

Expedient: 451/25**Expedient de gestió:** 2023RCAL...**Número de registre:** 2023/...**Número de registre acumulat:** 2024/...**Recurrent:** JGM**Representant voluntari:** SPZ**Tribut:** Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana**Data de presentació del recurs:** 22/12/2023

El Consell Tributari, reunit en sessió de 15 d'octubre de 2025, coneixent del recurs presentat per JGM, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

ANTECEDENTS DE FET

1.- A la data referenciada a l'encapçalament, l'interessat interposa recurs d'alçada contra els actes que es detallen a continuació:

Acte impugnat Rebut	Detall: Concepte	Identificador / Adreça Objecte	Import €	Període/Data
Autoavaluació PV2019...	IMPOST DE PLUSVÀLUA	...	22.297,41	10/10/2019
Autoavaluació PV2019...	IMPOST DE PLUSVÀLUA	...	20.820,21	15/11/2019

2.- S'interposa recurs contra la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda per la qual es desestima la sol·licitud de rectificació de les autoliquidacions referenciades més amunt.

En essència, la persona recurrent al·lega que la sentència del Tribunal Constitucional 182/2021 de 26 d'octubre de 2021 va declarar inconstitucionals els articles 107.1, paràgraf segon, 107.2.a) i el 107.4 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals i considera

inadmissible la limitació de la retroactivitat establerta en aquesta sentència, en entendre que vulnera el principi de reparació íntegra del dany. En aquest sentit, assenyala el precedent jurisprudencial europeu relatiu a les clàusules sòl contrari a aquesta limitació.

Al·lega que la seva sol·licitud es troba dins el termini legal de quatre anys previst a l'article 66 de la Llei general tributària. Cita el dictamen de l'advocat general del TJUE, MS, que qüestiona el règim espanyol de responsabilitat patrimonial de l'Estat regulat a la Llei 40/2015, per dificultar excessivament l'accés a la indemnització. En particular, critica l'exigència d'una sentència ferma denegatòria prèvia, fins i tot quan el dany deriva directament de la llei, cosa que considera contrari al principi d'efectivitat del dret de la Unió. Així, manifesta que: *"...els recursos que poden presentar els ciutadans no tenen per objecte indemnitzar els danys causats per l'Estat legislador per una infracció del Dret de la Unió, sinó únicament permetre que s'indemnitzin els danys causats com a conseqüència d'actes adoptats per l'Administració sobre la base d'una llei incompatible amb el Dret de la Unió"*.

Per tot això, entén que és procedent estimar la seva sol·licitud de devolució.

3.- De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'informe de l'Institut Municipal d'Hisenda es desprèn la relació de fets següent:

- En data 21 de març del 2019, la persona interessada va transmetre l'immoble situat al carrer ..., amb referència cadastral

- Segons la documentació que consta a l'expedient, i consultada la base de dades de la recaptació municipal, es desprèn que la persona interessada, en relació amb la transmissió anteriorment indicada, va practicar les següents autoliquidacions:

a) Autoliquidació número PV2019..., per import de 22.297,41 €, corresponent a 1/14 part de la plena propietat, abonada en data 11 d'octubre de 2019.

b) Autoliquidació número PV2019..., per import de 20.820,21 €, corresponent a 1/14 part de la plena propietat abonada en període executiu.



- En data 30 de desembre del 2021, la persona interessada va presentar escrit, amb número de registre 2021/..., mitjançant el qual sol·licitava la devolució d'ingressos indeguts a l'empara de la Sentència del Tribunal Constitucional 182/2021.

En data 29 i 30 de novembre de 2023, es va intentar notificar la resolució del gerent de l'Institut Municipal d'Hisenda, de data 15 de novembre de 2023, amb resultat d'"Absent", i en conseqüència, es va realitzar la corresponent citació mitjançant publicació d'anunci al BOE de 8 de desembre de 2023, per a comparèixer davant l'Institut Municipal d'Hisenda en el termini de 15 dies naturals a partir de l'endemà de la publicació. De conformitat amb el que s'estableix a l'article 112 de la Llei general tributària, al no comparèixer en el termini i lloc assenyalats, la notificació es considera produïda a partir de l'endemà del venciment del termini esmentat.

- En data 22 de desembre de 2023, la Sra. SPZ, en nom i representació de la persona interessada, interposa recurs d'alçada, amb número de registre 2023/..., contra la resolució anterior.
- En data 7 de febrer de 2024, es requereix a la persona interessada l'acreditació de la representació per interposar el recurs, la qual va ser acreditada en data 28 de febrer de 2024 mitjançant escrit amb número de registre 2024/....

4.- L'Institut Municipal d'Hisenda proposa la desestimació del recurs.

FONAMENTS DE DRET

Previ.- D'acord amb el que es disposa a l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, en concordança amb l'article 14.2.c) del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (d'ara endavant, TRLHL) es disposa que contra els actes de l'administració municipal d'aplicació dels tributs es podrà interposar, en el termini d'un mes, el recurs d'alçada amb efectes de reposició.

En aquest cas, s'ha comprovat que el recurs s'ha interposat dins de termini i per tant correspon la seva admissió a tràmit.

Primer.- El Tribunal Constitucional, mitjançant sentència núm. 182/2021, de 26 d'octubre (BOE de 25.11.2021), va declarar la inconstitucionalitat i nul·litat dels arts. 107.1, segon paràgraf, 107.2.a) i 107.4 del TRLHL, per vulnerar el principi de capacitat econòmica en matèria tributària (article 31.1 CE) en establir que un únic mètode, objectiu i imperatiu, de quantificació de tota la base imposable del tribut que presumeix la revaloració anual dels terrenys urbans, amb la qual cosa, la base imposable objectiva o estimativa quantifica increments de valor presumptes, mitjans o potencials. En conseqüència, el manteniment de l'actual sistema objectiu i obligatori de determinació de la base imposable, per ser aliè a la realitat del mercat immobiliari i de la crisi econòmica i, per tant, estar al marge de la capacitat econòmica gravada per l'impost i demostrada pel contribuent, vulnera el principi de capacitat econòmica com a criteri d'imposició (art. 31.1 CE).

La mateixa STC 182/2021 especifica al seu fonament jurídic sisè l'abast i els efectes de la seva declaració de nul·litat. En primer lloc, conclou:

"que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y por tanto, su exigibilidad" hasta el momento en que "el legislador (...), en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados".

I, en segon lloc, que:

"no se pueden considerar situaciones susceptibles de ser revisadas en base a la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias meritadas por este impuesto que, a fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencias 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 la



rectificación de las cuales no haya estado solicitada ex art. 120.3 LGT a la mencionada fecha".

Segon.- En aquest cas, la instància amb la sol·licitud de rectificació de les autoliquidacions de referència va ser presentada el 30 de desembre de 2021, és a dir, amb posterioritat a la data del dictat de la STC 182/21, que recordem va ser dictada el 26 d'octubre de 2021.

En conseqüència, d'acord amb el seu fonament jurídic sisè ens trobem amb una situació consolidada a efectes de la sentència, essent una situació no susceptible de ser revisada amb base a ella i, per tant, els deutes tributaris de l'IIVTNU resulten plenament exigibles i el contribuent està obligat a pagar-los.

Aquest criteri es confirma mitjançant sentència 154/2022, de 9 de febrer (rec. 126/2019) del Tribunal Suprem que diu:

"(...) "Como dato más anecdótico que relevante, dada las fechas en las cuales discurre el supuesto juzgado y la fecha de la sentencia del Juzgado, recordar que a la STC 59/17, sobre la misma materia, han seguido la 126/19 y la 182/21; esta última expresamente sobre los efectos que comporta, indica que "lleva aparejada la nulidad y expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación recaudación y revisión de este tributo local y por tanto su exigibilidad", pero delimita su alcance en cuanto que dispone que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas aquellas obligaciones tributarias que hayan acontecido firmes, considerando situaciones consolidadas las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia, esto es, el 26 de octubre, no el de su publicación".

Pel que fa al moment en què ha de produir efectes la STC 182/2021, s'ha pronunciat el Tribunal Suprem mitjançant dues sentències de juliol de 2023. A saber, la sentència núm. 949/2023 dictada el 10.07.2023 (Rec. 5181/2022) (ECLI:ÉS:TS:2023:3294), i la sentència núm. 978/2023 dictada el 12.07.2023 (Rec.4701/2022) (ECLI:ÉS:TS:2023:3100).

En aquestes dues sentències de juliol de 2023 el Tribunal Suprem diu:

"(...) 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 aún 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 inexcusablemente 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."

I més recentment, el Tribunal Suprem mitjançant sentència 1828/2024 de 18 de novembre de 2024, recurs núm. 2667/2023, reitera aquesta doctrina jurisprudencial en un procediment on era part l'Ajuntament de Barcelona i de característiques molt similars, si no idèntiques, al present recurs d'alçada. L'Alt Tribunal va resoldre respecte a una sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació presentada abans de la publicació al BOE de la sentència del Tribunal Constitucional 182/2021 de 26 d'octubre de 2021 i en la qual sol·licitava la seva aplicació:

"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 respectivos 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).

(...)

Como conclusión de todo lo expuesto, establecemos como doctrina jurisprudencial, reiterando la establecida en la STS de 10 de julio de 2023 (rec. cas. 5181/2022) 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 aún no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021."

En definitiva, resulta clar que en aquest cas estem davant d'una situació consolidada no susceptible de revisió, que ho és des de la data del dictat de la STC 182/2021.

En idèntics termes s'ha pronunciat recentment aquest Consell Tributari en un supòsit similar als dictàmens dels expedients 367/24, 58/25 i 59/25, entre d'altres.

Tercer.- La jurisprudència del Tribunal Suprem és abundant i concloent en afirmar que no pot sostenir-se, com pretén la persona recurrent, de forma generalitzada, que la nul·litat dels preceptes declarats inconstitucionals a la STC 182/2021 impliqui necessàriament l'existència d'un dany antijurídic indemnitzable, equiparable a les quantitats satisfetes en aplicació d'aquests preceptes. El Tribunal Constitucional no considera il·legítim l'impost, ni tan sols el mètode d'estimació objectiva de la base imposable fins ara utilitzat, el que sí que considera contrari a la Constitució és l'exclusivitat d'aquest mètode. Per totes, el Tribunal Suprem a la Sentència de la Sala contenciosa administrativa, Secció 5a, de 18 de setembre de 2024 (Rec. 1030/2023).

En conseqüència, tractant-se de situacions consolidades, i només en els casos en què s'al·legui i s'acrediti la inexistència d'increment de valor del terreny objecte de transmissió o bé la confiscatorietat de l'import ingressat en proporció a l'increment experimentat, es podrà reconèixer la devolució de l'import ingressat en aquella autoliquidació mitjançant el procediment de rectificació d'autoliquidació oportú. En aquest sentit, la sentència del TS núm. 339/2024, de 28 de febrer de 2024 (ECLI:CA:TS:2024:941).

Ara bé, en el present recurs el recurrent no al·lega l'existència d'un decrement de valor en la transmissió efectuada, ni consta a l'expedient cap prova que acrediti la inexistència d'increment de valor en les transmissions dels immobles de referència, circumstàncies aquestes rellevants a l'hora de determinar l'existència de la antijuricitat derivada de la declaració d'inconstitucionalitat i pressupostos imprescindibles perquè la responsabilitat patrimonial pugui ser apreciada.

Per tant, el supòsit examinat no s'inclouria a l'àmbit de la declaració de responsabilitat que refereix la sentència abans esmentada.

Quart.- Finalment, la persona recurrent manifesta que: *"...l'advocat general de la UE, MS, ha emès un informe en què qüestiona el règim de responsabilitat patrimonial de l'Estat espanyol, derivat de la llei del 2015 sobre el règim jurídic del sector públic, que permetria les reclamacions de les liquidacions de la plusvàlua municipal, declarada nul·la pel*



Tribunal Constitucional...". És a dir, situa la controvèrsia en l'àmbit de les lleis contràries al dret de la UE, cosa que no passa en aquest cas.

En aquest sentit, aquesta qüestió ha estat específicament tractada per la sentència del TS núm. 1490/2024, de 24 de setembre de 2024, ECLI:CA:TS:2024:4595. En aquesta sentència, l'Alt Tribunal aborda precisament un supòsit de responsabilitat patrimonial de l'Estat legislador per norma declarada contrària al dret de la Unió Europea i, concretament, ho fa amb relació a l'impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana. I diu aquesta sentència: -el subratllat és nostre-

“OCTAVO.- El requisito previsto en el artículo 32.4 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Invoca, además, la parte la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea con fecha 28 de junio de 2022, en el asunto C-278/20, Comisión Europea contra Reino de España, en la que el Tribunal resuelve el recurso por incumplimiento interpuesto por la Comisión Europea en relación con los artículos 32, apartados 3 a 6, y 34.1, párrafo segundo, de la citada Ley 40/2015, por el incumplimiento de los principios de efectividad y de equivalencia, alegando que, conforme a dicha sentencia, no cabe exigir, en todos los casos, que el particular haya acudido a la vía judicial y haya obtenido una sentencia firme desestimatoria, lo que extiende, igualmente, a la limitación temporal de cinco años de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

Pues bien, el citado argumento, invocado igualmente en múltiples asuntos análogos al presente, no puede dar lugar a afirmar la responsabilidad patrimonial del Estado legislador ni, por tanto, a la estimación del recurso contencioso- administrativo.

(.../...)

Ahora bien, no nos encontramos en este caso ante la aplicación de los preceptos a los que se refiere el Tribunal de Justicia ni ante una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por norma declarada contraria al Derecho de la

Unión Europea, sino ante una reclamación por la aplicación de norma legislativa declarada inconstitucional en los términos que examinamos en esta sentencia. En consecuencia, está ausente en el presente procedimiento el elemento de Derecho de la Unión que pudiera provocar el desplazamiento de las normas nacionales internas para aplicar las normas de Derecho de la Unión. Esta conclusión sirve también para desestimar las alegaciones relativas a la infracción de determinados preceptos de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea, pues, como dispone el propio artículo 51.1 de la Carta, las disposiciones de la misma están dirigidas a las instituciones, órganos y organismos de la Unión, así como a los Estados miembros, únicamente cuando apliquen el Derecho de la Unión, lo que, como ya se ha razonado, no es el caso en el presente asunto.

Además, como hemos manifestado en numerosas sentencias anteriores, al afrontar idéntico alegato, no puede considerarse que el Tribunal de Justicia ha expulsado del ordenamiento jurídico los preceptos a los que se refiere la sentencia, pues es sabido, desde la sentencia de 9 de marzo de 1978, C-106/77, SpA Simmenthal, que la consecuencia del principio de primacía del Derecho de la Unión supone la inaplicación de toda disposición de la legislación nacional que pueda ser contraria al mismo, pero no supone su invalidación ni, por tanto, su expulsión del ordenamiento jurídico interno, siendo de plena aplicación, en consecuencia, a litigios en los que no esté en juego la aplicación del Derecho de la Unión Europea, como es aquí el caso”.

En definitiva, en el present procediment està absent l'element de Dret de la Unió que pogués provocar el desplaçament de les normes nacionals internes per a aplicar les normes de Dret de la Unió.

Per això, i coincidint amb la proposta de l'Institut Municipal d'Hisenda,

ES PROPOSA

DESESTIMAR aquest recurs.