

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia n.º 475/2026 de 20 de abril de 2026

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Recurso n.º 9106/2023

SUMARIO:

IIVTNU. Gestión. *Efectos de la inconstitucionalidad de la STC 182/2021. Situaciones no consolidadas por impugnarse en tiempo y forma antes de dictarse la sentencia.* Se declara la nulidad de una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) girada por un ayuntamiento, al considerar plenamente aplicable la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021 sobre los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, preceptos que regulaban el método de cálculo de la base imponible del impuesto. El Supremo subraya que esta declaración de inconstitucionalidad afecta a todas aquellas liquidaciones que, a la fecha de dictarse la STC 182/2021, no hubieran adquirido firmeza, precisando que no pueden calificarse como “situaciones consolidadas” las liquidaciones recurridas en tiempo y forma y pendientes de resolución judicial. En el caso analizado, la mercantil había impugnado tempestivamente la liquidación derivada de la transmisión de un inmueble y el procedimiento seguía abierto cuando se dictó la sentencia del Tribunal Constitucional, por lo que la liquidación no gozaba de firmeza administrativa ni judicial. En consecuencia, el Alto Tribunal anula tanto la sentencia recurrida como la liquidación tributaria originaria, reconoce el derecho de la entidad a la devolución de las cantidades ingresadas con los intereses legales correspondientes y fija como doctrina jurisprudencial que las liquidaciones del IIVTNU impugnadas antes de la STC 182/2021 quedan afectadas por la nulidad de las normas legales que servían de cobertura al impuesto.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 475/2026**

Fecha de sentencia: 20/04/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 9106/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/04/2026

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por: CCN

Nota:

R. CASACION núm.: 9106/2023

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Síguenos en...



TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 475/2026**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

En Madrid, a 20 de abril de 2026.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los/a Excmos/a. Sres/Sra. Magistrados/a indicados al margen, el recurso de casación núm. **9106/2023**, interpuesto por el procurador don Carlos Buxó Narváez, en representación de **SWING 2000, S.L.**, contra la [sentencia dictada el 4 de octubre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, en el recurso de apelación n.º 3836/2021](#).

Ha comparecido como parte recurrida el **AYUNTAMIENTO DE BENALMÁDENA (MÁLAGA)**, representado por Letrado de su Servicio Jurídico.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde.

ANTECEDENTES DE HECHO**PRIMERO. Resolución recurrida en casación.**

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada [sentencia dictada el 4 de octubre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, que desestimó el recurso de apelación n.º 3836/2021](#), en materia del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana [«IIVTNU»].

La sentencia de apelación aquí recurrida tiene una parte dispositiva del siguiente tenor literal:

«FALLAMOS: Que desestimamos el recurso de apelación interpuesto por el procurador D. Carlos Buxó Narváez, en nombre y representación indicados, contra la [sentencia dictada el 3836/2021, por el Juzgado de lo contencioso-administrativo nº 6 de Málaga, en autos nº 381/2018](#), confirmándola en todos sus pronunciamientos, y condenando a la parte apelante al pago de las costas procesales causadas en la apelación».

2. Por la representación procesal de la recurrente, Swing 2000, S.L., se presentó escrito en fecha 13 de marzo de 2023 solicitando el complemento de la sentencia a fin de tomar en consideración el pronunciamiento de la [STC 182/2021, de 26 de octubre](#), que fue desestimado por auto de la Sala de 20 de septiembre de 2023, notificado el 10 de octubre.

SEGUNDO. Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Carlos Buxó Narváez, en representación de la entidad Swing 2000, S.L., asistido del letrado don Rafael Arizcun de Andrés, preparó recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidas las siguientes normas: el [artículo 14, 24.1 y 164.1 de la Constitución española \[«CE»\]](#); el [artículo 38.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional \[«LOTC»\]](#); el [artículo 5.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial \[«LOPJ»\]](#) y el [artículo 218.1 in fine de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil \[«LEC»\]](#). También considera infringida la jurisprudencia recogida en las [sentencias del Tribunal Supremo «de 21 de marzo de 2000 \(rec. 3497/1994 y 5840/1993\), 25 de octubre de 2001 \(rec. 2155/1997\) y 24 de febrero de 2004 \(rec. 4307/2001\)](#), en las que señala que "el [artículo 161.1 a\) de la CE](#) no exige la alegación de parte para la efectividad de lo que proclama, ni el artículo 164.1 pone condición alguna, sino sólo la publicación en el BOE, para que las sentencias del TC produzcan efectos frente a todos; también desde luego frente a todos los Tribunales"».

Síguenos en...



2.La Sala de instancia, por auto de 11 de diciembre de 2023, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido el procurador don Carlos Buxó Narváez, en representación de la entidad Swing 2000, S.L., como parte recurrente, y el Ayuntamiento de Benalmádena (Málaga), como parte recurrida, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el [artículo 89.5 LJCA](#)

TERCERO. Admisión e interposición del recurso de casación.

1.La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 20 de noviembre de 2024, apreció que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

[...] *Determinar si 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 182/2021, de 26 de octubre de 2021](#), obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que hubieran sido impugnadas en plazo, al dejar un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación y la recaudación del impuesto.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los [artículos 107.1, 107.2.a\)](#) y [110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales](#), tras la declaración de inconstitucionalidad contenida en la [sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021](#).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex [artículo 90.4 LJCA](#)."

2.La representación procesal de la mercantil Swing 2000, S.L., interpuso recurso de casación en escrito registrado el 21 de enero de 2025, en el que deduce la siguiente pretensión:

"[...] procede que esa Excm. Sala (i) case y anule la [Sentencia del TSJ de Andalucía de 4 de octubre de 2022](#), (ii) estime el recurso de apelación n.º 3836/2021, así como el recurso contencioso-administrativo n.º 381/2018-1 y (iii) en consecuencia, declare la nulidad de la liquidación del IIVTNU en origen de este recurso".

Termina suplicando a la Sala:

"[...] dicte Sentencia por la que, estimando el recurso:

1) acuerde casar la [Sentencia impugnada](#) y estimar el recurso de apelación n.º 3836/2021, así como el recurso contencioso-administrativo n.º 381/2018-1;

2) anule la liquidación del IIVTNU que se encuentra en origen de este recurso (sic)".

CUARTO. Oposición del recurso de casación.

Conferido traslado de la interposición del recurso a la representación de la parte recurrida y personada para que pudiera oponerse al recurso dejó transcurrir el plazo concedido sin presentar escrito de oposición, por lo que se le tuvo por decaído en su derecho.

QUINTO. Vista pública y señalamiento para deliberación, votación y fallo del recurso.

Por providencia de 31 de marzo de 2025, se dispuso tener por decaído en su derecho al Ayuntamiento de Benalmádena al haber transcurrido el plazo concedido para formular oposición, y que el recurso quedase concluso y pendiente de señalamiento para deliberación, votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala que no era necesaria atendiendo a la índole del asunto.

Asimismo, por providencia de 17 de marzo de 2026, se designó ponente a la Excm. Sra. D^a. Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso el 14 de abril de 2026, fecha en la que se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Objeto del presente recurso de casación y hechos relevantes para su resolución.

1.El objeto de este recurso de casación, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, consiste en determinar si 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 182/2021, de 26 de octubre de 2021](#), obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que hubieran sido impugnadas en plazo, al dejar un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación y la recaudación del impuesto.

Síguenos en...



2.Los hechos del litigio que son relevantes para su resolución son los siguientes:

2.1.Con fecha 24 de febrero de 2021, la recurrente, Swing 2000 S.L., interpuso recurso de apelación frente a la [sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 6 de Málaga que, previamente, había desestimado el recurso contencioso-administrativo tramitado bajo el número 381/2018-1](#). Este recurso tenía por objeto, en última instancia, la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ("IIVTNU") girada a la recurrente por el Ayuntamiento de Benalmádena, derivada de la transmisión, el 1 de marzo de 2017, de una de las fincas integrantes del "Hotel Palmasol", con referencia catastral 4616801UF6541N0005MH.

2.2.Con fecha 26 de octubre de 2021, es decir, con posterioridad a la interposición del recurso de apelación, el Tribunal Constitucional dictó la [Sentencia n.º 182/2021 en la que, estimando la cuestión de inconstitucionalidad n.º 4433-2020](#), declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del TRLHL, que determinan el método de cuantificación del IIVTNU. La publicación de la [STC 182/2021](#) en el Boletín Oficial del Estado tuvo lugar el 25 de noviembre de 2021.

2.3.El 4 de octubre de 2022 se dictó sentencia por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, desestimando el recurso de apelación n.º 3836/2021. En la sentencia se omite cualquier referencia a la [STC 182/2021, de 26 de octubre](#).

2.4.Por la representación procesal de la recurrente, Swing 2000, S.L., se presentó escrito en fecha 13 de marzo de 2023 solicitando el complemento de la sentencia a fin de tomar en consideración el pronunciamiento de la [STC 182/2021, de 26 de octubre](#), solicitud que fue desestimada por auto de la Sala de 20 de septiembre de 2023, notificado el 10 de octubre.

SEGUNDO. Sobre la aplicación de la declaración de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuada en la [STC 182/2021, de 26 de octubre](#) . Remisión a las [sentencias de esta Sala y Sección 1092/2022, de 26 de julio \(rca. 7928/2020\)](#) ; [de 27 de julio \(rca. 3304/2019\)](#) ; y [de 12 de diciembre \(rca. 2862/2018\)](#) .

1.Dado que el debate traído a sede casacional deriva de un recurso interpuesto antes de la [sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre \(ECLI:ES:TC:2021:182\)](#), se trata de determinar si estamos ante una situación consolidada que, eventualmente, impida la aplicación de los efectos declarados por el Pleno del Tribunal Constitucional en aquel pronunciamiento, declarativo de la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL.

A tal fin debemos remitirnos, entre otras, a [nuestras sentencias 1092/2022, de 26 de julio \(rca. 7928/2020 - ECLI:ES:TS:2022:3168\)](#); [1103/2022, de 27 de julio \(rca. 3304/2019 - ECLI:ES:TS:2022:3188\)](#); y [1618/2022, de 12 de diciembre \(rca. 2862/2018 - ECLI:ES:TS:2022:4582\)](#).

2.Por tanto, dada la identidad de razón, por seguridad jurídica y coherencia procede resolver este recurso reproduciendo, en lo que ahora interesa, lo expresado en la primera de dichas [sentencias, de 26 de julio de 2022 \(rec. cas. 7928/2020\)](#), en la que se declara:

«[...] Sin embargo, la incidencia de la [STC 182/2021](#) no puede calificarse de cuestión nueva, pues la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de algunas normas legales que deben ser interpretadas y aplicadas para resolver el recurso de casación supone una alteración sustancial del marco normativo de referencia que fue examinado en el debate procesal. Se trata, por otra parte, de un marco normativo que fue invocado oportunamente en el proceso, para sostener las mismas pretensiones de anulación de la liquidación, aunque fuera con argumentos jurídicos no exactamente coincidentes con los que sustentan la declaración de inconstitucionalidad. Es, en definitiva, un enfoque jurídico complementario de la argumentación sostenida en la instancia para la impugnación del mismo acto, sin alteración de la cuestión y pretensión suscitada y no una cuestión nueva.

Por otra parte, no ofrece duda alguna que, en el cumplimiento de la función de enjuiciamiento y fijación de doctrina jurisprudencial que corresponde al Tribunal Supremo, no cabe omitir el examen del alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad de las normas con rango de ley cuya interpretación es relevante para la fijación de doctrina jurisprudencial, así como para la resolución de las pretensiones deducidas por las partes, que deben serlo en aplicación de la doctrina jurisprudencial fijada, pero también de las restantes normas que resulten aplicables ([art. 93.1 LJCA](#)) normas que en este caso están afectadas por la declaración de inconstitucionalidad y nulidad del núcleo normativo que sustenta la liquidación cuestionada. Así lo exige el [art. 161.1.a\) de la CE](#) al establecer 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 [...)], mandato que reitera el [art. 40.2 Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional \(LOTC\)](#), al disponer que «[...] En todo caso, la jurisprudencia de los tribunales de justicia recaída sobre leyes, disposiciones o actos enjuiciados por el Tribunal Constitucional habrá de entenderse corregida por la doctrina derivada de las sentencias y autos que resuelvan los procesos constitucionales

Síguenos en...



[...]. Por tanto, en el marco constitucional y legal referido, el cumplimiento de la función de fijar jurisprudencia que corresponde al Tribunal Supremo ([art. 93.1 LJCA](#) y [art. 1.6 del Código Civil](#)) y, correlativamente, la de enjuiciamiento para resolver sobre las pretensiones deducidas, exige verificar la incidencia y efectos de la declaración de inconstitucionalidad de las leyes sobre las que se ha establecer jurisprudencia y resolver las pretensiones, pues no en vano previene el referido [art. 40. 2 en relación con el art. 38.1 de la LOTC](#) que «[...] [l]as sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado [...]».

Aun así, es cierto que el marco jurídico del alcance y efectos de las sentencias que declaren la inconstitucionalidad de normas plantea algunas dificultades interpretativas, dada la existencia de pronunciamientos del Tribunal Constitucional en los que se modulan los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, con alcance variable, pero también de otros muchos en los que no se hace. Así, cabe citar entre otras, las siguientes sentencias en las que el Tribunal Constitucional ha indicado de manera expresa la modulación de sus efectos sobre situaciones decididas mediante actuaciones administrativas firmes: la [STC 45/1989, de 20 de febrero](#), FJ 11º; [STC 180/2000, de 29 de junio](#), FJ 7º; [STC 54/2002, de 27 de febrero](#), FJ 9º; [STC 189/2005, de 7 de julio](#), FJ 9º; [STC 365/2006, de 21 de diciembre](#), FJ 8º; [STC 161/2012, de 20 de septiembre](#), FJ 7º; [STC 60/2015, de 18 de marzo](#), FJ 6º; [STC 61/2018, de 7 de junio](#), FJ 11º; [STC 14/2018, de 20 de febrero](#), FJ 11º c); [STC 92/2017, de 6 de julio](#), FJ 3º a); [STC 140/2016, FJ 15º b\)](#); [STC 227/2016, de 22 de diciembre](#), FJ 6º a); [STC 47/2017, de 27 de abril](#), FJ 3º b); [STC 73/2017, de 8 de junio](#), FJ 6º; [STC 126/2019, de 31 de octubre](#), FJ 5º a) 31 y, por último, la [STC 182/2021, de 26 de octubre](#), FJ 6º. Pero junto a estas sentencias, cabe recordar que con carácter general esta limitación no se efectúa, y cuando se hace, lo es con alcance variable.

Los efectos que en el presente litigio debe tener la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la [STC 182/2021](#), exige examinar, en primer lugar, la delimitación que se contiene en su FJ 6º que dice así:

«[...] 6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad.

Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su 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. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, 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, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la [STC 59/2017](#) («BOE» núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la [STC 126/2019](#), al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria ([arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE](#)) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [[STC 233/1999, de 16 de diciembre](#), FJ 10 c)] y el principio de autonomía local ([arts. 137 y 140 CE](#)), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el [art. 142 CE](#).

b) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex [art. 120.3 LGT](#) a dicha fecha [...].».

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 182/20201](#) 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 fenecidos 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 las sentencias 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 6ª). 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](#). Dejando al margen estas cuestiones, y limitándonos al presente litigio, es evidente que este caso no tiene cabida en ninguna de las situaciones que se declaran inmunes a la declaración de inconstitucionalidad, ya que estamos ante una liquidación que es impugnada en plazo (...).

En definitiva, en este caso sí estamos ante una situación susceptible de ser resuelta con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad de la [STC 182/2021](#), ya que, como declara la propia sentencia, «[...] la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su 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 [...]». Es por ello que debemos atenernos a la declaración de nulidad de la norma, y resolver sobre la inexigibilidad del tributo en cuestión, *tamquam non esset*, esto es, como si la Ley inconstitucional no hubiese existido nunca.

No está de más añadir que la impugnación de la liquidación, en este caso, sí planteó tempestiva y oportunamente la inexistencia de hecho imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, por cuestionar precisamente tanto los elementos en que se basó la determinación de la base imponible, como la propia inexistencia de riqueza gravable, aun en los términos en que la Administración determinó la base imponible. Así, se argumentó que la fijación de la misma, en los términos que pretendía, no acreditaba la realización del hecho imponible ni existencia de capacidad económica susceptible de ser gravada. Es llano que la alegación de la Administración tributaria local sobre la inexistencia de planteamiento de estas cuestiones en la instancia carece de todo fundamento, y dados los términos del debate procesal, se disponen de elementos suficientes para resolver sobre las pretensiones

Síguenos en...



de las partes, en el marco normativo dado por la declaración de nulidad por inconstitucionalidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL.

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 sus normas legales de cobertura».

3.Dada la coincidencia de los razonamientos de [esta Sala, expresados en la sentencia de 26 de julio de 2022, rec. cas. 7928/2020](#), referida, de la que hemos extraído su fundamentación relevante al caso, con los procedentes en este concreto asunto, procede su íntegra aplicación al actual recurso de casación.

TERCERO. Respuesta a las pretensiones suscitadas en casación.

La necesaria consecuencia de lo que hasta aquí hemos expuesto es que el recurso de casación ha de ser estimado, con anulación de la liquidación impugnada, pues la declarada inconstitucionalidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL impide, en palabras de la [STC 182/2021](#) «[...] la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad [...]», lo que conlleva la anulación de la liquidación tributaria que se encuentra en su origen, al resultar inaplicables, por ser nulos e inconstitucionales los referidos preceptos sobre determinación de la base imponible del IIVTNU.

CUARTO. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, conforme al criterio reiteradamente establecido por este Tribunal Supremo en interpretación del [art. 139 de la propia LJCA](#).

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia, por remisión al fundamento jurídico quinto de la [sentencia de 26 de julio de 2022, pronunciada en el recurso de casación 7928/2020](#).

Segundo. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Carlos Buxó Narváez, en representación de **SWING 2000, S.L.**, contra la [sentencia dictada el 4 de octubre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, en el recurso de apelación n.º 3836/2021](#), sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso de apelación núm. 3836/2021 interpuesto por la representación procesal de SWING 2000 contra la [sentencia de 20 de enero de 2021 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 6 de Málaga, dictada en el procedimiento ordinario 381/2018](#), que confirma la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana girada a SWING 2000, derivada de la transmisión el 1 de marzo de 2017 del inmueble con referencia catastral 4616801UF6541N0005MH y, en su lugar, con estimación del recurso contencioso-administrativo procede anular la referida liquidación por su disconformidad a Derecho, con devolución de la cantidad ingresada y de los intereses procedentes.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de la presente casación, ni de las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

