



Expediente: 451/25

Expediente de gestión: 2023RCAL...

Número de registro: 2023/...

Número de registro acumulado: 2024/...

Recurrente: JGM

Representante voluntario: SPZ

Tributo: Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

Fecha de presentación del recurso: 22/12/2023

El Consell Tributari, reunido en sesión de 15 de octubre de 2025, conociendo del recurso presentado por JGM, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- En la fecha referenciada en el encabezamiento, el interesado interpone recurso de alzada contra los actos que se detallan a continuación:

Acto impugnado / Recibo	Detalle: Concepto	Identificador / Dirección Objeto	Importe €	Periodo/Fecha
Autoliquidación PV2019...	IMPUESTO DE PLUSVALÍA	...	22.297,41	10/10/2019
Autoliquidación PV2019...	IMPUESTO DE PLUSVALÍA	...	20.820,21	15/11/2019

2.- Se interpone recurso contra la resolución del gerente del Institut Municipal d'Hisenda por la que se desestima su solicitud de rectificación de las autoliquidaciones arriba referenciadas.

En esencia, la persona recurrente alega que la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 de 26 de octubre de 2021 declaró inconstitucionales los artículos 107.1, párrafo segundo, 107.2.a) y el 107.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas

Locales y considera inadmisibile la limitación de la retroactividad establecida en dicha sentencia, al entender que vulnera el principio de reparación íntegra del daño. En este sentido, señala el precedente jurisprudencial europeo relativo a las cláusulas suelo contrario a dicha limitación.

Alega que su solicitud se encuentra dentro del plazo legal de cuatro años previsto en el artículo 66 de la Ley General Tributaria. Cita el dictamen del Abogado General del TJUE, MS, que cuestiona el régimen español de responsabilidad patrimonial del Estado regulado en la Ley 40/2015, por dificultar excesivamente el acceso a la indemnización. En particular, critica la exigencia de una sentencia firme denegatoria previa, incluso cuando el daño deriva directamente de la ley, lo que considera contrario al principio de efectividad del Derecho de la Unión. Así, manifiesta que: *“...los recursos que pueden presentar los ciudadanos no tienen por objeto indemnizar los daños causados por el Estado legislador por una infracción del Derecho de la Unión, sino únicamente permitir que se indemnicen los daños causados como consecuencia de actos adoptados por la Administración sobre la base de una ley incompatible con el Derecho de la Unión”*.

Por todo ello, entiende que procede estimar su solicitud de devolución.

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el informe del Institut Municipal d'Hisenda se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 21 de marzo de 2019, la persona interesada transmitió el inmueble situado en la calle ..., con referencia catastral

- Según la documentación que consta en el expediente, y consultada la base de datos de la recaudación municipal, se desprende que la persona interesada, en relación con la transmisión anteriormente indicada, practicó las siguientes autoliquidaciones:

a) Autoliquidación número PV2019..., por importe de 22.297,41 €, correspondiente a 1/14 parte de la plena propiedad, abonada en fecha 11 de octubre de 2019.

b) Autoliquidación número PV2019..., por importe de 20.820,21 €, correspondiente a 1/14 parte de la plena propiedad abonada en periodo ejecutivo.



- En fecha 30 de diciembre de 2021, la persona interesada presentó escrito, con número de registro 2021/..., mediante el cual solicitaba la devolución de ingresos indebidos al amparo de la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021.

En fecha 29 y 30 de noviembre de 2023, se intentó notificar la resolución del gerente del Instituto Municipal de Hacienda, de fecha 15 de noviembre de 2023, con resultado de "Ausente", y en consecuencia, se realizó la correspondiente citación mediante publicación de anuncio en el BOE de 8 de diciembre de 2023, para comparecer ante el Institut Municipal d'Hisenda en el plazo de 15 días naturales a partir del día siguiente de la publicación. De conformidad con lo establecido en el artículo 112 de la Ley General Tributaria, al no comparecer en el plazo y lugar señalados, la notificación se considera producida a partir del día siguiente al vencimiento del plazo mencionado.

- En fecha 22 de diciembre de 2023, la Sra. SPZ, en nombre y representación de la persona interesada, interpone recurso de alzada, con número de registro 2023/..., contra la resolución anterior.

- En fecha 7 de febrero de 2024, se requiere a la persona interesada la acreditación de la representación para interponer el recurso, la cual fue acreditada en fecha 28 de febrero de 2024 mediante escrito con número de registro 2024/....

4.- El Institut Municipal d'Hisenda propone la desestimación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Previo.- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, en concordancia con el artículo 14.2.c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLHL) se dispone que contra los actos de la administración municipal de aplicación de los tributos se podrá interponer, en el plazo de un mes, el recurso de alzada con efectos de reposición.

En el presente caso, se ha comprobado que el recurso se ha interpuesto dentro de plazo y corresponde, por tanto, su admisión a trámite.

Primero.- El Tribunal Constitucional, mediante sentencia n.º 182/2021, de 26 de octubre (BOE de 25.11.2021), declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en materia tributaria (artículo 31.1 CE) al establecer que un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del tributo que presume la revalorización anual de los terrenos urbanos, con lo cual, la base imponible objetiva o estimativa cuantifica incrementos de valor presuntos, medianos o potenciales. En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por lo tanto, estar al margen de la capacidad económica grabada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).

La misma STC 182/2021 especifica en su fundamento jurídico sexto el alcance y efectos de su declaración de nulidad. En primer lugar, concluye:

"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".

Y, en segundo lugar, 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".

Segundo.- En el presente caso, la instancia con la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de referencia fue presentada el 30 de diciembre de 2021, es decir, con posterioridad a la fecha del dictado de la STC 182/21, que recordemos fue dictada el 26 de octubre de 2021.

En consecuencia, de acuerdo con su fundamento jurídico sexto nos encontramos con una situación consolidada a efectos de la sentencia, siendo una situación no susceptible de ser revisada con base a ella y, por tanto, las deudas tributarias del IIVTNU resultan plenamente exigibles y el contribuyente viene obligado al pago de las mismas.

Este criterio se confirma mediante sentencia 154/2022, de 9 de febrero (rec. 126/2019) del Tribunal Supremo que dice:

"(...) "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".

En lo que respecta al momento en que ha de producir efectos la STC 182/2021, se ha pronunciado el Tribunal Supremo mediante dos sentencias de julio de 2023. A saber, la sentencia núm. 949/2023 dictada el 10.07.2023 (Rec. 5181/2022) (ECLI:ES:TS:2023:3294),

y la sentencia núm.978/2023 dictada el 12.07.2023 (Rec.4701/2022) (ECLI:ES:TS:2023:3100).

En estas dos sentencias de julio de 2023 el Tribunal Supremo dice:

"(...) 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 hubieran 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."

Y más recientemente, el Tribunal Supremo mediante sentencia 1828/2024 de 18 de noviembre de 2024, recurso núm. 2667/2023, reitera esta doctrina jurisprudencial en un procedimiento donde era parte el Ayuntamiento de Barcelona y de características muy similares, si no idénticas, al presente recurso de alzada. El Alto Tribunal resolvió respecto a una solicitud de rectificación de una autoliquidación presentada antes de la publicación en el BOE de la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 de 26 de octubre de 2021 y en la que solicitaba su aplicación:



"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 claro que en el presente caso estamos ante una situación consolidada no susceptible de revisión, que lo es desde la fecha del dictado de la STC 182/2021.

En idénticos términos se ha pronunciado recientemente este Consell Tributari en un supuesto similar en los dictámenes de los expedientes 367/24, 58/25 y 59/25, entre otros.

Tercero.- La jurisprudencia del Tribunal Supremo es abundante y concluyente al afirmar que no puede sostenerse, como pretende la persona recurrente, de forma generalizada, que la nulidad de los preceptos declarados inconstitucionales en la STC 182/2021 implique necesariamente la existencia de un daño antijurídico indemnizable, equiparable a las cantidades satisfechas en aplicación de dichos preceptos. El Tribunal Constitucional no considera ilegítimo el impuesto, ni siquiera el método de estimación objetiva de la base imponible hasta ahora utilizado, lo que sí considera contrario a la Constitución es la exclusividad de ese método. Por todas, el Tribunal Supremo en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 5ª, de 18 de septiembre de 2024 (Rec. 1030/2023).

En consecuencia, tratándose de situaciones consolidadas, y solo en los casos en que se alegue y se acredite la inexistencia de incremento de valor del terreno objeto de transmisión o bien la confiscatoriedad del importe ingresado en proporción al incremento experimentado, se podrá reconocer la devolución del importe ingresado en aquella autoliquidación mediante el oportuno procedimiento de rectificación de autoliquidación. En este sentido, la sentencia del TS núm. 339/2024, de 28 de febrero de 2024 (ECLI:ES:TS:2024:941).

Ahora bien, en el presente recurso el recurrente no alega la existencia de un decremento de valor en la transmisión efectuada, ni consta en el expediente prueba alguna que acredite la inexistencia de incremento de valor en las transmisiones de los inmuebles de referencia, circunstancias estas relevantes a la hora de determinar la existencia de la antijuricidad derivada de la declaración de inconstitucionalidad y presupuestos imprescindibles para que la responsabilidad patrimonial pueda ser apreciada.

Por tanto, el supuesto examinado no se incluiría en el ámbito de la declaración de responsabilidad que refiere la sentencia antes citada.

Cuarto.- Por último, la persona recurrente manifiesta que: “...*el abogado general de la UE, MS, ha emitido un informe en el que cuestiona el régimen de responsabilidad patrimonial del Estado español, derivado de la ley de 2015 sobre el régimen jurídico del sector público, que permitiría las reclamaciones de las liquidaciones de la plusvalía municipal, declarada nula por el Tribunal Constitucional...*”. Es decir, sitúa la controversia en el ámbito de las leyes contrarias al derecho de la UE, lo que no sucede en este caso.

En este sentido, esta cuestión ha sido específicamente tratada por la sentencia del TS núm. 1490/2024, de 24 de septiembre de 2024, ECLI:ES:TS:2024:4595. En esta sentencia el Alto Tribunal aborda precisamente un supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por norma declarada contraria al Derecho de la Unión Europea y, concretamente, lo hace con relación al Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana. Y dice esta sentencia: -el subrayado es nuestro-

“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 presente procedimiento está ausente 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.

Por lo cual, y coincidiendo con la propuesta del Institut Municipal d’Hisenda,

SE PROPONE

DESESTIMAR el presente recurso.