

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

SENTENCIA: 00192/2022

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

Equipo/usuario: NGP

N.I.G: 37274 45 3 2022 0000108
Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000056 /2022PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000056 /2022

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

De D/D^a:

Abogado:

Procurador D./D^a: , ,

Contra D./D^a AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA

Abogado: LETRADO DE CORPORACION MUNICIPAL

Procurador D./D^a

SENTENCIA NÚM. 192/2022

En SALAMANCA, a diez de octubre 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 56/2022** y seguido por el Procedimiento Abreviado número 56/2022, en el que se impugna la Resolución de fecha 23 de noviembre de 2021, recaída en el expediente administrativo número 2834/E21, dictada por el Excmo. Ayuntamiento de Salamanca, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto y formulado.

Consta como parte recurrente-demandante **D^a.** _____

_____, representadas por el Letrado D. _____, siendo parte demandada-recurrida el **EXCMO. AYUNTAMIENTO DE SALAMANCA**, que comparece representado y defendido por la Letrada Dña.

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) comparecieron para el acto de la vista y solicitaron el dictado de la sentencia previo recibimiento del pleito a prueba con el contenido que obra en autos.

CUARTO.- La cuantía del recurso ha quedado fijada en una cuantía inferior a treinta mil euros.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Las recurrentes-demandantes narran la sucesión de hechos indicando que, en fecha 27 de julio de 2021 se presentó por Dña. _____ ante el Organismo Autónomo de gestión Económica y Recaudación la documentación tendente a que por la demandada se practicara la liquidación correspondiente al impuesto sobre el Incremento del Valor de los terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU) derivada de la transmisión "mortis causa" tras el fallecimiento de D. _____ en fecha 5 de agosto de 2020, tal y como consta en el expediente administrativo.

Las adquirentes, actuales recurrentes, de los bienes inmuebles objeto de la herencia y por ende, de los que debía liquidarse el impuesto por la demandada lo eran Dña. [redacted] y Dña. [redacted] en su condición de herederas y Dña. [redacted] como usufructuaria. Así las cosas, debía liquidarse el correspondiente impuesto a cada una de las personas indicadas como sujetos pasivos del mismo.

Que la recurrente-demandante ante la falta de notificación de la Administración Pública recurrida-demandada y conociendo el contenido de la resolución de Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021 por la que se declaraba la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos del TRLH, en fecha 8 de noviembre interpuso el oportuno recurso solicitando se procediera a la rectificación y archivo de las liquidaciones que le correspondían, solicitando se dejara sin efecto, sin que se tuviera nada que reclamar por dicho concepto.

Sin embargo, por la Administración Pública recurrida acordó desestimar las alegaciones aducidas en su recurso.

La recurrente indica que nunca tuvo conocimiento del contenido de las liquidaciones efectuadas por la Administración hasta el momento en que le fueron notificadas mediante correo certificado en su domicilio de Madrid, notificación que fue realizada en enero de 2022.

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 las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que es objeto del presente procedimiento por una cuantía inferior a treinta mil euros.

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.

QUINTO.- Al hilo de lo expuesto anteriormente, si nos circunscribimos estrictamente al supuesto de hecho objeto de

controversia, las recurrentes pretenden la nulidad de la resolución impugnada que resuelva la liquidación practicada en concepto de cuota del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), acordada por la **Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.**

SEXTO.- A mayor abundamiento, si vamos más allá en nuestros razonamientos, en relación con la **Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre** referida en el Fundamento de Derecho Cuarto y Quinto de la presente resolución, el recurrente esgrime como argumentación que le es de aplicación, y por lo tanto, no le corresponde el pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

La interpretación que efectúa las recurrentes 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 presente procedimiento, las recurrentes pretenden una diferenciación entre liquidaciones firmes y liquidaciones no firmes, susceptibles de recurso, como son las liquidaciones ante las que nos encontramos, que el Tribunal Constitucional expresamente en la sentencia de 26 de octubre reconoce que no existe, puesto que el Tribunal equipara las liquidaciones provisionales o definitivas no impugnadas antes de la

sentencia a las liquidaciones firmes, considerándolas situaciones consolidadas en ambos casos.

Debemos de recordar que, el Tribunal Constitucional realiza una equiparación, a efectos de no ser posible su revisión en base a la sentencia, entre las obligaciones tributarias devengadas por el impuesto que, al dictarse la sentencia, hayan sido decididas mediante resolución administrativa firme, contra la cual no cabe recurso, como ocurre en este caso con las liquidaciones practicadas a cargo de las recurrentes, tal y como recoge la resolución de 23 de noviembre de 2021, y las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia; y ello, con independencia de que no hayan adquirido todavía firmeza, con independencia de que sea posible su impugnación, liquidaciones practicadas a cargo de D^a [Nombre]. De tal forma que quedan consolidadas las situaciones correspondientes a hechos imponible realizados con anterioridad al 26 de octubre de 2021, en este caso el hecho imponible tiene lugar el 5 de agosto de 2020, cuyas liquidaciones o autoliquidaciones no hayan sido impugnadas o rectificadas a dicha fecha, aun existiendo todavía plazo para ello, siendo éste el supuesto ante el que nos encontramos en el presente procedimiento.

El Tribunal Constitucional en la **Sentencia de 26 de octubre de 2021**, ha dejado expresamente establecidos 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 considera situaciones consolidadas no susceptibles de revisión a las liquidaciones tanto provisionales, como definitivas, que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia.

Y es que, el máximo intérprete de nuestra Carta Magna ha establecido que, la nulidad tendrá efectos sobre los recursos y solicitudes de rectificación "vivos" el 26 de octubre de 2021, pero no sobre los que se presenten a la vista de la Sentencia, que es lo que ocurre con la solicitud de las recurrentes, que presenta la solicitud de revisión de las liquidaciones con posterioridad, 8 de noviembre de 2021, y fundamenta su pretensión en la declaración de inconstitucionalidad reconocida en esa sentencia, a la vista por tanto del contenido de esa sentencia.

SÉPTIMO.- A mayor abundamiento, debe de ponerse de relieve que, en el presente procedimiento no existe actividad

probatoria que indique el descenso en el valor de los terrenos de naturaleza urbana objeto del presente procedimiento. Al hilo de lo indicado, no en balde hemos de ilustrarnos con 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- ex artículo 110.4 del TRLHL-, puede el obligado tributario demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y, por ende, que no se ha producido el nacimiento de la obligación tributaria principal correspondiente al **IIVTNU**.

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 acreditarlo 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."

OCTAVO.- En otro orden de cosas, por lo que respecta a la falta de notificación de las liquidaciones practicadas, manifestada por las recurrentes, debe de matizarse que, tal y como queda acreditado en el expediente administrativo, se

procedió a la notificación por comparecencia de las liquidaciones practicadas en concepto de cuotas del Impuesto, mediante edictos publicados en el Boletín Oficial del Estado de 29 de septiembre de 2021 (liquidaciones números 2150613726 y 2150613729) y 18 de octubre de 2021 (liquidación número 2150613695), al no resultar posible la notificación personal de las liquidaciones en el domicilio de la interesada por resultar desconocida la misma.

Pero además, si vamos más allá en nuestros razonamientos, la recurrente, tal y como se recoge en la Resolución objeto del presente recurso, tuvo conocimiento de las liquidaciones y del contenido de las mismas con fecha 28 de septiembre de 2021, puesto que en dicha fecha D^a se puso en contacto telefónico con el Organismo de Gestión Tributaria, mediante el teléfono de atención gratuito 900701000, precisamente para interesarse por las liquidaciones practicadas por el Organismo de Gestión Tributaria en concepto de cuotas del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, al no haber recibido las mismas y sí haber sido recibidas las liquidaciones por las otras obligadas tributarias. En dicha llamada se le informó que las liquidaciones fueron notificadas en la dirección : , dirección que reconoció no corresponderse con su dirección correcta, y facilitó en ese momento la dirección correcta,

. A solicitud de D^a se le enviaron mediante email, en ese momento, a la dirección de correo facilitada por la misma, las tres liquidaciones, por lo que, tal y como señala la resolución, la obligada tributaria tuvo conocimiento de las liquidaciones con fecha 28 de septiembre de 2021, fecha en la que se le remitió el documento de pago de cada una de las liquidaciones, tal y como obra en el expediente administrativo.

Por lo tanto, por todo lo expuesto anteriormente, debe de desestimarse la petición de las recurrentes, por considerarse ajustada a Derecho la resolución impugnada, sin que quepa lugar a la improcedencia del pago de las cuotas del impuesto objeto de impugnación, ni haya lugar a reconocer el derecho de revisión de las autoliquidaciones del mismo.

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., 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. [redacted], D^a. [redacted] y D^a. [redacted],

[redacted], frente a la **Resolución de fecha 23 de noviembre de 2021, recaída en el expediente administrativo número 2834/E21, dictada por el Excmo. Ayuntamiento de Salamanca; 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.