

## Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 07 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 1 - 28013  
45029710

NIG: 28.079.00.3-2020/0011124

### Procedimiento Abreviado 211/2020

**Demandante/s:** [REDACTED]

LETRADO D./Dña. ESPERANZA PALACIO MUÑOZ

**Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS DE MADRID

LETRADO D./Dña. MERCEDES GONZALEZ-ESTRADA ALVAREZ-MONTALVO, Pº  
PINTOR ROSALES Nº 82 - BAJO IZQ., C.P.:28008 Madrid (Madrid)

### S E N T E N C I A Nº 288/2020

En Madrid a 10 de diciembre de 2020.

El Ilmo. Sr. D. Carlos Sánchez Sanz, Magistrado Juez titular del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 7 de Madrid ha visto los presentes autos de procedimiento abreviado seguidos en este Juzgado con el número arriba referenciado entre las siguientes partes:

**DEMANDANTE:** [REDACTED]. Esta parte está representada y defendida por la Letrada Sra. Palacio Muñoz según se ha acreditado en el momento procesal oportuno.

#### ADMINISTRACIÓN DEMANDADA:

**EXCMO. AYUNTAMIENTO DE LAS ROZAS** representado y defendido por la Letrada Sra. González-Estrada

**ACTUACIÓN RECURRIDA:** Desestimación por silencio de recurso de reposición interpuesto contra solicitud de devolución y rectificación de ingresos indebidos por IIVTNU.



Y dicta, en nombre de S.M. El Rey, la presente sentencia con base en los siguientes

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Turnado a este Juzgado el escrito de demanda interponiendo el recurso contencioso-administrativo contra la resolución indicada en el encabezamiento de esta sentencia, y solicitándose en la misma se fallara sin necesidad de recibimiento a prueba ni celebración de vista, se acordó dar traslado de la misma a la Administración demandada que presentó contestación por escrito, quedando los autos conclusos para sentencia.

En síntesis, se expone en la demanda que no se ha producido una ganancia como consecuencia de la adquisición del inmueble. Se aportan los datos estadísticos del Ministerio de Fomento y las escrituras. El valor de adquisición declarado en escritura debe ser actualizado con el IPC.

Se impugna la fórmula de cálculo propugnando la llamada “fórmula Cuenca”.

Se invoca la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, 107.2.A y 104 TRLHL declarada por el TC así como la STS de 9 de julio de 2018.

**SEGUNDO.-** Por la parte demandada se alegó: el 29 de septiembre de 2016 se otorgó escritura pública de manifestación y aceptación de la herencia causada por fallecimiento de [REDACTED], padre del hoy recurrente, en virtud de la cual se adjudicó al demandante y a su hermano, [REDACTED], por mitad e iguales partes indivisas, el pleno dominio de la vivienda Bajo A, Bloque 3, sita en la calle Morcuera núm. 8 (Urbanización Somosierra) de Las Rozas de Madrid. La vivienda que nos ocupa aparece valorada en la escritura en 200.000,00 euros. Sin embargo, dicha valoración no se refiere al terreno sino al conjunto del inmueble, incluyendo el valor de la construcción, sin que conste, por tanto, el concreto valor del suelo. Además, no aparece justificado en modo alguno el modo en que se ha valorado dicho inmueble y ello por cuanto que dicho valor se asignó a los meros efectos tributarios (pago del impuesto de sucesiones) con un criterio absolutamente aleatorio, dependiente únicamente de la voluntad de los herederos. Asimismo, en la citada escritura se adjudicó al demandante y a su hermano, [REDACTED] por mitad e iguales



partes indivisas, dos participaciones indivisas de la finca registral 6979 que dan lugar al uso de dos plazas de garaje. Las citadas participaciones se valoran, con base en la misma ausencia de criterio distinto que la voluntad de los herederos, en la cantidad de 40.000 euros.

El 14 de diciembre de 2017 se otorgó escritura pública de compraventa, en virtud de la cual el demandante y su hermano, [REDACTED]

[REDACTED], transmitieron el pleno dominio de la misma vivienda Bajo A, Bloque 3, sita en la calle Morcuera núm. 8 (Urbanización Somosierra) de Las Rozas de Madrid y de las dos participaciones indivisas de la finca registral 6979 que dan lugar al uso de dos plazas de garaje (folio 138 del expediente y documento nº 4 de la demanda), por un precio global de 220.000 euros.

Al igual que en las escrituras otorgadas con ocasión del fallecimiento de los padres del demandante, dicha valoración no se refiere al terreno sino al conjunto del inmueble, incluyendo el valor de la construcción, sin que conste, por tanto, el concreto valor del suelo siendo así, además, que tampoco se distingue la valoración dada a la vivienda y a los garajes.

Como consecuencia de la transmisión descrita en el apartado anterior, y en relación únicamente con la vivienda, el 5 de enero de 2018 el recurrente presentó la autoliquidación núm. 1800000153 del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU), por importe de 510,34 euros, que es objeto de impugnación en el presente pleito.

El 13 de junio de 2019 tuvo entrada en el Registro General del Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid recurso de reposición (folio 4 del expediente) contra la supuesta desestimación por silencio de una solicitud de rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos, que no figura en parte alguna.

No existe prueba alguna de la existencia de la supuesta devolución de ingresos indebidos a que se refiere la otra parte. De hecho, si al folio 4 del expediente obra un recurso de reposición con sello de registro de entrada el 14 de junio de 2019 en cuyo antecedente segundo se expone que se presentó la citada solicitud, sin más, lo cierto es que como documento nº 1 de la demanda se acompaña el justificante de presentación el 13 de junio de 2019 de un recurso de reposición contra la autoliquidación de referencia. Frente a la desestimación por silencio de este recurso se interpone el presente pleito.

Se invoca causa de inadmisión al amparo del art. 69.c LJCA: ni en el expediente ni junto con la demanda se ha aportado una citada pero inexistente solicitud de devolución de



ingresos indebidos supuestamente planteada en relación con la autoliquidación a la que se refiere el presente procedimiento, debe entenderse que nos encontramos ante uno de los dos siguientes supuestos: bien el recurso de reposición que sí obra en el expediente fue interpuesto frente a un silencio inexistente y, por tanto, no susceptible de impugnación; bien el citado recurso de reposición fue interpuesto directamente frente a la autoliquidación practicada, que no constituye, por definición, un acto administrativo y por tanto, que no es impugnable.

En consecuencia, el presente recurso debe ser inadmitido por haber sido interpuesto desde el inicio bien frente a un silencio administrativo desestimatorio inexistente bien frente a un acto propio como es una autoliquidación, que en modo alguno puede considerarse actividad administrativa impugnable.

Respecto al fondo se alega que la liquidación es conforme a Derecho. La liquidación se llevó a cabo conforme a los datos del Catastro. Invoca a su favor la STS de 9 de julio de 2018. Las tablas que aporta la actora son genéricas, no se refieren al inmueble objeto de la liquidación ni al Municipio de Las rozas.

Se pide la desestimación de la demanda.

**TERCERO.-** La cuantía se fijó en 510,34

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El asunto que se enjuicia corresponde al orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo por aplicación de lo dispuesto en el artículo 1 de la LJCA siendo competente para su conocimiento este Juzgado conforme se dispone en el artículo 8 en relación con el artículo 14 de la misma.

**SEGUNDO.-** Se discute en este proceso la obligación de pago de los actores derivada del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Este impuesto está regulado en los arts. 104.1 y ss. RDLvo 2/2004. La jurisprudencia ha sido casi unánime desde el principio en la exigencia de que se aduzca al menos algún incremento de valor para justificar la realización del "hecho imponible" del impuesto. Si no hay incremento de valor,



tampoco puede haber "hecho imponible", por definición legal por cuanto para que nazca el deber de contribuir por tal concepto es preciso que concurren simultáneamente tres requisitos: a) que se transmita un suelo; b) que ese suelo sea urbano y c) que se haya producido un incremento real del valor del suelo. Le corresponde al Ayuntamiento determinar si se ha producido la sujeción al impuesto. Y, si no ha habido incremento real del valor del suelo, no habrá sujeción al impuesto.

El TC dictó sentencia 26/2017, de 16 de febrero, declarando la inconstitucionalidad de varios preceptos de la Norma Foral de Guipúzcoa reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana –comúnmente conocido como plusvalía municipal-, a tenor del examen de conformidad con el principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE, en la medida en la que no prevén excluir del tributo situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.

Pocos días después, el uno de marzo de 2017, dictó otra sentencia (37/2017) por la que declaran inconstitucionales y nulos determinados preceptos de la Norma Foral de Álava, únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, impidiendo a los sujetos pasivos que puedan acreditar esta circunstancia.

Finalmente, en Sentencia del Pleno, de fecha 11 de mayo de 2017 (sentencia 59/2017), el TC estima parcialmente cuestión de inconstitucionalidad y declara 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 RD Legislativo 2/2004, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. En dicha sentencia se señala que:

Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del art. 107 LHL (LA LEY 362/2004), debemos



extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al art. 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6; y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el art. 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107. y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5)”

**TERCERO.-** El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la sentencia de fecha 19 de julio de 2017 (re. 883/16), negaba la llamada “interpretación salvadora” al interpretar la sentencia del TC, argumentando lo siguiente:

A la vista de cuanto antecede entendemos en definitiva que la liquidación debe ser anulada, en cuanto girada en aplicación de preceptos expulsados del ordenamiento jurídico ex origine, cuyo resultado no puede ser reexaminado a la vista del resultado de prueba pericial para la que se carece de parámetro legal(comparación de valores escriturados, comparación de valores catastrales, factores de actualización, aplicación de normas de otros impuestos..) en ejercicio o forma de actuación expresamente rechazado , pues implicaría continuar haciendo lo que expresamente el Tribunal Constitucional rechaza esto es “dejar al arbitrio del aplicador tanto la determinación de los supuestos en los que nacería la obligación tributaria como la elección del modo de llevar a cabo la determinación del eventual incremento o decremento”, determinación que el Constitucional insiste queda reservada al legislador, al que debe entenderse dirigida la aclaración del alcance o significado de la inconstitucionalidad declarada, no al aplicador del derecho, que con ello habría de quebrantar principios de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria, que en definitiva han determinado la declaración de inconstitucionalidad (...).”



Es decir, entiende el TSJ que al haberse girado una liquidación con base en preceptos expulsados del ordenamiento jurídico, ha de ser anulada porque no es posible llevar a cabo una valoración para determinar si ha habido o no incremento toda vez que no hay parámetro legal (igualmente, STSJM de tres de abril de 2018, re. 412/2017).

**CUARTO.-** Esta interpretación del TSJM no es la única que se sostuvo por los distintos TSJ. En otros casos se sostuvo que las liquidaciones mantenían su validez salvo que se probara que no se había producido un aumento de valor, en cuyo caso existían también divergencias sobre a quién le correspondía acreditar esta ausencia de incremento de valor.

Este panorama comienza a ser aclarado por el **TS en su sentencia de nueve de julio de 2018, re. 6226/2017**. Dicha sentencia resuelve un recurso de casación interpuesto contra una sentencia del TSJ Aragón que a su vez resolvió la apelación de una sentencia de un Juzgado de Zaragoza, concretando el interés casacional en “determinar si, para garantizar la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución), la igualdad en la aplicación de la ley (artículo 14 de la Constitución) y el respeto de la reserva de ley en materia tributaria (artículos 31.3 y 133.1 y 2 de la Constitución), la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica».

La sentencia del TS parte de lo resuelto por el TC en su sentencia 59/2017, y señala:

Como hemos dicho, el fallo de la STC 59/2017 declara la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLHL, «pero únicamente -aclara- en cuanto sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor».

Y antes de pronunciar el fallo, el Tribunal Constitucional efectúa una serie de precisiones últimas sobre su alcance, que a continuación transcribimos:

En definitiva, por un lado, tanto en el fallo como en el fundamento jurídico 5, el máximo intérprete de nuestra Constitución deja muy claro que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del TRLHL, son inconstitucionales y nulos, «pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor». Con lo que



parece estar haciendo una declaración parcial de inconstitucionalidad, en tanto que recalca asimismo que el IIVTNU «no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual», sino que «[l]o es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica», por lo que, en principio, puede pensarse que en los casos en los que se acredite un aumento de valor del terreno al momento de la transmisión, al menos los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL resultan aplicables por los órganos de la Administración o de la jurisdicción contenciosoadministrativa.

Y, por otro lado, sin embargo, el Tribunal Constitucional también indica que «la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa». Aunque, a renglón seguido, precisa que lo que en realidad corresponde al legislador mediante las «modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto» es «arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana».

A conjugar esas dos declaraciones, que pudieran parecer contradictorias, y, por ende, a resolver la cuestión con interés casacional objetivo, dedicamos los siguientes fundamentos de derecho

Analiza a continuación el TS la interpretación que del fallo del TC han hecho diversos TSJ, en concreto por el de Madrid en la sentencia de 19 de julio de 2017 (re. 783/2016), señalando el TS que no se pueden acoger la mayoría de las tesis que se exponen en esas sentencias, porque no se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo, porque no se puede afirmar que la prueba de existencia de plusvalía y el modo de cuantificarla carezcan de cobertura legal, ni es acertado concluir que no queda practicar liquidación alguna del IIVTNU. Sí se comparte de la doctrina de dichos TSJ que corresponde al legislador llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto.

El TS deduce de la STC 59/2017 dos conclusiones: que se declara la **inconstitucionalidad parcial de los arts. 107.1 y 107.2.a del TRLHL** (“carece de sentido – y, por ende, consideramos que el Pleno del Tribunal Constitucional no pudo pretender este efecto- que la nulidad de los preceptos cuya contradicción con la Constitución se denuncia se extienda también a supuestos en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, un manifestación de riqueza real o potencial cuyo gravamen resulta plenamente compatible con artículo 31.1 CE. Y es que –y a mayor abundamiento-, en estos casos, no solo se grava la que *a priori* o en abstracto es una manifestación de riqueza real o potencial



compatible con los dictados del artículo 31.1 CE, sino también la que en su configuración legal concreta resulta plenamente compatible con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica”), y por otra parte **el alcance de la declaración de inconstitucionalidad del art. 110.4 es total** (“se expulsa completa y definitivamente del ordenamiento jurídico la imposibilidad que hasta ese momento tenían los sujetos pasivos de acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración contenidas en los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL y, en consecuencia, de demostrar la improcedencia de liquidar y venir obligado al pago del IIVTNU en ciertos casos”).

Sentado lo anterior, el TS declara que corresponde al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales previstas en la LGT. Demostrada la inexistencia de plusvalía, no procederá la liquidación del impuesto, pero en caso contrario debe girarse la correspondiente liquidación. Basa el TS esta afirmación en el art. 105.1 LGT y en el FJ 5 b de la STC 59/2017. Para ello, dice el TS:

2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) 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 [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núm. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núm. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente –nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.

3.- Aportada –según hemos dicho, por cualquier medio- 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. 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. En la vía contenciosoadministrativa la



prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

En definitiva, considera el TS que la sentencia recurrida en casación aplicó correctamente el ordenamiento jurídico al considerar que la STC 59/2017 permite no acceder a la rectificación de las autoliquidaciones del IIVTNU en los casos en que no se acredita por el obligado tributario la inexistencia de incremento de valor en los terrenos de naturaleza urbana. Rechaza el Alto Tribunal que se produzca una quiebra del principio de reserva de ley tributaria y del principio de seguridad jurídica, así como del principio de igualdad.

Y finalmente, el TS fija la interpretación de los preceptos discutidos en el FD 7º:

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una **inconstitucionalidad y nulidad parcial**. En este sentido, 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 que hemos expresado en el fundamento de derecho Quinto, 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 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es **inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total)** porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «imp[ide] a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5)». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017, la inexistencia de un aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.

Esta doctrina ha sido reiterada por el Alto Tribunal en sentencias de 18 de julio de 2018 (re. 4777/2017), 17 de julio de 2018 (re. 5664/2017), 8 de noviembre de 2018 (re. 5214/2017), 7 de noviembre de 2018 (re. 4843/2017) entre otras. En concreto, sobre la doctrina del TSJM, el TS ha dictado sentencia en fecha 26 de febrero de 2019 (re. 5679/2017) en la que se remite



íntegramente a los razonamientos de la sentencia de 9 de julio de 2018, casando la sentencia que había sido dictada por el TSJM, que según el TS “considera erróneamente que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, sobre determinación de la base imponible del impuesto municipal que nos ocupa, han sido expulsados de modo absoluto e incondicional del ordenamiento jurídico, criterio que hemos rechazado formalmente, al afirmar que " (tales artículos) ...a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, de 11 de enero, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial”.

**QUINTO.-** Esta interpretación del TS es la que debe servir de base en este pleito y en los sucesivos que se planteen en este Juzgado sobre el IIVTNU, habiendo ya sido aplicada entre otras en la sentencia de 10 de julio de 2018, PA 450/2017. Entrando en el estudio del caso concreto, se pone en duda por la Administración la vía elegida para llevar a cabo la impugnación. Acudiendo al EA, consta el escrito presentado el día 14 de junio de 2019 en el que la parte hoy actora indica que abonó la autoliquidación de IIVTNU y que “por entender dicha autoliquidación tributaria no ajustada a Derecho, se solicitó rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, en relación con el IIVTNU derivado de la transmisión del inmueble”. Añade que transcurrido el plazo de seis meses legalmente previsto para notificar la resolución respecto de la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, no se recibió resolución expresa, por lo que la solicitud debe considerarse desestimada por silencio administrativo. Acto presunto frente al cual se interpone recurso de reposición. La autoliquidación se abona el cinco de enero de 2018, folio 26 EA.

Como he indicado en los antecedentes, el Ayuntamiento alega que ni en el expediente ni junto con la demanda se ha aportado una citada pero inexistente solicitud de devolución de ingresos indebidos supuestamente planteada en relación con la autoliquidación a la que se refiere el presente procedimiento. Y debe darse la razón a la parte demandada. Si analizamos el documento obrante al EA, y que resulta ser el recurso de reposición, vemos como si bien se dice expresamente que “se solicitó rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos”, lo cierto es que no consta dicho documento, no se aporta con el escrito de reposición ni consta aportado con la demanda.



**SEXTO.-** Con carácter general, la cuestión de los efectos de las SSTC respecto de liquidaciones firmes ha sido analizada por el TS en sentencia de 18 de mayo de 2020, re. 1665/2019. Esta sentencia alcanza las siguientes conclusiones:

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 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales "en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica" 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 el supuesto de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217.1.a) de la vigente Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios 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.

Ese capítulo II del Título V de la LGT comprende los arts. 216 y ss. En concreto, el art. 216 señala que “*Son procedimientos especiales de revisión los de:*

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.*
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.*
- c) Revocación.*
- d) Rectificación de errores.*
- e) Devolución de ingresos indebidos”.*



Lo que el TS señala es que por el hecho de haberse declarado la inconstitucionalidad de parte del impuesto, no se incurre en nulidad del art. 217.1.a (“*Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional*”). Ahora bien, la misma sentencia señala:

No es posible, en el presente recurso, contestar a la cuestión que nos suscita el auto de admisión en segundo lugar (determinar si concurren o no otros supuestos de nulidad radical de aquellas liquidaciones firmes) por las razones que expusimos más arriba y que descansan, fundamentalmente, en carecer de relevancia esos otros motivos de nulidad para resolver el litigio y la presente casación

Y más adelante resuelve la cuestión debatida:

2. Ello nos obliga a determinar si el acto administrativo impugnado en la instancia es o no conforme a Derecho.

Recordemos que dicho acto está constituido por la resolución del alcalde de VilaRoja de Turia de 17 de enero de 2018 que, calificando la petición de devolución de ingresos indebidos formulada por quien había abonado el Impuesto en noviembre de 2016 como un recurso de reposición, lo inadmitió por extemporáneo por aplicación al caso de lo dispuesto en el artículo 14.2 de la Ley de Haciendas Locales.

Tal decisión municipal resulta contraria a Derecho toda vez que el interesado no dedujo frente a la liquidación firme del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana un recurso de reposición, sino que interesó la devolución del ingreso derivado de dicha liquidación al considerarlo indebido en cuanto afectado por la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017.

Y, en la medida en que el contribuyente no amparó su petición de devolución en alguno de los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria, el ayuntamiento de Vila-Roja de Turia debió desestimar dicha petición y así debe ser declarado en la parte dispositiva de esta sentencia

**SÉPTIMO.-** La sentencia citada del TS contiene razonamientos que resultan de interés para resolver esta cuestión. Señala que la limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad no se efectuó en la sentencia del mismo Tribunal Constitucional núm. 59/2017 por lo que corresponde efectuarla al TS, lo que supone “determinar en qué medida esa declaración puede tener efectos para el contribuyente a quien le fueron giradas



liquidaciones aplicando los preceptos considerados parcialmente inconstitucionales cuando tales liquidaciones ganaron firmeza por no haber sido recurridas en tiempo y forma”.

Menciona no obstante el pronunciamiento posterior efectuado por el TC:

**La sentencia del Tribunal Constitucional de 31 de octubre de 2019** limita, además, los efectos de su declaración de inconstitucionalidad parcial del artículo 107.4 de la Ley de Haciendas Locales, al declarar que:

"Por exigencia del principio de seguridad jurídica ( [art 9.3 CE](#)), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (...), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, **a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza** por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme".

Y con este planteamiento, indica:

**5. Tratándose de liquidaciones firmes -como ahora sucede- el precepto que resulta de aplicación cuando el contribuyente pretende obtener la devolución de lo que ingresó en aplicación de aquéllas es el artículo 221.3 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor:**

*"Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley".*

El precepto nos permite una primera aproximación a la primera cuestión que nos señala el auto de admisión, aunque sea de carácter negativo: no es posible una devolución directa, automática del gravamen abonado en aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (declarados parcialmente inconstitucionales), sino que tal devolución debe solicitarse necesariamente a través de alguno de aquellos procedimientos, en el bien entendido de que no cabe, en el caso, acudir al recurso extraordinario de revisión pues, entre los motivos tasados previstos en el artículo 244 de la Ley General Tributaria, no se encuentra la declaración de inconstitucionalidad del precepto legal en que se amparó el acto de liquidación.

Es decir, acudir a los siguientes procedimientos del art. 216: revisión de actos nulos de pleno derecho, revocación, rectificación de errores. Expresamente se niega la posibilidad de acudir al recurso extraordinario de revisión del art. 244 LGT.



Tras negar la aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo que arranca de la sentencia de 16 de diciembre de 2010 (casación núm. 6163/2007) sobre el gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego, concluye:

No son necesarios especiales esfuerzos hermenéuticos para convenir que **solo procederá la devolución cuando el acto (firme) de aplicación del tributo en virtud del cual se haya efectuado el ingreso indebido (i) sea nulo de pleno derecho o (ii) se revoque en los términos del artículo 219 de la Ley General Tributaria, en ambos casos -obvio es decirlo- siempre que se cumplan estrictamente las exigencias previstas en esos dos preceptos.**

La revocación está prevista en el apartado c del art. 216, al que ya ha hecho referencia la sentencia. El art. 219.1 establece: *“I. 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”.*

A la nulidad se dedica el apartado a.

La sentencia no puede dar respuesta a todas las cuestiones planteadas por los términos en los que se planteó el debate procesal, pero sí deja claro el trámite para poder beneficiarse de la inconstitucionalidad declarada, y resuelve que por el hecho de haberse declarado la inconstitucionalidad de parte del impuesto, no se incurre en nulidad del art. 217.1.a.

El TSJM, en sentencia de 3 de marzo de 2020 (re. 886/2018) recalca la necesidad de acudir a alguno de los de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 o el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244; todos ellos de la Ley General Tributaria de 2003, y señaló que no habiéndolo hecho, no han generado derecho ni a que se estime lo solicitado, ni tampoco a que se admita a trámite a los efectos de suspenderlo a la espera de resolución en el procedimiento catastral.



**OCTAVO.-** En el presente caso no consta que la parte actora instara alguno de los procedimientos previstos para obtener la devolución de ingresos. Con el escrito de interposición de recurso de reposición se dice aportar “copia sellada de la solicitud de rectificación”, pero el documento que consta a lo folio 28 está incompleto y no permite conocer qué se estaba instando exactamente. Es por ello por lo que difícilmente puede apreciarse una desestimación por silencio, debiendo inadmitirse el presente recurso.

En todo caso, las cuestiones que plantea la demanda sobre el fondo ya han sido resueltas por ese Juzgado en sentido contrario a los intereses de la parte demandante. Así, respecto a la revalorización del precio por el IPC, en sentencias de 17 de diciembre de 2019 (PA 169/2019) y 17 de julio de 2020 (PA 341/2019), decía lo siguiente:

La actora alega que actualizando los precios con arreglo al IPC se ha producido una pérdida patrimonial. Este argumento no puede ser estimado. Se quiera o no, los actores han obtenido una ganancia en la venta de su propiedad, y por lo tanto se produce el hecho imponible. Alega el letrado municipal que no es posible aplicar la revalorización del IPC sin tener en cuenta la depreciación económica del inmueble, y estoy plenamente de acuerdo.

Y en cuanto a la regla de cálculo, la polémica ha quedado solventada por recientes pronunciamientos del TS. Así, en sentencia de 27 de marzo de 2019 (re. 4924/2017) se afirma lo siguiente:

En consecuencia, de conformidad con esta jurisprudencia, el recurrente puede probar que no existe plusvalía en el momento de la transmisión y por ello capacidad económica gravable. Sin embargo, en el presente caso no estamos ante un problema de inexistencia de plusvalía sino ante una fórmula de cálculo distinta de la prevista en el artículo 107 de la ley de Haciendas Locales, que solo ha sido declarado inconstitucional en la medida en que así se graven situaciones de inexistencia de plusvalía. Y esa inexistencia puede ser demostrada por el recurrente por diversos medios, a los que alude la sentencia antes transcrita parcialmente, entre otras de esta Sala, y desde luego a través de una prueba pericial que demuestre que el valor catastral es inferior al del mercado. Pero en el presente caso, la prueba pericial, aparte del defecto formal de tomar la referencia de un pleito distinto, sin permitir en ese caso la contradicción correspondiente a la otra parte, no es realmente un dictamen pericial, sino una fórmula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable. La recurrente pretende hallar la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la fórmula del artículo 107. No hay que olvidar que esta fórmula ya



estuvo vigente en la legislación anterior, y fue sustituida por la actual, no habiéndose declarado inconstitucional, salvo que se pruebe la inexistencia de incremento del valor de los terrenos con su aplicación, lo que aquí no ocurre, y ni siquiera se intenta, y aunque la fórmula propuesta por la sentencia recurrida pueda ser una opción legislativa válida constitucionalmente, no puede sustituir a la establecida legalmente, por lo que el recurso ha de ser estimado, y anulada la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo.

**SEGUNDO.-** Contenido interpretativo de esta sentencia.

De conformidad con la cuestión suscitada por la Sección Primera en el Auto de Admisión del presente recurso de casación fijamos el siguiente criterio interpretativo.

La cuestión que presenta interés casación al objetivo para la formación de la jurisprudencia es la siguiente:

La interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual correspondiente.

E igualmente, en la sentencia de 24 de abril de 2019 (re. 695/2018) el TS afirma lo siguiente:

Sin embargo, rechazada la tesis maximalista que solicitaba la recurrente de forma subsidiaria, y no pretender la actora acreditar la existencia o no de incremento real de valor, esta Sala no considera procedente la retroacción de actuaciones, teniendo en cuenta la doctrina reciente de esta Sala recaída en el recurso de casación número 4924/2017, Sentencia 419/2019, de 27 de marzo de 2019, donde se determina que la prueba pericial propuesta, no es propiamente un dictamen pericial, sino una fórmula de interpretación de la ley, que corresponde siempre al Juzgador y que es distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable. Decíamos en esta sentencia que la recurrente pretende hallar la diferencia entre el valor catastral inicial, calculado desde el valor final existente en el momento de la transmisión, sustituyendo la fórmula del artículo 107. No hay que olvidar que esta fórmula ya estuvo vigente en la legislación anterior, y fue sustituida por la actual, no habiéndose declarado inconstitucional, salvo que se pruebe la inexistencia de incremento del valor de los terrenos con su aplicación, lo que aquí no ocurre, y ni siquiera se intenta, y aunque la fórmula propuesta por la actora pueda ser una opción legislativa válida constitucionalmente, no puede sustituir a la establecida legalmente, por lo que el recurso de casación ha de ser estimado, y sustituida la sentencia por otra que desestime el recurso contencioso-administrativo.



De estas sentencias se desprende la validez de la regla de cálculo del impuesto y la improcedencia de aplicar una fórmula alternativa. Por otro lado, no le corresponde al Ayuntamiento fijar el valor catastral, es más, está vinculado por éste, pudiendo la parte interponer reclamación económico administrativa si considera que el valor catastral está mal calculado.

**NOVENO.-** La redacción vigente del art. 139 LJCA establece el criterio de vencimiento como norma general, salvo el caso de concurrencia de serias dudas de hecho o de derecho, circunstancia ésta que ha de ser expresamente motivada por el Juzgador.

En el presente caso entiendo que concurren dudas que aconsejan no imponer costas.

En atención a lo expuesto, vistos los artículos citados y demás de general aplicación

### FALLO

Que debo inadmitir e inadmito la demanda presentada por la Letrada Sra. Palacio Muñoz contra la desestimación por silencio de recurso de reposición interpuesto contra solicitud de devolución y rectificación de ingresos indebidos por IIVTNU.

No se hace expreso pronunciamiento en costas.

Contra esta sentencia cabe interponer recurso de apelación en el plazo de quince días a contar desde su notificación.

Así por esta mi sentencia lo pronuncio, mando y firmo.





**PUBLICACIÓN.-** Firmada y publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado-Juez, es entregada en el día de la fecha a esta Secretaría para su notificación, expídase testimonio literal de la misma para su unión al procedimiento y copias para su notificación y únase el original al libro de sentencias. En Madrid a 10 de Noviembre de 2020.  
Doy fe.



La autenticidad de este documento se puede comprobar en [www.madrid.org/cove](http://www.madrid.org/cove) mediante el siguiente código seguro de verificación: **0890506099212150011610**



Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia desestimatoria firmado electrónicamente por CARLOS SANCHEZ SANZ