

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

SENTENCIA: 00065/2023

Modelo: N11600

PLAZA DE COLON 8

Teléfono: 923 284 776 Fax: 923 284 777

Correo electrónico: contencioso2.salamanca@justicia.es

N.I.G: 37274 45 3 2023 0000088

Procedimiento: **PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000043 /2023D /**

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

De D/D^a:

Abogado:

Procurador D./D^a:

Contra D./D^a O.A.G.E.R.

Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO

SENTENCIA N°65/2023

En Salamanca, a cinco de abril de dos mil veintitrés.

Vistos por D^a. , Magistrada-Juez, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Número 2 de Salamanca los autos que constituyen el recurso contencioso-administrativo registrado con el **número 43/2023** y seguido por el procedimiento abreviado, en el que se impugna la **Resolución de fecha 12/12/22 del O.A.G.E.R., que acuerda inadmitir la solicitud presentada por la demandante para la declaración de nulidad de deuda n° 50094513868, en concepto de cuota del IIVTNU.**

Consta como demandante la mercantil , representada por el Procurador D. y asistida por la Letrada D^a siendo demandado **O.A.G.E.R.** que comparece representado y defendido por la Letrada D^a

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por el Procurador D. _____, 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 declare no ajustada a Derecho la resolución impugnada con los pronunciamientos contenidos en el suplico de la demanda.

SEGUNDO.- Por Decreto 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.

TERCERO.- Previa solicitud de las partes se acordó seguir la tramitación establecida en el Art. 78.3 LJCA.

CUARTO.- La cuantía del recurso ha quedado fijada en **13.767,51 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: que con motivo de la transmisión de la finca que se identifica en la Tabla -que se detalla en la demanda- se practicó la liquidación por el IIVTNU, que fue puntualmente satisfecha por la actora.

Sostiene la recurrente que la transmisión de la finca de referencia no ha puesto de manifiesto un incremento del valor del terreno de la misma o, lo que es igual, una capacidad

económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

Con fecha 31 de octubre de 2022 solicitó la declaración de nulidad de pleno derecho de dichas liquidaciones al amparo del artículo 217.1 a) de la LGT (Ley 58/2003, de 28 de diciembre, General Tributaria), y, más subsidiariamente, la revocación de la referida liquidación al amparo del artículo 219.1 de la LGT.

En cuanto al fondo del recurso se invoca la sentencia de 26 de octubre de 2021, en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433- 2020, que ha declarado la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del texto refundido de la LHL, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 5 de la misma, por considerar que dichos artículos infringían el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

Además, sostiene que la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de septiembre de 2022 admitía la vía de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho, con devolución de ingresos indebidos, en base en los Art. 217, 219 y 221.3 de la LGT, como medio válido para poder revisar en vía administrativa liquidaciones firmes en los casos en los que no haya habido una ganancia patrimonial; señalando que es el propio TC el que habilita la vía de la nulidad de pleno derecho y de la revocación para revisar las liquidaciones firmes de plusvalía municipal, en supuestos de transmisiones en pérdidas (STC 59/2017).

La parte demandada se opone a la estimación del recurso en los términos que constan en su escrito.

SEGUNDO.- Una vez se han expuesto las pretensiones de las partes, se ha de comenzar señalando que la liquidación del impuesto que nos ocupa -derivada de la transmisión del inmueble descrito en la demanda- no fue objeto de impugnación en tiempo y forma, por lo que la liquidación quedó consentida y firme.

En este sentido, como señala la demandada, la posibilidad de revisar mediante el procedimiento de nulidad las

liquidaciones que haya quedado firmes y consentidas viene negada por el TS y así lo ha declarado este Juzgado y el homónimo de Salamanca en diversas sentencias que vienen a señalar que siendo el objeto del procedimiento la inadmisión de la revisión de actos nulos *no cabe convertir el proceso en lo que debió ser el recurso contra la liquidación (...)* Por tanto, lo que debe analizarse es si existía o no una pretensión razonable de revisión a la vista de la causa de nulidad invocada.

El art. 217.3 LGT permite la inadmisión en cuatro casos: si el acto aún no es firme; la petición no se funda en alguno de los casos del art. 217.1 LGT; cuando sea manifiestamente infundada; cuando se hubieran desestimado en el fondo otras peticiones sustancialmente iguales.

El recurrente alega el supuesto del artículo 217.1 a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional. Alega vulneración del principio de capacidad económica del artículo 31.1 de la Constitución. A este respecto los derechos y libertades susceptibles de amparo, están tasados y entre ellos no se encuentra el artículo 31. El artículo 41 de la Ley del Tribunal Constitucional, en relación con el 53 de la propia Constitución recoge que los artículos susceptibles de amparo son del 14 al 29, al que añade la objeción de conciencia del artículo 30. Así ha sido reconocido por el TS en la sentencia nº 435/2020 de 18 de mayo de 2020.

Alega también vulneración del artículo 24 de la CE, se ha procedido a la expulsión del Ordenamiento Jurídico del artículo 110.4 LHL, por ser nulo en la medida en que vedaba a los contribuyentes la posibilidad de probar la inexistencia de incremento de valor de los bienes transmitidos. Que ello ha colocado a la recurrente en una clara posición de indefensión, ya que a la hora de liquidar el impuesto, ya vigentes las conclusiones de la STC 59/2017, no existía procedimiento alguno en la Ordenanza que permitiera acreditar la pérdida de valor en los inmuebles transmitidos, en clara contradicción con el artículo 105 5 LGT y con la exigencia de un procedimiento contradictorio derivado del principio de tutela judicial efectiva reconocido en el artículo 24 de la Constitución.

A este respecto indicar que no se ha vulnerado el artículo 24 de la CE en los términos interesados, pues la recurrente tuvo la posibilidad de alegar y acreditar la pérdida de valor interponiendo contra la liquidación el correspondiente recurso de reposición, alegando ante esta Administración en ese momento la inexistencia de incremento de valor en la transmisión aportando la documentación que considerara oportuna a los efectos de acreditar tal inexistencia de incremento de valor, lo cual no hizo. Al

contrario, procedió, una vez notificada la liquidación al pago de la cuota liquidada sin realizar ninguna manifestación respecto a la improcedencia de la liquidación. La recurrente no utilizó en su momento el cauce adecuado para atacar la liquidación con cuantos motivos de invalidez hubiera tenido por conveniente, por lo que no puede apreciarse indefensión ya que ella misma consintió en que la resolución se convirtiera en firme y ahora alegar la indefensión. Considera también aplicable la letra e) del 217.1 LGT, puesto que la Administración ha aplicado automáticamente unos artículos que ya habían sido declarados nulos por inconstitucionales en el momento de dictar la liquidación. En el procedimiento de imposición del tributo resulta necesario habilitar un plazo de audiencia o de aportación documental, en el que se permita al sujeto pasivo probar la falta de incremento de valor, mediante el principio de prueba al que se refiere el Tribunal Supremo, trámite que no ha sido concedido.

A este respecto indicar que la sentencia del TC 59/2017 declara que los artículos 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. Y en el presente caso no se solicitó por el obligado tributario la no sujeción al Impuesto, al considerar que no se había producido un incremento del valor del terreno en la transmisión, y por tanto la Administración procedió a la práctica de la liquidación por el procedimiento legalmente establecido para ello. Además, tras ser notificada la liquidación, fue abonada y sin que interpusiera recurso administrativo alegando la no sujeción. Por lo que este motivo debe desestimarse. También alega la recurrente que el TC ha declarado nulos de pleno derecho los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 LHL, declaración de nulidad que conlleva que haya un acto administrativo expreso (la liquidación) contrario al ordenamiento jurídico (como declara el TC) que permite adquirir un derecho (cobrar o exigir el importe de la liquidación) a la Administración, careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición (carencia de cobertura legal para la liquidación con la nulidad de los artículos citados), por lo que también estaríamos en el supuesto contemplado en la letra f) del 217.1 LGT. A este respecto el artículo 217.1.f) de la LGT recoge: f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición. Pero este 6 precepto es aplicable exclusivamente a los actos favorables pero para los administrados no para las Administraciones públicas. Por lo que este motivo debe desestimarse.”

Este mismo Juzgado también tiene declarado que la jurisprudencia es unánime en afirmar que no cabe la impugnación de una liquidación firme y consentida, ni la pretensión de devolución de la cuota ingresada cuando el ingreso se ha producido en virtud de un acto o liquidación que sean firme y consentidos, por cuanto la firmeza excluye cualquier pretensión de impugnación o devolución, incluso cuando aquellos actos se hubieran dictado en aplicación de una norma anulada, tal y como ha declarado el Tribunal Constitucional.

Partiendo de esta doctrina jurisprudencial, recogida en las numerosas sentencias dictadas en casos como el que nos ocupa, interesa poner de manifiesto que la recurrente abonó el impuesto sin cuestionar su procedencia ni solicitando -en su momento- la no sujeción al mismo, ni se impugnó la liquidación practicada en concepto de cuota del impuesto en base a las citadas sentencias del TC. Así las cosas, de conformidad con la jurisprudencia, habiendo quedado firme y consentida la liquidación queda excluida cualquier pretensión de devolución.

Por otro lado, la STC de 26 de octubre de 2021 establece los efectos y el alcance de la declaración de inconstitucionalidad (que también ha dado lugar a no pocos recursos resueltos por este Juzgado) siendo claro, y así se ha considerado en numerosas resoluciones, que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la indicada 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.

En este caso la obligación tributaria devengada por el impuesto con motivo de la transmisión del inmueble ha sido decidida mediante resolución administrativa firme, al haber adquirido firmeza la liquidación que no fue objeto de impugnación en plazo, por lo que no es posible la impugnación

de la misma en base a la declaración de inconstitucionalidad por sentencia de 26 de octubre de 2021; significándose, que aún tomando en consideración la fecha de solicitud de declaración de nulidad, esta tuvo lugar el 31 de octubre de 2022, fecha posterior a la del dictado de la STC.

En cuanto a la procedencia de iniciar el procedimiento de revocación señalar, que como acertadamente se alega por la demandada, se encuentra regulado en el artículo 219 de la Ley General Tributaria, y en el artículo 10 del Reglamento General de Desarrollo en materia de Revisión en Vía Administrativa, es un procedimiento que se inicia exclusivamente de oficio por la Administración.

La cuestión también ha sido ya resuelta con anterioridad, citándose a tal fin por la Administración demandada una sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 1 de esta ciudad, cuyos razonamientos se comparten plenamente por concurrir circunstancias similares en el caso que enjuicamos y que nos dice: *"El derecho a la revocación de un acto firme tiene naturaleza excepcional, no existe un derecho subjetivo del contribuyente a obtener la revocación, se reserva esta facultad a la Administración de oficio, esta actuación puede ser provocada por los particulares, pero es la Administración la que decide el inicio del procedimiento sin que ello suponga que la Administración ostente un poder completamente discrecional para dilucidar la procedencia o no de incoar el procedimiento de revocación, pero en este caso, como se ha señalado no concurre causa legal para iniciar aquel procedimiento, ya que la liquidación practicada no infringe manifiestamente la ley, puesto que la inconstitucionalidad de los preceptos del TRLRHL se limitó a las situaciones inexpresivas de capacidad económica. Cuando se procede a la práctica de la liquidación no se había solicitado por el sujeto pasivo del impuesto la no sujeción al mismo por quedar acreditada la inexistencia de incremento de valor en la transmisión. Tampoco en la tramitación del procedimiento de aprobación de la liquidación se produjo indefensión, puesto que la liquidación fue debidamente notificada y pudo impugnar la misma y realizar las alegaciones oportunas respecto a la inexistencia de incremento de valor que se alega en este momento, en tiempo y forma con la interposición del preceptivo recurso de reposición contra la liquidación. Por lo que este motivo debe desestimarse."*

Finalmente, la STC de 26 de septiembre de 2022 que, considera la demandante permite la revisión de las

liquidaciones firmes de plusvalía municipal, ya que la sentencia STC 59/17 no establecía ningún límite de efectos a la declaración de inconstitucionalidad; dice: *la sentencia núm. 265/2018, de 21 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 8 de Madrid, ha incurrido en dos errores manifiestos en la determinación del presupuesto fáctico sobre el que se asienta la decisión, los cuales, además, constituyen su soporte único o básico: por una parte, asumió como objeto del recurso contencioso-administrativo la impugnación de una «liquidación», cuando lo único cierto es que se estaba ante la rectificación de una «autoliquidación»; de otra, tomó como aplicable la limitación del alcance de los efectos derivados de la declaración de nulidad efectuada por la STC 45/1989 (relativa a otro impuesto), soslayando que la STC 59/2017 (única aplicable al supuesto de autos) no había introducido limitación alguna en cuanto a la nulidad declarada (en el impuesto cuya devolución se articuló administrativa y judicialmente). Y con fundamento en estos dos errores el órgano judicial calificó la «autoliquidación» (a la que denomina indistintamente como «liquidación») como un acto inimpugnabile e irrevisable, por considerarla firme y consentida.*

El caso que analizamos no es similar ni le resulta, por lo tanto, aplicable la doctrina que la propia sentencia contiene, pues la pretensión que aquí nos ocupa es la nulidad y/o revocación de un acto administrativo firme, debidamente notificado al obligado tributario, concretamente una «liquidación» (que no «autoliquidación» como el caso de la STC) respecto del cual, como ya se anticipara, existió la posibilidad de realizar alegaciones solicitando la no sujeción al impuesto, recurrirla en tiempo y forma, por lo que no se ha producido indefensión ni puede negarse el carácter firme de la liquidación practicada.

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

TERCERO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la L.J.C.A , no se considera procedente la condena en costas a la demandante pese a la desestimación de su recurso en

atención a las dudas de derecho que plantean supuestos como el enjuiciado.

CUARTO.- 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 la mercantil , representada por el Procurador D. , frente a la **Resolución de fecha 12/12/22 del O.A.G.E.R., que acuerda inadmitir la solicitud presentada por la demandante para la declaración de nulidad de lauda nº 50094513868, en concepto de cuota del IIVTNU.**

Todo ello sin hacer especial pronunciamiento en materia de costas.

Esta sentencia es FIRME y NO cabe contra ella RECURSO ordinario alguno. Conforme dispone el artículo 104 de la LJCA, en el plazo de DIEZ DÍAS, remítase oficio a la Administración demandada, al que se acompañará el expediente administrativo así como el testimonio de esta sentencia, y en el que se le hará saber que, en el plazo de DIEZ DÍAS, deberá acusar recibo de dicha documentación; recibido éste, archívense las actuaciones.

Así por esta mi Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, 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.