



Roj: **STS 2331/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2331**

Id Cendoj: **28079130022023100180**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **23/05/2023**

Nº de Recurso: **2825/2021**

Nº de Resolución: **658/2023**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 825/2021,**
ATS 5754/2022,
STS 2331/2023

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 658/2023

Fecha de sentencia: 23/05/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2825/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/05/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2825/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 658/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís



D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 23 de mayo de 2023.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **2825/2021**, interpuesto por el procurador don Ricard Fernández Ribas, en nombre y representación de **DON Dionisio y DOÑA Coral**, contra la sentencia nº 418/2021, de 3 de febrero, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso de apelación nº 40/2018, promovido contra el auto de 19 de diciembre de 2017, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 4 de Barcelona en el recurso nº 325/2017. Ha comparecido como recurrido el procurador don Ángel Quemada Cuatrecasas, en nombre y representación del **AYUNTAMIENTO DE SABADELL**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 3 de febrero de 2021, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Desestimar el recurso de apelación 40/2018, interpuesto contra el Auto dictado por el Juzgado de lo contencioso-administrativo número 4 de Barcelona y su Provincia, por el que se acuerda inadmitir el recurso número 325/2017. Conimposición de costas a la apelante hasta 1.000 euros, IVA incluido [...]"

SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, el procurador Sr. Fernández Ribas, presentó escrito de 17 de marzo de 2021, de preparación de recurso de casación.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas los artículos 108, 110 y 113 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local y los artículos 14.2 y 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

3. La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 6 de abril de 2021, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El procurador Sr. Fernández Ribas, en la citada representación, ha comparecido como recurrente, el 17 de mayo de 2021, y el procurador Sr. Quemada Cuatrecasas, en la citada representación, como recurrido, lo ha hecho el 27 de mayo de 2021, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.- Interposición y admisión del recurso de casación.

Por providencia de la Sección primera de 16 de diciembre de 2021, adoptada antes de decidir sobre la admisión, se acordó: *"[...] oír a las partes personadas por plazo común de treinta días acerca de si el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia tras la publicación de la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, dictada en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020 [...]"*.

El procurador Sr. Fernández Ribas, en nombre de los recurrentes presentó escrito de alegaciones de 7 de febrero de 2022, en que manifiesta que:

"[...] Es evidente que la pretensión de mis mandantes se ve reforzada por la reciente STC de 26.10.2021 que extiende la inconstitucionalidad de los preceptos a todos los supuestos, exista o no incremento de valor del suelo, pues ataca y declara nulo e inconstitucional el propio sistema de cálculo del precepto. Ninguna duda cabe, pues, acerca de que las obligaciones tributarias objeto del presente recurso entran dentro del alcance de la nulidad e inconstitucionalidad declaradas por dicha sentencia, por lo que se añade un nuevo interés casacional objetivo al recurso por este motivo que viene dado por el hecho de afectar a un gran número de situaciones (art. 88.2.c) LJCA), puesto que todas las obligaciones tributarias que no sean firmes a la fecha de la publicación de dicha STC deben ser inmediatamente anuladas por aplicación de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 26.10.2021 . En caso de inadmitirse el presente recurso, las obligaciones tributarias objeto del presente recurso devendrían firmes a pesar de ser manifiestamente inconstitucionales y de la obligación de que se anulen de modo inmediato tras la publicación de la Sentencia del TC, con lo que se conculcaría el mandato contenido



en dicha Sentencia. Y es innegable que ello afectaría a un gran número de situaciones, pues introduciría dudas e inseguridad jurídica acerca de la eficacia temporal de dicha STC y su aplicación a las obligaciones tributarias no firmes [...]."

El procurador Sr. Quemada Cuatrecasas, en nombre de la entidad local recurrida, presentó alegaciones el 27 de febrero de 2022, donde afirma:

"[...] La cuestión casacional que se plantea es estrictamente procesal, relativa a la interpretación de los artículos 108 LBRL y 14 de la TRLHL, motivo por lo que estamos al criterio del Tribunal, pero, respecto a la afectación de dicha cuestión por la Sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021, entendemos que no existe, por cuanto estamos ante una casación que se ha interpuesto contra una sentencia de apelación que desestima una sentencia de inadmisión por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, por lo tanto, de ser inadmisibles el recurso contencioso-administrativo interpuesto, la liquidación objeto de pleito es firme y no revisable, tal y como predica la Sentencia del Tribunal Constitucional. En definitiva, se plantea como cuestión de interés casacional un tema procesal ajeno al fondo del asunto, como lo es la Sentencia del Tribunal Constitucional, que anula preceptos de la plusvalía [...]."

La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 20 de abril de 2022, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar si, cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad o ilegalidad de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestiones respecto de las que éstas no pueden pronunciarse por carecer de competencia para ello, resulta obligatorio agotar con carácter previo la vía administrativa, formulando recurso de reposición, o si, en tales casos, el interesado puede interponer directamente recurso contencioso-administrativo [...]."

2. El procurador Sr. López Romeu, en nombre de los recurrentes, interpuso recurso de casación en escrito de 2 de junio de 2022, en el que se solicita:

"[...] Sentencia por la que, casando y anulando la Sentencia recurrida ya referenciada y el Auto de 19.12.2017, y en aras a lo establecido en el art. 93.1, segundo inciso, de la LJCA : 1).- Con carácter principal, estime el recurso contencioso-administrativo por aplicación de la doctrina contenida en la STC 26.10.2021, estimando los motivos de impugnación hechos valer por esta representación, y en consecuencia, declare la nulidad del Decreto 4522/2017 de fecha 16.05.2017, declarando asimismo y en consecuencia la rectificación/nulidad de pleno derecho de las autoliquidaciones NUM000 y NUM001 y condenando a la administración demandada a la devolución de la cantidad de 11.815,06 euros satisfecha indebidamente por mis principales representados en fecha 28.02.2017 más los intereses de demora devengados desde la fecha del pago realizado indebidamente y hasta el día de su devolución, o bien, 1.2.) Con carácter subsidiario, retrotraiga las actuaciones al momento inmediatamente anterior al pronunciamiento del Auto de 19.12.2017, ordenando la admisión del recurso contencioso-administrativo, para que, una vez admitido a trámite, el Juzgado contencioso-administrativo resuelva en cuanto al fondo y lo estime. Todo ello con revocación de la condena en costas efectuada por el Tribunal Superior de Justicia de Catalunya al resolver el recurso de apelación interpuesto por esta parte, pues no tuvo en cuenta y resolvió en contra de la doctrina fijada por la STS de 21.05.2018, y con condena a las costas del presente recurso de casación a la administración demandada si se opusiere al mismo y no acordara la inmediata anulación de las autoliquidaciones objeto del presente recurso y la devolución de las cantidades recaudadas indebidamente tras haberse dictado la STC 26.10.2021 [...]."

CUARTO.- Oposición al recurso de casación.

El procurador don Ángel Quemada Cuatrecasas, en nombre del Ayuntamiento recurrido, presentó escrito el 25 de julio de 2022, donde solicita:

"[...] Por todo lo expuesto, entendemos que, tras fijar la jurisprudencia al caso, el recurso de casación debe ser desestimado, y la Sentencia recurrida confirmada.

Subsidiariamente, en el negado supuesto que se considere por este Tribunal que el recurso de casación debe ser estimado y anulada la Sentencia por considerar que es de aplicación la Sentencia núm. 815/2018 del Tribunal Supremo, debe acordarse la retroacción de las actuaciones para permitir a esta parte ejercer su derecho de defensa [...]."

QUINTO.- Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 16 de mayo de 2023, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, a tenor de lo reseñado, como cuestión relevante en el auto de admisión, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si, cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad o ilegalidad de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestiones respecto de las que éstas no pueden pronunciarse por carecer de competencia para ello, resulta obligatorio agotar con carácter previo la vía administrativa, formulando recurso de reposición, o si, en tales casos, el interesado puede interponer directamente recurso contencioso-administrativo.

SEGUNDO.- Consideraciones relativas al objeto casacional a la vista de las pretensiones y motivos articulados en el proceso de instancia.

Es preciso significar que, en este asunto, el motivo jurídico esgrimido en el recurso seguido ante el Juzgado nº 4 de los de Barcelona y, luego, en fase de apelación, no guardan relación con el posteriormente esgrimido, en casación, a propósito de la dispensa del agotamiento de la vía administrativa previa cuando lo que se intenta reivindicar en ésta son motivos atinentes a la inconstitucionalidad de la ley que ampara el acto de aplicación de los tributos.

Conviene, dejar constancia de lo que, al respecto, señala el auto de admisión, teniendo en cuenta, necesariamente, que la propia Sala, con carácter previo a adoptarlo, acordó oír a las partes sobre el mantenimiento del interés casacional objetivo a la vista de lo declarado en la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, recurso nº 4422/2020:

"[...] TERCERO. Trámite de audiencia.

Por providencia de 16 de diciembre de 2021, se concedió plazo de treinta días a las partes para efectuar alegaciones acerca de *si el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia tras la publicación de la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021*, dictada en el Recurso de Inconstitucionalidad 4422-2020, habiendo efectuado ambas partes las alegaciones que constan unidas a las actuaciones".

"[...] TERCERO. Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. El recurso de casación preparado suscita una cuestión jurídica similar a la de otro recurso admitido a trámite [vid., auto de 6 de julio de 2017]. En ese auto se apreció la existencia de interés casacional para la formación de la jurisprudencia, por lo que exigencias de unidad de doctrina, inherentes a los principios de seguridad jurídica y de igualdad en la aplicación de la ley (artículos 9.3 y 14 de la Constitución), imponen aquí reiterar el criterio interpretativo que allí se siguió y la cuestión planteada merece igual respuesta que la que en aquellos autos se contiene.

2. Además, el planteamiento de la parte recurrente ha sido acogido por la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de **21 de mayo de 2018 (RCA 113/2017)**.

La Sección de Enjuiciamiento de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en la citada sentencia, ha respondido a la cuestión con interés casacional planteada, señalando que "Cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestión respecto de la que éstas carecen de competencia para pronunciarse o para proponerla a quien tiene competencia para ello, quedando constreñidas a aplicar la norma legal de que se trate, no resulta obligatorio interponer, como presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso administrativo previsto como preceptivo".

CUARTO. Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión formulada en los autos de admisión mencionados en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. En atención a la concordancia apuntada entre la cuestión planteada en este recurso y la resuelta en la sentencia precitada, la Sala estima pertinente informar a la parte recurrente que, de cara a la tramitación ulterior del recurso, considerará suficiente que en el escrito de interposición manifieste si su pretensión



casacional coincide, en efecto, con la acogida en la sentencia referida, o si por el contrario presenta alguna peculiaridad.

3. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local (BOE de 3 de abril) y el artículo 14.2 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo).

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 de la LJCA [...]."

TERCERO.- Juicio de la Sala.

1) Ha de mantenerse la doctrina establecida en la sentencia invocada, de 21 de mayo de 2018 (recurso de casación nº 113/2017), referida a la improcedencia de agotar la vía administrativa previa al proceso administrativo (aquí en recurso de reposición), en aquellos casos en que la polémica verse sólo sobre la inconstitucionalidad de las normas que sirven de soporte al acto de aplicación, dada la inutilidad completa y total de esa potestad revisoria.

2) Sin embargo, conviene hacer algunas precisiones al respecto. En este caso, el trámite de audiencia abierto en el auto de admisión se produjo en relación con la novedad de la aparición de la STC 182/2021, ya examinada por esta Sala, que expulsa del ordenamiento jurídico la regulación de la plusvalía municipal. Ello añadiría mayor sinsentido, aún, a la exigencia de un recurso no devolutivo para que el propio órgano administrativo resolviese ahora pudiendo prescindir del sentido de dicha doctrina constitucional, que ya deja claro lo que podría ser objeto de ese recurso administrativo.

Dicen los recurrentes en casación en el trámite de audiencia:

"... si el recurso de reposición tuviera como único fundamento la inconstitucionalidad de la norma legal que da cobertura al acto impugnado, al carecer el órgano llamado a resolver el recurso de atribuciones para pronunciarse sobre la validez de la norma, inaplicarla o expulsarla del ordenamiento jurídico, tal recurso deviene del todo inútil e ineficaz, por lo que la exigencia como preceptivo de dicho recurso resulta del todo desproporcionada y vulneradora del derecho a obtener la tutela judicial efectiva del art. 24.1 CE al tiempo que desconoce el art. 106.1 CE, incompatible con demoras impuestas por la interposición de recursos en vía administrativa manifiestamente ineficaces e inútiles para dar cumplimiento al fin que los justifica.

Expresamente establece dicha STS que:

"En otras palabras, el privilegio de la tutela reduplicativa ha de ser objeto de una interpretación moderadora, en aras de la tutela judicial efectiva, evitando demoras innecesarias y anodinas que postergan el control judicial de la Administración".

3) Según se señala en el escrito de interposición del recurso, la doctrina fijada en la sentencia de esta Sala de 21 de mayo de 2018 resultaría plenamente aplicable al supuesto que nos ocupa, puesto que existe una absoluta identidad entre los supuestos de hecho de ambos recursos, tal y como se detalló en el escrito de preparación del recurso de casación, por lo que es evidente que el fallo de la sentencia que ahora impugnamos se ha dictado en contradicción con lo establecido en la misma y apartándose de su contenido, debiéndola haber tenido en cuenta la Sentencia objeto de recurso por haberse dictado tras su publicación.

4) Por su parte, el Ayuntamiento de Sabadell, en sus alegaciones, manifiesta:

"[...] Estamos ante un recurso contra una sentencia, de fecha 21 de junio de 2018, de inadmisión por falta de interposición de reposición previa, que se ha dictado con mucha anterioridad a la sentencia del Tribunal Constitucional, que lo es de fecha 26 de octubre de 2021, y tratándose de una inadmisión, si la misma, se declara conforme a derecho por parte de esta Il. Sala, no quedaría afectada por la sentencia del Tribunal Constitucional, por cuanto, en el presente supuesto, el recurso interpuesto contra la liquidación era inadmisibile, lo que daría lugar a que la liquidación fuera firme.

La cuestión casacional que se plantea es estrictamente procesal, relativa a la interpretación de los artículos 108 LBRL y 14 de la TRLHL, motivo por lo que estamos al criterio del Tribunal, pero, respecto a la afectación de dicha cuestión por la Sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021, entendemos que no existe, por cuanto estamos ante una casación que se ha interpuesto contra una sentencia de apelación que desestima una sentencia de inadmisión por falta de agotamiento de la vía administrativa previa, por lo tanto, de ser inadmisibile el recurso contencioso-administrativo interpuesto, la liquidación objeto de pleito es firme y no revisable, tal y como predica la Sentencia del Tribunal Constitucional".



4) Sucede que el Ayuntamiento de Sabadell recurrido -y así hemos de afirmarlo-, tiene parte de razón que, sin embargo, queda condicionada sobrevenidamente por los términos del auto de admisión y, significadamente, por el trámite de audiencia a las partes ofrecido en la fase de admisión:

- Así, los recurrentes no basaron la demanda, ni en la instancia ni en la apelación, en que el recurso de reposición era innecesario porque en él se plantearían motivos relacionados con la disconformidad a la Constitución del TRLHL en lo pertinente a la plusvalía. En realidad, lo que adujeron es que el art. 108 LBRL, que introduce la reposición preceptiva en el ámbito de la "aplicación y efectividad de los tributos locales", no es aplicable a una devolución de ingresos indebidos, regida, en su opinión, por el art. 14.1.a) TRLHL. En otras palabras, se basó la demanda en que la petición de devolución de ingresos indebidos no suponía la aplicación o efectividad de los tributos, tesis que, hay que decirlo, es contraria a cualquier regla interpretativa normal, incluso gramatical.

La Sala del Tribunal Superior de Cataluña, en su sentencia de apelación, contestó correctamente a lo planteado en el proceso, resaltando el carácter preceptivo del recurso de reposición, también en los casos de devolución de ingresos indebidos, con cita abundante de jurisprudencia de esta Sala. En las sentencias en que se resuelve el proceso de instancia no se alude a la sentencia de este Tribunal Supremo antes citada, sobre el denominado recurso *per saltum*, porque la demanda no adujo ese problema jurídico, sino otro, el ya descrito, sobre el ámbito objetivo del recurso de reposición.

Así, dice la sentencia de apelación:

"[...] SEGUNDO: Posición de la apelante.

La apelante solicita que se estime el recurso y se revoque el Auto impugnado y en defensa de su pretensión sostiene en síntesis que en este caso, en que se impugnó la desestimación de la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, *no se trata de un acto de aplicación y efectividad de los tributos del artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de Bases de Régimen Local (LRBRL)*, y por lo tanto no es de aplicación el recurso de reposición del artículo 14 TRLHL. Se trata de la resolución de una reclamación, por lo que es de aplicación lo previsto en el artículo 113 LRBRL y consiguiente posibilidad de acudir directamente a la vía contencioso-administrativa. Este precepto se refiere a las reclamaciones en relación con la aplicación y efectividad de los tributos. En este sentido, el título V de la Ley General Tributaria (LGT) recoge los distintos procedimientos para lograr la revisión de los actos de aplicación y efectividad de los tributos, entre ellos, el de devolución de ingresos indebidos.

Invoca el principio *pro actione* y pone de relieve que las distintas sentencias de esta Sala y Sección se refieren todas ellas a supuestos de aplicación y efectividad de los tributos, pero no a [os procedimientos de revisión o reclamación.

Asimismo, interpuso "ad cautelam" recurso de reposición, por lo que el eventual defecto quedaría subsanado, como así han resuelto las sentencias que cita".

5) Ahora bien, pese al desacierto de los recurrentes al plantear un motivo jurídico difícil de sostener en la instancia y en apelación, luego modificado en el escrito de preparación -denegada la preparación y luego estimada la queja promovida-, en realidad estamos ante una cuestión procesal nueva suscitada en casación, pues la innecesariedad del recurso de reposición se sostuvo, en la demanda, con fundamento -erróneo- en que la devolución de ingresos indebidos no se comprende entre los actos de aplicación y efectividad de los tributos (art. 108 LBRL y 14.1.a) TRLHL), lo cierto es que en el escrito de preparación adujo la STS 21 de mayo de 2018 (casación nº 113/2017), que la admisión se produjo en relación con la doctrina establecida en la citada sentencia, a la que se remite y, además, se concedió trámite de audiencia a las partes sobre la influencia en este recurso de la STC 182/2021.

6) La sentencia de apelación es correcta, pero pese a la ortodoxia de su fundamentación, lo pertinente es estimar el recurso de casación, aunque no por mérito jurídico propio de los recurrentes, errados por completo en su planteamiento, pues el recurso de reposición que no sostuvieron solo obedeció, en su propia versión, a que no lo consideraban preceptivo ex art. 108 LBRL, por inaplicable a la devolución de ingresos indebidos de autoliquidaciones.

7) Nada dicen los recurrentes, tampoco, en el trámite de audiencia conferido por la Sala a propósito de la STC 182/2021, dado que en ella se excluyen como *situaciones consolidadas* las procedentes de autoliquidaciones, aunque en este caso podría decirse que ya se había desencadenado la reacción, y no quietud, de los interesados, al pedir la devolución, pues las situaciones consolidadas a que se refiere la STC -F.J. 6.b)- como excluyentes de los efectos, son *solo aquellas de autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 (LGT) a la fecha de dictarse la STC-*.



Por ello, tal devolución de ingresos tributarios se funda en una norma con rango de ley que luego fue declarada inconstitucional -en realidad, por inexistencia del hecho imponible-, por lo que carecería de sentido mantener la inadmisión de un recurso judicial para permitir un trámite completamente inútil e inservible -y desde luego, de imposible ejercicio previo a la vía jurisdiccional ya transitada- esto es, que ejercitar esa vía de la reposición es totalmente improcedente, y más ahora, a la vista de la STC.

CUARTO.- Conclusiones y reiteración de doctrina.

Al margen de toda otra cuestión, deviene indiferente, sobrevenidamente, por tanto, dada nuestra doctrina al respecto, que ahora queda reiterada, que la sentencia de apelación declarara exigible el recurso de reposición cuya condición de obligatorio se negaba, por las razones que en ella se recogen y que, al margen de la opinión que nos pudieran merecer -aisladamente consideradas- pierden por completo toda su razonable fuerza de convicción jurídica porque *la ratio decidendi*, en esta casación, debe descansar en la inexistencia del tributo por inconstitucionalidad de la ley que le daba cobertura y lo regulaba.

Señala al respecto la sentencia de esta Sala de 26 de julio de 2022, pronunciada en el recurso de casación nº 7928/2020, seguida de otras varias, lo que sigue:

"[...] 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...

...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 [...]"

En consecuencia, debemos seguir la jurisprudencia precedente en cuanto a la procedencia de anular las liquidaciones -y las sentencias que las hubieran respaldado- al fundarse aquéllas en el ejercicio de una potestad tributaria amparada en una ley inconstitucional.

En definitiva, atendida la fuerza expansiva de la inconstitucionalidad de la Ley de Haciendas Locales y la inexistencia del impuesto, la casación se decide sobre la base de la falta de ley sustentadora, apreciación que bien pudo observar el Ayuntamiento de Sabadell con solo examinar los hechos concurrentes, sin necesidad de abordar la cuestión suscitada en el auto de admisión, que no sirve para resolver el problema planteada; y prescindiendo, también, de la exégesis del art. 108 LBRL, que es ajena al expresado auto y al trámite ofrecido.

QUINTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia, por remisión al sexto de la sentencia reproducida.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por **DON Dionisio y DOÑA Coral** , contra la sentencia nº 418/2021 de 3 de febrero, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso de apelación nº 40/2018, sentencia que se casa y anula.

3º) Estimar el recurso de apelación nº 40/2018, deducido contra el auto de 19 de diciembre de 2017, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 4 de Barcelona, dictado en el recurso nº 325/2017, que inadmitió a trámite el recurso contencioso-administrativo por falta de agotamiento de la vía administrativa.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en las dos fases de la instancia.



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

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ