



Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Tarragona

Avenida Roma, 23 - Tarragona - C.P.: 43005

TEL.: 977 920021

FAX: 977 920051

EMAIL: contencios1.tarragona@xij.gencat.cat

N.I.G.: 4314845320238003046

Procedimiento abreviado 117/2023 -D

Materia: Tributos (Procedimiento abreviado)

Entidad bancaria BANCO SANTANDER:

Para ingresos en caja. Concepto: 4221000000011723

Pagos por transferencia bancaria: IBAN ES55 0049 3569 9200 0500 1274.

Beneficiario: Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Tarragona

Concepto: 4221000000011723

Parte demandada/Ejecutado: AJUNTAMENT DE

MONT-ROIG DEL CAMP

Procurador/a:

Abogado/a:

SENTENCIA Nº 108/2024

MAGISTRADO JUEZ EN SUSTITUCIÓN: EILA SOTERAS GARRELL

Tarragona, 18 de abril de 2024

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la Representación procesal de la parte actora,

, se interpuso demanda sobre la base de los hechos que alegó, y respecto de los que invocó los fundamentos jurídicos que estimó oportunos, terminando con la solicitud de que se admitiera la demanda, se recabara el expediente administrativo, se emplazara al demandado, y se tramitara el correspondiente juicio para que, tras la práctica de las pruebas que se solicitan, se dicte Sentencia por la cual se estime la demanda, revocando y anulando la Resolución impugnada por no ser conforme a Derecho y, en consecuencia, se acuerde la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas; con expresa imposición de las costas al órgano demandado si se opusiere.

SEGUNDO: Admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma al demandado, recabándose al propio tiempo el expediente administrativo, que tras ser remitido se puso de manifiesto al actor, y citándose a las partes a la oportuna vista.

TERCERO: En la vista (a la que comparecieron las partes), tras ratificarse el demandante íntegramente en su escrito de demanda, formula alegaciones en los



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar:
<https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html>

Codi Segur de Verificació:

Data i hora
18/04/2024
21:00

Signat per Soterias Garrell, Eila;



términos que constan en Autos. Por la parte demandada manifestó su voluntad de oponerse a la demanda sobre la base de los hechos que alegó y respecto de los que invocó los fundamentos jurídicos que estimó oportunos y terminando con la solicitud de que se dicte sentencia por la que se desestime la demanda, con imposición de costas a la actora.

CUARTO: Abierto el juicio a prueba y previa declaración de pertinencia, se llevó a cabo la prueba propuesta por las partes, con el resultado que obra en Autos. Formuladas conclusiones orales por las partes, han quedado los Autos vistos para Sentencia.

QUINTO: En la sustanciación de este procedimiento se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Es objeto del presente recurso la Resolución de fecha 25 de Enero de 2023 por la que se acuerda inadmitir la solicitud de rectificación y devolución de las liquidaciones, dado que la Sentencia 182/2021 no permite la revisión de actos que son liquidaciones firmes y al considerar que las liquidaciones se encuentran consolidadas, dado que la solicitud es de fecha posterior a la Sentencia.

La actora basa su demanda aduciendo que se trata de una autoliquidación y alega que la limitación de los efectos de la inconstitucionalidad declarada por la STC resulta contraria al derecho comunitario y su Jurisprudencia, y también aduce el principio de supremacía del Derecho comunitario con cita de la Sentencia de 22 de Junio de 1989 (Asunto 103/88, Fratelli Constanzo SpA) y la Sentencia de 4 de Diciembre de 2018 (Asunto C-378/17, Ronald Boyle). En este sentido, señala que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea es sumamente estricto en cuanto a cualquier limitación de los efectos en el tiempo de sus Sentencias e invoca la actora la Sentencia de 27 de Febrero de 2014 Asunto C-82/12, Transportes Jordi Besora (apartados 37 a 50), y la Sentencia de 11 de Agosto de 1995, asunto C-367/93, asunto Roders (párrafos 48 a 50). Manifiesta la actora que extendiendo los principios de la doctrina comunitaria a las Sentencias del Tribunal Constitucional, declarativas de la inconstitucionalidad de norma, como es el caso que nos ocupa, se observa un grave quebranto de los principios jurisdiccionales comunitarios por cuanto la limitación de los efectos que se atribuye a la Sentencia de continua referencia, no motiva de manera alguna el cumplimiento de los requisitos exigidos, a saber, la existencia de motivos de buena fe, así como la justificación de los trastornos graves, resultando por tanto una limitación de efectos de las sentencias arbitraria, que determina una aberrante vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24 CE), en la medida que permitiría a cualquier organismo público competente en el ámbito de la revisión administrativa denegar cualquier impugnación o petición de devolución de ingresos indebidos con la mera remisión a aquella



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



Sentencia, lo cual atentaría, a su vez, contra el principio de efectividad del Derecho de la UE. Considera, pues, que la Sentencia del Constitucional de continua referencia simplemente anuncia la limitación de sus efectos, pero obvia cualquier motivación al respecto, conforme exige la doctrina comunitaria. Concluye la actora que la aplicación de la limitación pretendida por la demandada con fundamento en la cuestionada Sentencia constitucional, atenta directamente contra el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y el derecho comunitario (principios de equivalencia, efectividad y primacía), debiendo quedar sin efecto, declarándose la nulidad de la liquidación por el concepto de IIVTNU, y procediéndose a la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas, con cita del reciente Auto del Tribunal Supremo, de fecha 18 de Enero de 2023 (Recurso 5181/2022) y 25 de Enero de 2023 (Recurso 4701/2022, ponente Isaac Merino Jara). Mediante otrosí segundo la actora interesa de este Juzgado, se formule al Tribunal de Justicia de la UE cuestión prejudicial (art. 267 TFUE), advirtiéndose por la parte recurrente que la limitación de efectos aducida en la Sentencia del Tribunal Constitucional nº 182/2021, de 26 de Octubre de 2021, resulta contraria a los principios ordenadores de la UE y la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE, conforme se ha referido en el escrito de Demanda (Fundamento de Derecho Material Segundo).

La demandada sostiene en el acto de la vista que tal y como se desprende del expediente administrativo, la actora presentó solicitud de anulación y devolución en fecha 24 de Noviembre de 2022 (documento número 6 del expediente administrativo), siendo que en aquella fecha ya se había dictado la STC 182/2021 de fecha 26 de Octubre de 2021, la cual fija el alcance y los efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.2.a) y 107.4 TRLHL, según la STC 59/2017, FJ6º. Resalta la demandada que en el presente caso no se había solicitado la rectificación de la autoliquidación a la fecha de la Sentencia, por lo que procede desestimar las pretensiones de la recurrente, al tratarse de una situación consolidada.

SEGUNDO: En fecha 9 de Junio de 2021, mediante escritura pública otorgada ante el notario de Manifestación, aceptación y adjudicación de herencia, los recurrentes adquirieron *mortis causa* determinados derechos sobre inmuebles radicados en el término municipal de Mont-Roig de Camp.

Los recurrentes autoliquidaron el IIVTNU, ingresando con fecha 15 de Enero de 2020 un importe de 306,64€.

Los recurrentes incoaron ante el Ayuntamiento de Mont-Roig del Camp un expediente de rectificación de autoliquidaciones del que resulta una devolución de ingresos indebidos, todo ello al amparo de los arts. 14.1.a de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (cuyo texto refundido fue aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de Marzo), y los arts. 32.1, 221.4, y 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como otros concordantes.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



Mediante Resolución de fecha 25 de Enero de 2022, el consistorio municipal inadmitió el recurso, siendo esta Resolución el objeto de la interposición del presente recurso contencioso administrativo.

TERCERO: Constata la demandada, con acierto, que la STC 182/2021 de 26 de Octubre no afecta al presente caso dado que declara la inconstitucionalidad de la fórmula del cálculo respecto de situaciones no consolidadas, mientras que en el presente caso la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos se efectúa una vez dictada la STC 182/2021, no con anterioridad a la fecha del dictado de la misma, tratándose de una situación consolidada.

La STC 182/2021 de 21 de Octubre declara la inconstitucionalidad y la nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.a) y 107.4 TRLHL, y delimita los efectos de esta declaración de inconstitucionalidad-nulidad en el FJ 6º párrafo b) al establecer que:

“Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidada, las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta Sentencia Y LAS AUTOLIQUIDACIONES CUYA RECTIFICACIÓN NO HAYA SIDO SOLICITADA ex. Art. 120.3 LGT a dicha fecha”.

En cuanto a la fecha de publicación en el BOE de la Sentencia 182/2021, estos Juzgados de lo Contencioso Administrativo de Tarragona vienen aplicando la Sentencia del TC referida desde la fecha en que se dictó, entre otras, la Sentencia 4/2022 de 10/01/2022 dictada por este JCA 1 de Tarragona en el PA 374/2020, la cual contiene el siguiente pronunciamiento en su fundamento de derecho segundo:

“SEGUNDO.- Nuevamente, y en este tributo ya es lo habitual, nos hallamos ante un cambio relevante en la cuestión del tributo que nos ocupa por la sobrevenida, y trascendente, Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, publicada el día 25 de noviembre, que alterando su anterior doctrina, ha expulsado sin límites determinados preceptos del ordenamiento. Su Fallo dispone lo siguiente:

“Estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6.”

A su vez, el Fundamento Jurídico Sexto señala los efectos y alcance del Fallo: “6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 («BOE» núm. 142, de 15 de junio).

Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

b) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.”

Por lo tanto, la Sentencia del Tribunal Constitucional, que produce efectos de nulidad radical en las normas que declara inconstitucionales, establece los supuestos que pueden ser revisados con fundamento en esta declaración de inconstitucionalidad. Como los efectos son retroactivos, tanto por el propio concepto de la nulidad y su regulación legal, como por expresa disposición de su alcance y efectos. La falta de publicación de la sentencia en el momento de celebrarse la vista carece de trascendencia, pues ha de recordarse que este Juzgador tenía facultad de proponer cuestión de inconstitucionalidad sobre la norma sólo cuando el pleito quedara pendiente exclusivamente de sentencia, por lo que la suspensión pendiente este exacto momento era lo procedente a fin de dictar la presente en estricta conformidad con lo que el Tribunal Constitucional iba a establecer con efectos vinculantes erga omnes.”

También la Sentencia 162/2022 del JCA 1 de Santander, recurso 91/2022, así como la reciente Sentencia número 163/2023 dictada por este Juzgado en el PA 58/2023, también en relación a la solicitud de rectificación de autoliquidaciones que se tratan de situaciones consolidadas a tenor de la STC.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]	
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soterias Garrell, Eila;		



También debe citarse la SJCA 2 de Toledo, de fecha 22 de Diciembre de 2022, Sentencia: 237/2022, Recurso: 153/2022, la cual se pronuncia en los siguientes términos en su fundamento de derecho segundo: "SEGUNDO.- El recurso procede ser desestimado.

Este supuesto ha sido resuelto por la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Cantabria de 29 de noviembre de 2022 (ROJ: SJCA 2140/2022 - ECLI:ES:JCA:2022:2140), cuyos argumentos asumo.

Dice dicha sentencia: "...es evidente que la liquidación era recurrible, la reposición se formuló en plazo y no hay problema alguno de impugnación ni de admisibilidad del recurso. Desde luego, la STC no impide recurrir a quien está en el plazo del art. 14 TRLHL y art. 46 LJ. Pero lo que desde luego sí que hace, por mucho que el actor se esfuerce en su alegato, es limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad. Y esto, es una decisión el TC, que además, decide hacerlo no conforme al régimen de la LOTC, desde la publicación, sino desde la fecha del dictado. Y ese fallo, que evidentemente no puede tildarse de contrario a la CE, es totalmente vinculante para este juzgador. Así, el TC ha querido limitar la posibilidad de invocar esa inconstitucionalidad total, que conlleva la imposibilidad de liquidar. Y, además, lo ha hecho para dos supuestos, no solo para las liquidaciones firmes, como pretende la actora. Es el supuesto del punto 4, anterior. Aquí, a la fecha de dictado del fallo, la liquidación no había sido impugnada aún y "a estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha". La previsión conjunta de las liquidaciones "no impugnadas" junto al de las autoliquidaciones cuya rectificación "no haya sido solicitada" permite atisbar el verdadero sentido de la limitación. El TC no ha querido que se abriera, una vez conocido su fallo, una cascada de recursos, pero, sobre todo, de solicitudes de rectificación de autoliquidaciones, para las cuales el plazo de la LGT es de 4 años.

En estos casos, el interesado puede usar su derecho y recurrir o pedir la rectificación en los plazos legales, pero no podrá invocar como motivo la declaración de inconstitucionalidad total. Esto, que afecta al derecho de defensa, es lo que más críticas y polémica ha generado (y generará), pues este juzgador es consciente que, a la postre, al no permitir invocar el motivo, habrá que aplicar una norma que ha sido declarada inconstitucional y, por otro lado, se producirán agravios comparativos solo, por las circunstancias de tiempo que hayan permitido o no presentar antes el recurso. Pero ello, es decisión vinculante del TC que ordena limitar ese efecto de la inconstitucionalidad a determinados actos, y no a otros.

En este caso, el recurso, la impugnación, es posterior al dictado del fallo y por ello no puede alegarse.

Y frente a esto, no cabe sostener efectos desde la publicación. Efectivamente, el fallo, produce efectos desde la publicación y como ya se ha publicado en el BOE, este juzgador debe acatar el fallo, que no es jurisprudencia, porque el TC no es un órgano del poder judicial, es un órgano



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



constitucional que actúa de legislador negativo. El problema se suscitaba, en su caso, con las sentencias que ha habido que dictar hasta esa publicación, pues algún órgano podía entender, a riesgo de ser revocado, que la sentencia no estaba publicada y no se aplicaba. **Esto, ahora no suscita dudas y es clarísimo que el efecto de la declaración de inconstitucionalidad se fija en la fecha del dictado, lo que es vinculante para este juzgador desde la publicación, es decir, para dictar esta sentencia.** Y a esto, tampoco afecta en nada el tema de los votos particulares."

QUINTO.- En definitiva, el criterio de este juzgador al respecto es claro: si la impugnación es posterior a la fecha de dictado del fallo del TC la liquidación puede ser impugnada pero no sobre la base de esa declaración de inconstitucionalidad si no alegando la doctrina previa, esto es, debiendo acreditar el sujeto pasivo la asistencia de una minusvalía; si la impugnación es previa la liquidación, en contra del criterio del ayuntamiento de Santander (conocido de sobra por el consistorio por los numerosos fallos de este juzgado y los recursos de casación pendientes), esa liquidación es anulada en aplicación del fallo del TC."

Por tanto, al tratarse de una situación consolidada el recurrente no podía basar su recurso, ni el presente, en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, si no si acaso en que no habría habido incremento del valor de los terrenos, lo que no verificó y ni siquiera se hace referencia en este recurso, por lo que se impone la desestimación del mismo."

También debe traerse a colación la reciente STS, Sala de lo C-A, Sección 2ª, de fecha 12/07/2023, Nº de Recurso: 4701/2022, Sentencia número 978/2023, la cual contiene los siguientes pronunciamientos en su fundamento de derecho quinto, con clara incidencia en la resolución del caso de Autos: "QUINTO.- Fijación de la doctrina jurisprudencial

Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aun no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre.

Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soterias Garrell, Eila;	



alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

Dicho lo cual, ha de convenirse que no es, desde luego, una situación inédita la creada por la sentencia del Tribunal Constitucional. Ciertamente es que con carácter general la limitación que contemplamos no se efectuaba en origen por el Tribunal Constitucional que reconoció que la inconstitucionalidad de la ley conllevaba su nulidad, por lo que procedía restablecer la situación jurídica anterior con la reparación o indemnización pertinente por los daños causados por la norma declarada inconstitucional. Pero como se ha puesto de manifiesto, a raíz de la STC 45/1989, se vino a modular este primer criterio y se abrió camino el establecimiento de efectos prospectivos de sus pronunciamientos, con alcance variable.

El establecimiento de efectos prospectivos acarrea numerosos problemas, y las posibles soluciones se complican, puesto que en definitiva se parte de una norma que es nula por ser contraria a la Constitución, esto es, normas que nunca debieron existir y nunca debieron de producir efectos, creándose la insólita situación de seguir produciendo efectos normas inexistentes, creando agravios constitucionalmente difícil de explicar y acoger, desde la perspectiva del derecho a la igualdad y a la tutela judicial efectiva. Con todo, en dichos pronunciamientos late un denominador común, evitar el riesgo cierto de crear situaciones gravísimas para el interés común y la Hacienda Pública, con quebranto del principio de seguridad jurídica, teniendo presente un dato, que la doctrina europea ha utilizado en estas ocasiones, cual es el de la impredeción de la futura declaración de inconstitucionalidad -o de ser la norma nacional contraria al Derecho europeo-; sucede, sin embargo, que este no es el caso, los problemas de inconstitucional de la norma ya fueron detectados desde antiguo, dando lugar a sendos autos planteando cuestión de inconstitucionalidad y hasta tres sentencias del Tribunal Constitucional cuestionando total o parcialmente su constitucionalidad, con advertencias continuas del propio Tribunal Supremo sobre la inseguridad constitucional creada, con exhortación explícita al legislador para que regulase una situación a todas luces irregular, que no ha sido cumplida hasta después de la última sentencia 182/2021; ante tal estado de cosas, una sentencia prospectiva como la que nos ocupa, con los múltiples problemas jurídicos que plantean, en detrimento de la certeza y seguridad jurídica que debe guiar las relaciones entre el contribuyente y la Hacienda Pública, a nuestro modo de ver, sólo puede tener como apoyo intereses públicos de mayor protección, aún cuando no se recojan expresamente en la citada sentencia cuáles han sido los tenidos en cuenta para sacrificar otros principios que se antojan también básicos y fundamentales. Ha de señalarse que tanto el art. 164 de la CE, como también el 38 de la LOTC, establecen que las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad se publicarán en el BOE y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación, una sentencia, como la que nos ocupa, que no permite recurrir a aquellos contribuyentes que no hayan impugnado liquidaciones o solicitado la rectificación de autoliquidaciones antes del 26 de octubre de 2021, cuando la publicación de la sentencia en el BOE no lo fue sino hasta el 25 de noviembre de 2021, con quebranto de las facultades reconocidas legalmente a los ciudadanos para impugnar las liquidaciones o autoliquidaciones que no son firmes, art. 14 de la



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



LHL, sufriendo todo el sistema de revisión, consideramos exigía una justificación constitucional que, a la vista está, se omite, sin dar noticias de porqué determinados derechos y principios constitucionales deben ceder en pro de la defensa de la Hacienda Pública, aún cuando ello encierre también derechos e intereses públicos dignos de protección.

Sea como sea, lo cierto es que el tenor literal del fundamento jurídico sexto deja poco margen para otra interpretación que no sea la que surge de su tenor literal, esto es, se considera situación consolidada la liquidación no impugnada a fecha de haberse dictado la citada sentencia; pues lo relevante a efectos de este enjuiciamiento es que, admitida la potestad del Tribunal Constitucional de delimitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, y dados los términos en que se expresa la STC 182/2021, de 26 de octubre, es indudable que la voluntad del Tribunal Constitucional es fijar la intangibilidad de las diversas situaciones consolidadas a la fecha de dictado de la sentencia, no a la de la publicación. Como se ha indicado, siguiendo el criterio manifestado en nuestra sentencia de 4 de julio de 2023, aunque el art. 164.1 CE, así como el art. 38 de la LOTC, establecen que el valor de cosa juzgada y los efectos generales de las sentencias del Tribunal Constitucional se producen desde la fecha de su publicación en el BOE, la potestad de delimitar las situaciones intangibles no encuentra su fundamento en esta norma, sino que es una creación del propio Tribunal Constitucional que se basa en la ponderación de los distintos principios constitucionales en conflicto que requieran el mantenimiento de determinados efectos temporales de la norma declarada inconstitucional.

Como se ha dicho sí será posible impugnar con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, tal y como acontece en el presente asunto en el que el contribuyente impugnó la liquidación en reposición, impugnación que planteaba la tesis de la minusvalía, que fue rechazada por la Administración y que ha resultado pacífica en sede jurisdiccional. El ayuntamiento descarta que sea de aplicación al caso la doctrina constitucional vista, pues considera que existe una situación consolidada en los términos fijados en el fundamento sexto de la referida sentencia, pero entra a resolver sobre la posible minusvalía rechazando su concurrencia.

En definitiva, no se puede impugnar la liquidación que no es aún firme, a pesar de no haber transcurrido los plazos legales al efecto.

Tampoco puede impugnarse, en base a la declaración de situación consolidada, sin haber transcurrido los plazos, aún en momento anterior, 26 de octubre de 2021, a que la sentencia del Tribunal Constitucional produzca efectos, que sólo lo produce, art. 164 de la Constitución, a partir de la publicación en el BOE.

El sujeto pasivo no puede impugnar la liquidación en base a la inconstitucionalidad de los preceptos, conforme al alcance que ahora sí le otorga la STC 182/21, pero si por otros motivos de inconstitucionalidad, como la concurrencia de un supuesto de minusvalía, o por cualquier causa por la que el ordenamiento jurídico prevea su nulidad o anulabilidad. Cuestión esta sobre la que la parte recurrida no insiste, por lo que ha de acogerse la tesis del Ayuntamiento, plasmada en la resolución recurrida, de que no se produjo minusvalía a efectos de aplicar la tesis de la no confiscatoriedad.”



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



Debe concluirse que la STC 182/2021 de 26 de Octubre no afecta al presente caso dado que declara la inconstitucionalidad de la fórmula del cálculo respecto de situaciones no consolidadas, mientras que en el presente caso la autoliquidación tiene el carácter de situación consolidada, en tanto que la solicitud de rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos no se presentó con anterioridad a la fecha del dictado de la STC 182/2021, el 26 de Octubre de 2021.

En base a los términos jurisprudenciales expuestos, y con acogimiento íntegro de la tesis sostenida por la demandada, procede constatar que la autoliquidación de Autos se trata de una situación consolidada al no haberse solicitado la devolución de la autoliquidación con anterioridad a la fecha del dictado de la STC, la cual no puede ser objeto de revisión en base a aquélla.

Asentados los términos anteriores, cabe hacer remisión en este caso al Auto dictado por el TS, Sala C-A, Sección 1ª, de fecha 10 de Enero de 2024, Recurso: 3277/2023, Ponente: [REDACTED] sobre los efectos de la declaración de inconstitucionalidad hecha por la STC 182/2021 sobre autoliquidaciones recurridas con posterioridad, en que la cuestión con interés casacional consiste en determinar si las autoliquidaciones practicadas por el contribuyente por el concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana cuya rectificación se solicite después del 26 de Octubre de 2021 (fecha en que se dictó la STC 182/2021) pero antes del 25 de Noviembre de 2021 (fecha de su publicación en el BOE) tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento exclusivo en la citada sentencia a través de la presentación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación:

“En este asunto, la solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU se interpone el 10 de noviembre de 2021, dentro del intervalo que media entre la fecha de la referida STC nº 182/2021 (26 de octubre de 2021) y antes de que se publicase en el BOE (20 de noviembre siguiente).”

TERCERO.- Justificación de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. El recurso de casación preparado suscita una cuestión jurídica similar a la de otros recursos admitidos a trámite [vid., entre otros, los autos de 18 de enero de 2023 (rec. nº 5181/2022; ECLI:ES:TS:2023:291A) y 25 de enero de 2023 (rec. nº 4701/2022; ECLI:ES:TS:2023:856A)] y análoga a la del recurso 8825/2022, admitido por auto de 17 de mayo de 2023. En esos autos se apreció la existencia de interés casacional para la formación de la jurisprudencia, por lo que, exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen aquí reiterar el criterio interpretativo que allí se siguió y la cuestión planteada merece igual respuesta que la que en aquellos autos se contiene.

2. Además, el planteamiento de la parte recurrente ha sido acogido recientemente en dos sentencias de la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 10 de julio de 2023 (recurso n.º 5181/2022) y 12 de julio de 2023 (recurso n.º 4701/2022; ECLI:ES:TS:2023:3100).



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



La Sección de Enjuiciamiento de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en las citadas sentencias, ha respondido a la cuestión con interés casacional planteada, señalando que:

"[...] de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aún no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieran alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

Finalmente, debe advertirse la circunstancia de que el hecho de que se trate de situaciones consolidadas no impide que sea aplicada la Jurisprudencia anterior del TC que exigía la acreditación de la concurrencia de decremento del valor patrimonial del suelo por el transcurso del tiempo, no obstante, la parte actora ni en vía administrativa ni en esta sede jurisdiccional ha acreditado aquel decremento, ni siquiera de forma indiciaria, debiendo rechazarse su pretensión en la medida que no ha cumplido con la carga de la prueba conforme la Jurisprudencia de aplicación al caso de Autos.

Además, en relación a la STS, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, Sentencia núm. 339/2024, de fecha 28/02/2024, debe señalarse que si existe decremento de valor serán revisables, pero debe acreditarse la inexistencia de incremento de valor, que no es este caso.

De conformidad con los términos acordados en esta Resolución judicial, procede apreciar la corrección jurídica de la actuación administrativa combatida, con la consiguiente desestimación íntegra del presente recurso.

CUARTO: Asimismo, procede considerar impertinente el planteamiento de una cuestión prejudicial ante el TJUE, tal y como expresa dicho Tribunal en su Sentencia de 6 de Octubre de 1982 y ha reiterado en muchas otras posteriores,



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



en tanto que no hay cuestión del derecho de la UE que necesite esclarecerse para poder dictaminar sentencia.

En este sentido, debe traerse a colación la STSJ de Madrid, Sala de lo C-A, Sección 9ª, de fecha 19 de Diciembre de 2022, Sentencia: 796/2022 **Recurso: 480/2022**, la cual establece en su fundamento de derecho Cuarto que: **“A juicio de la apelada, además, resultaría cuestionable que el TC pueda limitar tanto los efectos de su sentencia desde el punto de vista del derecho comunitario, recordando que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha tenido que obligar a los tribunales españoles a aplicar retroactivamente la declaración de nulidad de cláusulas suelo hipotecarias abusivas.**

Asimismo, el TC habría declarado nulos ciertos preceptos de la LHL, pero no los que permiten solicitar rectificación de autoliquidaciones en el plazo de cuatro años. Preceptos incluidos en la Ley 58/2003 de 17.12, Ley General Tributaria, y no en la LHL.

(...)

CUARTO.-No puede estimarse este recurso de apelación.

Según la sentencia 182/2021 de 26.10.2021 del Tribunal Constitucional, fundamento jurídico 6 sobre "Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad":

"Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE ...al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE....Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha."

En consecuencia, solo se consideran situaciones fiscales consolidadas, las resueltas por sentencia con efecto de cosa juzgada, por acto administrativo firme, por liquidación no impugnada en la fecha de 26.10.2021, o por autoliquidación cuya rectificación no se hubiese solicitado en esa misma fecha."



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



QUINTO: No se aprecian circunstancias susceptibles de justificar un pronunciamiento especial en materia de costas.

Vistos los preceptos citados y los demás de particular y general aplicación.

FALLO

DESESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO interpuesto por [REDACTED] contra la Resolución de fecha 25 de Enero de 2023 por la que se acuerda inadmitir la solicitud de rectificación y devolución de las liquidaciones, dado que la Sentencia 182/2021 no permite la revisión de actos que son liquidaciones firmes y al considerar que las liquidaciones se encuentran consolidadas, dado que la solicitud es de fecha posterior a la Sentencia, **declarando la actuación administrativa ajustada a Derecho.**

13

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndolas saber que contra esta resolución no cabe interponer recurso alguno.

Así por esta sentencia, lo pronuncio, mando y firmo.

La Jueza

Puede consultar el estado de su expediente en el área privada de sejudicial.gencat.cat

Los interesados quedan informados de que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina Judicial, donde se conservarán con carácter de confidencial, bajo la salvaguarda y responsabilidad de la misma, dónde serán tratados con la máxima diligencia.

Quedan informados de que los datos contenidos en estos documentos son reservados o confidenciales y que el tratamiento que pueda hacerse de los mismos, queda sometido a la legalidad vigente.

Los datos personales que las partes conozcan a través del proceso deberán ser tratados por éstas de conformidad con la normativa general de protección de datos. Esta obligación incumbe a los profesionales que representan y asisten a las partes, así como a cualquier otro que intervenga en el procedimiento.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;	



El uso ilegítimo de los mismos, podrá dar lugar a las responsabilidades establecidas legalmente.

En relación con el tratamiento de datos con fines jurisdiccionales, los derechos de información, acceso, rectificación, supresión, oposición y limitación se tramitarán conforme a las normas que resulten de aplicación en el proceso en que los datos fueron recabados. Estos derechos deberán ejercitarse ante el órgano judicial u oficina judicial en el que se tramita el procedimiento, y las peticiones deberán resolverse por quien tenga la competencia atribuida en la normativa orgánica y procesal.

Todo ello conforme a lo previsto en el Reglamento EU 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, en la Ley Orgánica 3/2018, de 6 de diciembre, de protección de datos personales y garantía de los derechos digitales y en el Capítulo I Bis, del Título III del Libro III de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html	Codi Segur de Verificació: [REDACTED]
Data i hora 18/04/2024 21:00	Signat per Soteras Garrell, Eila;