

**JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 1
SALAMANCA**

SENTENCIA: 00180/2022

Modelo: N11600
PLAZA COLON S/N
Teléfono: 923 284698 **Fax:** 923 284699
Correo electrónico: contenciosol.salamanca@justicia.es

Equipo/usuario: 2

N.I.G: 37274 45 3 2022 0000498
Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000241 /2022 /
Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA
De D/D^a:
Abogado:
Procurador D./D^a:
Contra D./D^a OAGER DEL AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA
Abogado: LETRADO DE CORPORACION MUNICIPAL
Procurador D./D^a

SENTENCIA NÚM. 180/2022

En SALAMANCA a treinta de septiembre de dos mil veintidós.

Vistos por S.S^a. el Sr. D. _____,
Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 1 de Salamanca y su provincia, los autos que constituyen el recurso contencioso-administrativo registrado con el **número 241/2022** y seguido por el Procedimiento Abreviado número 241/2022, en el que se impugna la Resolución de fecha 4 de abril de 2022, dictada por el Excmo. Ayuntamiento de Salamanca, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto, recaída en el Expediente Administrativo número 234/E22.

Consta como demandante-recurrente **D^a.** _____,
representada por el Letrado D. _____,
siendo demandada-recurrida el **EXCMO. AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA (OAGER)**, que comparece representada y defendida por la Letrada del OAGER.

En nombre de **SU MAJESTAD EL REY** se dicta la presente

SENTENCIA

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por el Letrado D. _____, en el nombre y representación indicados, se interpuso recurso contencioso administrativo cuyo contenido obra en autos.

Tras alegar los hechos e invocar los Fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, solicitó que se dictara sentencia por la que se declarase no ajustada a Derecho la resolución impugnada con los pronunciamientos contenidos en el suplico de la demanda.

SEGUNDO.- Por Decreto del Letrado de la Administración de Justicia se admitió la demanda interpuesta, decidiéndose su sustanciación por los trámites del Procedimiento Abreviado, y en la misma se acordó requerir a la Administración Pública demandada para que remitiera el expediente administrativo. Asimismo, la referida Administración Pública evacuó el trámite de contestación a la demanda cuyo contenido obra en autos.

TERCERO.- Las partes de conformidad con el artículo 78 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LRJCA) las partes instaron el dictado de sentencia sin necesidad de celebración de vista.

CUARTO.- La cuantía del recurso ha quedado fijada en dos mil quinientos cincuenta y cinco euros con doce céntimos (2.555´12 EUROS).

QUINTO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado todos los trámites y todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La recurrente-demandante esgrime como argumentaciones para declarar la nulidad de pleno derecho de la resolución impugnada, la plena aplicabilidad de la Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre, al acto administrativo objeto del presente procedimiento, con el desarrollo que obra en el cuerpo de su propio escrito.

SEGUNDO.- La representación procesal del Excmo. Ayuntamiento de Salamanca esgrimió las argumentaciones que estimó procedentes para interesar la desestimación del recurso, con

la expresa declaración de que la resolución impugnada ha sido dictada conforme a Derecho.

TERCERO.- Examinado el expediente administrativo, obra la declaración de la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por una cuantía de 2.555'12 euros, que es objeto del presente procedimiento.

CUARTO.- Al hilo de lo expuesto hasta este instante, el artículo 120 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria nos indica en su literalidad que:

1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

2. Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.

En el mismo orden de cosas, debe de ponerse de manifiesto y recordarse, el dictado y la publicación de la **Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre**, que resuelve la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, publicada en el Boletín Oficial del Estado (B.O.E.) número 282, de 25 de noviembre de 2021, en cuyo Fallo se estima la cuestión de inconstitucionalidad 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.

Y es que, al hilo de lo expuesto en el párrafo anterior, con la nulidad de los artículos citados queda abierta la posibilidad de solicitar la nulidad de las liquidaciones del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, cuando las mismas no sean firmes ya sea en vía administrativa ya sea en vía judicial. También deja abierta a efectuar reclamaciones, rectificaciones y revisiones de las liquidaciones del referido impuesto, cuando las mismas no sean firmes o definitivas tanto en vía administrativa como en vía judicial, y siendo ello así, cuando el titular del terrero de naturaleza urbana haya demostrado por cualquier medio válido en Derecho, que el mismo no ha incrementado su valor. En este sentido, se recomienda una lectura ilustrativa también, de la **Sentencia del Tribunal Supremo número 1092/2022, de fecha de 26 de julio, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Recurso de Casación número 7928/2020, [Roj: STS 3168/2022], Ponente:**

_____, en cuyos Fundamentos de Derecho, con relación a la carga de la prueba sobre el incremento del valor del terreno de naturaleza urbana, se nos reseña literalmente que:

“En la **STS de 10 de noviembre de 2020**, cit., se dijo:

"[...] 1. Esta Sala ha resuelto numerosos recursos de casación en los que, partiendo de la doctrina sentada en nuestras primeras **sentencias de 9 de julio de 2018 (recurso de casación núm. 6226/2017) y 17 de julio de 2018 (recurso de casación núm. 5664/2017)**, hemos declarado que de la interpretación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la **sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017** [parcial en lo que se refiere a los artículos 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales y total en

relación con el artículo 110.4 del mismo texto refundido] resultan, en esencia, tres consecuencias:

a) 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- 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**.

b) Demostrada la inexistencia de ese incremento, 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

c) 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, pues tales preceptos ha de reputarse -a tenor de la doctrina constitucional que emana de la sentencia del Tribunal Constitucional señalada- que han quedado en vigor para los casos de existencia de incremento de valor.

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

La cuestión ha sido resuelta recientemente por el Tribunal Constitucional en la **sentencia núm. 126/2019, de 31 de octubre**, en la que se afirma (fundamento jurídico quinto) que la aplicación de los preceptos del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales referidos a la determinación de la base imponible será también inconstitucional en aquellos supuestos en los que la cuota tributaria resultante de esa misma aplicación resulte superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente "en la parte que excede del beneficio realmente obtenido".

3. Respecto de la carga de la prueba sobre la inexistencia de plusvalía, hemos afirmado en las sentencias citadas -y en numerosos pronunciamientos posteriores- lo siguiente:

(i) Que "corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido".

(ii) Que "para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana podrá el sujeto pasivo 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, o bien optar por una prueba pericial que confirme tales indicios o, en fin, emplear cualquier otro medio probatorio que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación" y

(iii) Que "aportada 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, en el bien entendido de que contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial.

4. Y, todavía con mayor precisión en relación con la actividad probatoria exigible al sujeto pasivo para acreditarla minusvalía, hemos matizado en la **sentencia de 17 de julio de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 5664/2017**, lo siguiente:

"Aun a título de ejemplo, hemos señalado que los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de prueba que, sin poseer un valor absoluto -que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional- sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace sólo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor.

En otras palabras, tales datos, a menos que fueran simulados, deberían ser suficientes, desde la perspectiva de la "onus probandi", para desplazar a la parte contraria, al Ayuntamiento gestor y liquidador, la carga de acreditar

contrario, de modo bastante, que los precios inicial o final son mendaces o falsos o no se corresponden con la realidad de lo sucedido".

5. Esta es, en síntesis, la jurisprudencia de nuestra Sala sobre el tributo que nos ocupa tras la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico quinto de la **sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017**, pues hemos entendido que tales preceptos adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial, por cuanto son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 de la Constitución Española."

QUINTO.- Si nos circunscribimos estrictamente al supuesto de hecho objeto de controversia, debemos de traer a colación el artículo 167 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuyos preceptos se nos prescribe literalmente que:

1. El procedimiento de apremio se iniciará mediante providencia notificada al obligado tributario en la que se identificará la deuda pendiente, se liquidarán los recargos a los que se refiere el artículo 28 de esta ley y se le requerirá para que efectúe el pago.

2. La providencia de apremio será título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados tributarios.

3. Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.

b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.

c) Falta de notificación de la liquidación.

d) Anulación de la liquidación.

e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.

4. Si el obligado tributario no efectuara el pago dentro del plazo al que se refiere el apartado 5 del artículo 62 de esta ley, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio.

Al hilo de los preceptos legales anteriores expuestos, tal y como ha reconocido la jurisprudencia, mediante la impugnación de la vía de apremio no es posible obtener un pronunciamiento sobre el fondo. Y es que, nuestro Supremo Tribunal, entre otras en **sentencia de 8 de noviembre de 1993 reconoce y reseña en la literalidad de sus Fundamentos de Derecho**: *“Pues bien, como esta Sala ha declarado con reiteración (y así se recoge en la sentencia apelada), frente a las liquidaciones apremiadas, los únicos motivos que pueden alegarse son los que se refieren precisamente al procedimiento de apremio, y no a los que pueden afectar a la liquidación apremiada, que pudieron alegarse en su día, y antes del apremio, pero no después, cuando ya la liquidación apremiada quedó firme y consentida por el sujeto pasivo.”* La sentencia de 20 de junio de 1995 (RJA 1995\4711) incide en la importancia de esta limitación, que *«no responde a motivos formales sino a la necesidad funcional inherente a todo procedimiento de ejecución de depurar el mismo de todo debate respecto a la legalidad del crédito en cuya virtud se actúa, reduciéndolo a las cuestiones relativas a la procedencia del mismo procedimiento y a la congruencia de los actos dictados en su desarrollo»*.

He aquí que, la Resolución impugnada acordara desestimar el recurso formulado e interpuesto por cuanto los motivos para impugnar la Providencia de Apremio se hayan tasados como se ha expresado con anterioridad.

SÉPTIMO.- En relación con la **Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre** referida en el Fundamento de Derecho Cuarto de la presente resolución, la recurrente esgrime como argumentación que le es de aplicación, y por lo tanto, debe de proceder la Administración Pública Local recurrida en revisar la autoliquidación que se ha

practicado en relación con el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

La interpretación que efectúa la recurrente es errónea, por cuanto la resolución del Tribunal Constitucional delimita expresamente los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, estableciendo el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad, y realiza la siguiente precisión en el fundamento jurídico 6, cuya literalidad pasamos a reproducir:

"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."

Teniendo en cuenta el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad que la propia sentencia del Tribunal Constitucional establece a la fecha de su dictado, en el supuesto objeto de controversia concurren las circunstancias indicadas en el fundamento jurídico 6 B) de la sentencia, para no ser susceptible de revisión la autoliquidación con fundamento en la sentencia, puesto que a la fecha de dictarse la sentencia no había sido solicitada por la obligada tributaria la rectificación de la autoliquidación practicada por ella misma en concepto de cuota del Impuesto, conforme lo establecido en el artículo 120.3 de la LGT.

Y es que, ha quedado al descubierto que la recurrente, obligada tributaria, pretende la nulidad de la autoliquidación mediante la impugnación de la providencia de apremio correspondiente a la misma, mediante recurso que interpuso en fecha 27 de enero de 2022, por lo tanto, con posterioridad a la fecha en la que se dicta la sentencia, de tal forma que nos encontramos ante una situación consolidada conforme lo dispuesto por el propio Tribunal en la sentencia.

Recordemos que, en último lugar, el Tribunal Constitucional ha dejado expresamente establecido los efectos de la nulidad de la norma inconstitucional, y ha acotado los efectos hacia el pasado de dicha nulidad a la fecha en la que se dicta la

sentencia. El Tribunal ha decidido, ponderando las circunstancias concurrentes, limitar los efectos de la nulidad, y la inconstitucionalidad y nulidad no alcanza a las autoliquidaciones respecto de las cuales no se haya solicitado la rectificación por los obligados tributarios antes de dictarse la misma. De tal forma que los hechos imposables anteriores al 26 de octubre de 2021, que han sido autoliquidados por los obligados tributarios y respecto de los cuales no se haya solicitado su rectificación antes de la fecha de la sentencia, no procede la revisión ni devolución de las cuotas ingresadas, y ello de acuerdo con los efectos que el Tribunal Constitucional establece para la declaración de inconstitucionalidad.

OCTAVO.- Por todo lo expuesto anteriormente, debe de desestimarse la petición del recurrente-demandante, por considerarse ajustada a Derecho la resolución impugnada, sin que quepa lugar a reconocer el derecho de revisión de la autoliquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

NOVENO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la L.R.J.C.A. deben de imponerse las costas procesales a la parte recurrente-demandante, en mérito y virtud del principio de vencimiento objetivo.

DÉCIMO.- En virtud de lo dispuesto en el art. 81 de la L.R.J.C.A. y atendiendo a la cuantía del recurso, frente a la presente resolución no cabe interponer recurso ordinario alguno.

Vistos, los artículos citados y demás de general aplicación y observancia, y en particular, los artículos 1, 14, 24, 53, 117 y 120 de la Constitución Española, por la autoridad conferida por el Pueblo Español,

FALLO

Que, **DESESTIMANDO íntegramente la demanda** de recurso contencioso administrativo interpuesta y formulada por la representación procesal de D^a. , frente a la **Resolución de fecha de 4 de abril de 2022 dictada por el EXCMO. AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA (OAGER), recaída en el Expediente administrativo número 234/E22, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto y formulado; DEBO DE DECLARAR Y DECLARO** que la resolución impugnada es conforme a Derecho.



Todo ello con la imposición de las costas procesales a la parte recurrente.

Así por esta mi sentencia, frente a la que cabe no cabe interponer recurso ordinario alguno, lo pronuncio, mando y firmo.

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 tutelar 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.