



Ayuntamiento de Peñafiel
Ilmo. Sr. Alcalde
Plaza de España, 1
47300 PEÑAFIEL
(Valladolid)

Asunto: Devolución cantidad indebidamente pagada / IIVTNU

Ilmo. Sr.:

De nuevo nos dirigimos a V.I. una vez recibido el informe solicitado en relación con el expediente que se tramita en esta Institución con el número **3863/2021**, referencia a la que rogamos haga mención en ulteriores contactos que llegue a tener con nosotros.

Como recordará, en la queja se hace alusión a que XXX, “*Con fecha 18 de octubre de 2018, n° de registro: 2018-E-RE-73 y trámite 1054341, solicitó, al Ayuntamiento de Peñafiel (Valladolid), la devolución de lo indebidamente pagado por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, por un importe total de ciento diecisiete euros con seis céntimos (117,06 €) (...). Con fecha 23 de mayo de 2019, N° de registro de entrada: 2019-E-RE-159, se interpuso recurso de reposición, al no recibir contestación a la solicitud (...). Ante el silencio de ese Ayuntamiento, y tampoco resolver el recurso de reposición, el 14 de febrero de 2021, N° de registro de entrada: 2021- E-RE-104, solicitó de acuerdo con el art. 24 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, la correspondiente certificación del silencio producido (...). Al no tener respuesta del Ayuntamiento, el 11 de marzo de 2021, n° de registro 2021-E-RE-176, envió escrito al Ayuntamiento de Peñafiel de interposición de reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León (...)*”.

Según manifestaciones del autor de la queja, no ha recibido contestación a ninguno de los escritos presentados.

Iniciada la investigación oportuna, se le solicitó información en relación con las cuestiones planteadas en aquella.

En atención a dicha petición de información se remitió informe en el cual se hacía constar lo siguiente:



«En relación con su escrito presentado en el Ayuntamiento de Peñafiel con registro de entrada 2021-E-RC-1726 he de indicarle que XXX presentó el 18 de octubre de 2018 escrito ante este Ayuntamiento solicitando la devolución de lo indebidamente pagado por el IIVTNU por un importe total de 117,06 € pagado en el año 2016, así como el resto de documentos al que hace referencia en el encabezado de su escrito (como puede observarse en la copia de los expedientes que adjuntamos) si bien la liquidación controvertida, que data de 2016, es firme al no haber sido impugnada en tiempo y forma, resultando inamovible como se deriva de las siguientes

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

Primera. *En este caso como nota aclaratoria damos por sentado que la publicación de la STC de 11 de mayo de 2017 lo fue en BOE de 15 de junio de 2017, momento en que despliega sus efectos; LOTC 2/1979, art.38 “Uno. Las 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»“.*

Como ya es de sobra conocido, dicha Sentencia declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales según redacción del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL), referidos al sistema de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (“IIVTNU”) y a las facultades del Ayuntamiento para la comprobación del mencionado impuesto, en términos muy similares a los fallos de las Sentencias de 16 de febrero y 1 de marzo de 2017, relativas a la normativa reguladora del IIVTNU en los territorios forales de Guipúzcoa y Álava.

Bien, siendo esto así; estaríamos ante una liquidación anterior a la STC y recurrida fuera de término, por lo que cabría predicar su firmeza al no haber sido impugnada en tiempo y forma.

En efecto, demos por sentado que el art.14 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas - TRLRHL- establece el plazo de un mes para la interposición del preceptivo Recurso de Reposición en el ámbito de aplicación de los tributos locales, a computar desde el día siguiente al de notificación expresa del acto cuya revisión se solicita.

De conformidad con lo preceptuado por los arts. 30 de la actual Ley 39/2015 de PAC y 5 del Código Civil cuando se trate de un plazo señalado en meses el cómputo habrá de hacerse de fecha a fecha. Conforme lo anterior, es de concluir que la ausencia de impugnación en plazo mediante el oportuno recurso contra la liquidación efectuada



conlleva la firmeza de la misma por consentida al no haber sido impugnada en tiempo y forma.

***Segunda.-** Partamos analizando cual sea la eficacia de las declaraciones de inconstitucionalidad y de las situaciones jurídicas tributarias consolidadas, en definitiva, y en lo que interesa; si tal situación afectaría a aquellos actos fenecidos por haber adquirido firmeza y una vez esto, incluso de admitirse, que conlleve el reconocimiento del derecho a la devolución.*

En efecto, respecto a la eficacia “prospectiva” de las sentencias del Tribunal Constitucional en materia tributaria, señalaremos que la declaración de inconstitucionalidad de una disposición general sólo afectaría a actos y liquidaciones tributarias no firmes, ad futurum, sin que tampoco en estos supuestos, implique necesariamente la devolución de los ingresos efectuados. STC 45/1989 de 20 de febrero.

Es de reseñar que, la sentencia 45/1989 consideró no susceptibles de revisión no sólo las situaciones decididas mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada, sino también por exigencia del principio de seguridad jurídica, las establecidas mediante actuaciones administrativas firmes, pues la conclusión contraria entrañaría un inaceptable trato de favor para quien recurrió sin éxito ante los Tribunales, (o consintió el contenido del acto administrativo) en contraste con el trato recibido por quien instó en tiempo la revisión del acto de aplicación de las disposiciones hoy declaradas inconstitucionales.

La declaración de inconstitucionalidad del art. 38.2.2 de la ley 5/1990 de 29 de junio, por el Tribunal Constitucional, en su sentencia nº 173/1996, supuso la nulidad de la norma y la consiguiente expulsión del ordenamiento jurídico de la misma, tal como se sigue del art. 39.1 de la LOTC. Dicha declaración de inconstitucionalidad conllevaba, ex art. 62.2 de la Ley 30/1992, LRJPAC, la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos a los que servía de cobertura, al tener aquella declaración de inconstitucionalidad efectos “ex tunc”, (desde la vigencia de la norma), por lo que, en el caso concreto, las autoliquidaciones en concepto de gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego, al perder el soporte normativo que las creó, se convirtieron en ingresos tributarios indebidos.

Pues bien, el Tribunal precisó los efectos temporales de la sentencia que declaró la inconstitucionalidad y nulidad del precepto (el artículo 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional señala el alcance de los efectos de la inconstitucionalidad de las normas penales o sancionadoras), señalando la posibilidad de revisión de las situaciones nacidas a su amparo, pero sometiendo dicha revisión al tamiz del criterio de la seguridad jurídica, de modo que las situaciones jurídicas que traen causa de la norma declarada



inconstitucional al perder la cobertura de esta norma no se vean sometidas a una incertidumbre jurídica sobre su existencia, por lo que no autoriza su revisión fuera de los supuestos expresamente previsto por la ley y siempre que no se trate de situaciones jurídicas consolidadas en virtud de un pronunciamiento judicial firme, esto es en virtud de la cosa juzgada, o bien cuando la consolidación venga atribuida por la firmeza administrativa, (como era el caso respecto de las autoliquidaciones del gravamen complementario de la tasa fiscal de juego que como ingresos indebidos se reclamaban por el recurrente en amparo), de modo que niega efectos retroactivos a la declaración de inconstitucionalidad. A su vez niega validez a la pretensión de la “actio nata” alegada por el recurrente, para quien la acción para solicitar la devolución de lo pagado nació con la declaración de inconstitucionalidad de la norma y, por tanto, el plazo de prescripción debió computarse a partir de la publicación de la sentencia, tesis que desestimó la sentencia recurrida.

Por exigencias del principio de seguridad jurídica, en nuestro Ordenamiento jurídico administrativo, ha sido tradicional que la anulación de una disposición administrativa de carácter general no afectase a los actos administrativos firmes dictados en aplicación de esta. Así se expresaba el antiguo artículo 120.1 de la LPA de 1958. Pues bien, el art.73 de la LJCA, en mayor medida si cabe, viene a reintroducir, a nivel de Derecho Positivo, esa especie de salvaguarda de los actos firmes dictados en aplicación de un precepto de una disposición general anulado por sentencia firme antes de que la anulación alcance efectos generales, haciéndolo extensible igualmente, para los casos de cosa juzgada, “Artículo 73. [Declaración de nulidad] Las sentencias firmes que anulen un precepto de una disposición general no afectarán por sí mismas a la eficacia de las sentencias o actos administrativos firmes que lo hayan aplicado antes de que la anulación alcanzara efectos generales, salvo en el caso de que la anulación del precepto supusiera la exclusión o la reducción de las sanciones aún no ejecutadas completamente”. Tal y como sucede para los casos de declaración de inconstitucionalidad en el art. 40 LOTC “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 procesos penales o actos 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 responsabilidad”.

Es precisamente el principio de seguridad jurídica uno de los límites previstos por el art.110 de la Ley 39/2015, a las facultades de revisión de los actos administrativos. A results de lo antes dicho, reproduciremos una frase contenida en muchas sentencias del



Tribunal Constitucional, como la Sentencia del Pleno 60/2015, de 18 de marzo de 2015, “El principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) reclama la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas; no sólo las decididas con fuerza de cosa juzgada, sino también las situaciones administrativas firmes”.

La intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas, entendiendo por tales las decididas con fuerza de cosa juzgada y las situaciones administrativas firmes es una constante en la doctrina del tribunal Constitucional. Entre otras, la declaración contenida en el Fundamento Jurídico 15 de la Sentencia del TC 140/2016, de 21 de julio, BOE de 15 de agosto de 2016: “debemos traer a colación, a la hora de precisar el alcance en el tiempo de nuestra declaración de nulidad, el principio de seguridad jurídica (art. 9.3CE), al que responde la previsión contenida en el art. 40.1 LOTC, según el cual las sentencias declaratorias de la inconstitucionalidad de leyes no permitirán revisar procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las leyes inconstitucionales. Ahora bien, la modulación del alcance de nuestra declaración de inconstitucionalidad no se limita a preservar la cosa juzgada. Más allá de ese mínimo impuesto por el art. 40.1 LOTC debemos declarar que el principio constitucional de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) también reclama que -en el asunto que nos ocupa- esta declaración de inconstitucionalidad solo sea eficaz pro futuro, esto es, en relación con nuevos supuestos o con los procedimientos administrativos y procesos judiciales donde aún no haya recaído una resolución firme [SSTC 365/2006, de 21 de diciembre, FJ8 -con cita de la anterior 54/2002, de 27 de febrero, FJ 9-; 161/2012, de 20 de septiembre, FJ 7; 104/2013, de 25 de abril, FJ 4]”. La STC núm. 365/2006 de 21 de diciembre (F. 8): “al igual que dijimos en las SSTC 45/1989 de 20 de febrero (F. 11), 180/2000, de 29 de junio (F. 7), sobre la Ley riojana 2/1993, de presupuestos, y 289/2000, de 30 de noviembre (F. 7), sobre la Ley balear reguladora del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, entre otras, el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) reclama la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas; no sólo las decididas con fuerza de cosa juzgada, sino también las situaciones administrativas firmes”.

En igual sentido; STC 295/2006 de 11 de octubre de 2006, STC núm. 184/2011 de 23 de noviembre y la STC 140/2016 que anuló las conocidas tasas judiciales “Respecto de ambos pronunciamientos de nulidad, procede aplicar la doctrina reiterada de este Tribunal en cuya virtud, «en supuestos como el que ahora nos ocupa y atendiendo a la pluralidad de valores constitucionales que concurren “debemos traer a colación, a la hora de precisar el alcance en el tiempo de nuestra declaración de nulidad, el principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), al que responde la previsión contenida en el art.40.1 LOTC, según el cual las sentencias declaratorias de la inconstitucionalidad de leyes ‘no permitirán revisar procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada’ en



los que se haya hecho aplicación de las leyes inconstitucionales. Ahora bien, la modulación del alcance de nuestra declaración de inconstitucionalidad no se limita a preservar la cosa juzgada. Más allá de ese mínimo impuesto por el art. 40.1 LOTC debemos declarar que el principio constitucional de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) también reclama que -en el asunto que nos ocupa- esta declaración de inconstitucionalidad solo sea eficaz pro-futuro, esto es, en relación con nuevos supuestos o con los procedimientos administrativos y procesos judiciales donde aún no haya recaído una resolución firme...

En particular, no procede ordenar la devolución de las cantidades pagadas por los justiciables en relación con las tasas declaradas nulas, tanto en los procedimientos administrativos y judiciales finalizados por resolución ya firme; como en aquellos procesos aún no finalizados en los que la persona obligada al pago de la tasa la satisfizo sin impugnarla por impedirle el acceso a la jurisdicción o al recurso en su caso (art.24.1 CE), deviniendo con ello firme la liquidación del tributo. Sin prescindir del perjuicio que tal devolución reportaría a la Hacienda Pública, resulta relevante tener en cuenta a estos efectos que la tasa no se declara inconstitucional simplemente por su cuantía, tomada ésta en abstracto. Por el contrario, hemos apreciado que dichas tasas son contrarias al art. 24.1 CE porque lo elevado de esa cuantía acarrea, en concreto, un impedimento injustificado para el acceso a la Justicia en sus distintos niveles. Tal situación no puede predicarse de quienes han pagado la tasa logrando impetrar la potestad jurisdiccional que solicitaban, es decir, no se ha producido una lesión del derecho fundamental mencionado, que deba repararse mediante la devolución del importe pagado”.

Mucho más reciente, la STC de 31 de octubre de 2019 en cuestión de inconstitucionalidad 1020-2019, promovida por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 32 de Madrid, declaró que el art. 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado el 5 de marzo de 2004, es inconstitucional cuando existe un incremento de la transmisión y la cuota que sale a pagar es mayor al incremento realmente obtenido por el ciudadano, se estaría tributando por una renta inexistente, virtual o ficticia, produciendo un exceso de tributación contrario a los principios constitucionales de capacidad económica y no confiscatoriedad (art. 31.1 CE). El propio Tribunal, y esto es importante en lo que interesa ahora, limita las situaciones susceptibles de ser revisadas exclusivamente a aquellas que no hayan adquirido firmeza a la fecha de su publicación.

En resumen, la declaración de inconstitucionalidad de la norma tributaria proyecta sus efectos hacia situaciones futuras, dejando a salvo los actos administrativos que hayan ganado firmeza, aquellas liquidaciones o autoliquidaciones no impugnadas en tiempo y forma, consecuentemente solo cabría la devolución de ingresos cuando el acto



de liquidación no haya ganado firmeza en el momento de declaración de inconstitucionalidad de la norma.

***Tercera.-** Como refrendo de todo lo argumentado, destaquemos la STS de 6 de marzo de 2020, núm. 333/2020.*

Se impugnaba en el citado recurso de casación la sentencia núm. 60, de 11 de mayo de 2018, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 2 de Toledo, que estimó el recurso formulado contra la denegación de devolución de ingresos indebidos de naturaleza tributaria respecto a determinadas liquidaciones por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana [“IIVTNU”] que habían devenido firmes y abonadas por los contribuyentes.

Las liquidaciones del IIVTNU fueron emitidas por el Ayuntamiento de Toledo y abonadas en el 2012.

La solicitud de ingresos indebidos se presentó el día 30 de diciembre de 2015, y se fundamentaba en la alegación de inidoneidad del método de cálculo de la base imponible, por considerar que la aplicación del art. 107 del TRLHL distorsiona el incremento de valor de los terrenos.

La sentencia estimó el recurso, y declara que procede el cálculo de la base imponible con arreglo al método de cálculo propuesto por los actores, basado en la regla de descuento racional, reconociendo el derecho a la devolución, sin entrar a examinar el alcance del art. 221.3 de la LGT sobre límites de la vía de devolución de ingresos indebidos, que fue la interesada por los recurrentes, ante liquidaciones firmes. Tampoco se analiza en la sentencia si la doctrina del Tribunal Constitucional que invoca, concretamente la STC 59/2017, podría dar cabida a un motivo de revisión de los previstos en el art. 217 de la Ley General Tributaria.

Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

a. Determinar si la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1, 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, permite concluir que el importe de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana puede no ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual que corresponda.



b. *Precisar si la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, permite revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, correctores de la previa autoliquidación presentada, practicados en un supuesto en que hubo incremento de valor probado después de haberse dictado la citada sentencia, aunque inferior al determinado por la Administración tributaria local, que han quedado firmes por haber sido consentidos antes de haberse dictado tal sentencia.*

c. *En caso de que se diera a la pregunta anteriormente formulada una respuesta afirmativa, habilitante de esa posibilidad de revisión de actos firmes por consentidos, dilucidar en virtud de qué título jurídico, esto es, de qué causa legal de nulidad radical o de pleno derecho, de las tipificadas numerus clausus en el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, operaría, y, además, con qué limitación temporal.*

Por razones de lógica procesal, comienza el Alto Tribunal examinando la segunda de las cuestiones, pues solo habría lugar a considerar las otras dos cuestiones, en caso de llegar a la conclusión de que cabe revisar liquidaciones tributarias firmes.

Comienza la TS reiterando lo afirmado en Sentencia núm. 1163/2018, de 9 de julio, doctrina que ha sido reafirmada en multitud de sentencias posteriores, de 30 de septiembre de 2019 (rec. cas. núm. 4458/2018), de 30 de septiembre de 2019 (rec. cas. núm. 210/2018), y de 23 de abril de 2019 (recurso de casación 332/2018).

Y añade, que la doctrina del Tribunal Constitucional sobre la limitación del alcance de la declaración de inconstitucionalidad del art. 107 TRLHL es muy clara y no ampara una eventual revisión del acto firme de liquidación a que se refiere este litigio.

Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que el TC hizo en otras ocasiones únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de esta, 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.

En consecuencia, fija doctrina de interés casacional respecto a la segunda de las cuestiones planteadas, y en tal sentido afirma que en un caso como el examinado, en que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, y 126/2019, de 31 de octubre, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan



quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019, de 31 de octubre.

***Cuarta.-** Por otra parte, y a efectos ilustrativos apuntamos lo previsto en el art. 221.3 de la LGT 58/2003, referido específicamente al procedimiento para la devolución de ingresos indebidos, al disponer que “cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en las letras a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta Ley”. Los procedimientos previstos en las letras a), c) y d) del artículo 216 de la LGT 58/2003 son, respectivamente, la revisión de actos nulos de pleno derecho, la revocación y la rectificación de errores.*

De conformidad con lo indicado, es evidente que la firmeza de la liquidación que motivó el ingreso, al resultar consentida por no impugnada en tiempo y forma solo resultaría procedente la revisión de la misma a través de algunos de los citados procedimientos, resultando en todo caso ajenas y fuera de tales parámetros, como ya queda expuesto, aquellas liquidaciones firmes por consentidas al tiempo de la publicación de la STC de mayo de 2017.

CONCLUSIÓN

Única.- la liquidación controvertida, que data de 2016, es firme al no haber sido impugnada en tiempo y forma, por lo que no se ve afectada por el fallo del TC resultando inamovible.»

A la vista de lo informado y acreditado en el expediente, procedemos a formular las siguientes consideraciones para fundamentar jurídicamente el contenido de la presente Resolución.

Aquí conviene detenerse a fin de analizar la amplia información remitida por esa Corporación. En este ámbito creemos que no es discutible ni interpretable la citada STS de 6 de marzo, número 333/2020, cuando en su fundamento jurídico QUINTO establece:

“Fijación de la doctrina de interés casacional.

En consecuencia, procede fijar la doctrina de interés casacional respecto a la segunda de las cuestiones planteadas, y en tal sentido hemos de afirmar que en un caso



como el examinado, en que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, y 126/2019, de 31 de octubre, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019, de 31 de octubre”.

A mayor abundamiento, conviene recordar que la STC 126/2019, de 31 de octubre, ya estableció en su fundamento jurídico 5º, lo siguiente *“Ha de añadirse una precisión sobre el alcance concreto del fallo. Por 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”.*

En virtud de todo lo precedente, cabe concluir, en cuanto al fondo del asunto planteado en esta queja, que debemos compartir los argumentos expuestos en el informe emitido por esa Entidad local, en el sentido de que *“las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, y 126/2019, de 31 de octubre, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias”*, y por tanto no procede la devolución de ingresos indebidos solicitada.

No obstante todo lo anterior, más allá de lo indicado, desde un punto de vista formal no ha quedado acreditado en el expediente de queja que el Ayuntamiento de Peñafiel haya dado respuesta a los escritos presentados por XXX en el registro de esa Entidad.

La garantía de una respuesta efectiva al ciudadano deriva de la propia Constitución Española -artículo 103.1 y 105- y forma parte del derecho de la ciudadanía a una buena administración, que configura el artículo 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea, introducida por el Tratado de Lisboa.



Dentro de este derecho a la buena administración, podríamos mencionar el deber de responder de forma expresa a cada una de las cuestiones planteadas.

Debemos recordar, además, la obligación de las Administraciones públicas de dar respuesta expresa a cuantas solicitudes formulen los administrados, recogida en el artículo 21 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y, específicamente, en el ámbito tributario, los artículos 103 y 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que vuelven a establecer que la Administración está obligada a resolver de forma expresa todas las cuestiones que se le planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución.

En efecto, el artículo 103.1 establece que:

“La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa”.

Y el artículo 104.1 dispone que:

“El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.

b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

Queda excluido de lo dispuesto en este apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción del derecho de cobro”.

La legalidad vigente exige resolver y notificar en el plazo establecido, es decir, **siempre de forma expresa**, máxime cuando ya no existe la desestimación tácita, dado que la falta de resolución no se contempla propiamente como forma de terminar el



procedimiento administrativo, pues conforme establece el 24 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas:

«1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, sin perjuicio de la resolución que la Administración debe dictar en la forma prevista en el apartado 3 de este artículo, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa, legitima al interesado o interesados para entenderla estimada por silencio administrativo...

2. La estimación por silencio administrativo tiene a todos los efectos la consideración de acto administrativo finalizador del procedimiento. La desestimación por silencio administrativo tiene los solos efectos de permitir a los interesados la interposición del recurso administrativo o contencioso-administrativo que resulte procedente.

3. La obligación de dictar resolución expresa a que se refiere el apartado primero del artículo 21 se sujetará al siguiente régimen:

a) En los casos de estimación por silencio administrativo, la resolución expresa posterior a la producción del acto sólo podrá dictarse de ser confirmatoria del mismo.

b) En los casos de desestimación por silencio administrativo, la resolución expresa posterior al vencimiento del plazo se adoptará por la Administración sin vinculación alguna al sentido del silencio».

Como señala el Defensor del Pueblo, en su Resolución de 06/08/2019, “*con independencia de que el silencio administrativo tenga sentido negativo en materia tributaria (...) cabe recordar a ese Ayuntamiento que se mantiene la obligación legal de responder expresamente todos los recursos, reclamaciones y solicitudes que se hayan presentado*”.

También parece necesario recordar que la reclamación presentada lleva más de dos años sin haber obtenido respuesta, y que el Ayuntamiento de Peñafiel debió dar contestación de forma expresa, por escrito, a XXX.

Es evidente, pues, que ha transcurrido el plazo de que dispone ese Ayuntamiento para resolver expresamente la reclamación presentada, de conformidad con lo previsto en los artículos 103 y 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y que, por ello, debió dar respuesta a la misma por escrito en tiempo y forma, respetando las previsiones legales, suponiendo su omisión un incumplimiento de sus obligaciones como Administración pública.



En virtud de todo lo expuesto, y al amparo de las facultades conferidas por el Estatuto de Autonomía de Castilla y León y por la Ley 2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común, consideramos oportuno formular la siguiente **Resolución**:

- Que por el Ayuntamiento de Peñafiel se proceda, con la máxima prontitud, a dictar resolución expresa y notificarla en los procedimientos instados por el interesado, conforme a los artículos 103 y 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Esta es nuestra resolución y así se la hacemos saber, con el ruego de que nos comunique de forma motivada la aceptación o no aceptación de la misma en el plazo de dos meses, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.2 de la Ley Reguladora de la Institución.

Una vez realizadas las comunicaciones oportunas, se acuerda publicar la presente Resolución en la página web de esta Institución, previa disociación de los datos de carácter personal que contuviera.

Pendiente de sus noticias, reciba un cordial saludo.

Atentamente,

EL PROCURADOR DEL COMÚN

Tomás Quintana López