cabo por el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL fueron declaradas de interés social mediante Resolución 55/2018, de 1 de mayo, del Director Gerente del Instituto Navarro de Deporte y Juventud (DOCUMENTO Nº 5), que declara de interés social las actividades de fútbol del CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, mencionando en particular el contrato de patrocinio firmado con JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A.

En su consecuencia, los gastos de publicidad en que incurriera la entidad patrocinadora, derivados de contratos de patrocinio de actividades deportivas celebrados con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, quedarían dentro del supuesto deducible previsto en el art. 63.1 de la LFIS.

-3º-

El 31 de diciembre de 2019 se publicó la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, que modificó el ámbito de aplicación de la deducción prevista en el art. 63.1 de la LFIS, con entrada en vigor el 1 de enero de 2020. Con dicha norma, se excluía de la deducción genérica de las actividades de patrocinio, única y exclusivamente, a las empresas operadoras de juego que incurrieran en gastos de publicidad o promoción de juego o de apuestas, como ocurría con el contrato de tres temporadas que había firmado esta parte demandante con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL. Y esto porque se añadió un novedoso apartado 4º a dicho art. 63 de la LFIS (el cual no existía en la redacción originaria) que disponía:

"*4. No se aplicará la deducción establecida en este artículo cuando el contrato de patrocinio tenga por objeto la publicidad o promoción del juego, de las apuestas o de los operadores de juego, […]*."

En consecuencia, al entrar en vigor dicho precepto el 1 de enero de 2020, ninguna entidad o empresa mercantil que hubiese llevado a cabo actividades excluidas de la mentada deducción en el señalado apartado 4º (entre las que se encuentra esta parte demandante), y cuyo periodo impositivo del IS finalizase a partir de dicho día, podría ya aplicar dicha deducción en la liquidación del IS.

Tal y como refiere el Preámbulo de la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, este radical cambio regulatorio de las deducciones hasta entonces vigentes tenía como finalidad suprimir o limitar la publicidad del juego en estas actividades de interés social:

"Para no incentivar fiscalmente la publicidad del juego, se excluyen expresamente de la deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio aquellos contratos que publiciten el juego, las apuestas o los operadores de juego".

-4º-

La entrada en vigor inmediata (1 de enero de 2020) de dicha Ley Foral, que incluía la señalada exclusión singular, careció de un régimen transitorio llamado a salvaguardar y respetar los derechos de los distintos operadores y empresas del sector del juego ya nacidos a partir de relaciones jurídicas existentes, con amparo en la normativa que se venía a derogar. Ni siquiera contempló la modificación normativa un periodo de *vacatio legis* específico para la entrada en vigor del transcrito apartado 4 del artículo 63 de la LFIS, que hubiera permitido a esta sociedad, ahora demandante, al menos tratar de adaptar la vigencia y alcance de sus contratos de patrocinio suscritos. Todo ello supuso, como veremos en los Fundamentos Jurídicos de la presente demanda, una indudable quiebra del principio de seguridad jurídica consagrado por el art. 9.3 de la Constitución Española (en adelante, CE).

En efecto, esta circunstancia -ausencia de régimen transitorio- es clave, pues da al traste con todo posible margen de reacción, viéndose esta demandante privada, de un día para otro, del régimen de deducciones que establecía la normativa fiscal. Y éste, sin duda, era un elemento clave en la fijación de las prestaciones de cada una de las partes del contrato que tenía suscrito por tres temporadas completas con CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, generándole así, irremediablemente, un claro perjuicio económico.

Pues bien, este cambio abrupto de la normativa fiscal ha implicado, inexorablemente, la eliminación instantánea de la deducción fiscal hasta ahora disfrutada por JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A.

Ello ha conllevando un sacrificio patrimonial relevante para esta demandante, habida cuenta de que el contrato de patrocinio suscrito el 1 de abril de 2018 con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL fue legítimamente concebido con una proyección temporal de tres temporadas deportivas, durante las cuales se habría de permitir la deducibilidad fiscal por la inversión acometida en gastos de publicidad; todo ello de acuerdo con el marco normativo tributario entonces vigente, hoy derogado.

Era esta deducibilidad fiscal en el Impuesto de Sociedades la que permitió a esta parte demandante ajustar la contraprestación fijada en el contrato por la parte receptora de los servicios de patrocinio deportivo, en tanto que contaba con un importe de tributación efectiva menor a la resultante tras la entrada en vigor del nuevo apartado 4º del art. 63 LFIS.

Así, a mitad de la temporada 2019/2020, sin posibilidad por ello de adaptar la relación contractual preexistente a la nueva realidad normativa, aplicable instantáneamente el 1 de enero de 2020, JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A. siguió obligada a cumplir sus compromisos de gasto de patrocinio y a abonar con ello al CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL el precio del contrato pactado inicialmente para dicha temporada hasta su finalización (405.000 EUR, IVA no incluido) en el primer cuatrimestre del año 2020. Cuantía acordada inicialmente, pero para cuyo cálculo esta parte tuvo en cuenta la deducción fiscal que el art. 63.1 de la LFIS le habilitaba, lo que le permitía obtener beneficios netos, contando con el ahorro fiscal que la misma conllevaba, que ascendían a 157.500 EUR.

Así, de conformidad con la redacción del art. 63 de la LFIS vigente en el momento de la formalización del contrato de patrocinio con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, el importe satisfecho en el ejercicio 2020, esto es 405.000 EUR, hubiera generado una deducción por importe de 157.500 EUR.

En concreto, dicho importe es el resultado de aplicar los porcentajes previstos en el apartado 1 del precitado artículo (del 30% a los primeros 30.000 EUR, del 35% a los siguientes 30.000 EUR y del 40% al restante) a la base de la deducción definida en el apartado 2 (405.000 EUR), como se expone en la siguiente tabla:

Concepto	Porcentaje	Importe
Base deducción		**405.000,00 €**
Hasta 30.000 € inclusive	*30%*	9.000,00 €
Exceso hasta 60.000 € inclusive	*35%*	10.500,00 €
En adelante	*40%*	138.000,00 €
Cuota líquida deducible		**157.500,00 €**

El abono de la cantidad correspondiente a la temporada 2019/2020, sin posibilidad de deducción fiscal en la declaración del Impuesto de Sociedades del ejercicio de 2020, por abonarse en el primer cuatrimestre de dicho año, comporta por este motivo un perjuicio patrimonial que esta demandante, como veremos en los Fundamentos Jurídicos de la presente demanda, no tiene el deber jurídico de soportar.

Y es que, confiando en el régimen jurídico existente en el momento que se incentivaba, a través de una serie de deducciones, la llegada de fondos a determinadas actividades consideradas de interés social por la Comunidad Foral (como eran las deportivas), había suscrito en abril de 2018 un contrato de patrocinio con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL por tres temporadas deportivas, viéndose esta parte actora privada, a raíz del sorpresivo cambio normativo, de dicho régimen de deducciones

fiscales y, por tanto, teniendo que hacer frente a sus compromisos de gastos de patrocinio sin posibilidad de tales deducciones.

-5º-

Frente a la publicación de la norma en el Boletín Oficial de Navarra el día 31 de diciembre, y su inmediata entrada en vigor el día 1 de enero de 2020, debido a este cambio drástico, inminente y completamente huérfano de régimen transitorio de la normativa fiscal, esta parte presentó el 27 de marzo de 2022, en el Registro electrónico del Gobierno de Navarra, escrito de Reclamación por responsabilidad patrimonial del Estado legislador (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra), dirigido al Departamento de Economía y Hacienda del mismo Gobierno de Navarra, al amparo del art. 32 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (en adelante, LRJSP).

El objeto era reclamar un importe de 157.500 EUR, que se corresponde exactamente con la deducción generada en el ejercicio 2020 que hubiese correspondido a esta parte demandante de no haberse operado la modificación del art. 63 de la LFIS. Así, y dejando de lado en este pleito lo que hubiera correspondido a la temporada 2020/2021, si la Ley Foral 29/2019 no hubiese modificado el artículo 63 de la LFIS, añadiendo un apartado 4º, la deducción generada en el ejercicio 2020 por la entidad JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., hubiese sido de 157.500 euros.

-6º-

A día de hoy, no se ha notificado a esta parte ninguna resolución expresa resolviendo dicha **reclamación patrimonial**, ni se tiene constancia de que se haya dictado ninguna expresamente, ni estimatoria ni desestimatoria, por lo que se ha entendido desestimada presuntamente por silencio negativo, conforme al art. 21 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Y es dicha desestimación presunta la que se impugna en esta vía judicial, a través de la presente demanda.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PREVIO. Objeto de la presente controversia.

En aras a una mayor claridad expositiva y argumentativa, procede comenzar simplemente señalando cuál es el centro del debate en este pleito. Constituye el objeto de la presente demanda la desestimación presunta de la **reclamación de RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL del Estado legislador** (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra) promovida por JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., por los perjuicios padecidos con ocasión de la entrada en vigor de la Ley Foral 29/2019, que añade un apartado 4º al art. 63 de la ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades, que impide beneficiarse a la demandante de la deducción por actividades de patrocinio. Y ello, por un importe de 157.500 €, que es el importe que se hubiera podido deducir del Impuesto de Sociedades relativo al año 2020 si, durante dicho ejercicio, no hubiera estado vigente el mencionado apartado 4º del art. 63 de la LFIS.

El debate procesal que nos ocupa se circunscribe a una cuestión muy concreta: si tiene derecho, o no, esta parte demandante a ser indemnizada por el perjuicio económico sufrido como consecuencia de la derogación del régimen jurídico de deducción de gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio de actividades deportivas, operada por la citada modificación de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, de Impuesto sobre Sociedades que, con la introducción del apartado 4º a su art. 63.

I. FUNDAMENTOS JURÍDICOS PROCESALES.

I.1. COMPETENCIA Y JURISDICCIÓN.

La presente demanda debe evacuarse ante los Juzgados de Primera Instancia de Jurisdicción Civil, conforme a lo señalado en el art. 45 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (en adelante, LEC), y en el art. 21 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, al tratarse de una reclamación de cantidad por parte de la mercantil demandante.

Asimismo, deberá decidirse la presente controversia por el trámite de juicio ordinario, procedimiento que se inicia con la interposición de la presente demanda, ya que la cuantía reclamada excede de 15.000 €, en los términos del art. 249.2 de la LEC.

I.2. POSTULACIÓN PROCESAL.

En el presente procedimiento, la mercantil demandante, JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., comparece formalmente representada y asistida por DOÑA ROBERTA MÉNDEZ, una de sus administradores, conforme al poder conferido para actuar en su nombre al efecto, y aportado como DOCUMENTO Nº 1 en el presente escrito de demanda. Así, conforme lo dispuesto en los arts. 23 y 31 de la LEC, en idénticos términos que el art. 23 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LRJCA), concurre el supuesto para eximir la intervención formal de procurador y la asistencia de abogado.

I.3. LEGITIMACIÓN ACTIVA.

Esta parte está legitimada para ser demandante en el presente procedimiento, de conformidad con lo previsto en el art. 10 de la LEC, y, en su caso, en el art. 19.1 LRJCA.

I.4. LEGITIMACIÓN PASIVA.

En aplicación del art. 10 de la LEC, y, en su caso, del art. 21 de la LRJCA, está legitimada pasivamente la Administración de la Comunidad Foral de Navarra frente a la que se dirige el presente recurso.

I.5. PLAZO PARA LA IMPUGNACIÓN.

La reclamación en vía administrativa, formalizada el 27 de marzo de 2022, se formuló tempestivamente. Así, el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2020 (respecto del que se reclama en esta demanda el resarcimiento por no poder aplicar la deducción del art. 63 de la LFIS), se devengó el 31 de diciembre de dicho año (conforme los arts. 49 y 50 de la LFIS), y su declaración ante Hacienda Foral de Navarra no sería exigible sino hasta el 25 de julio de 2021 (conforme al art. 75 de la LFIS), fecha en la que podría haber aplicado esta parte la deducción del art. 63 de la LFIS, si no hubiera entrado en vigor el apartado 4º de dicho precepto el 1 de enero de 2020.

Por tanto, transcurrieron escasos 8 meses desde la generación del hecho dañoso, de cuya generación se exige responsabilidad a la Administración Foral (el 25 de julio de 2021), hasta la formalización de dicha reclamación (27 de marzo de 2022). Por lo tanto, no se puede considerar superado el plazo para la interposición de demanda en reclamación de responsabilidad patrimonial, concretamente de responsabilidad patrimonial del Estado legislador (en este caso de la Comunidad Foral de Navarra).

II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS SUSTATIVOS.

II.1. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR (EN ESTE CASO, DE LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA).

La responsabilidad patrimonial de las Administraciones se encuentra plenamente reconocida en nuestro Derecho, y así, el artículo 106.2 de la Constitución Española determina que "*los particulares, en los términos establecidos por la ley, tendrán derecho a ser indemnizados 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*".

La Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público introdujo la regulación de la denominada «responsabilidad patrimonial del Estado legislador» por las lesiones que sufran los particulares en sus bienes y derechos cuando, entre otros supuestos, deriven de leyes declaradas inconstitucionales o contrarias al Derecho de la Unión Europea, ya sea de las emanadas por las Cortes Generales, o ya sea por los Parlamentos Autonómicos, conforme a las competencias correspondientes.

Como se ha desarrollado en los Hechos de la presente demanda, la entrada en vigor de la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, a través de la introducción de un nuevo apartado 4º en el art. 63 de la LFIS, ha supuesto la derogación inmediata del marco normativo preexistente en cuanto a las deducciones aplicables a la tributación por Impuesto de Sociedades de las actividades de patrocinio de juegos y apuestas (actividad que desarrolla esta parte demandante).

Dicho cambio normativo, como se ha expuesto, sin la articulación debida de un régimen transitorio que reconozca las situaciones nacidas al amparo de la normativa anterior, ha afectado de manera abrupta e instantánea, en exclusiva y de manera individualizada, a las empresas del sector del juego y las apuestas, entre ellas, a esta parte demandante, JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A. **La cuestión se centra en determinar si la meritada derogación del régimen de deducciones fiscales al patrocinio deportivo sin la introducción de un régimen transitorio para su aplicabilidad constituye un supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra).**

Pues bien, el art. 32.3 de la LRJSP prevé como supuesto generador de responsabilidad patrimonial del Estado legislador la aplicación de normas, que, sin ser de naturaleza expropiatoria, generen lesiones en los bienes y derechos de los particulares que estos no tengan el deber jurídico de soportar, pero siempre que así lo establezcan los propios actos legislativos y en los términos que en ellos se especifiquen:

"3. Asimismo, los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por las Administraciones Públicas de toda lesión que sufran en sus bienes y derechos como consecuencia de la aplicación de actos legislativos de naturaleza no expropiatoria de derechos que no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos y en los términos que en ellos se especifiquen."

En el caso que nos ocupa, no nos encontramos ante una norma declarada como contraria al Derecho de la Unión Europea o inconstitucional, sino ante una **norma tributaria cuya aprobación y entrada en vigor, sin previsión de régimen alguno de transitoriedad, ha quebrado de manera radical la confianza legítima depositada en aquellas empresas que se acogieron al incentivo fiscal, a través de la deducción, para el patrocinio de actividades deportivas de interés general**.

En consecuencia, la procedencia de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra) pasa por la concurrencia de los siguientes requisitos, cada uno de los cuales será analizado pormenorizadamente:

- A. Vulneración de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima.
- B. Antijuridicidad del daño e inexistencia del deber jurídico de soportarlo.
- C. Relación de causalidad entre el daño patrimonial padecido y la actuación del Estado legislador (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra).
- D. Existencia de daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado.

A. <u>Vulneración de los principios de seguridad jurídica y confianza legítima.</u>

En línea con la doctrina que ha venido desarrollando la jurisprudencia europea, y en el marco constitucional nacional, el principio de seguridad jurídica se opone a la supresión inmediata y abrupta del régimen de deducciones fiscales existentes, en consideración al cual, el contribuyente ha adoptado su política empresarial y económica. Máxime, sin una mínima previsión en la norma de Derecho transitorio que permita a los sujetos pasivos, en este caso, del Impuestos de Sociedades, acogerse a las deducciones

fiscales aún no disfrutadas por supuestos de hecho contemplados en la norma, pero ya producidos. De igual modo, la ausencia de un mínimo periodo de *vacatio legis* impedirían la adaptación de los contratos y negocios jurídicos suscritos al amparo del anterior marco normativo, como ha ocurrido en el presente caso.

Los cambios normativos han de procurar siempre hacer compatibles y ponderar los intereses públicos y privados en juego mediante la *previsibilidad*, por lo que, si la conducta de los poderes públicos resulta sorpresiva y no esperada, ni ajustada a las condiciones vigentes mediante disposiciones transitorias, es exigible la reparación del perjuicio económico injustificado que pueda producirse. Y es que la nueva norma incurrirá en un supuesto de responsabilidad patrimonial, causada por el tránsito inesperado y abrupto de un régimen jurídico a otro.

Este principio de confianza legítima, derivado del principio de seguridad jurídica, se erige así en una norma estructural del ordenamiento jurídico de la Unión Europea. Así lo recuerda con toda claridad la STJUE, de 15 de noviembre de 2018, dictada en el Asunto T-207/10 (ECLI:EU:T:2018:786):

"37. Pues bien, según reiterada jurisprudencia, el principio de protección de la confianza legítima es un principio general del Derecho de la Unión. En efecto, este principio ha sido objeto de un reconocimiento progresivo en el ordenamiento jurídico de la Unión por parte de la jurisprudencia, que lo ha calificado de «norma jurídica superior» que protege a los particulares (sentencia de 14 de mayo de 1975, CNTA/Comisión, 74/74, EU:C:1975:59, apartado 44), de «principio fundamental de la Comunidad» (sentencia de 7 de junio de 2005, VEMW y otros, C-17/03, EU:C:2005:362, apartado 73) o de «principio general» (sentencia de 4 de octubre de 2001, Italia/Comisión, C-403/99, EU:C:2001:507, apartado 35). Se ha considerado que constituye el corolario del principio de seguridad jurídica, que exige que la normativa de la Unión sea clara y su aplicación previsible para los justiciables, en el sentido de que, en caso de modificación de la norma, su objetivo consiste en ***garantizar la protección de las situaciones legítimamente adquiridas por una o varias personas físicas o jurídicas en particular*** *(véanse, en este sentido, la sentencia de 18 de mayo de 2000, Rombi y Arkopharma, C-107/97, EU:C:2000:253, apartado 66 y jurisprudencia citada, y las conclusiones del Abogado General presentadas en los asuntos Bélgica y Forum 187/Comisión, C-182/03 y C-217/03, EU:C:2006:89, punto 367)".*

También resulta de interés la STS de 13 de junio de 2019 (ECLI:ES:TS:2019:1989) que señala que:

"Este principio de confianza legítima encuentra su fundamento último, de acuerdo con la sentencia de esta Sala de 24 de marzo de 2003 (recurso 100/1998) y 20 de septiembre de 2012 (recurso 5511/2009), <<en la protección que objetivamente requiere la confianza que fundadamente se puede haber depositado en el comportamiento ajeno y el deber de coherencia de dicho comportamiento>>, y en el principio de buena fe que rige la actuación administrativa, pues como afirma la sentencia de 15 de abril de 2005 (recurso 2900/2002) y nuevamente la ya referenciada de 20 de septiembre de 2012, "si la Administración desarrolla una actividad de tal naturaleza que pueda inducir razonablemente a los ciudadanos a esperar determinada conducta por su parte, su ulterior decisión adversa supondría quebrantar la buena fe en que ha de inspirarse la actuación de la misma y defraudar las ***legítimas expectativas*** *que su conducta hubiese generado en el administrado"*

En definitiva, la realidad es que, como hemos visto, el caso que nos ocupa constituye un ejemplo evidente de concurrencia de supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra) como consecuencia de la vulneración del principio de seguridad jurídica en su proyección normativa al amparo del art. 32.3 de la LRJSP, por cuanto:

- La Comunidad Foral altera de forma sorpresiva e inesperada el régimen fiscal vigente, llevando a cabo ese cambio sin establecer régimen transitorio alguno, impidiendo al contribuyente, en este caso JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., poder adaptarse mínimamente a la nueva situación jurídica creada con el nuevo marco normativo, y sin respetar las previsiones económicas derivadas de relaciones jurídicas ya existentes y, en todo caso, legítimamente acordadas al amparo de la normativa anterior.

- La vulneración del principio de seguridad jurídica se refleja en una **norma tributaria cuya aprobación y entrada en vigor, sin previsión de régimen alguno de transitoriedad, ha quebrado de manera radical la confianza legítima depositada en aquellas empresas que se acogieron al incentivo fiscal, a través de la deducción, para el patrocinio de actividades deportivas de interés general**.

Por todo ello, la vulneración de dicho principio, con una actuación imprevisible como la descrita, comporta necesariamente la obligación del legislador de responder de los daños producidos a esta parte demandante.

B. Antijuridicidad del daño e inexistencia del deber jurídico de soportarlo.

Es el cambio repentino y sorpresivo en la regulación de la deducción señalada anteriormente, que opera desconociendo las relaciones jurídicas existentes basadas en la confianza legítima de la vigencia de una norma, lo que genera un daño antijurídico que debe, pues, ser objeto de resarcimiento.

Este requisito relativo a la antijuridicidad del daño aparece recogido en el vigente art. 34.1 LRJSP en los siguientes términos: "*Solo serán indemnizables las lesiones producidas al particular provenientes de daños que éste no tenga el deber jurídico de soportar de acuerdo con la Ley*".

En nuestro caso, la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, no tiene *a priori* naturaleza expropiatoria, ni contempla un régimen indemnizatorio o compensatorio para situaciones transitorias, ni tampoco medidas compensatorias alternativas.

En lo que respecta a los acuerdos de patrocinio deportivo que nos ocupan, el problema se ve acentuado por el hecho de que la exclusión de la deducción a las empresas de juego, como la que suscribe esta demanda, no es que no tenga en cuenta un mínimo periodo transitorio de adaptación a la nueva realidad normativa -que desde luego no lo tiene-, sino que además, para mayor perjuicio, comenzó a desplegar plenos efectos a mitad de lo que constituye una temporada deportiva, lo que imposibilitaba poder adaptar los contratos de patrocinio. Tampoco podía JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., por otra parte, desvincularse del contrato en vigor por la aplicación del principio *pacta sunt servanda*, consagrado en el art. 1091 del Código Civil ("*las obligaciones que nacen de los contratos tienen fuerza de ley entre las partes contratantes, y deben cumplirse al tenor de los mismos*").

En definitiva, el propio funcionamiento inherente al sector del deporte, que se organiza por temporadas que abarcan dos años naturales consecutivos, predetermina para las partes (CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL y JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A.) una muy concreta organización presupuestaria, financiera y contractual, que está diseñada por ello para comprender temporadas completas y no meramente años naturales.

En efecto, una vez iniciada la competición y ajustados los presupuestos de las entidades deportivas, en este caso, del CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, a la previsión de ingresos provenientes del patrocinio deportivo de JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., sería un flagrante incumplimiento contractual pretender retirar o minorar el patrocinio a mitad de una temporada, con fecha de efectos de 1 de enero de 2020.

Por otro lado, hemos de reiterar que no era previsible que se produjera un cambio normativo, y menos sin un mínimo régimen razonable periodo transitorio que, de manera prudente y proporcional hubiera permitido, al menos, concluir la temporada en curso. Es más, precisamente lo previsible hubiera sido lo contrario, esto es, que, de derogarse en este caso el régimen de deducciones, se dispusiera un régimen transitorio razonable, desde el momento en que ha sido la propia norma que ahora se deroga la que ha incentivado, por medio de instrumentos como el de la deducción fiscal, el patrocinio deportivo, en este caso de las empresas de apuestas y juego.

De ahí que, ante la inexistencia de una mínima consideración transitoria en la Ley Foral analizada, nos encontremos ante un daño patrimonial que el particular no tiene el deber jurídico de soportar.

C. Relación de causalidad entre el daño patrimonial padecido y la actuación del Estado legislador (en este caso, de la Comunidad Foral de Navarra).

El art. 32.1 de la LRJSP exige la acreditación de que el daño patrimonial reclamado sea consecuencia directa de la actuación administrativa, en este caso, de la actuación del Estado legislador, en este caso, la Comunidad Foral de Navarra. Es decir, debe existir una relación de causalidad entre la norma que el legislador, en este caso, autonómico, aprueba, y el daño que se produce en la esfera jurídica del afectado por la misma.

Pues bien, en nuestro caso, lo cierto es que esa relación de causalidad no plantea ningún tipo de duda por cuanto, efectivamente, existe una causa directa y plenamente constatada que ha provocado la pérdida del beneficio fiscal que se reclama, y que no es otra que la aprobación de la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre por la que se deroga

el régimen de deducciones fiscales del patrocinio deportivo exclusivamente para empresas cuya actividad sea las apuestas o el juego.

En efecto, la derogación del citado régimen de deducciones fiscales ha tenido como resultado inmediato la imposibilidad de mi representada de verse beneficiada, para los contratos aún vigentes a fecha de 1 de enero de 2020, del ahorro fiscal. Por tanto, la realidad de causalidad es directa: aprobación de la norma foral, y automática generación con ella del daño económico producido a esta parte demandante.

De hecho, es claro y evidente que, si la Ley Foral 29/2019 no hubiese modificado el artículo 63 de la LFIS, introduciendo un apartado 4º, la deducción generada en el ejercicio 2020 por la demandante hubiese sido de 157.500 euros.

D. Existencia de daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado.

Los daños, identificados con las deducciones que JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A. (como contribuyente de la Hacienda Foral de Navarra) se ha visto privada de disfrutar, han sido plena y precisamente acreditados, tanto su realidad como su cuantificación, en tanto que se trata de las cantidades que ha dejado de poder deducirse del Impuesto de Sociedades para el ejercicio de 2020, tras la entrada en vigor del apartado 4º del art. 63 de la LFIS.

El acuerdo de patrocinio entre CLUB DEPORITVO DE FÚTBOL y esta parte demandante, y los pagos en él comprometidos entre las partes contratantes, se suscribieron bajo la confianza legítima de que el régimen de deducciones tendría una estabilidad y una continuidad, en los términos ya señalados.

Sin embargo, como se ha expuesto, el 1 de enero de 2020 entró en vigor la derogación de dichas deducciones, sin preverse régimen transitorio alguno que permitiera una adaptación de los contratos entonces en vigor. Ello, irremediablemente, tuvo como consecuencia directa que el pago de patrocinio comprometido para la temporada 2019/2020, que debía producirse en el primer cuatrimestre de 2020, se produjera sin estar en vigor ya la deducción del Impuesto de Sociedades.

Reiteramos que, dada la premura con que fue derogado el régimen de deducciones previsto por el art. 63.1 de la LFIS, sin previsión de régimen transitorio alguno, no fue posible la adaptación de la relación contractual de patrocinio entre JUEGOS DE ENVITE

Y AZAR DE PAMPLONA, S.A. y el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, al resultar imposible jurídicamente resolver el contrato con la temporada deportiva ya en marcha. Temporada que fue organizada por el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL con la previsión de ingreso de los 405.000 EUR (más IVA) relativos al pago de la correspondiente a 2019/2020.

De conformidad con la redacción del art. 63 de la LFIS vigente en el momento de la formalización del contrato de patrocinio con el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, el importe satisfecho en el ejercicio 2020, esto es, 405.000 EUR, hubiera generado una deducción por importe de 157.500 EUR.

En concreto, dicho importe es el resultado de aplicar los porcentajes previstos en el apartado 1 del precitado artículo (del 30% a los primeros 30.000 EUR, del 35% a los siguientes 30.000 EUR y del 40% al restante) a la base de la deducción definida en el apartado 2 (405.000 EUR), como se expone en la siguiente tabla:

Concepto	Porcentaje	Importe
Base deducción		**405.000,00 €**
Hasta 30.000 € inclusive	*30%*	9.000,00 €
Exceso hasta 60.000 € inclusive	*35%*	10.500,00 €
En adelante	*40%*	138.000,00 €
Cuota líquida deducible		**157.500,00 €**

Por consiguiente, si se hubiera generado el derecho a esta deducción en el ejercicio 2020, por no haber entrado en vigor el apartado 4º del art. 63 de la LFIS, la mercantil demandante habría tenido derecho a aplicar la deducción por un importe de 157.500 EUR sobre la cuota líquida del propio ejercicio.

En conclusión, de resultar de aplicación la redacción del artículo 63 de la LFIS vigente en el momento de la formalización del contrato, la Sociedad tendría un derecho económico por importe de 157.500 EUR contra la Hacienda Foral de Navarra que hubiera nacido, y ese es el importe del daño efectivo, evaluable económicamente e individualizado que se reclama con la presente demanda.

Con todo, no estamos ante una mera expectativa que pudiera darse o no, sino ante un derecho subjetivo integrado en la esfera jurídica de la parte demandante en virtud de la confianza legítima que conlleva la seguridad jurídica en la estabilidad normativa, con unos rasgos perfectamente materializados. Y ello, por cuanto no puede desconocer la existencia de situaciones jurídicas consolidadas que se han articulado en la confianza legítima de la existencia de un régimen perfectamente válido y que no puede ser alterado

sin una mínima previsibilidad. Principio, el de confianza legítima, que, junto con el de seguridad jurídica, se ha vulnerado de forma grosera al aprobar una norma como la señalada sin incluir el más mínimo periodo transitorio. La nueva norma debió haber compatibilizado la entrada en vigor de la nueva regulación con las relaciones jurídicas existentes, otorgando un periodo mínimo de adaptación a los operadores/contribuyentes. Nada de esto hizo, generando así un daño que debe necesariamente ser resarcido.

II.2. INAPLICABILIDAD DE LA CLÁUSULA "REBUS SIC STANTIBUS" AL PRESENTE CASO.

La teoría de la cláusula "*rebus sic stantibus*" presume, en los contratos de tracto sucesivo y dependencia de futuro (como ocurre en el presente caso, en el contrato de patrocinio suscrito entre esta parte demandante y el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL), implícita una cláusula en cuya virtud, un contratante puede resolver el contrato que se ha convertido en demasiado oneroso por sobrevenir un cambio importante en el estado de cosas existente al momento de contratar.

No se recogen estas tendencias en el Código Civil, si bien el Tribunal Supremo admite la cláusula "*rebus sic standibus*", aunque con gran cautela y restricción, señalando en la **STS de 1 de marzo de 2007** los siguientes términos para admitir su aplicación:

"*la llamada cláusula rebus sic stantibus, nacida para resolver los problemas derivados de la alteración del equilibrio de las prestaciones contractualmente establecido como consecuencia de alteración sobrevenida fortuita de las circunstancias contempladas al establecer la relación. La posibilidad de aplicar esta llamada «cláusula», que aparece como técnica para enmendar el desequilibrio de las prestaciones a lo largo del tiempo en que deban cumplirse, bajo la indicada forma o bajo fórmulas doctrinales más evolucionadas, como son la teoría de la presuposición, la excesiva onerosidad sobrevenida o la «base del negocio» (SSTS de 31.03.1960, 31.10.1963, 15.03.1972, 9.04.1983, 17.04.1986, 21.02.1990, etc.) se refiere fundamentalmente a las relaciones de tracto sucesivo, aunque alguna sentencia no la descarta en las de tracto único pero de ejecución diferida (SSTS 10.02.1997, 23.11.1962), pero siempre predicando la necesidad de gran cautela y de atención a casos excepcionales, en que se haya producido una alteración extraordinaria de las circunstancias en el momento de cumplir el contrato en relación con las concurrentes en el momento de la celebración, por razón de circunstancias imprevisibles, y que se carezca de otro medio para salvar o impedir el perjuicio."*

Sin embargo, esta parte alude precisamente a esta cuestión para negar en todo momento que dicha cláusula, únicamente de aval jurisprudencial, pueda ser aplicable al presente caso, ya que concurre una causa que así lo excluye.

La particularidad de la presente reclamación, que inhabilitaría la aplicación de la cláusula señalada, reside en que la parte a la que se reclama el resarcimiento patrimonial de daños mediante la presente demanda es una entidad pública, cual es la Administración de la Comunidad Foral de Navarra. Y ello hace que la entidad que debe abonar el daño que esta parte reclama, al ser la responsable de la actuación que generó el mismo, se vea impedida de beneficiarse de la cláusula jurisprudencial de *rebus sic stantibus*, en los términos jurisprudencialmente señalados.

II.3. SUBSIDIARIAMENTE: PLANTEAMIENTO DE CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

No obstante lo anterior, y con carácter subsidiario, para el caso de que el Juzgado entienda que, para la resolución de la controversia y estimación de las pretensiones articuladas por esta parte, es preciso un pronunciamiento del Tribunal Constitucional declarativo de la inconstitucionalidad del art. 3.12 de la Ley Foral 29/2019, que es el apartado de dicha norma foral por el que se introduce el apartado 4º al art. 63.4 de la LIFS. Por tanto, es menester que se plantee cuestión de inconstitucionalidad del citado art. 3.12 de la Ley Foral 29/2019, al contravenir, como seguidamente veremos, el art. 9.3 de la CE.

La **inconstitucionalidad** del precepto presenta dos dimensiones, a saber:

- Por un lado, derivado de la infracción del art. 9.3 de la CE, que consagra el principio de seguridad jurídica. En este sentido, la inconstitucionalidad no se produce por el mero cambio, en términos abstractos, de un régimen fiscal, por supresión del régimen de determinadas deducciones, sino por la forma en la que dicho cambio se ha adoptado. Se produce la modificación con efectos inmediatos y sin contener un mínimo periodo transitorio que permitiera a los contribuyentes que, confiando legítimamente en el régimen fiscal anterior, habían entablado relaciones jurídicas, adaptaran las mismas al nuevo régimen. Es, pues, la falta de previsibilidad, unida a esta deficiente técnica legislativa, carente de todo periodo transitorio para responder

frente a situaciones existentes, la que hace que el precepto 3.12 de la Ley Foral 29/2019, que introduce un apartado 4º en el art. 63 de la LFIS, resulte inconstitucional.

- Por otro lado, y en estrecha conexión con la infracción anterior, la inconstitucionalidad del art. 3.12 de la Ley Foral 29/2019 también deriva de una infracción del citado art. 9.3 de la CE, en la medida en que, mediante este cambio abrupto, la norma está desplegando ciertamente efectos retroactivos limitativos de derechos al afectar a situaciones jurídicas que se han consolidado y articulado conforme al régimen anterior. Y es que, en efecto, el cambio de regulación está afectando, como es el caso de JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., a relaciones jurídicas existentes entabladas conforme al régimen fiscal anterior. Dicho en otros términos, la norma no está ordenando únicamente situaciones acaecidas tras su entrada en vigor sino que está desplegando efectos sobre relaciones jurídicas ya existentes previamente.

  Examinando las circunstancias concurrentes en nuestro caso, la realidad es que estamos ante un supuesto de retroactividad auténtica o propia y, por tanto, prohibida plenamente, por cuanto se está actuando sobre situaciones jurídicas ya consolidadas, como es el caso de la ejecución del contrato de patrocinio, suscrito mucho antes del cambio normativo y del que mi representada no puede separarse por virtud del principio de *pacta sunt servanda*. Por tanto, queda integrado el derecho a la deducción del Impuesto de Sociedades dentro del haz de derechos subjetivos adquiridos y propios de esta mercantil demandante, sin que un cambio normativo pueda desplegar efectos retroactivos revocatorios.

A la vista de estos elementos, procede, pues, de conformidad con lo establecido en los artículos 163 de la CE y 35 y siguientes de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, el planteamiento de la oportuna cuestión de inconstitucionalidad del art. 3.12 de la Ley Foral 29/2019 por el que se añade el art. 63.4 de la LFIS.

En su virtud,

<u>SUPLICO AL JUZGADO</u>: Que se tenga por presentado este escrito en tiempo y forma, se sirva admitirlo y, en virtud del mismo, se tenga por presentado ESCRITO DE DEMANDA y, tras los trámites oportunos, dicte sentencie por la que, estimando la demanda, reconozca a JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A. su derecho al cobro de una indemnización de 157.500 euros, condenando a la Administración Foral demandada a su abono, por concurrencia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador, recaída sobre la señalada Administración.

<u>OTROSÍ 1º:</u> Que se fije como cuantía de este procedimiento el importe reclamado, que asciende a 157.500 €.

<u>OTROSÍ 2º:</u> Que, dada la concurrencia de dudas de Derecho en la resolución de la presente controversia, acreditada por la procedencia del planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad señalada, no se proceda a la imposición de costas a ninguna de las partes.

<u>OTROSÍ 3º</u>: Que, a los efectos de considerar probado el relato de hechos y la concurrencia de la relación contractual entre la demandante y el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, se admitan los siguientes medios de prueba documental propuestos:

- <u>DOCUMENTO Nº 1</u>: certificado válido adoptado por unanimidad del Consejo de Administración de la mercantil demandante, JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., para conceder su representación a una de sus administradoras, DOÑA ROBERTA MÉNDEZ, y que pueda actuar en nombre de aquélla.
- <u>DOCUMENTO Nº 2</u>: certificado de la sociedad demandante, JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A., acordando la interposición de la demanda.
- <u>DOCUMENTO Nº 3</u>: contrato de patrocinio deportivo suscrito entre la mercantil demandante y el CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL.
- <u>DOCUMENTO Nº 4</u>: copia de la reclamación inicial, de 27 de marzo de 2022, dirigida al Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra.

- DOCUMENTO Nº 5: Resolución 55/2018, de 1 de mayo, del Director Gerente del Instituto Navarro de Deporte y Juventud, por la que se declara de interés social las actividades de fútbol del CLUB DEPORTIVO DE FÚTBOL, mencionando en particular el contrato de patrocinio firmado con JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A.

OTROSÍ 4º: Que, en los términos señalados en el Fundamento de Derecho Sustantivo III de la presente demanda, y con carácter subsidiario, se proceda a plantear cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional.

Justicia, que pido en Pamplona, a 10 de diciembre de 2025.

DOÑA ROBERTA MÉNDEZ,

en nombre y representación de

JUEGOS DE ENVITE Y AZAR DE PAMPLONA, S.A.