



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 08 de Madrid
C/ Gran Vía, 19 , Planta 1 - 28013

NIG:

Procedimiento Abreviado 647/2023 F

Demandante/s:

PROCURADOR D./Dña. **Demandado/s:** AYUNTAMIENTO DE POZUELO DE ALARCON
LETRADO EN ENTIDAD MUNICIPAL

SENTENCIA N° 311/2025

En Madrid, 21 de noviembre de dos mil veinticinco.

VISTOS por la Ilma. Sra. Magistrada, doña Titular del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 8 de Madrid, los presentes autos del Recurso Contencioso-Administrativo, sustanciado por los trámites del Procedimiento Abreviado con el nº 647/2023, interpuesto por el Procurador de los Tribunales, don actuando en nombre y representación de la mercantil . -entidad sucesora de la sociedad actuando bajo la dirección técnica del Letrado del ICAM, don , contra Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón (“TEA de Pozuelo”) de fecha 14 de septiembre de 2022 que desestima la Reclamación Económico-Administrativa Nº interpuesta el por la sociedad contra la Resolución de fecha 28 de septiembre de 2021 –que no le fue notificada hasta el 6 de octubre de 2021- por la que desestimando sus alegaciones contra la propuesta de resolución, se aprobó liquidación provisional del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivada de la transmisión de finca sita en la calle , de Pozuelo de Alarcón, con referencia catastral , por importe de euros, siendo la cuantía del recurso coincidente el importe de la liquidación cuestionada, y habiendo comparecido el Ayuntamiento de Pozuelo demandado debidamente representado y asistido por Letrada Consistorial, dicta la presente Resolución de acuerdo con los siguientes



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Mediante escrito presentado en fecha 20 de noviembre de 2023, la representación procesal de la mercantil . interpuso Recurso Contencioso-Administrativo contra las Resoluciones identificadas en el encabezamiento deduciendo demanda en cuyo suplico interesa:

“ (...)tenga por interpuesto en tiempo y forma recurso contencioso administrativo frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón de 14 de septiembre de 2023 identificada en el Digo primero de este escrito, en virtud de la cual se desestima la reclamación económico-administrativa y, previos los trámites legales oportunos, ordene la reclamación del expediente administrativo y dicte en su día Sentencia en virtud de la cual se acuerde la nulidad del citado acto administrativo, así como de la liquidación del IIVTNU de la que aquélla trae causa, con devolución del ingreso indebidamente realizado, junto con los intereses de demora correspondientes.

Subsidiariamente suplico que, en el supuesto de que se considere que este escrito y sus documentos adjuntos no cumplen la totalidad de los requisitos legales establecidos para la validez de la comparecencia, se señale, de conformidad con lo establecido en el artículo 45.3 de la LJCA, plazo para la subsanación del defecto..”

SEGUNDO.- Turnadas las actuaciones a este Juzgado y admitida a trámite la demanda, se convocó a las partes a la vista el día 11 de noviembre de 2025, en que tuvo lugar, y en que, habiendo comparecido ambas partes, la recurrente ratificó los hechos y fundamentos expuestos en la demanda, solicitando el recibimiento del pleito a prueba, oponiéndose a la demanda el Ayuntamiento demandado, que también solicitó el recibimiento del pleito a prueba.

Recibido el juicio a prueba y, propuesta la que estimaron conveniente las partes, se practicó la declarada pertinente y, una vez evacuadas sus conclusiones, quedaron los autos conclusos y vistos para dictar sentencia.

TERCERO.- En la tramitación de este procedimiento se ha procurado observar todas las prescripciones legales, incluido el plazo para dictar sentencia.

A los anteriores hechos resultan de aplicación los siguientes



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se alega en necesaria síntesis en la demanda que, el 1 de febrero de 2006, la sociedad adquirió a la entidad mediante escritura pública de compraventa, una vivienda sita en la calle , del término municipal de Pozuelo de Alarcón, inscrita en el Registro de la Propiedad número de Pozuelo de Alarcón como finca registral número con referencia catastral , quedando fijado el precio en la escritura en la cantidad de euros.

El 26 de julio de 2017, como parte vendedora, y don como parte compradora, suscribieron escritura de compraventa por medio de la cual se transmitió la propiedad del Inmueble por un precio escriturado de euros.

El 18 de agosto de 2017, en aplicación de lo establecido en el artículo 25.1 de la Ordenanza fiscal reguladora del IIVTNU del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón para el año 2017, presentó escrito declarando que durante el periodo de tenencia del Inmueble por su representada se había generado una pérdida patrimonial soportada por la entidad , importe total de euros , atendida la diferencia que resulta de las escrituras de adquisición y transmisión que acompañó con dicho escrito.

Alegando que de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional de 2017, no se había producido incremento de valor alguno como consecuencia de la transmisión, ni por tanto, el hecho imponible del IIVTNU, sostuvo que no resultaba procedente la emisión de liquidación por este concepto.

Sin embargo, tres años más tarde, en concreto el 27 de mayo de 2021 el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, le notificó la desestimación de su solicitud de no sujeción al IIVTNU, adjuntando propuesta de liquidación provisional por importe de euros.

En dicha Resolución el Ayuntamiento considera que se había producido un incremento del valor del suelo del Inmueble entre los años 2006 y 2017, con fundamento en un Informe

emitido por el Arquitecto Jefe del Catastro y por el Titular del Órgano de Gestión Tributaria del que, sin embargo, no se dio traslado a

El 9 de junio de 2021, presentó escrito de alegaciones frente a la propuesta de resolución, exponiendo la indefensión generada por el proceder del Ayuntamiento, al no haberle dado la oportunidad de analizar el contenido del Informe en que se sustentaba la propuesta de resolución, reiterando la existencia de una minusvalía generada con la transmisión del Inmueble que, en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, debía considerarse suficientemente acreditada mediante la aportación de las escrituras de adquisición y transmisión, siendo improcedente la exacción del Impuesto ya que, la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, había declarado la inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL3 en aquellos supuestos en que la transmisión no hubiera puesto de manifiesto un incremento de valor.

El 15 de julio de 2021, el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón dio traslado a Cartes Residencial del “INFORME SOBRE LA DETERMINACIÓN DE LA EVOLUCIÓN DEL VALOR DE MERCADO”, dictado por el Arquitecto Jefe del Catastro y por el Titular del Órgano de Gestión Tributaria, al que se hacía referencia en la propuesta de liquidación y en el que se concluía que, con ocasión de la transmisión del Inmueble, se habría producido un incremento del valor del suelo generado entre los ejercicios 2006 y 2017 por importe de euros, y por tanto el hecho imponible del Impuesto, siendo procedente su exacción.

Como consecuencia de ello, solicitó la emisión de un Informe pericial a , Tasaciones Inmobiliarias, S.A.U. (“Informe de ”), con el objetivo de determinar el valor de mercado del suelo del Inmueble en el momento de su adquisición y en el momento de su transmisión.

Dicho Informe concluye que el suelo del Inmueble, entre los ejercicios 2006 y 2017, ha sufrido una disminución de su valor por importe de, al menos, euros.

Dicho Informe fue aportado ante la Administración mediante escrito de alegaciones complementarias de fecha 29 de julio de 2021.

Sin embargo, el 6 de octubre de 2021, a se le notificó Resolución del Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón fechada el día 29 de septiembre del mismo año, confirmando la propuesta de resolución y aprobando la liquidación provisional en concepto de IIVTNU por importe de euros.

En dicha liquidación, el Ayuntamiento indicó que, a la vista del Informe de aportado por en la vía administrativa, había solicitado al Arquitecto Jefe del Catastro y al Titular del Órgano de Gestión Tributaria la emisión de un contra informe del cual, sin embargo, nuevamente, no se dio traslado a la sociedad, impidiéndole conocer su contenido con carácter previo a la puesta de manifiesto del expediente, ya en la vía económico-administrativa.

Frente a dicha liquidación, y dentro del plazo conferido al efecto, en concreto el 28 de octubre de 2021, interpuse Reclamación Económico-Administrativa, nº .

En el marco de dicha reclamación presentó el 24 de marzo de 2022, ante el TEA de Pozuelo, escrito de alegaciones, aportando dos nuevos Informes de tasación emitidos por la mercantil . (), en relación con el valor del suelo del Inmueble en el momento de su adquisición (1 de febrero de 2006) y en el momento de su transmisión (26 de julio de 2017).

El 23 de junio de 2022, su representada (con su denominación anterior, otorgó escritura pública de fusión por absorción en virtud de la cual absorbió (entre otras) a la sociedad subrogándose en la posición de dicha entidad en la reclamación económico-administrativa número

El 18 de septiembre de 2023 se le notificó a la mercantil recurrente la Resolución dictada por el TEA de Pozuelo, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa Resolución que constituye el objeto de la presente impugnación que deduce con fundamento:

-En la Nulidad de la Resolución del TEA de Pozuelo y de la liquidación del IIVTNU de que trae causa, al haber sido emitida al amparo de una normativa declarada inconstitucional y nula, de acuerdo con lo que declara la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021

-En la Nulidad de la Resolución del TEA de Pozuelo impugnada y de la liquidación del IIVTNU de que trae causa, por haber quedado acreditado que el Inmueble transmitido ha experimentado una pérdida patrimonial imputable al valor del suelo que impide la exacción del Impuesto –ex Sentencias del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 y del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018-, denunciando la Valoración arbitraria de la prueba y defecto de motivación de la Resolución impugnada.

De contrario, opone el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón demandado que nos encontramos ante una “situación consolidada” ya que, la recurrente no interpuso la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos hasta el 28 de octubre de 2021 y por tanto, con posterioridad a la fecha del dictado de la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, sosteniendo que por tanto nos encontramos ante una situación consolidada, según resulta del fundamento de derecho VI de la propia Sentencia del Tribunal Constitucional en cuanto declara que las liquidaciones provisionales a definitivas, que no hayan sido impugnadas “a la fecha de esta sentencia” quedan excluidas del ámbito de la esfera de su aplicación y se consideran situaciones consolidadas .

Y en cuanto a la aplicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional nº 59/2017, por falta de acreditación del incremento del valor de los terrenos concernidos, opone el Ayuntamiento que en el expediente, constan distintos informes emitidos por el órgano de gestión tributaria del Ayuntamiento demandado de los que resulta que, atendido el valor comprobado del suelo, la transmisión arrojó una diferencia positiva de euros por lo que considera debe tenerse por acreditado el incremento de valor del terreno entre 2006 y 2017 y la producción, por tanto ,del hecho imponible, razón por la que solicita la íntegra desestimación del recurso interpuesto y la ratificación de la resolución y liquidación impugnadas, con condena en costas a la recurrente .

SEGUNDO.- Planteado en estos términos el debate, lo cierto es que, del examen de las actuaciones se desprende, efectivamente que, la ahora recurrente no presentó su reclamación económico administrativa- no una solicitud de rectificación como erróneamente alega el Ayuntamiento demandado - hasta el 28 de octubre de 2021.

Ahora bien, no es menos cierto que en este concreto supuesto, caso no cabe lugar a duda en cuanto a que la recurrente estuvo impugnando, como procedía, la liquidación de que traen causa estas actuaciones, desde su mismo inicio, ya que su examen evidencia que desde que la recurrente declaró como le incumbía, la transmisión al Ayuntamiento- el 18 de agosto de 2017- interesando la no sujeción al impuesto y, una vez que el Ayuntamiento rechazó su pretensión, sosteniendo que si que se había puesto de manifiesto incremento de valor del suelo entre 2006 y 2017, no hizo otra cosa que impugnar el criterio del Ayuntamiento, cuyas manifiestas dilaciones al resolver provocaron que no notificara a la recurrente hasta el 27 de mayo de 2021 su resolución desestimó la solicitud de no sujeción al IIVTNU de la recurrente y la propuesta de liquidación provisional, por importe de euros con el agravante de que al notificar dicha Resolución que se fundamenta en un Informe emitido por el Arquitecto Jefe del Catastro y por el Titular del Órgano de Gestión Tributaria , no se dio traslado del mismo a

El 9 de junio de 2021, presentó escrito de alegaciones frente a la propuesta de resolución, exponiendo la indefensión generada por el proceder del Ayuntamiento, al no haberle dado la oportunidad de analizar el contenido del Informe en que se sustentaba la propuesta de resolución, reiterando la existencia de una minusvalía generada con la transmisión del Inmueble que, en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, debía entenderse suficientemente acreditada mediante la aportación de las escrituras de adquisición y transmisión, sosteniendo la improcedencia de la exacción del Impuesto al amparo de la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, que declaró la inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL3, en todos aquellos supuestos en que no resultara acreditado un incremento de valor

El Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, no dio traslado a del “Informe sobre la determinación de la evolución del valor de mercado”, firmado por el Arquitecto Jefe

del Catastro y por el Titular del Órgano de Gestión Tributaria hasta el 15 de julio de 2021, dilación que también resulta inexplicable .

Recibido dicho Informe, Cartes Residencial solicitó la emisión de un Informe pericial a la entidad de reconocido prestigio en el sector con el objetivo de determinar el valor de mercado del suelo del Inmueble en el momento de su adquisición y en el momento de su transmisión, Informe que concluye que entre los ejercicios 2006 y 2017, el suelo concernido sufrió una disminución de su valor por importe de, al menos, euros.

Dicho Informe fue aportado ante la Administración mediante escrito de alegaciones complementarias de fecha 29 de julio de 2021 que acreditan que la recurrente estaba tratando de combatir la pretensión exactora municipal.

Sin embargo, el Ayuntamiento demandado, de nuevo inexplicablemente , dejó transcurrir otros dos meses para dictar la Resolución de fecha 29 de septiembre de 2021 que confirmó la propuesta de resolución y aprobó la liquidación provisional en concepto de IIVTNU por importe de euros, dejando transcurrir todavía otros días hasta notificar dicha Resolución a la recurrente el día 6 de octubre de 2021, fundamentando de nuevo su resolución en un nuevo informe del Arquitecto Jefe del Catastro y del Titular del Órgano de Gestión Tributaria del que, sin embargo, de nuevo no dio traslado a la recurrente, impidiéndole conocer su contenido con carácter previo a la puesta de manifiesto del expediente, ya en la vía económico-administrativa.

Frente a dicha liquidación, y dentro del plazo conferido al efecto, interpuse Reclamación Económico-Administrativa, nº en concreto el 28 de octubre de 2021, días después de la fecha de dictado de la STC nº 182/201, de 26 de octubre, no obstante lo cual , esta Magistrada no puede compartir el criterio municipal en cuanto a que, a la fecha de dicha STC , la recurrente no había impugnado, a la vista de lo que realmente acreditan las actuaciones que no es otra cosa que el hecho de que la impugnación efectuada por la recurrente recurrente, en debido tiempo y forma - en cada momento la que procedía- se vislumbra iniciada casi tres años antes del dictado de la STC Nº 182/2021 de 26 de octubre, y siempre con la misma argumentación que después acoge la citada STC nº



189/2021, no siendo la Reclamación Económico Administrativa presentada el 28 de octubre de 2021, sino la continuación -sin solución de continuidad- de aquella impugnación, siendo ilustrativo de la naturaleza impugnatoria de su actuación procedural el propio hecho de que el Ayuntamiento tuviera que recabar sendos informes hasta en dos ocasiones, para sustentar su tesis en contra de la ya expuesta por la actora –o por su antecesora- lo que considero obliga a calificarla como una situación susceptible de ser revisada con fundamento en la STC nº 189/2021, dado que la impugnación realmente ya había comenzado y a la fecha de la sentencia la liquidación no había adquirido firmeza "*por haber sido impugnada en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme [...]*", precisamente como declara la la Sentencia del Tribunal Supremo, Contencioso sección 2, de 12 de julio de 2023 (ROJ: STS 3100/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3100), Sentencia: 978/2023, Recurso: 4701/2022, Ponente: al concretar la doctrina casacional al respecto en los siguientes términos:

"TERCERO. Parecer de la Sala.

Sobre que ha de entenderse por la expresión, utilizada por el Tribunal Constitucional para excluir la aplicación de su doctrina, "situaciones consolidadas", el Tribunal Supremo se ha venido pronunciándose desde la sentencia de 26 de julio de 2022, rec. cas. 7928/2020, en los siguientes términos:

"Para establecer el alcance de los efectos de la STC 182/2021 hay que partir, ya se ha anticipado, del art. 39 de la LOTC, en relación con el art. 161.1.a) CE. El art. 161.1.a) de la CE establece que "[...] la declaración de inconstitucionalidad de una norma jurídica con rango de ley, interpretada por la jurisprudencia, afectará a ésta, si bien la sentencia o sentencias recaídas no perderán el valor de cosa juzgada [...]."

Por su parte el art. 39 de la LOTC dispone que "[...] Cuando la sentencia declare la inconstitucionalidad, declarará igualmente la nulidad de los preceptos impugnados, así como, en su caso, la de aquellos otros de la misma Ley, disposición o acto con fuerza de Ley a los que deba extenderse por conexión o consecuencia [...]", efecto de nulidad y expulsión del ordenamiento jurídico cuyo alcance, respecto a situaciones en las que hubiera sido aplicada la norma declarada inconstitucional ha venido siendo modulado en numerosas ocasiones por el propio Tribunal Constitucional, siendo diverso el criterio que ha seguido, como resulta del examen de las que se han citado anteriormente.

En un examen más detallado de algunas de las más significativas a nuestros efectos, cabría citar la STC 45/1989, de 20 de febrero, y más recientemente las STC 54/2002, de 27 de febrero (FJ 9), la STC 189/2005, de 7 de julio (FJ 9), la STC 60/2015, de 18 de marzo (FJ 6), la STC 61/2018, de 7 de junio (FJ 11) y la STC 126/2019, de 31 de octubre (FJ 5 a), ésta última también a propósito de una cuestión de inconstitucionalidad sobre el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en el que se limitan los efectos en los siguientes términos " [...] [p]or exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5, y 73/2017, de 8 de

junio, FJ 6), 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 [...]".

El primer límite al alcance de la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 182/2021 es el de las situaciones decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, límite que impone expresamente el art. 40.1 LOTC, al disponer que "[...] Las sentencias declaratorias de la inconstitucionalidad de Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley no permitirán revisar procesos feneidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las Leyes, disposiciones o actos inconstitucionales, salvo en el caso de los procesos penales o contencioso-administrativos referentes a un procedimiento sancionador en que, como consecuencia de la nulidad de la norma aplicada, resulte una reducción de la pena o de la sanción o una exclusión, exención o limitación de la responsabilidad [...]".

Esta norma ha sido interpretada, entre otras, en la STC 60/2015, de 18 de marzo, pero también en la STC 182/2021, de 26 de octubre, como un mínimo, que puede ser ampliado en aras de otros principios constitucionales, señaladamente el de seguridad jurídica (STC 126/2019, de 31 de octubre). En la STC 60/2015, de 18 de marzo, se afirma la excepcionalidad de la limitación de los efectos de la sentencia de declaración de inconstitucionalidad para las situaciones pro futuro, que define como los "[...] nuevos supuestos o con los procedimientos administrativos y procesos judiciales donde aún no haya recaído una resolución firme [...]" y en análogos términos la STC 126/2019, de 31 de octubre [...]" (FJ 6º).

Conviene advertir que este marco interpretativo no resulta alterado -no desde luego a los efectos que ahora nos ocupan- por la previsión del art. 32.6, de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, cuando establece que "[...] [l]a sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o declare el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea producirá efectos desde la fecha de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado" o en el "Diario Oficial de la Unión Europea", según el caso, salvo que en ella se establezca otra cosa [...]".

Se trata de una norma destinada a configurar el régimen de la responsabilidad patrimonial derivado de la declaración de inconstitucionalidad, que no es la pretensión que enjuiciamos, donde lo que está en cuestión es en qué medida es aplicable a la propia actuación administrativa impugnada el efecto de declaración de inconstitucionalidad.

Por consiguiente, volviendo a la delimitación de efectos que ha realizado la STC 182/2021, de 26 de octubre, y cómo ha de ser aplicada en el caso litigioso, lo relevante es que esta sentencia equipara, a efecto de intangibilidad, por una parte (i) las situaciones decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, límite que impone expresamente el art. 40.1 LOTC, así como (ii) las resoluciones administrativas firmes y, finalmente, (iii) las "situaciones consolidadas" según las denomina la STC 182/2021, en las que se incluyen, a estos exclusivos efectos, (iii, a) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (iii, b) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.

No examinamos aquí, porque no conciernen a las circunstancias del caso, otras cuestiones interpretativas que pueda suscitar lo declarado en el FJ 6º de la STC 182/2021, ya sea la referencia a la fecha de la sentencia en lugar de la de publicación, o el alcance respecto a liquidaciones en plazo para ser impugnadas o



autoliquidaciones de las que pudiera solicitarse su rectificación ex art. 120.3 LGT, a la fecha de la STC 182/2021.

(...)

Así las cosas, debemos declarar, como doctrina de interés casacional que, en un caso como el examinado, en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de su normas legales de cobertura".

Como se recoge en la propia sentencia que se ha transcrita, lo dicho en ella no resuelve el problema que se nos suscita en el presente recurso. El intento de distinguir por la parte recurrida entre liquidaciones provisionales y definitivas, y el sentido de impugnadas por impugnables, que pretende darle, carece de base jurídica alguna, más es un intento de abrir líneas de salida a una situación que a la luz de los términos en que se pronuncia el Tribunal Constitucional, y en contraste con lo dispuesto por la Constitución y las leyes, aparece bastante delimitada, aún cuando se susciten dudas sobre las conclusiones a las que arriba la STC 182/21.

Sobre la aparente contradicción de los términos en los que se pronuncia el Tribunal Constitucional en la citada sentencia y lo dispuesto en el art. 164 de la CE, nos hemos pronunciado en nuestra reciente sentencia de 4 de julio de 2023, rec. cas. 5181/2022, en la dijimos lo siguiente:

"Por tanto, dados los términos en que se expresa la STC 182/2021, de 26 de octubre, es indudable que la voluntad del Tribunal Constitucional es fijar la intangibilidad de las diversas situaciones consolidadas a la fecha de dictado de la sentencia, no a la de la publicación. Es cierto que el art. 164.1 CE, al igual que el art. 38 de la LOTC establecen que el valor de cosa juzgada y los efectos generales de las sentencias del Tribunal Constitucional que declaren la inconstitucionalidad de una ley se producen desde la fecha de su publicación en el BOE. Sin embargo, hay que precisar que la potestad de delimitar las situaciones intangibles no tiene fundamento en esta norma, sino que es una interpretación que extrae el propio Tribunal Constitucional de la ausencia de regulación explícita en la LOTC respecto a la potestad de delimitación temporal de los efectos de las sentencias que declaren la inconstitucionalidad de leyes. Así, en la STC 45/1989, de 20 de febrero se explica que la ausencia de correspondencia en todo caso entre declaración de inconstitucionalidad y nulidad de la norma declarada inconstitucional, en particular a propósito de los efectos temporales de la declaración no supone indefectiblemente la vinculación de sus respectivo efectos, puesto que "[...] Ni esa vinculación entre inconstitucionalidad y nulidad es, sin embargo, siempre necesaria, ni los efectos de la nulidad en lo que toca al pasado vienen definidos por la Ley, que deja a este Tribunal la tarea de precisar su alcance en cada caso, dado que la categoría de la nulidad no tiene el mismo contenido en los distintos sectores del ordenamiento [...]". (FD 11).

Por otra parte, no se trata de una facultad extraña a otros Tribunales Constitucionales de nuestro entorno jurídico, y como máximo exponente el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con fundamento, éste último, en el art. 264 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea que establece



Madrid

"[...] Si el recurso fuere fundado, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea declarará nulo y sin valor ni efecto alguno el acto impugnado.

Sin embargo, el Tribunal indicará, si lo estima necesario, aquellos efectos del acto declarado nulo que deban ser considerados como definitivos [...]"

La doctrina del Tribunal Constitucional, como se dijo en nuestra STS de 26 de julio de 2022, cit., ha establecido con carácter variable el alcance de las situaciones de intangibilidad. La decisión al respecto se basa en la ponderación entre los distintos principios constitucionales en conflicto, y la necesidad de preservar determinados efectos temporales de la norma declarada inconstitucional como medio para preservar los que se consideran más necesitados de protección. En algunas ocasiones ha llegado incluso a establecer que una norma debía seguir siendo provisionalmente aplicable después de haber sido declarada inconstitucional, a fin de evitar un vacío normativo que dejara desprotegidos y propiciara la lesión de intereses constitucionalmente relevantes (SSTC 195/1998, 208/1999 y 13/2015).

Aunque la STC 182/2021 no hace mención explícita a los principios e intereses protegidos al decidir que sea la fecha de dictado de la sentencia el hito temporal determinante de la intangibilidad de situaciones que califica de consolidadas, no cabe desconocer que, como se ha afirmado por el propio TC, entre otras, en la STC 60/2015, de 18 de marzo, pero también en la STC 182/2021, de 26 de octubre, el art. 40.1 LOTC establece un límite mínimo que puede ser ampliado en aras de otros principios constitucionales, señaladamente el de seguridad jurídica (STC 126/2019, de 31 de octubre). El hito procedimental del dictado de sentencia es anterior al de publicación de la sentencia en el BOE, pero ciertamente es el momento en que se forma la decisión del Tribunal, con independencia de que la sentencia tan solo puede ser publicada en unión de los votos particulares formulados a la misma, que en este caso son dos, conforme al art. 90.2 LOTC. El momento de la publicación en el BOE debe producirse en todo caso dentro de los "[...] 30 días siguientes a la fecha del fallo [...]" (art. 86.2 LOTC). La fecha de adopción del fallo, que en la STC 182/2021 se corresponde además con la del dictado de la sentencia, es un hito temporal esencial en la exteriorización de la decisión del Tribunal Constitucional que, aunque eventualmente pueda no ser conocido hasta que la sentencia sea publicada en el BOE, sí cabe que sea objeto de publicación previa a través de otros medios distintos a la publicación en el BOE, según previene el art. 86.tres de la LOTC, cuando dice que "[...] [s]in perjuicio en (sic) lo dispuesto en el apartado anterior, el Tribunal podrá disponer que las sentencias y demás resoluciones dictadas sean objeto de publicación a través de otros medios [...]" Esta publicación adicional se acordó por el Tribunal Constitucional en el caso de la STC 182/2021, de 26 de octubre, mediante la información difundida por nota de prensa oficial del Tribunal Constitucional, (nota informativa 99/2021, de 26 de octubre de 2021, mismo día de su dictado) que incluyó la parte dispositiva de la sentencia, esto es, el fallo, con la referencia a la limitación de efectos respecto a situaciones firmes antes de la aprobación de la sentencia "[...] en los términos previstos en el fundamento jurídico 6º [...]" En definitiva, no es en absoluto ajeno a la LOTC, antes bien, se prevé expresamente en la misma la posibilidad de publicación del fallo previamente a la preceptiva publicación por el BOE, por razones que el legislador ya preveía en 1979, al publicarse la LOTC, y que sin duda son de mayor intensidad en la sociedad actual. Anticipar en la forma prevista legalmente la información del fallo es una facultad del Tribunal Constitucional que, igualmente puede ponderar los efectos de todo orden que hacerlo así, o, por el contrario, no hacerlo, occasionaría.

Por tanto la delimitación de las situaciones consolidadas a esta fecha del dictado de sentencia es una decisión del Tribunal Constitucional que tan solo al mismo corresponde, dentro del ejercicio de sus facultades y responsabilidades (en este sentido STC 45/1989, de 20 de febrero, citada, entre otras), y respecto a la que "[...] [t]odos los poderes públicos están obligados al cumplimiento de lo que el Tribunal Constitucional resuelva [...]" tal y como dispone el art. 87.1 LOTC, y además, específicamente, los Jueces y Tribunales "[...] interpretarán y aplicarán las leyes y los reglamentos según los preceptos y principios constitucionales, conforme a la interpretación de los mismos que resulte de las resoluciones dictadas por el Tribunal Constitucional en todo tipo de procesos [...]" según dispone el art. 5.1 de la Ley Orgánica 6/1985 de 1 de julio, Orgánica del Poder Judicial, por lo que quedan vinculados a la calificación de situaciones consolidadas, con las consecuencias que de ello derivan, en los términos que establece la STC 182/2021 que equipara, a estos efectos, (i) las situaciones decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, así como (ii) las resoluciones administrativas firmes y, finalmente, (iii) las "situaciones consolidadas" según las denomina la STC 182/2021, en las que se incluyen, a estos exclusivos efectos, (iii, a) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (iii, b) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.

QUINTO.- Fijación de la doctrina jurisprudencial

Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aun no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusadamente situaciones inexpressivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

Dicho lo cual, ha de convenirse que no es, desde luego, una situación inédita la creada por la sentencia del Tribunal Constitucional. Ciento es que con carácter general la limitación que contemplamos no se efectuaba en origen por el Tribunal Constitucional que reconoció que la inconstitucionalidad de la ley conllevaba su nulidad, por lo que procedía restablecer la situación jurídica anterior con la reparación o indemnización pertinente por los daños causados por la norma declarada inconstitucional. Pero como se ha puesto de manifiesto, a raíz de la STC 45/1989, se vino a modular este primer criterio y se abrió camino el establecimiento de efectos prospectivos de sus pronunciamientos, con alcance variable.

El establecimiento de efectos prospectivos acarrea numerosos problemas, y las posibles soluciones se complican, puesto que en definitiva se parte de una norma que es nula por ser contraria a la Constitución, esto es, normas que nunca debieron existir y nunca debieron de producir efectos, creándose la insólita situación de seguir produciendo efectos normas inexistentes, creando agravios constitucionalmente difícil de explicar y acoger, desde la perspectiva del derecho a la igualdad y a la tutela judicial efectiva. Con todo, en dichos pronunciamientos late un denominador común, evitar el riesgo cierto de crear situaciones gravísimas para el interés común y la Hacienda Pública, con quebranto del principio de seguridad jurídica, teniendo presente un dato, que la doctrina europea ha utilizado en estas ocasiones, cual es el de la impredicción de la futura declaración de inconstitucionalidad -o de ser la norma nacional contraria al Derecho europeo-; sucede, sin embargo, que este no es el caso, los problemas de inconstitucionalidad de la norma ya fueron detectados desde antiguo, dando lugar a sendos autos planteando cuestión de inconstitucionalidad y hasta tres sentencias del Tribunal Constitucional cuestionando total o parcialmente su constitucionalidad, con advertencias continuas del propio Tribunal Supremo sobre la inseguridad constitucional creada, con exhortación explícita al legislador para que regulase una situación a todas luces irregular, que no ha sido cumplida hasta después de la última sentencia 182/2021; ante tal estado de cosas, una sentencia prospectiva como la que nos ocupa, con los múltiples problemas jurídicos que plantean, en detrimento de la certeza y seguridad jurídica que debe guiar las relaciones entre el contribuyente y la Hacienda Pública, a nuestro modo de ver, sólo puede tener como apoyo intereses públicos de mayor protección, aun cuando no se recojan expresamente en la citada sentencia cuáles han sido los tenidos en cuenta para sacrificar otros principios que se antojan también básicos y fundamentales. Ha de señalarse que tanto el art. 164 de la CE, como también el 38 de la LOTC, establecen que las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad se publicarán en el BOE y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación, una sentencia, como la que nos ocupa, que no permite recurrir a aquellos contribuyentes que no hayan impugnado liquidaciones o solicitado la rectificación de autoliquidaciones antes del 26 de octubre de 2021, cuando la publicación de la sentencia en el BOE no lo fue sino hasta el 25 de noviembre de 2021, con quebranto de las facultades reconocidas legalmente a los ciudadanos para impugnar las liquidaciones o autoliquidaciones que no son firmes, art. 14 de la LHL, sufriendo todo el sistema de revisión, consideramos exigía una justificación constitucional que, a la vista está, se omite, sin dar noticias de porqué determinados derechos y principios constitucionales deben ceder en pro de la defensa de la Hacienda Pública, aún cuando ello encierre también derechos e intereses públicos dignos de protección.

Sea como sea, lo cierto es que el tenor literal del fundamento jurídico sexto deja poco margen para otra interpretación que no sea la que surge de su tenor literal, esto es, se considera situación consolidada la liquidación no impugnada a fecha de haberse dictado la citada sentencia; pues lo relevante a efectos de este enjuiciamiento es que, admitida la potestad del Tribunal Constitucional de delimitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, y dados los términos en que se expresa la STC 182/2021, de 26 de octubre, es indudable que la voluntad del Tribunal Constitucional es fijar la intangibilidad de las diversas situaciones consolidadas a la fecha de dictado de la sentencia, no a la de la publicación. Como se ha indicado, siguiendo el criterio manifestado en nuestra sentencia de 4 de julio de 2023, aunque el art. 164.1 CE, así como el art. 38 de la LOTC, establecen que el valor de cosa juzgada y los efectos generales de las sentencias del Tribunal Constitucional se producen desde la fecha de su publicación en el BOE, la potestad de delimitar las

situaciones intangibles no encuentra su fundamento en esta norma, sino que es una creación del propio Tribunal Constitucional que se basa en la ponderación de los distintos principios constitucionales en conflicto que requieran el mantenimiento de determinados efectos temporales de la norma declarada inconstitucional. Como se ha dicho sí será posible impugnar con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, tal y como acontece en el presente asunto en el que el contribuyente impugnó la liquidación en reposición, impugnación que planteaba la tesis de la minusvalía, que fue rechazada por la Administración y que ha resultado pacífica en sede jurisdiccional. El ayuntamiento descarta que sea de aplicación al caso la doctrina constitucional vista, pues considera que existe una situación consolidada en los términos fijados en el fundamento sexto de la referida sentencia, pero entra a resolver sobre la posible minusvalía rechazando su concurrencia.

En definitiva, no se puede impugnar la liquidación que no es aún firme, a pesar de no haber transcurrido los plazos legales al efecto.

Tampoco puede impugnarse, en base a la declaración de situación consolidada, sin haber transcurrido los plazos, aún en momento anterior, 26 de octubre de 2021, a que la sentencia del Tribunal Constitucional produzca efectos, que sólo lo produce, art. 164 de la Constitución, a partir de la publicación en el BOE. El sujeto pasivo no puede impugnar la liquidación en base a la inconstitucionalidad de los preceptos, conforme al alcance que ahora sí le otorga la STC 182/21, pero si por otros motivos de inconstitucionalidad, como la concurrencia de un supuesto de minusvalía, o por cualquier causa por la que el ordenamiento jurídico prevea su nulidad o anulabilidad. Cuestión está sobre la que la parte recurrida no insiste, por lo que ha de acogerse la tesis del Ayuntamiento, plasmada en la resolución recurrida, de que no se produjo minusvalía a efectos de aplicar la tesis de la no confiscatoriedad.

Por todo ello, no albergando duda en cuanto a que, en el caso examinado, no nos encontramos ante lo que la citada Sentencia del Tribunal Constitucional denomina una situación consolidada, la necesaria aplicación al caso del criterio que la Sentencia que la propia parte recurrente invoca, obliga a estimar íntegramente el recurso interpuesto y, en consecuencia a anular la liquidación y resoluciones impugnadas.

Sólo a mayor abundamiento, considero preciso añadir que, la valoración que efectua el Ayuntamiento y su conclusión, se fundamenta en unos informes del Arquitecto Jefe del Catastro y del Titular del Órgano de Gestión Tributaria del propio Ayuntamiento , que considero no combaten lo que resulta de las escrituras de adquisición y transmisión y de los documentados informes de aportados por la recurrente, que acreditan fehacientemente la inexistencia de incremento de valor del terreno, principalmente ante la constatación de que los informes del órgano de Gestión tributaria del Ayuntamiento de Pozuelo no hacen referencia alguna a las características concretas del Inmueble, ni se basan



en una inspección ocular del mismo, circunstancias que el Tribunal Supremo viene exigiendo con criterio consolidado- por todas, en Sentencia de 21 de enero de 2021-en cualquier procedimiento de comprobación de valores sobre bienes inmuebles, en particular cuando tenga como fundamento la aplicación de coeficientes sobre el valor catastral, por lo que aunque se considerara que estamos ante una situación consolidada a los efectos de la STC N° 189/2021 de 26 de octubre , no hay duda que el recurso debería estimarse al amparo de lo que declara la STC 59/2017.

TERCERO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procede imponer las costas al Ayuntamiento demandado.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general aplicación.

F A L L O

Estimo el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por la representación de la mercantil . contra Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón, de fecha 14 de septiembre de 2022, que desestima la Reclamación Económico-Administrativa nº , interpuesta por la sociedad contra la Resolución de fecha 28 de septiembre de 2021 por la que, desestimando sus alegaciones contra la propuesta de resolución, se aprobó liquidación provisional del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana derivada de la transmisión de finca sita en la calle Resoluciones y liquidación que anula por considerarlas no adecuadas a derecho, condenando al Ayuntamiento demandado a la íntegra devolución de la cantidad indebida y efectivamente ingresada por la mercantil recurrente a resultas de la Resolución y liquidación anuladas, incrementada -de conformidad con lo dispuesto en el artículo 32.2 LGT – con los intereses de demora previstos en el artículo 26 LGT, desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido, hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución; con imposición de costas al Ayuntamiento demandado.



Notifíquese esta sentencia a las partes, haciendo saber que, atendida su cuantía no es susceptible de Recurso de Apelación.

Así por esta mi sentencia 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 tutela 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.

Este documento es una copia auténtica del documento Sentencia estimatoria firmado