



**JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2
SALAMANCA**

SENTENCIA: 00217/2022

PLAZA DE COLON 8

Teléfono: 923 284 776 Fax: 923 284 777

Correo electrónico: contencioso2.salamanca@justicia.es

Equipo/usuario: E

N.I.G: 37274 45 3 2022 0000209

Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000100 /2022PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000100 /2022

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

De Doña

Abogado D.

Procurador D.

Contra OAGER DEL AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA

Abogado: LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

S E N T E N C I A N º 217/2022

En Salamanca, a cinco de octubre de dos mil veintidós.

Vistos por
Magistrado-Juez, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo
Número 2 de Salamanca los autos que constituyen el recurso
contencioso-administrativo registrado con el **número 100/2022** y
seguido por el procedimiento abreviado, en el que se impugna
la **desestimación presunta por silencio administrativo del
Recurso de Reposición contra la Resolución de 18 de Noviembre
de 2021, de la solicitud de rectificación de la
autoliquidación indicadas en la demanda y practicadas en
concepto de cuotas del IIVTNU.**

Consta como demandante: **DOÑA**
-----, representada por el Procurador D.
y asistida por el Letrado D.
; siendo demandado el **O.A.G.E.R del EXCMO.
AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA**, que comparece representado y
defendido por la Letrada D^a

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Por el Procurador _____, en el nombre y representación indicados, se interpuso recurso contencioso administrativo en los términos anticipados.

Tras alegar los hechos e invocar los fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, solicita se dicte sentencia por la que se estime íntegramente el recurso contencioso administrativo interpuesto, contra la desestimación presunta por silencio administrativo del Recurso de Reposición presentado, contra la Resolución de 18 de noviembre de 2021 notificada el día 22 de noviembre del mismo año y se declare la nulidad/anulabilidad de la Resolución por no ser conforme a derecho, en virtud de los arts. 47 y 48 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre.

SEGUNDO.-Por Decreto de 15 de julio de 2022 se admitió la demanda interpuesta, decidiéndose su sustanciación por los trámites del procedimiento abreviado, y en la misma se acordó requerir a la Administración demandada para que remitiera el expediente administrativo y contestara a la demanda, al solicitar el demandante la resolución sin necesidad de celebrar vista.

TERCERO.-Contestada la demanda por el AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA, por diligencia de 28 de septiembre, se declararon conclusos los autos para sentencia.

CUARTO.-La cuantía del recurso ha quedado fijada en **20.207,96 euros**.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Fundamenta su demanda la parte actora en los siguientes hechos:

El 24 de julio de 2017, la demandante abono la cantidad de 20.207,96 euros en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, mediante autoliquidación.

Que, con fecha de 9 de noviembre de 2021, insta solicitud de devolución y rectificación de dicha autoliquidación en base a lo dispuesto en la STC 26 de octubre de 2021 que declara la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2 a) y 110.4 de la Ley de Haciendas Locales, solicitud que con fecha de 18 de noviembre de 2021, notificada el día 22 de noviembre del mismo año es desestimada ya que consideraba el Excmo. Ayuntamiento de Salamanca, que no podía realizarse la rectificación de la autoliquidación de conformidad con la STC invocada, ya que se trataba de una "situación consolidada".

Con fecha de 23 de diciembre de 2021, presentó recurso de reposición, sin que a fecha de presentación de la demanda (25/05/2022) se haya dictado Resolución por parte de la Administración demandada.

SEGUNDO.-Que con fecha de 15 de septiembre de 2022 la Administración demandada contestó a la demanda planteada por la recurrente, aduciendo en síntesis:

En primer lugar, que no se ha producido silencio administrativo del recurso de reposición interpuesto por la recurrente contra la Resolución de fecha 18 de noviembre de 2021, puesto que mediante Resolución de fecha 15 de febrero de 2022, notificada a la recurrente con fecha de 23 de febrero de 2022 fue resuelto expresamente el Recurso de Reposición interpuesto, y en segundo lugar, que se cuestiona por la recurrente la desestimación por parte de la Administración de la pretensión de rectificación de la autoliquidación practicada en concepto de cuota del IIVNTU al haberse declarado inconstitucional los arts. 107.1 segundo párrafo, 107.2 a) y 104 de la Ley de Haciendas locales por la sentencia de 26 de octubre de 2021 del Tribunal Constitucional, entendiéndose que la resolución de 18 de noviembre de 2021 y la de 15 de febrero de 2022, son conformes a derecho, interesando en el suplico de su contestación, se desestime íntegramente el

recurso contencioso administrativo interpuesto por la recurrente, con expresa imposición de costas.

TERCERO.-Vista la solicitud efectuada por la recurrente, se plantea, en relación a la desestimación por silencio administrativo del Recurso de Reposición contra la Resolución de 18 de noviembre de 2021, que dicho recurso no fue resuelto por la administración demandada, mientras que la administración demandada afirma en su escrito de contestación a la demanda, que no se ha producido una desestimación por silencio administrativo por cuanto con fecha de 15 de febrero de 2022 se resolvió el recurso interpuesto, pero lo cierto es que del expediente administrativo se desprende que la última Resolución obrante en el mismo es la de 18 de noviembre de 2021, por la que se desestima la solicitud de la recurrente de rectificación de autoliquidación y devolución de cantidades, sin que exista resolución posterior tal y como afirma. Respecto de la cuestión, el silencio negativo tiene el único efecto de permitir a los interesados la interposición del recurso o contencioso administrativos al amparo del Art. 24.1 de la Ley 39/2015, tal y como la recurrente ha efectuado, entendiéndose conforme a lo expresado que el acto desestimatorio no es contrario al art. 48 de la LJCA.

Una vez expuesto lo anterior, el objeto del presente procedimiento consiste en determinar si, de acuerdo con lo establecido en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, que declara la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, resulta correcta desestimación por silencio administrativo del recurso interpuesto por el recurrente contra las liquidaciones practicadas en concepto de IIVTNU.

En lo que a los efectos de la STC de 26/10/21 se refiere, este Juzgado y el homónimo de Salamanca ya se han pronunciado reiteradamente considerando que de acuerdo con lo establecido en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, que declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, resultan correctas las resoluciones desestimatorias de los recursos interpuestos por las recurrentes contra las liquidaciones practicadas en concepto de cuotas del IIVTNU.

La STC de 26 de octubre de dos mil veintiuno, dictada en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla -sede en Málaga-, respecto de los arts. 107.1, 107.2.a) y 107.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, por posible vulneración del art. 31.1 CE, señala:

"B) Así las cosas, y aplicando la doctrina constitucional de la capacidad económica como criterio de imposición expuesta en el fundamento jurídico anterior a los preceptos legales cuestionados en su configuración actual tras las SSTC 59/2017 y 126/2019, puede afirmarse que a un impuesto de carácter real y objetivo como el IIVTNU, con un hecho imponible específico y no general (al gravar una concreta manifestación de riqueza, cual es la plusvalía de los terrenos urbanos por el paso del tiempo y no la renta global del sujeto), y sin constituir una figura central de la imposición directa, le es plenamente aplicable el principio de capacidad económica como fundamento, límite y parámetro de la imposición. Lo que implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento de valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017 (FJ 3) al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimenten ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero. Si bien es cierto que la forma más adecuada de cuantificar esta plusvalía es acudir a la efectivamente operada, el legislador, a la hora de configurar el tributo, tiene libertad para administrar la intensidad con que el principio de capacidad económica debe manifestarse en ellos, para hacerlos compatibles con otros intereses jurídicos dignos de protección, como puedan ser, como ya se ha manifestado, el cumplimiento de fines de política social y económica, la lucha contra el fraude fiscal o razones de técnica tributaria. De

ahí que, con la revitalización del principio de capacidad económica como medida de cuantificación en los impuestos, deba matizarse la afirmación vertida en la STC 59/2017 de que, siendo el hecho imponible del tributo un índice de capacidad económica real (puesto que no pueden someterse a tributación situaciones de no incremento de valor), "es plenamente válida la opción de política legislativa dirigida a someter a tributación los incrementos de valor mediante el recurso a un sistema de cuantificación objetiva de capacidades económicas potenciales, en lugar de hacerlo en función de la efectiva capacidad económica puesta de manifiesto" (FJ 3). Y ello porque la renuncia a gravar según la capacidad económica (real) manifestada en el hecho imponible estableciendo bases objetivas o estimativas no puede ser arbitraria, sino que exige justificación objetiva y razonable; justificación que debe ser más sólida cuanto más se aleje de la realidad el método objetivo elegido normativamente. En suma, la falta de conexión entre el hecho imponible y la base imponible no sería inconstitucional per se, salvo que carezca de justificación objetiva y razonable.

C) Sentado lo anterior, debe rechazarse ab initio que el método estimativo del incremento de valor gravado en el IIVTNU sea consecuencia del carácter extrafiscal de este tributo. Incluso, el fundamento tradicionalmente asignado a este impuesto (art. 47 CE: "La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos") no hace sino confirmar la finalidad fiscal o recaudatoria del mismo, al igual que la tienen las contribuciones especiales eventualmente exigibles por el aumento del valor de los inmuebles debido a la realización de obras públicas y a la creación o ampliación de servicios públicos. Tampoco puede considerarse que los preceptos legales cuestionados (i) establezcan una norma antifraude fiscal, al no pretender combatir conductas elusivas concretas del deber constitucional de contribuir, o (ii) que se basen en la imposibilidad técnica del legislador de establecer otra forma de cálculo de las plusvalías del suelo urbano, puesto que no faltan ejemplos alternativos en los antecedentes históricos de este mismo impuesto local, en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local de julio de 2017 o en los numerosos estudios científicos que, sobre este particular, han proliferado tras la promulgación de las declaraciones de inconstitucionalidad parcial de los

preceptos legales ahora impugnados. Por ello, cabe concluir que el hecho de que el legislador opte por unos parámetros objetivos de cuantificación, renunciando a la valoración real de ese incremento, tiene como fin proporcionar un instrumento simplificado de cálculo que facilite la aplicación del impuesto a las dos partes de la obligación tributaria, como expuso el apartado III de la Exposición de Motivos de la Ley 39/1988: "(e)n el campo de los recursos tributarios, la reforma (de las haciendas locales) ha introducido cambios verdaderamente sustanciales tendentes a ... facilitar la gestión del sistema (tributario local) diseñado". En este sentido, ante la complejidad y la incertidumbre que supone determinar y comprobar la realidad y exactitud del incremento de valor del terreno urbano objeto de transmisión, con excesivos costes de gestión y de litigiosidad, se optó por la simplicidad y certidumbre de un método objetivo de medición del incremento de valor por referencia al valor catastral en el momento de la transmisión y a un coeficiente en función de la extensión del periodo de generación del mismo, que agilizara la aplicación del tributo y redujera la conflictividad que supone acudir al incremento real.

D) Ahora bien, para que este método estimativo de la base imponible sea constitucionalmente legítimo por razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa, debe (i) bien no erigirse en método único de determinación de la base imponible, permitiéndose legalmente las estimaciones directas del incremento de valor, (ii) bien gravar incrementos medios o presuntos (potenciales); esto es, aquellos que previsiblemente o "presumiblemente se produce(n) con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana" (SSTC 26/2017, FJ 3; 37/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; 72/2017, FJ 3 y 126/2019, FJ 3). Esta última posibilidad pudo ser cierta con anterioridad a la caída del mercado inmobiliario, pero lo que resulta incontrovertido es que "la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado -la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos- en un efecto generalizado" (STC 59/2017, FJ 3) y, por lo que aquí interesa, ha dado lugar a que tampoco sean excepcionales o "patológicos" los supuestos en los que el efectivo incremento de valor sea de importe inferior -con frecuencia, incluso, notablemente inferior, como en el supuesto aquí enjuiciado- al incremento calculado ex art. 107 TRLHL. Siendo, pues, que la realidad

económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales. 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, 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). Es más, cabe añadir que la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía. Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017 [FFJJ 3 y 5.a)], y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019 [FJ 5.a)]. Por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto.

Por todo ello, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla -sede en Málaga- y declarar inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE).

En cuanto al alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL realiza las siguientes precisiones:

A) *Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este Tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 ("BOE" núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.*

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

Interesa poner de manifiesto que de conformidad con lo establecido en el Art. 38 de la LOTC las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad vinculan a todos los Poderes públicos y producen efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

Realizadas estas necesarias consideraciones, la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones se presenta con posterioridad a la fecha en que se dicta la sentencia por el TC (26 de octubre), concretamente el 9/11/21, por lo que nos encontramos -como establece el TC- ante una situación consolidada que no es susceptible de ser revisada con fundamento en la inconstitucionalidad declarada en la indicada sentencia. En este mismo sentido ya se ha pronunciado el Juzgado de igual clase de Salamanca en sentencia de fecha 24/03/22 dictada en el Procedimiento Abreviado nº 25/22.

Así las cosas, de conformidad con lo establecido por la sentencia del TC no pueden ser acogidas las pretensiones de la recurrente, debiendo desestimarse de este modo sus alegaciones pues la STC establece claramente alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL.

A mayor abundamiento, debe señalarse que las liquidaciones practicadas, en cuanto liquidaciones no firmes, son susceptibles de impugnación -como así lo han sido- de modo que no se produce indefensión para el obligado tributario, cuestión diferente es que por razones de seguridad jurídica el Tribunal Constitucional haya establecido que no es posible su revisión fundamentada en la declaración de inconstitucionalidad establecida en la sentencia de 26 de octubre de 2021.

En atención a lo expuesto y toda vez que la resolución impugnada aplica correctamente la doctrina establecida por el TC, en cuanto a los efectos de la nulidad e inconstitucionalidad declarada por el mismo, merecen ser desestimadas las alegaciones de la recurrente.

Por todo cuanto antecede, el presente recurso ha de ser íntegramente desestimado.

CUARTO.-De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la L.J.C.A, no se imponen las costas a la parte demandada en atención a las evidentes dudas de derecho que suscitaba la cuestión enjuiciada, puesta de manifiesto en las diferentes resoluciones que sobre la materia se han venido dictando tanto por el TS como por el TC.

QUINTO.-En virtud de lo dispuesto en el art. 81.1 de la L.J.C.A. y atendiendo a la cuantía del recurso, frente a la presente resolución no cabe interponer recurso de apelación.

FALLO

DESESTIMO el recurso contencioso administrativo interpuesto por _____, representada por el Procurador D. _____, frente a la **desestimación presunta por silencio administrativo del Recurso de Reposición contra la Resolución de 18 de Noviembre de 2021 de la solicitud de rectificación de la autoliquidación indicadas en la demanda y practicadas en concepto de cuotas del IIVTNU** y declaro que la resolución de 18 de noviembre de 2021 es conforme a derecho.

Todo ello sin realizar especial pronunciamiento en materia de costas procesales.

Así por esta mi sentencia, frente a la que no cabe interponer recurso de apelación, 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.