



Juzgado Contencioso Administrativo n. 2 de Girona (UPSD Cont. Adm. n.2)

Plaza Josep Maria Lidón Corbí, 1 - Girona - C.P.: 17001

TEL.: 972942539

N.I.G.: 1707945320228012153

Procedimiento abreviado 364/2022 -A

Materia: Tributos (Procedimiento abreviado)

Entidad bancaria XXXXXXXXXXXXXXXX

Para ingresos en caja. Concepto: 1689000094036422

Pagos por transferencia bancaria: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Beneficiario: Juzgado Contencioso Administrativo n. 2 de Girona (UPSD Cont. Adm. n.2)

Concepto: 1689000094036422

Parte recurrente/Solicitante/Ejecutante: XXXXXXXX
XX

Procurador/a: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Abogado/a: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Parte demandada/Ejecutado: XXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXX

Procurador/a:

Abogado/a:

SENTENCIA Nº 84/2023

En Girona, a 21 de junio de 2022.

En el juzgado contencioso-administrativo N.º 2 de Girona, se ha visto el procedimiento abreviado N.º 364/2022, interviniendo las partes referidas en el encabezamiento de la presente resolución.

El presente juicio tiene por **objeto**: El recurso contra la desestimación de la petición de rectificación de una autoliquidación firme del Impuesto municipal por incremento del valor del terreno (en adelante IIVT).

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.- Por el recurrente se interpuso demanda sobre la base de los hechos que alegaba, 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; y, sin celebración de vista, se dictase sentencia en la que, estimando el recurso en todas sus partes, se anulase la resolución recurrida.

Segundo.- Admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma a la Administración demandada, recabándose al propio tiempo el expediente administrativo, que tras ser remitido se puso de manifiesto a la demandante.



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

Codi Segur de Verificació:
TIL3BID1L11HL1466GQN6LUUD228FA6

Data i hora
22/06/2023
14:30

Signat per Gato Tellado, Antón;





Tras la contestación a la demanda, quedaron los autos pendientes de resolución.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- Objeto del recurso

El objeto del presente recurso contencioso-administrativo es la desestimación del ayuntamiento de Castelló d'Empúries del recurso de reposición interpuesto frente a la desestimación de la solicitud de rectificación de autoliquidación presentada por el recurrente el 29/08/2022, en relación al IIVTNU relativo a la finca sita en el ayuntamiento de Castelló d'Empúries, con referencia catastral XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX , por importe de 79,40 euros.

Segundo.- Marco jurídico y resolución del caso

La parte actora interesó la nulidad de la liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante IIVTNU), respecto a la transmisión de la finca con referencia catastral nº XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX . Alegó que dicha finca fue adquirida por importe de 50.400 euros y transmitida por importe de 40.000 euros, mediante escritura pública de fecha 26 de septiembre de 2018

Fundó su reclamación en la imposibilidad de gravar situaciones inexpresivas de capacidad económica, en atención a la STC 59/2017, de 11 de mayo, respecto a la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana.

La administración demandada opuso que resulta de aplicación la posterior STC 182/2021, de 26 de octubre de 2021, que impide revisar situaciones ya firmes a la fecha de la referida sentencia, por lo que no procede revisar la autoliquidación cuya rectificación se interesa, por ser posterior a la fecha de la referida sentencia.

Respecto a los efectos de la declaración de inconstitucionalidad referida, la STC 182/2021, establece que:

6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad. 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



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1LI1HL1466GQN6LUUD228FA6
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;	





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.

La administración demandada alegó que, en virtud de la STC 182/2021, *tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.*

Siendo la sentencia de fecha 26/10/2021 y la solicitud de rectificación de autoliquidación de fecha octubre de 2022, consideró la administración que se trata de una situación firme y no revisable.

No obstante, la actora no interesó la revisión por inconstitucionalidad del método de cálculo, sino por aplicación de la doctrina constitucional que impide gravar situaciones inexpresivas de capacidad económica, acreditando la pérdida de valor entre la adquisición de la finca y su transmisión, tal como autoriza la STC 59/2017.

A estos efectos, la STC 108/2022, de 26 de septiembre, contiene la doctrina para revisar actos nulos por inconstitucionalidad sobrevenida, en particular, en la letra c) de su fundamento jurídico tercero.



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1LI1HL1466GQN6LUUD228FA6	
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;		





El fundamento jurídico tercero de la STC 108/2022, recuerda los cauces jurídicos mediante los que, dentro de la legalidad ordinaria, se pueden revisar los actos administrativos tributarios tras la declaración de inconstitucionalidad de los preceptos aplicables, al establecer que:

Cuando se declara la inconstitucionalidad y nulidad de una disposición legal, “el respeto a la Constitución debe regir en todo momento” (STC [70/2022](#), de 2 de junio, FJ 4), “lo que presupone la existencia de cauces de revisión” para lograr eliminar, en atención a lo querido por el art. 40.1 LOTC, todo efecto de la norma declarada inconstitucional (en sentido parecido, aunque respecto de las sanciones, SSTC [150/1997](#), de 29 de septiembre, FJ 5, y [39/2011](#), de 31 de marzo, FJ 5). A tal fin, los medios de revisión de los actos de aplicación de los tributos legalmente previstos en nuestro ordenamiento tributario de cara a la obtención de la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas varían según se trate de autoliquidaciones (de los obligados tributarios) o de liquidaciones (de la administración tributaria): en el primer supuesto, podrá hacerse a través de los procedimientos especiales de revisión, concretamente, del de devolución de ingresos indebidos [arts. 32, 120.3 y 221.4, todos ellos de la LGT, y 14.1 a) TRLHL], que se podrá obtener “[e]n un procedimiento de rectificación de autoliquidación a instancia del obligado tributario” [art. 15.1 e) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, en materia de revisión en vía administrativa]; en el segundo supuesto, podrá llevarse a efecto, si los actos no fuesen firmes, mediante el recurso de reposición (art. 223.1 LGT) y la reclamación económico-administrativa (arts. 226 y 235.1 LGT), salvo en materia de tributos locales (aunque la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, previó la existencia de un órgano especializado para el conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos tributarios de competencia local, solo es de aplicación a los que tengan la consideración de “municipios de gran población”); y si fuesen firmes, a través de los procedimientos especiales de revisión, concretamente, mediante la revisión de actos nulos (art. 217 LGT) o la revocación de actos anulables (art. 219 LGT).

Asimismo, el fundamento jurídico sexto establece el fundamento del amparo otorgado por la sentencia, cual es el error patente de una sentencia firme, al tomar como objeto del proceso un acto equivocado (analizando una liquidación en lugar de una autoliquidación) y aplicando una doctrina constitucional relativa a la declaración de inconstitucionalidad de un impuesto distinto. Sobre este doble error fáctico, el juzgador de instancia desestimó el recurso e impuso una multa por temeridad procesal, al instarse el incidente de nulidad de actuaciones; de modo que el amparo se funda en la



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1L11HL1466GQN6LUUD228FA6	
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;		





anulación de la sentencia y del auto que impuso la multa, debiendo resolverse nuevamente sobre el fondo.

A estos efectos, el FJ 6º establece que:

a) La existencia de un error patente: la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, ha incurrido en dos errores manifiestos en la determinación del presupuesto fáctico sobre el que se asienta la decisión, los cuales, además, constituyen su soporte único o básico: por una parte, asumió como objeto del recurso contencioso-administrativo la impugnación de una “liquidación”, cuando lo único cierto es que se estaba ante la rectificación de una “autoliquidación”; de otra, tomó como aplicable la limitación del alcance de los efectos derivados de la declaración de nulidad efectuada por la STC [45/1989](#) (relativa a otro impuesto), soslayando que la STC [59/2017](#) (única aplicable al supuesto de autos) no había introducido limitación alguna en cuanto a la nulidad declarada (en el impuesto cuya devolución se articuló administrativa y judicialmente). Y con fundamento en estos dos errores el órgano judicial calificó la “autoliquidación” (a la que denomina indistintamente como “liquidación”) como un acto inimpugnable e irrevisable, por considerarla firme y consentida.

Los errores anteriores son inmediatamente verificables de las actuaciones judiciales y determinantes de la decisión adoptada, sin que sean imputables a la parte actora, quien ha padecido como consecuencia de estos un evidente perjuicio material. En efecto, al calificar la “autoliquidación” presentada (acto de un particular) como una “liquidación” (acto administrativo), se le ha aplicado el régimen de revisión previsto en el art. 235 LGT (que establece el plazo de un mes para recurrir en vía económico-administrativa los actos de aplicación de los tributos a contar desde el día siguiente “al de la notificación del acto impugnado”), en lugar del establecido para su rectificación dentro del plazo de cuatro años [de conformidad con lo expresamente dispuesto en los arts. 14.1 a) TRLHL y 32, 66 c), 120.3 y 221.4, todos ellos de la Ley general tributaria]. Y al aplicar la limitación del alcance de la nulidad declarada por la STC [45/1989](#) (respecto de la Ley 44/1978, de 14 de septiembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas), en lugar de los derivados de la STC [59/2017](#) (*ex tunc*), se le ha negado, sin fundamento jurídico alguno, la posibilidad de revisarla, en contra de la previsión del art. 40.1 LOTC.

En el mismo sentido, el fallo de la sentencia ordena:

1º Reconocer el derecho de la recurrente a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

2º Restablecerla en su derecho y, a tal fin, anular el auto de 30 de enero de 2019 y la



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1L11HL1466GQN6LUUD228FA6	
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;		





sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, uno y otra del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid (procedimiento abreviado núm. 122-2018).

3º Retrotraer las actuaciones al momento inmediatamente anterior al de recaer dicha sentencia, a fin de que en su lugar se dicte otra resolución que resulte respetuosa con el derecho fundamental reconocido.

De lo anterior resulta que la aplicación de la doctrina de la STC 108/2022 obliga a distinguir según se pretendan revisar autoliquidaciones del impuesto de plusvalía, que será posible siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción de 4 años o liquidaciones firmes, en cuyo caso deberá acudir al cauce jurídico de los procedimientos especiales de revisión, concretamente, mediante la revisión de actos nulos (art. 217 LGT) o la revocación de actos anulables (art. 219 LGT).

En el presente caso, se instó la rectificación de una autoliquidación dentro del plazo de prescripción de 4 años desde su práctica, en atención a la falta de expresión de capacidad económica de la transmisión del inmueble, en virtud de la inconstitucionalidad parcial declarada en la STC 59/2017.

Respecto a los efectos de dicha sentencia, el TS, en su sentencia de fecha 29 de noviembre de 2021 (ROJ: **STS 4429/2021** - ECLI:ES:TS:2021:4429), recuerda su doctrina al efecto, al establecer que:

""De la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 que acabamos de efectuar (parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL y total en relación con el artículo 110.4 del TRLHL) resultan, en esencia, tres corolarios: (1) primero, anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que tenían los sujetos pasivos de probar la inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana ex artículo 110.4 del TRLHL, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al IIVTNU; (2) segundo, demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución); y (3) tercero, en caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107. 2 a) del TRLHL (que, según hemos dicho, han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor). En relación con este último



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1L11HL1466GQN6LUUD228FA6	
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;		





supuesto, esta Sala es consciente de que pudieran darse casos en los que la plusvalía realmente obtenida por el obligado tributario fuera tan escasa que la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL pudiera suscitar dudas desde la perspectiva del artículo 31.1 CE.

"(...) Pues bien, en relación con los dos primeros interrogantes queremos dejar claro que:

"1.- Corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido (...).

"2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU (...).

"3.- Aportada -según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía (...).

"Esta es la doctrina que debemos tomar en consideración para la resolución del caso que ahora examinamos."

En consecuencia, la actora no pretendió la nulidad del impuesto por inconstitucionalidad sobrevenida del método de cálculo, sino por falta de expresión de capacidad económica mediante el hecho imponible. A este respecto, instó la rectificación de la autoliquidación realizada, lo que constituye el cauce jurídico adecuado al efecto, y probó, indiciariamente, la ausencia de incremento de valor, mediante la aportación de los títulos de adquisición y transmisión. La administración no discutió dicha ausencia de incremento patrimonial.

Por tanto, queda probada la falta de capacidad económica derivada del hecho imponible



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1L11HL1466GQN6LUUD228FA6
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;	





y la procedencia de la rectificación de la autoliquidación, con devolución de los ingresos obtenidos por la administración indebidamente por importe de 79,40 euros.

Tercero.- Costas

En atención a la naturaleza de la cuestión controvertida, no procede la imposición de costas a ninguna de las partes.

Por todo lo anterior,

FALLO

Estimo el recurso contencioso-administrativo formulado por la representación procesal de XXXXXXXXXXXX frente a la desestimación del ayuntamiento de Castelló d'Empúries del recurso de reposición interpuesto frente a la desestimación de la solicitud de rectificación de autoliquidación presentada por el recurrente el 29/08/2022, en relación al IIVTNU relativo a la finca sita en el ayuntamiento de Castelló d'Empúries, con referencia catastral XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX , por importe de 79,40 euros; que se anula y deja sin efecto por no ser conforme a derecho.

Condeno a la administración demandada a abonar a la parte actora el importe de 79,40 euros, aumentado en el interés legal desde la fecha de la solicitud de rectificación de la autoliquidación.

No procede la condena en costas a ninguna de las partes

Contra la presente resolución no cabe recurso alguno.

Así lo acuerda, manda y firma don XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX Juez titular del Juzgado Contencioso-Administrativo nº 2 de este partido Judicial; Doy fe.

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



Doc. electrònic garantit amb signatura-e. Adreça web per verificar: https://ejcat.justicia.gencat.cat/IAP/consultaCSV.html		Codi Segur de Verificació: TIL3BID1L11HL1466GQN6LUUD228FA6	
Data i hora 22/06/2023 14:30		Signat per Gato Tellado, Antón;	





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.

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: TIL3BID1L1HL1466GQN6LUUD228FA6
Data i hora 22/06/2023 14:30	Signat per Gato Tellado, Antón;	

