

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 31 de Madrid

c/ Princesa, 5 , Planta 3 - 28008

45029710

NIG: 28.079.00.3-2021/0046173

Procedimiento Abreviado 436/2021

Demandante: [REDACTED]

Demandado: AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA
LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 442/2021

En Madrid, a 01 de diciembre de 2021.

La Ilma. Sra. Dña. [REDACTED] Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 31 de MADRID ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 436/2021 y seguido por el Procedimiento Abreviado en el que se impugna la siguiente actuación administrativa: liquidación por el concepto tributario de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

Son partes en dicho recurso: como recurrente [REDACTED], representado por PROCURADOR [REDACTED], y dirigido por Letrado D. [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] y como demandada AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA, representada y dirigida por LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte actora interpuso recurso contencioso administrativo “contra la resolución núm. 3017/2021, dictada en fecha 7 de julio de 2021 por el Excmo. Ayuntamiento de Majadahonda, y notificada a la Sociedad el 6 de agosto de 2021 (“la Resolución”), en virtud de la cual se desestima el recurso de reposición presentado en fecha 4 de junio de 2021, frente a la resolución núm. 0942/2021, dictada en fecha 12 de marzo de 2021 por el Excmo. Ayuntamiento de Majadahonda, notificada en fecha 5 de mayo de 2021, mediante la cual, se inadmite la solicitud de inicio, a instancia de parte, del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho presentada en fecha 29 de octubre de 2019, junto con devolución de ingresos indebidos, frente a la liquidación

tributaria identificada con el núm. 003499, emitida en el marco del expediente núm. 0001140963 (la “Liquidación”), por el concepto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (“IIVTNU”), por importe total de 17.887,65 euros; liquidación generada como consecuencia de la transmisión del inmueble que posteriormente se describirá.” **formulando demanda en cuyo suplico interesa el dictado de Sentencia:** “Declare la nulidad o no conformidad a Derecho de la Resolución antes identificada, y, (iv) Declare la nulidad de pleno derecho de la Liquidación antes identificada, y, por ende, proceda a la devolución del importe de 17.887,65 euros satisfecho, así como de los correspondientes intereses devengados.”

SEGUNDO.- Previo reparto fueron turnadas las actuaciones a este Juzgado y admitido a trámite el recurso, se acordó conferir traslado a la Administración, que contestó a la demanda adjuntando el correspondiente expediente y solicitando Declare sentencia por la que se desestime íntegramente el recurso con imposición de costas

TERCERO.- . Se fija la cuantía en 17.887,65 euros

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso, aparece promovido contra la resolución nº 3017/2021, de 7 de julio por la que se desestima el recurso de reposición contra la Resolución 0942/2021 dictada el 12/03/2021 por el AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA inadmitiendo a trámite de la solicitud de REVOCACION DE ACTOS NULOS DE PLENO DERECHO y posterior devolución de ingresos indebidos de la liquidación nº 2017-080-PV-01-AL-3499 por un importe total de 17.887,65 euros, emitida en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, devengada por la transmisión del inmueble con Referencia Catastral nº [REDACTED]

Sostiene la parte recurrente que ha quedado debidamente acreditado el valor real del terreno entre los años de adquisición y de transmisión. En particular, la minusvalía generada al momento de su transmisión, y que concurre la causa de nulidad de pleno derecho prevista en el artículo 217.1 de la LGT. En concreto, afirma que con carácter preferente, en lo que respecta a lo dispuesto en el artículo 217.1.a) de la LGT relativo a la lesión de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, se ha vulnerado el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva regulado en el artículo 24.1 de la Constitución Española; sostiene



que se ha producido un perjuicio real y efectivo en la medida en que no tuvo la oportunidad de acreditar su propio derecho, esto es, la no sujeción al IIVTNU por haber obtenido unas pérdidas con motivo de la transmisión de los terrenos, con lo que se produjo una clara situación de indefensión, prohibida por el artículo 24.1 de la Constitución Española; asimismo, considera que se ha vulnerado el principio de igualdad del artículo 14 de la CE, en la medida en la que, ante iguales situaciones de hecho (transmisiones de inmuebles) se están produciendo distintas consecuencias jurídicas (en función de la Ordenanza Fiscal del municipio, hay sujetos pasivos que pueden reclamar en el plazo de 4 años cuando se gestiona el tributo por la vía de la autoliquidación, mientras que en otros municipios gestionados por la vía de la liquidación administrativa, se inhabilita la citada posibilidad), poniendo de manifiesto una evidente desigualdad subjetiva entre los contribuyentes. Con carácter subsidiario, afirma que concurre la causa de nulidad de pleno derecho del apartado c) del artículo 217.1 de la LGT; señala que a pesar de que no tuvo lugar el hecho imponible por no haberse producido el incremento de valor del terreno donde se encuentra el inmueble con motivo de su transmisión, existía una imposibilidad de cumplir el acto administrativo. Considera, igualmente, que el recurso de reposición que podría haberse planteado por la Sociedad, para evitar la firmeza de la liquidación, no era un recurso necesario en el momento en el que el Ayuntamiento le giró la liquidación y que en el supuesto enjuiciado resultaba imposible para la Administración estimar su pretensión, considerando que la interposición del recurso de reposición es un “peaje” desproporcionado que carece de sentido y limita innecesariamente el derecho a la tutela judicial efectiva. En todo caso, alega la no conformidad a derecho de la resolución dictada por el Ayuntamiento por la inexistencia de hecho imponible del IIVTNU. Afirma que a la vista de la Sentencia nº 59/2017 del Tribunal Constitucional, de 11 de Mayo de 2017, que declaró inconstitucionales los artículos 107.1, art.107.2.a y art.110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los casos en que sometan a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, y con cita de Sentencias del Tribunal Supremo, señala que, ante situaciones inexpresivas de capacidad económica, no resulta procedente emitir una liquidación en aplicación del artículo 104 del TRLRHL, así como del artículo correlativo de la Ordenanza Fiscal, ya que ello vulneraría el artículo 31.1 de la Constitución Española. Insiste en síntesis, en que, en este caso no se ha producido un incremento de valor del suelo, por lo que no habría surgido ninguna obligación tributaria por el concepto del IIVTNU, por lo que se está imponiendo la obligación de soportar una carga tributaria, aun cuando no se han producido incrementos de valor, que

vulnera el principio de capacidad económica garantizado por el artículo 31.1 de la Constitución Española.

la Administración demandada, AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA, señala que “La devolución que solicita la recurrente se produce casi tres años después a la notificación de la liquidación, circunstancia que no era posible, puesto que, en el caso que nos ocupa, y a tenor de lo previsto en el artículo 10 de la Ordenanza fiscal reguladora del IIVTNU del Ayuntamiento de Majadahonda, este tributo no se gestiona mediante autoliquidación, sino que el IMPUESTO FUE LIQUIDADO, tras la aportación por el demandante de los documentos legales oportunos solicitando la liquidación del tributo la liquidación referenciada ha devenido firme y consentida”. Que como consecuencia de lo razonado en la resolución impugnada dicha liquidaciones no puede ser objeto de revisión y, en fin, que no se aprecia supuesto alguno de nulidad de pleno derecho basada en el artículo 217 de la LGT pues para que pueda declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, es necesario que éstos lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, circunstancia que resulta evidente, al no encuadrarse el artículo 31 de la Constitución dentro de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.

SEGUNDO.- Como es de ver en el expediente remitido, folios 122 y siguientes, el escrito inicialmente presentado por la recurrente se rubricaba: “ *Asunto: Escrito del interesado promoviendo la iniciación del procedimiento de revocación de acto administrativo*” y se indicaba que “esta parte viene a promover la iniciación del procedimiento de revocación de actos administrativos con base en el artículo 219 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (“LGT”), así como en los artículos 10 y siguientes del Reglamento general de desarrollo de la LGT, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (el “Reglamento de desarrollo”).

Por lo que se refiere a la solicitud de revocación, resulta menester señalar que conforme al artículo 219 de la Ley General Tributaria: “1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la Ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados. La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico. 2. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción”

Por tanto dicho precepto no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo. Así lo han

reiterado los tribunales (STS, Contencioso sección 2 del 26 de septiembre de 2017 (ROJ: STS 3340/2017 - ECLI:ES:TS:2017:3340).

Igualmente se reitera en las SSTS núm. 2489/2016 de 22 noviembre y Sentencia núm. 335/2017 de 28 febrero, refiriendo las notas distintivas que configuran la institución (iniciativa de oficio, razones de oportunidad, falta de derecho subjetivo a la revocación), alertando que “(..) *no basta con que el acto de que se trata adolezca o pueda adolecer de vicios determinantes de su invalidación, sino que la ley exige algo más, que tal infracción sea manifiesta -al margen de los otros supuestos habilitantes de la revocación, que no hacen al caso-. Tal requisito reforzado es una exigencia de la revocación para evitar que ésta se convierta en una segunda oportunidad impugnatoria, fuera de plazo, de los actos firmes. Esto es, en el ámbito de la tensión subyacente entre los valores de la seguridad jurídica y la justicia, la ley requiere un plus de exigencia -que la infracción sea manifiesta- para que ésta segunda orille el efecto perentorio o extintivo de la primera.*”

En el mismo sentido, la STSJ, Madrid, Contencioso sección 5 del 26 de julio de 2017, Recurso: 1382/2015 “(..) *es evidente que el contribuyente carece de legitimación para instar la tramitación del mencionado procedimiento de revocación de oficio -al contrario de lo que sucede en el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho (art. 217 LGT)-, por cuyo motivo la Administración tributaria sólo está obligada a notificar al interesado el acuerdo que dispone el inicio del procedimiento, pues en otro caso sólo debe acusar recibo del escrito de solicitud*”. En definitiva, se tiene derecho a instar un procedimiento de revocación, pero no al inicio del mismo o a su tramitación, que es competencia exclusiva de la Administración competente.

Y esto es lo que determina también el art. 10 del Reglamento General de Desarrollo en materia de Revisión en Vía Administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (Artículo 10. Iniciación:

1. El procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante un escrito que dirijan al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración quedará exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito. El inicio será notificado al interesado.
2. El órgano competente para acordar el inicio del procedimiento será el superior jerárquico del que lo hubiese dictado. El inicio podrá ser propuesto, de forma motivada, por el propio órgano que hubiera dictado el acto o por cualquier otro de la misma Administración pública.



3. Los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones podrán ser revocados conforme a lo dispuesto en el artículo 219 de la Ley 58/ 2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aunque hayan sido objeto de impugnación en vía económico- administrativa, en tanto no se haya dictado una resolución o un acuerdo de terminación por el tribunal económico- administrativo.

Las resoluciones y los acuerdos de terminación dictados por los tribunales económico- administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones a los que se refieran dichos acuerdos y resoluciones, no serán susceptibles de revocación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 213. 2 de la Ley 58/ 2003, de 17 de diciembre”)

Recientemente, con relación a una solicitud de revocación de liquidación girada por el mismo concepto tributario, formulado tras las STC 59/2017, ha declarado el TSJ de Madrid en S. de la sala de lo Contencioso sección 9 del 13 de enero de 2020, apelación 1016/2018 que “(..) Estas normas prevén que los contribuyentes no tengan derecho subjetivo a que se revoque una resolución firme, en aras a la seguridad jurídica. El contribuyente que recibe una liquidación, tiene la carga de impugnarla y al efecto se le instruye del procedimiento, plazo y órgano competente; y, si no lo hace, la liquidación queda firme como acto administrativo. Al contribuyente solo le asistirá derecho subjetivo a que se revise, si concurren los requisitos para recurso extraordinario legalmente previsto, siendo, el recurso extraordinario de revisión, revisión por nulidad de pleno derecho, o rectificación de error material.

(..)

Según esto, normalmente los órganos jurisdiccionales del orden contencioso administrativo, no podrían condenar a la Administración a revocar un acto jurídico tributario firme.

(..) los contribuyentes no tenemos derecho subjetivo para que la Administración tributaria revoque actos jurídico tributarios firmes, ni, aunque concurra motivo de revocación de los previstos en el art. 219 de la LGT.

(..) Desde otro punto de vista, según sentencia 54/2002 del Tribunal Constitucional de 27.2.2002:

"al igual que dijimos en las SSTC 45/1989, de 20 de febrero (FJ 11), 180/2000, de 29 de junio (FJ 7), sobre la Ley riojana 2/1993, de presupuestos, y 289/2000, de 30 de noviembre (FJ 7), sobre Ley balear reguladora del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, entre otras, el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) reclama la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas ; no sólo las decididas con fuerza de cosa juzgada, sino también las situaciones administrativas firmes."

En consecuencia, no es el caso, de que haberse declarado inconstitucional la ley tributaria que ha determinado la liquidación tributaria, la nulidad "ex tunc" de dicha ley, se extienda a la liquidación tributaria o ésta pueda revisarse por ello."

TERCERO.- Por lo que se refiere a la solicitud de revision de oficio contenida en el recurso de reposición, lo cierto es que motivos sustancialmente idénticos a los expuestos en la presente demanda han sido desestimados por la Sentencia del JCA nº 16 de Madrid Procedimiento Abreviado 374/2020, en la sentencia de fecha ocho de abril de dos mil veintiuno, cuyos razonamientos son enteramente de aplicación al presente supuesto y pasan a transcribirse: “(..) *la parte recurrente considera que la liquidación practicada en concepto de IIVTNU es nula de pleno derecho por concurrir las causas previstas en las letras a) del art. 217.1 LGT –por vulnerar el principio de tutela judicial efectiva del art. 24.1 CE así como el principio de igualdad del art. 14 CE-; y la causa prevista en la letra c) del art. 217.1 LGT -ser de contenido imposible.*

Pues bien, respecto a la tutela judicial efectiva, considera la entidad recurrente que se ha lesionado su derecho de defensa, ex art. 24 CE,



a raíz de la STC de 11 de mayo de 2017, con indefensión del obligado tributario, al privarle de la posibilidad de probar la existencia de minusvalía puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión. Sin embargo, como tiene dicho el Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso- Administrativo, sección 2ª, en sentencia de 7 de junio de 2012 (rec. 2420/2010): “(...)no cabe impetrar la tutela judicial efectiva (...) ni invocar el amparo del art. 24 de la CE respecto a la vía administrativa cuestionada, en la que no rige el principio de tutela judicial efectiva y las garantías procesales, con las excepciones de que se trate de materia sancionadora o se haya producido indefensión material (SSTC 18/1981, de 8 de junio, FJ 2 ;42/1989, de 16 de febrero, FJ 2 ;181/1990, 15 de noviembre, FJ 5 ;297/1993, de 18 de octubre, FJ 3 ;97/1995, de 20 de junio, FJ 2 ;127/1996, de 9 de julio., FJ 2 ;128/1996, de 9 de julio, FJ 2 ;45/1997, de 11 de marzo, FJ 3 ;7/1998, de 13 de enero, FJ 5 ;56/1998, de 16 de marzo, FJ 4 ;3/1999, de 25 de enero, FJ 1 ; y14/1999, de 22 de febrero, FJ 3 a, entre otras muchas). (...) Tal apreciación supone que la pretensión de fundamentar un recurso de revisión en una supuesta nulidad sea improcedente y carezca del mínimo rigor. Así el art. 217 de la LGT establece: «1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos: a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional. b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio...». Revisado el precepto citado, no se aprecia una lesión de derechos de amparo constitucional ni una infracción grave del procedimiento en la actuación administrativa combatida.”

Y, respecto al principio de igualdad – por existir dos procedimientos diferentes para rectificar o revisar la procedencia del impuesto que depende del sistema de gestión tributaria elegido por cada Ayuntamiento (autoliquidación o declaración/liquidación) baste remitirse al Auto nº116/2019 del TC, de fecha 15 de Octubre de 2019, citado por el Ayuntamiento, que inadmite a trámite la cuestión de inconstitucionalidad 1560-2019, planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Alicante, y descarta esa lesión del principio de igualdad. Dice: “(...) El órgano judicial presenta como elementos de comparación dos situaciones que no son iguales, por lo que tampoco puede hablarse de una diferencia de trato. Las situaciones que se nos propone comparar con vistas a efectuar un juicio de igualdad son la situación del sujeto pasivo que abona el impuesto en virtud de una autoliquidación y posteriormente quiere revisar esa autoliquidación, por un lado, y la del sujeto pasivo que lo abona como consecuencia de su declaración tributaria y la posterior liquidación efectuada por la administración y que posteriormente quiere revisar esa liquidación, por otro. Sin embargo, no son situaciones comparables, pues el acto objeto de revisión en cada caso tiene una naturaleza diferente. La liquidación constituye un acto administrativo, que despliega plenamente los efectos propios de tales actos (presunción de validez, adquisición de firmeza en un breve plazo de tiempo, ejecutividad, etc.), mientras que la autoliquidación no representa más que un acto realizado por un particular que, por ser el sujeto pasivo del impuesto, debe colaborar obligatoriamente en su aplicación. En suma, al tratarse de actos de distinta naturaleza, administrativa en un caso y privada en el otro, no pueden compararse válidamente las diferentes posibilidades de revisión que el ordenamiento jurídico reconoce al sujeto pasivo del impuesto, ni en consecuencia las diferencias existentes podrán vulnerar el principio de igualdad.

Incluso aceptando como hipótesis, a efectos meramente dialécticos, que se trata de situaciones comparables desde la concreta perspectiva que subyace en la argumentación del auto de planteamiento —las posibilidades de reacción frente a una circunstancia sobrevenida, como es la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de la aplicación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza no urbana a situaciones de inexistencia de incremento de valor que se pronunció en la STC 59/2017 , de 11 de mayo—, la diferencia de trato entre las posibilidades de revisión existentes en una y otra situación no carecería de una justificación objetiva y razonable, que se fundamentaría justamente en la diferente naturaleza de los actos de aplicación de los tributos que son objeto de revisión: actos firmes y consentidos en un caso, actos de naturaleza estrictamente privada en el otro.

Por último, debe señalarse que no todas las diferencias que existen en cuanto a las posibilidades de revisión o reconsideración de liquidaciones y autoliquidaciones son siempre favorables para los contribuyentes que tributan según el sistema de autoliquidación y siempre perjudiciales para los contribuyentes que tributan según el sistema de declaración y posterior liquidación administrativa. Es cierto que, en principio, la rectificación de las autoliquidaciones puede ser instada en la práctica durante un periodo de tiempo más prolongado (cuatro años) que la revisión de las liquidaciones (un mes ex arts. 223.1 LGT y 14.2 TRLHL). No obstante, esta ventaja comparativa no es incondicional ni absoluta.

Por un lado, está subordinada a una importante condición: que la administración no haya practicado antes una liquidación provisional o definitiva. Si se ha practicado una liquidación provisional, la rectificación solo es posible “si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario” (art. 126.3 del reglamento general de las



actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), pues con posterioridad todavía pueden practicarse nuevas liquidaciones provisionales sobre aspectos no abordados en las liquidaciones provisionales anteriores. Y si se ha practicado una liquidación definitiva (art. 126.2 del citado real decreto), las posibilidades de rectificación se equiparan plenamente a las que tiene el sujeto pasivo en el sistema de declaración y posterior liquidación administrativa. En definitiva, en el sistema de gestión del tributo mediante autoliquidación el contribuyente solo puede instar la rectificación de aspectos sobre los que no se haya pronunciado la administración y, una vez practicada la liquidación definitiva, no dispone de más posibilidades de rectificación que las que existen en el sistema de gestión del tributo mediante declaración y posterior liquidación administrativa.

Por otro lado, la mencionada ventaja comparativa cuenta con una importante excepción: los defectos graves y manifiestos que afecten a las liquidaciones y que encajen en las causas de nulidad de pleno derecho que se establezcan expresamente en disposiciones con rango de ley se pueden hacer valer sin limitación temporal alguna (art. 217 LGT) y, por tanto, más allá del plazo en que se permite la rectificación de las autoliquidaciones. Esta importante excepción corrobora la idea de que no son comparables las dos situaciones que el órgano judicial promotor de la cuestión de inconstitucional trae a colación y considera incompatibles con el principio de igualdad.”

Tampoco cabe acoger la nulidad de las liquidaciones impugnadas con el argumento de que se trata de actos de contenido imposible; en este punto, ha de recordarse que, es constante la doctrina jurisprudencial que ha declarado que esa causa de nulidad requiere que se trate de una imposibilidad física, no jurídica, y originaria, no sobrevenida (STS de 31 de Mayo de 2012 (Rec. 397/2010). En este caso, las liquidaciones no tienen un contenido imposible, toda vez que la declaración de inconstitucionalidad lo es en la medida en que se someta a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, lo cual no impide someter a gravamen los supuestos de existencia de incremento patrimonial, incumbiendo el obligado tributario la carga de su prueba, y no impide a la Administración la posibilidad de determinar la deuda.

Finalmente, resta por determinar si cabe revisar las liquidaciones firmes sobre la base de la Sentencia 59/2017 del Tribunal Constitucional, de 11 de Mayo de 2017, que declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, art.107.2.a y art.110.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En este sentido, la parte recurrente afirma que, en la medida en que consta probada la inexistencia de plusvalía, el acto administrativo impugnado sería de contenido imposible y se habrían dictado sin cobertura legal al estar expulsados del ordenamiento los preceptos del TRLHL, ex origine, y no poder la administración liquidar el impuesto hasta que el legislador dicte otras nuevas.

Dicho esto, lo primero que ha de plantearse es la eficacia del pronunciamiento de inconstitucionalidad contenido en la STC 59/2017, de 11 de mayo, en relación con el IIVTNU; en este sentido, debe recordarse que el TC se limitó a declarar “que los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”, pero no fijó el alcance de los efectos de su Sentencia.

Sobre esta cuestión –alcance de los efectos de sus Sentencias- el Tribunal Constitucional ha declarado inatacables, por exigencias de seguridad jurídica, las situaciones «judicialmente consolidadas» con las solas «excepciones tasadas de la regla general» comprendidas en el art. 40 LOTC, excepciones que, como tales, han de ser interpretadas restrictivamente. Pero, también ha considerado situaciones «judicialmente consolidadas» no solo las decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada, sino también las establecidas mediante «actuaciones administrativas firmes». En STC 46/2008, de 10 de marzo, FJ 2, dice: “(...) a la hora de fijar el alcance de la declaración de inconstitucionalidad de normas legales, este Tribunal ha dicho que “entre las situaciones consolidadas que han de considerarse no susceptibles de ser revisadas como consecuencia de la nulidad que ahora declaramos figuran no sólo aquellas decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC), sino también por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), las establecidas mediante las actuaciones administrativas firmes (STC 45/1989, de 20 de febrero, FJ 11; y, en el mismo sentido, STC 146/1994, de 12 de mayo, FJ 8; 179/1994, de 16 de junio, FJ 12; y 194/2000, de 19 de julio, FJ 12)”. Esta equiparación de situaciones consolidadas tiene su origen en la STC 45/1989, de 20 de febrero. El Tribunal Constitucional considera que la conclusión contraria entrañaría un inaceptable trato de desfavor para quien recurrió, sin éxito, ante los Tribunales, en contraste con el trato recibido por quien no instó en tiempo la revisión del acto de aplicación de las disposiciones luego declaradas inconstitucionales. El Derecho no puede



dispensar mejor trato a aquel que consintió la situación que luego pretende revisar que al que la impugnó ante los Tribunales, aun cuando no obtuviera un resultado favorable. De lo que cabe extraer una primera conclusión. Pues bien, como quiera que las liquidaciones ahora cuestionadas se dictaron y adquirieron firmeza con anterioridad a la publicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional, de la doctrina legal y jurisprudencial expuesta se deriva la ineludible consecuencia de su intangibilidad.

No obstante, cabría plantearse si la declaración de inconstitucionalidad tiene encaje en alguna de las causas de nulidad de pleno derecho del art. 217 LGT y que habilitan la revisión de oficio. Ello, teniendo en cuenta que tales causas son de interpretación restrictiva. Pues bien, el presente supuesto de nulidad por inconstitucionalidad de la norma legal declarada por la STC 59/2017 tiene difícil encaje en alguna de las causas de nulidad de pleno derecho del art. 217 LGT. En primer lugar, debe descartarse que las liquidaciones se hayan practicado lesionando derechos y libertades susceptibles de amparo, a que se refiere el apartado a) del art.217 LGT. La declaración de inconstitucionalidad no tiene su origen en la lesión por la norma tributaria de un derecho fundamental, pues el principio de capacidad económica plasmado en el art. 31.1 de la Constitución no goza tal rango y no es uno de los “derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”, ex art.53.2 de la Constitución y 41.1 LOTC. Y, siendo evidente que tampoco tendría encaje en las causas previstas en los apartados b), d), y e), es cierto que un sector de la doctrina y de los Tribunales ha tratado de construir una suerte de causa de nulidad autónoma, en cuanto derivada directamente del pronunciamiento de inconstitucionalidad, y no han faltado intentos de encajar el supuesto en las causas previstas en las letras c) -actos que tengan un contenido imposible-, f) -actos expuestos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición- y g) -cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal- del art.217 LGT. Recientemente, el Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso- Administrativo, sección 2ª, en sentencia de 28 de mayo de 2020 (Rec 2503/2019) ha fijado el siguiente criterio interpretativo:

“(…) a) En el ámbito del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, de 11 de mayo, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria.

b) La declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales" en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e) f) y g) del artículo 217.1 de la vigente Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios (i) no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) -único que ha sido tenido en cuenta por el juez a quo para estimar el recurso y que ha provocado el debate procesal en esta casación- no es un derecho fundamental de esa naturaleza, (ii) no han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido, (iii) no han provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y (iv) no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical.”

Procede, en consecuencia, desestimar el presente recurso contencioso- administrativo, sin que deban enjuiciarse los motivos esgrimidos por la actora atinentes a la ausencia de incremento de valor de los terrenos a los que se refiere la liquidación controvertida.”

CUARTO.- Procede por lo razonado la desestimación del presente recurso contencioso-administrativo y sobre costas, de conformidad con el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional, en la redacción dada por la ley 37/2011, y como autoriza el precepto, no debe producirse su imposición en aquellas situaciones, como la presente, en el que fáctica y jurídicamente el asunto no está suficientemente claro desde un principio.



F A L L O

Primero.- Desestimar el presente recurso contencioso, interpuesto por [REDACTED] contra la resolución del AYUNTAMIENTO DE MAJADAHONDA reseñada en el Fundamento de Derecho Primero.

Segundo.- No se hace especial pronunciamiento sobre costas.

Remítase testimonio de esta resolución a la Administración demandada, con devolución del expediente administrativo, interesando acuse de recibo.

Contra la presente resolución no cabe interponer recurso ordinario de apelación.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronuncio,

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

