

		Referencia	52004	
	Cliente	AJUNTAMENT DE MATARO		
	Letrado			
	Procedimiento	6390/22	TRIBUNAL SUPREMO SALA 3ª CONTENCIOSO SECCION SEGUNDA MADRID	
	Notificación	26/07/2024	Resolución	17/07/2024
	Procesal			



R. CASACION/6390/2022

R. CASACION núm.: 6390/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 1296/2024

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 17 de julio de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 6390/2022, interpuesto por el EXCMO. ██████████ ██████████ MATARÓ, representado por el procurador de los tribunales don ██████████ ██████████ ██████████ baja la dirección letrada de don ██████████ ██████████ ██████████ contra sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona, de fecha 10 de mayo de 2022, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 94/2022, en el que se impugna la resolución de 21 de diciembre de 2021, por la que se desestimó el recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones practicadas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

NOTA.- Se advierte que, de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 1/2013, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, en relación con lo regulado en el art. 236 bis y siguientes de la Ley Orgánica del Poder Judicial, los datos contenidos en esta resolución o acto de comunicación son confidenciales y su traslado o comunicación pública por cualquier medio o procedimiento está prohibida, sin perjuicio de las competencias que al Consejo General del Poder Judicial le reconocen en el art. 560.1 - 10 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Se ha personado en este recurso como parte recurrida don [REDACTED]
[REDACTED] [REDACTED] representado por el procurador de los tribunales don
[REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] bajo la dirección letrada de don [REDACTED]
[REDACTED].

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. *Resolución recurrida en casación.*

En el recurso contencioso-administrativo núm. 94/2022 el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona, con fecha 10 de mayo de 2022, dictó sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

«**FALLO:** ESTIMAR el presente recurso contencioso administrativo, anulando la resolución recurrida en aquello que hace referencia a la liquidación impugnada número 5323202, que también se anula con devolución del importe de 1055,32 €, caso de haber sido satisfecho, más los intereses correspondientes. Sin costas.

SEGUNDO. *Preparación del recurso de casación.*

Contra la referida sentencia preparó la representación procesal del EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MATARÓ recurso de casación, que por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona tuvo por preparado mediante Auto de 8 de julio de 2022, que, al tiempo, ordeno remitir las actuaciones al Tribunal Supremo, previo emplazamiento a las partes.



TERCERO. Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones y personadas las partes, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, con fecha 14 de septiembre de 2023, dictó Auto precisando que:

«[...] 2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, las liquidaciones provisionales o definitivas notificadas en el mes anterior a dictarse la STC 182/2021 de 26 de octubre de 2021 e impugnadas en vía administrativa después de dicha fecha, pero antes de la publicación de la sentencia (25 de noviembre de 2021) tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia a través de la interposición del correspondiente recurso de reposición y fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL, tras la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021.

3.2. El artículo 38.Uno LOTC.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA [...].»

CUARTO. Interposición del recurso.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda la representación procesal del EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MATARÓ interpuso recurso de casación mediante escrito en el que termina suplicando a la Sala que «...previos los trámites procesales procedentes, en su día dictar sentencia por la que, casando y anulando la sentencia recurrida ya referenciada, se estime plenamente nuestro recurso en los términos interesados».

QUINTO. *Oposición al recurso de casación.*

La representación procesal de don ██████████ se opuso al recurso de casación interpuesto de contrario y suplica en su escrito a la Sala que «...en su día dicte sentencia por la que, desestimando el recurso formulado de contrario, se confirme la misma».

SEXTO. *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Evacuados los tramites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 16 de julio de 2024, en cuya fecha han tenido lugar dichos actos procesales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. *Sobre el debate.*

Dado los términos en los que se pronuncia la sentencia de instancia en relación con las alegaciones contenidas en el escrito de oposición de la parte recurrida, es oportuno realizar las siguientes consideraciones.

Recoge la sentencia de instancia que «El presente recurso tiene por objeto el Decreto núm. 11858/2021, de 21 de diciembre por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación número 5323202 practicada por el concepto de IIVTNU que trae causa de la transmisión hereditaria de fecha 21.3.2020 de una mitad indivisa de la finca ██████████ ■ ■ ■ ■ a de Mataró». En su demanda, la parte demandante deja expresa constancia de que las liquidaciones le fueron notificadas en 21 de octubre de 2021, que interpuso recurso de reposición el

17 de noviembre de 2021, y que le fue desestimado en 24 de diciembre de 2021; hace referencia al contenido de la STC 182/2021, y reconoce abiertamente que su caso es encuadrable dentro de las situaciones consolidadas definidas en la misma, aunque considera que ello no puede significar que con ello se le deje sin derecho al recurso y al acceso a la jurisdicción; por lo que cabe presentar recurso administrativo contra las liquidaciones y emplear los mismos argumentos que utilizó el TC para considerar inconstitucional el método de cálculo del IIVTNU; basando su impugnación en haber empleado la Administración un método que producía un incremento automático contrario al principio de capacidad económica.

A pesar de reconocer la parte demandante que se estaba ante una situación consolidada y que no le era de aplicación la STC 182/2021, la sentencia de instancia después de recordar el alcance de la STC 59/2017, considera que a pesar de no haberse acreditado la no existencia de incremento de valor, dado los términos de la STC 182/2021 y su declaración de inconstitucional, le era de aplicación por no estar ante una situación consolidada, «El apartado B) de dicho Fundamento Jurídico establece que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este Impuesto que, a la fecha de dictarse la Sentencia, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución firme,

En el presente caso nos hallamos ante el supuesto del Fundamento jurídico Sexto A) citado, sin que lo solicitado por el interesado sea incardinable en el apartado B)».

Le asiste la razón a la parte recurrente cuando afirma que la sentencia de instancia ha infringido la STC 182/2021 y la jurisprudencia de este Tribunal Supremo.

SEGUNDO. *Antecedentes jurisprudenciales y respuesta a las alegaciones de la parte recurrida.*

Son numerosas las sentencias que sobre la cuestión de interés casacional formulada en este recurso de casación se han dictado por este



Tribunal, como recuerda el propio auto de admisión con referencia a algunas de ellas, fijando una doctrina plenamente aplicable al caso, no suscitándose duda de que estamos ante una situación consolidada; pero resulta especialmente oportuna por los puntos en común con el caso que nos ocupa, y a la vista de las alegaciones de la parte recurrida, recordar lo dicho en la sentencia de 16 de mayo de 2024, plenamente extensible al supuesto que nos ocupa, se dijo en la misma lo siguiente:

*“Así es, expresamente manifiesta el Juzgador que no es preciso analizar la discrepancia entre la fecha de la sentencia TC 181/21, y la fecha de su publicación, al punto que entiende que estamos ante una situación consolidada tal y como ha sido definida en la expresada sentencia, y dice que la cuestión a dilucidar es bien diferente, no planteada por la entidad demandante, sino que es traída al debate haciendo uso de la tesis del artº 33 de la LJCA, consistente en que las liquidaciones impugnadas atentan contra el principio de capacidad económica por la misma estructura empleada en la determinación de la base imponible, esto es, el mantenimiento del sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y a la crisis económica, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente -copiado de la STC 182/21, sin referencia de su cita-, y ello con independencia de la existencia o no de decremento de valor y de su efectiva alegación en la petición de rectificación. Ciertamente lo que está declarando bien a las claras es que el marco normativo regulador de IIVTNU es contrario a la Constitución; pero salva su deber de plantear cuestión de inconstitucionalidad, a lo que vendría obligado y no dejar de aplicar dicho marco legal, aludiendo a que estamos ante una excepción porque las normas han sido derogadas e incluso anuladas por el órgano competente, esto es, no plantea cuestión de inconstitucionalidad porque el TC ha anulado dichas normas por la sentencia 182/21, lo que le lleva a concluir que -añadimos negritas-, “Dicho lo cual, hay que manifestar que esta consideración de **la infracción del principio de capacidad económica** como motivo de anulación de los actos de aplicación de la norma tributaria **no constituye una vulneración de las situaciones consolidadas reconocidas en el fundamento jurídico***



sexto letra b) de la STC de 26 de octubre de dos mil veintiuno, entendiendo este juzgador (eso sí, reconozco que con muchas dudas) que el fundamento de este motivo de impugnación introducido ex artículo 33.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso administrativa no está constituido propiamente por la declaración de inconstitucionalidad de la norma y la expulsión del ordenamiento jurídico conforme el fundamento jurídico sexto letra a), que dejó un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impedía la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad, motivo de impugnación que estaría proscrito por el señalado fundamento jurídico sexto letra b), sino **en un motivo de impugnación distinto cual es la vulneración del principio de capacidad económica de la liquidación practicada**, y que no está comprendido dentro del alcance prohibitivo de dicho apartado del fundamento jurídico sexto, y por ello procede revocar la resolución impugnada, estimando el recurso interpuesto". Lo cual representa una original manera de burlar el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad contenidos en la expresada STC 182/21, recordemos que, así se recoge también en la sentencia de instancia copiando lo dicho en la STC 182/21, "En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE)", una de las razones por las que el TC declara la inconstitucionalidad y anula los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL, es precisamente por atentar contra el principio constitucional de capacidad económica.

En definitiva, la sentencia de instancia por esta vía oblicua viene a desconocer las limitaciones impuestas por el TC en esta sentencia 182/21 sobre su alcance, no se empeña en interpretar lo dicho al respecto, "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.", sino, a pesar de reconocer expresamente que estaríamos ante una situación consolidada no susceptible de revisión, simplemente lo obvia, y en la práctica viene a rechazar el efecto prospectivo que el TC estableció.



Las alegaciones de la parte recurrida, sobre que resulta extraño al caso el fundamento Jurídico Sexto de la STC 182/21, y que el motivo de la vulneración del principio de capacidad económica como motivo al que no alcanza la declaración de inconstitucionalidad, por las razones antes enunciadas, ha de rechazarse de plano.

Partiendo de la situación fáctica que nos ocupa, sobre la cuestión de interés casacional se ha pronunciado en reiteradas ocasiones este Tribunal, valga por todas la sentencias de 10 de julio de 2023, rec. cas. 5181/2022; de 12 de julio de 2023, rec. cas. 4701/2022, o la más reciente de 11 de marzo de 2024, rec. cas. 435/2022, que fijaron como doctrina la siguiente:

“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 inexpressivas 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”.

En el presente caso no cabe retroacción alguna para que el Juzgado sentenciador entre a conocer de otras cuestiones, en tanto que en la misma sentencia se resuelve sobre la inadmisibilidad declarada por el Ayuntamiento



respecto de la rectificación instada, sin que el pronunciamiento del Juzgado haya declarado incorrecta materialmente dicha declaración; siendo de observar por demás que lo cuestionado por la entidad contribuyente fue el método utilizado, esto es, el previsto normativamente y declarado inconstitucional por la STC 182/2021, por lo que estamos ante fundamentos a los que alcanza la declaración de inconstitucionalidad y en concreto la previsión establecida en el Fundamento Sexto de la citada Sentencia".

Poco más cabe añadir a las alegaciones de la parte recurrida, en tanto que como se observa contiene la sentencia de referencia respuesta a los reparos hechos valer en su escrito de oposición. Sobre la tesis de que la propia STC 182/2021 al restringir el acceso jurisdiccional en determinadas situaciones con quiebra del principio de tutela judicial efectiva e infracción del art. 24 de la CE, en las sentencias que nos han servido de referencia se ha contestado a la potestad del TC de precisar y establecer los posibles efectos prospectivos de sus sentencias declarando la inconstitucionalidad de alguna norma, se podrá a o no disentir pero quedan suficientemente explicadas las razones que avalan dicho proceder, lo cual hace que esta alegación de la parte sea un mero *desiderátum*, sin virtualidad suficiente para que este Tribunal desconozca el manda del TC reflejado en su Fdo. Sexto. La segunda alegación ha merecido respuesta en las sentencias citadas de 10 de julio de 2023, rec. cas. 5181/2022; de 12 de julio de 2023, rec. cas. 4701/2022, o la más reciente de 11 de marzo de 2024, rec. cas. 435/2022; en el caso que nos ocupa no hay cuestión ajena a lo resuelto en la STC 182/2021, que trata precisamente del método empleado y de su incidencia en el principio de capacidad económica. Por lo demás, no estamos ante una situación no consolidada, como expresamente reconoció la parte recurrida en su demanda, y resulta indubitadamente de las fechas de impugnación de las liquidaciones y la doctrina contenida en la STC 182/2021, pero a más abundamiento es que ni siquiera se cuestiona que no haya habido un incremento, no se alude siquiera a un posible decremento, o una situación que pueda calificarse de confiscatoria, se ha limitado a cuestionar in genere el método establecido legalmente, lo que recibió cumplida respuesta de inconstitucionalidad en la



referida sentencia, no aplicable al caso por estar ante una situación consolidada.

TERCERO. *Sobre las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

1. Fijar los criterios interpretativos expresados en el Fundamento de Derecho Segundo, en referencia a las sentencias de 12 de julio de 2023, rec. cas. 4701/2022, y de 10 de julio de 2023, pronunciada en el recurso de casación núm. 5181/2022.

2. Haber lugar al recurso de casación núm. 6390/2022, interpuesto por el EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MATARÓ, representado por el procurador de los tribunales don [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] contra sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Barcelona, de fecha 10 de mayo de 2022. Casar y anular la sentencia recurrida.

3. Desestimar el recurso contencioso-administrativo núm. 94/2022, en el que se impugna la resolución de 21 de diciembre de 2021, por la que se desestimó el recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones



practicadas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, confirmándolas.

4. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.