

APLICACIÓN DE LA STC 182/2021, DE 26 DE OCTUBRE, QUE  
DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA PLUSVALÍA  
MUNICIPAL. COMENTARIO DE LA SENTENCIA NÚM. 350/2021,  
DE 10 DE NOVIEMBRE, DEL JUZGADO DE LO CONTENCIOSO-  
ADMINISTRATIVO N° II, DE MADRID

*APPLICATION OF STC 182/2021, OF OCTOBER 26, DECLARING THE  
UNCONSTITUTIONALITY OF MUNICIPAL CAPITAL GAIN. COMMENT OF  
JUDGMENT NO. 350/2021, OF NOVEMBER 10, OF THE CONTENTIOUS-  
ADMINISTRATIVE JUDGED N° II, OF MADRID*

*Rev. Boliv. de Derecho N° 33, enero 2022, ISSN: 2070-8157, pp. 822-833*



Fernando  
HERNÁNDEZ  
GUIJARRO

**ARTÍCULO RECIBIDO:** 29 de noviembre de 2021

**ARTÍCULO APROBADO:** 30 de noviembre de 2021

**RESUMEN:** El presente estudio analiza la sentencia 350/2021 de 10 de noviembre, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo, nº 11 de Madrid, que ha aplicado la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los art. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL. Para ello, comentaremos la STC y los efectos declarados en la misma; seguiremos con el análisis del pronunciamiento del Juzgado de lo contencioso-administrativo; y, por último, comentaremos nuestra opinión sobre la aplicación del fallo constitucional a la luz de los principios generales del derecho.

**PALABRAS CLAVE:** plusvalía municipal; inconstitucionalidad; efectos de la STC 182/2021; principios generales del derecho.

**ABSTRACT:** *This study analyzes judgment 350/2021 of November 10, of the Contentious-Administrative Court, No. 11 of Madrid, which has applied STC 182/2021, of October 26, which declared the unconstitutionality and nullity of art. 107.1, second paragraph, 107.2.a) and 107.4 TRLHL. To do this, we will comment on the STC and the effects declared in it; We will continue with the analysis of the pronouncement of the Contentious-Administrative Judged; and, finally, we will comment on our opinion on the application of the constitutional ruling in light of the general principles of law.*

**KEY WORDS:** municipal capital gain; unconstitutionality; effects of STC 182/2021; general principles of law.

**SUMARIO.- SUPUESTO DE HECHO.- DOCTRINA.- COMENTARIO.- I. La nulidad de la plusvalía municipal.- II. los efectos de las Sstc cuando declaran inconstitucional una ley.- III. La SENTENCIA DEL JUZGADO A LA LUZ DE PRINCIPIOS GENERALES.- I. Publicidad.- 2. Seguridad jurídica.- 3. Proporcionalidad.- IV. CONCLUSIONES.**

---

## SUPUESTO DE HECHO

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 11 de Madrid ha dictado la sentencia número 350/2021, en fecha 11 de noviembre de 2021, por la que ha estimado el recurso interpuesto contra la resolución desestimatoria del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Madrid, de fecha 17 de diciembre de 2020, en la reclamación presentada contra la resolución que negaba la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos correspondiente al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (en adelante, IIVTNU). En su fallo, el Juzgado de lo contencioso-administrativo, acuerda que la actuación administrativa recurrida es disconforme a Derecho y, por ello, la anula ordenando la devolución de las cantidades que fueron ingresadas.

Es importante tener presente los hechos acaecidos hasta la resolución judicial analizada. Para ello, debemos comenzar trayendo a colación la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declaró la inconstitucionalidad y nulidad de varios artículos de la Ley que regula el IIVTNU. En efecto, la citada sentencia decidió: “estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6”. Siendo dicho fundamento en el que se fijaba el alcance y efectos de la sentencia constitucional. A saber:

- En primer lugar, la expulsión del ordenamiento jurídico de los preceptos legales mencionados, 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;

• **Fernando Hernández Guijarro**

Profesor de Derecho Tributario en la Universitat Politècnica de València. Magistrado Suplente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Doctor en Derecho por la Universidad de Valencia. Abogado y Economista, no ejerciente. Ha trabajado en despachos profesionales de reconocido prestigio como Garrigues y Arco Abogados y Asesores Tributarios. Es autor de Ediciones Francis Lefebvre y Aranzadi. Correo electrónico: ferhergu@upv.es.

- En segundo lugar, no pueden ser revisadas con fundamento en dicha 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.

- Y, en tercer lugar, otorgando 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.

Ante este escenario abierto por el TC, el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº II de Madrid, dicta sentencia anulando las resoluciones administrativas y aplica la STC pese a que la misma no ha sido publicada en el BOE, pero sí en la web del citado tribunal.

## DOCTRINA

El mencionado Juzgado fundamenta su sentencia anulatoria sobre los siguientes razonamientos jurídicos:

- Que, aunque el art. 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (en adelante, LOTC) declara que las sentencias dictadas en procedimientos de inconstitucionalidad vinculan a todos los Poderes públicos y producen efectos generales desde la fecha de su publicación en el BOE, no hay que olvidar que dicha eliminación es una declaración de un vicio en el momento mismo de la formación de la ley inconstitucional.

- Que, sin perjuicio de que la STC de 26 de octubre aún no haya sido publicada en el BOE, ésta ha sido publicada en la sede electrónica del Tribunal Constitucional y ha tenido como reacción el dictado del RDley 26/2021, de 8 de noviembre, aprobado para suplir el vacío legal provocado por ésta.

- Que la causa que provoca la declaración de nulidad determina su eficacia *ex tunc*, es decir, eficacia desde el mismo momento de su formación o entrada en vigor. En definitiva, como si la ley nunca hubiese existido. Sólo salvado por el matiz de aquellos casos en los que las normas procesales que sean de aplicación impidan discutir la aplicación de la ley inconstitucional.

- Como conclusión, el juzgador de instancia manifiesta que la decisión de inconstitucionalidad tiene indudables efectos retrospectivos en cuanto inválida la ley desde su mismo origen. La STC debe recibir aplicación incluso para actos y situaciones jurídicas anteriores al tiempo de su publicación siempre que existan impugnaciones en los que se discuta sobre ello. En definitiva, el acto administrativo

dictado al amparo de una ley inconstitucional no habría tenido cobertura en ningún momento porque la ley que se la daba era aparente, no real.

## COMENTARIO

### I. LA NULIDAD DE LA PLUSVALÍA MUNICIPAL.

La Oficina de Prensa del Gabinete del Presidente del Tribunal Constitucional, emitía, el pasado día 26 de octubre de 2021, la nota informativa número 99/2021 denominada: ADELANTO DE PARTE DISPOSITIVA El Pleno del TC declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1 párrafo segundo, 107.2 a) y 107.4 del TRLHL. Dicha comunicación se publicaba en el portal web del TC.

En dicha nota se informaba que el Pleno había resuelto como parte dispositiva de su sentencia lo siguiente: “en atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, por la autoridad que le confiere la Constitución de la Nación española, ha decidido: Estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1 segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6”.

Sobre la fundamentación de la resolución se expresaba que “La sentencia, de la que ha sido ponente el magistrado Ricardo Enríquez, considera que son inconstitucionales y nulos los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (RD Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), porque establece un método objetivo de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que determina que siempre haya existido aumento en el valor de los terrenos durante el periodo de la imposición, con independencia de que haya existido ese incremento y de la cuantía real de ese incremento”.

En cuanto a los efectos de la resolución sobre las situaciones jurídicas anteriores a la misma, la nota fijaba que “el fallo declara la intangibilidad de las situaciones firmes existentes antes de la fecha de la aprobación de la sentencia”. Sin embargo, finalmente, el fallo, irá más allá de los actos firmes en su declaración tal y como se ha expuesto en el anterior apartado relativo al supuesto de hecho.

## II. LOS EFECTOS DE LAS SSTC CUANDO DECLARAN INCONSTITUCIONAL UNA LEY.

El art. 38.1 de la LOTC es el que delimita temporalmente la producción de efectos de las sentencias dictadas con este objeto. En efecto, dicho precepto establece sin género de dudas que “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»”.

La publicación de las normas o resoluciones con efectos *erga omnes* es de vital importancia. No en vano, el art. 131 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPAC), establece que las normas con rango de ley habrán de publicarse en el diario oficial correspondiente para que entren en vigor y produzcan efectos jurídicos (también, facultativamente, las Administraciones Públicas podrán establecer otros medios de publicidad complementarios). La publicación del BOE en la sede electrónica del Organismo competente tendrá carácter oficial y auténtico, derivándose de dicha publicación los efectos previstos en el título preliminar del Código Civil y en las restantes normas aplicables.

La importancia de este principio general ha llevado al Tribunal Supremo a afirmar que la publicidad “no constituye un mero requisito formal susceptible de subsanación, sino de un condicionamiento irrenunciable para la legitimidad de la norma”<sup>1</sup>. Y de la misma forma que dicho principio es aplicado a la producción normativa, el mismo rigor y aplicación debe tener este mandato de publicidad para las sentencias del Tribunal Constitucional que expulsan del ordenamiento jurídico las leyes inconstitucionales.

Es cierto que el art. 32.6 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (en adelante, LRJSP) afirma que estas sentencias producirán efectos desde la fecha de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», salvo que en ella se establezca otra cosa. Supuesto que sucede en la STC 182/2021. Sin embargo, entre la ley ordinaria y la Ley orgánica, por jerarquía, prima la orgánica. Pero es que, además, el TC sólo está sometido a la CE y a su Ley Orgánica (art. 1.1 LOTC), por lo que debe primar el art. 38.1 LOTC frente al 32.6 LRJSP. En todo caso, lo que no resulta dable es atribuir efectos anteriores a su publicación sin motivar y quebrado la seguridad jurídica de los administrados que *a priori* desconocen dicha fecha hasta que la sentencia es publicada semanas después en el BOE.

<sup>1</sup> STS 8 noviembre 1999, rec. núm. 1348/1995.

Por todo lo expuesto, entendemos que otorgar efectos con anterioridad a la fecha de su publicación por parte de las SSTC, nos plantea serias dudas de su adecuación a Derecho pues, además de estar recogido el principio de publicidad en el art. 9.3 de la CE, es un principio jurídico de ámbito general y aplicable a los Estados que se hacen llamar de Derecho. No en vano, el propio TC, en anteriores sentencias de idéntica naturaleza afirmaba que: “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 (...)”<sup>2</sup>.

En definitiva, nos surge la cuestión sobre la adecuación a Derecho de los efectos anteriores a la publicación de la STC 182/2021 en los casos en que sea en perjuicio de los contribuyentes. No así en los supuestos en los que su aplicación sea en beneficio de éstos; como el caso de la sentencia del juzgado que en este artículo se analiza.

### III. LA SENTENCIA DEL JUZGADO A LA LUZ DE PRINCIPIOS GENERALES.

A la hora de comentar la sentencia del Juzgado de Madrid, consideramos que los principios jurídicos son un buen estándar de juridicidad, ya que éstos son “la atmósfera en que se desarrolla la vida jurídica, el oxígeno que respiran las normas y que penetra por eso tanto su interpretación como su propia aplicación, que han de ajustarse necesariamente a ellos”<sup>3</sup>. Es por ello por lo que, sin perjuicio de otros posibles principios aplicables al caso, nos centremos en los que seguidamente citamos.

#### I. Publicidad.

La publicación de las normas es condición para su vigencia y ha de reunir tanto sus requisitos formales (publicación en el Diario Oficial señalado, con exclusión de otro medio de divulgación) y materiales (inserción íntegra del texto normativo). En palabras del propio TC: “la Constitución, en su art. 9.3, garantiza el principio de la publicidad de las normas. Esta garantía aparece como consecuencia ineluctable de la proclamación de España como un Estado de derecho, y se encuentra en íntima relación con el principio de seguridad jurídica consagrado en el mismo art. 9.3 C. E.: pues sólo podrán asegurarse las posiciones jurídicas de los ciudadanos, la posibilidad de éstos de ejercer y defender sus derechos, y la efectiva sujeción de los ciudadanos y los poderes públicos al ordenamiento jurídico, si los destinatarios

2 STC 126/2019, de 31 de octubre (RTC 2019/126).

3 STS 8 junio 1992, siendo ponente Excmo. Sr. D. Francisco Javier Delgado Barrio, reiterada posteriormente, entre otras, por la STS 9 febrero 1994.

de las normas tienen una efectiva oportunidad de conocerlas en cuanto tales normas, mediante un instrumento de difusión general que dé fe de su existencia y contenido, por lo que resultarán evidentemente contrarias al principio de publicidad aquellas normas que fueran de imposible o muy difícil conocimiento<sup>14</sup>. En coherencia jurídica, esta misma publicación debe ser exigible y aplicable a las STC que, como en el presente caso, expulsan del ordenamiento jurídico leyes. Carecería de sentido, por lo tanto, aplicar el principio de publicidad en el nacimiento y entrada en vigor de las disposiciones legales, y no así en su defunción o nulidad como consecuencia de su expulsión del ordenamiento jurídico.

De conformidad con lo expuesto, la declaración de nulidad de un precepto legal por el TC conllevará, necesariamente, que los Tribunales de la jurisdicción ordinaria deban resolver los procedimientos vivos en los que dichos artículos hayan sido aplicados como si tales disposiciones no existieran. En el supuesto analizado, es cierto que la sentencia del Tribunal Constitucional no constaba publicada todavía en el BOE. Sin embargo, entendemos que, con buen criterio, el Juzgador, de una forma razonada y razonable, extiende sus efectos al caso de autos dado que el contenido de la sentencia ya había sido publicado en el portal web del citado Tribunal. Por lo tanto, conocedor del fallo y sus fundamentos, ningún obstáculo le impedía aplicar la nulidad de las disposiciones que se ventilaban en el proceso. El retraso de su pronunciamiento a la espera de la publicación en el BOE de la sentencia del TC, no dejaría de ser una dilación innecesaria.

## 2. Seguridad jurídica.

Este principio significa “predictibilidad, es decir, que los ciudadanos puedan predecir las consecuencias jurídicas que se derivan de un determinado acto”<sup>15</sup>. Dicho de otra forma, “certidumbre jurídica, certeza jurídica del sometido al Derecho respecto a sus obligaciones y derechos y a las consecuencias de su

4 STC 179/1989, de 2 de noviembre (RTC 1989/179). Además, continúa afirmando esta sentencia que “esa garantía de publicidad aparece reflejada en la Constitución en varios de sus preceptos: así, disponiendo la inmediata publicación de las Leyes aprobadas por las Cortes Generales, tras la sanción real (art. 91) y, respecto de los tratados internacionales, condicionando su eficacia a su publicación oficial en España (art. 96.1). En términos más generales, la Constitución reserva al Estado la emisión de las reglas relativas a la aplicación y eficacia de las normas jurídicas (art. 149.1.8), lo que (independientemente de la «vexata quaestio» de si la publicación es un requisito esencial de la existencia de la norma o una condición para su eficacia) es evidentemente aplicable a los requisitos referidos a su publicación. La traducción en la legislación ordinaria de tal garantía se halla, respecto de las leyes, en el art. 2 del Código Civil («Las leyes entrarán en vigor a los veinte días de su completa publicación en el «Boletín Oficial del Estado», si en ellas no se dispusiera otra cosa») y, respecto de disposiciones administrativas, en el art. 29 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado («para que produzcan efectos jurídicos de carácter general los Decretos y demás disposiciones administrativas habrán de publicarse en el «Boletín Oficial del Estado», y entrarán en vigor conforme a lo dispuesto en el art. 1 del Código Civil») y en el art. 132 de la Ley de Procedimiento Administrativo («para que produzcan efectos jurídicos, las disposiciones de carácter general habrán de publicarse en el “Boletín Oficial del Estado” y entrarán en vigor conforme a lo dispuesto en el art. 1 del Código Civil»).

5 ALZAGA VILLAMIL, O., GUTIÉRREZ GUTIÉRREZ, I. y RODRÍGUEZ ZAPATA, J.: *Derecho Político Español*, Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 1997, p. 237.



aplicación”<sup>6</sup>. Por ello, una forma cabal de aplicar este principio nos lleva a afirmar que sus consecuencias conllevan la nulidad de todos los actos no firmes dictados sobre la base de una ley inconstitucional.

En efecto, como afirma el juzgador de instancia, la nulidad tiene efectos *ex tunc*, es decir, desde siempre. El vicio se retrotrae al principio; en el mismo origen de la norma. Y esta eficacia *ab initio* que procede del Derecho Civil y extiende su aplicación en el Derecho Administrativo, debe otorgar la seguridad para los contribuyentes que han soportado la aplicación de una ley inconstitucional, que el acto de aplicación de dicha norma que han sufrido es nulo. Pues la seguridad jurídica implica que todos, tanto los Poderes Públicos como los ciudadanos, sepan a qué atenerse.

En definitiva, la extensión de la nulidad de los preceptos legales a los actos dictados sobre la base de éstos no es otra cosa que la aplicación de la regla jurídica: “los actos nulos producen efectos nulos”, o como afirma el Tribunal Supremo: la nulidad de pleno derecho “sólo se produce en los supuestos en que expresamente lo establece una norma con rango de Ley, llevando sólo ésta aparejada la retroactividad de la invalidez a todos los actos posteriores al que se declara nulo”<sup>7</sup>. De no darse esta consecuencia, se quebraría la confianza legítima de los administrados ante las garantías del Estado de Derecho pues: por un lado; acatarían las resoluciones en aplicación de las leyes constitucionales; y, por otro, sufrirían estoicamente los mismos efectos en la aplicación de las leyes inconstitucionales.

Por todo lo expuesto, el fallo dictado por el juzgador de instancia nos parece del todo acertada. Incluso la aplicación retroactiva de la STC que, a la fecha de dictar la sentencia, no había sido publicada aun en el BOE.

### 3. Proporcionalidad.

El principio de proporcionalidad tiene una íntima relación con la justicia, pues si ya desde el mundo de la Filosofía griega se preconizaba la virtud-justicia “en el término medio”<sup>8</sup>, también el Derecho, en palabras de Sánchez Gil, se “funda precisamente en ella: en una determinada “proporción” entre las cosas, cuya trasgresión torna injusta su relación, es decir, la vuelve desproporcionada”<sup>9</sup> y por

6 FERREIRO LAPATZA, J.J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, Marcial Pons, Barcelona-Madrid, 2000, pp. 66-67.

7 STS 3 abril 2000, rec. núm. 3570/1994.

8 ARISTÓTELES, *Moral a Nicómaco*, Espasa Calpe, Madrid, 1993, p.112.

9 SÁNCHEZ GIL, R.: *El principio de proporcionalidad*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Autónoma de México, México, 2007, p. 13.

ello, “siempre que el concepto justicia interviene en algún aspecto jurídico, implica la idea de proporcionalidad”<sup>10</sup>.

Uno de los autores que más ha desarrollado este principio es ROBERT ALEXY. Este ilustre jurista estableció un test de proporcionalidad para resolver conflictos de orden constitucional. En efecto, este control jurídico tiene varias etapas, a saber: 1) idoneidad; 2) necesidad; y 3) ponderación o proporcionalidad en sentido estricto.

Analizando la proporcionalidad en la sentencia del Juez de lo contencioso-administrativo, entendemos que cumplen correctamente con los requisitos de las tres etapas. Por una parte, resuelve un conflicto donde se aplicaba una ley nula razonando los efectos de la nulidad de pleno derecho que implica la STC que, como hemos visto, goza de doctrina y jurisprudencia consolidada al respecto. Por otra parte, la necesidad es palmaria dado su deber inexcusable de resolver (art. 1.7 CC) y evitar dilaciones innecesarias dado el conocimiento íntegro de la sentencia del Alto Tribunal. Y, por último, la valoración de los derechos en liza que realiza en sus fundamentos es del todo ponderada y, por lo tanto, adecuada a Derecho.

#### IV. CONCLUSIONES.

Nos encontramos ante una sentencia de la jurisdicción ordinaria que aplica una STC que ha resuelto una cuestión de inconstitucionalidad expulsando del ordenamiento jurídico varios preceptos del IIVTNU.

El pronunciamiento del Tribunal Constitucional ha estado rodeado de unas circunstancias poco habituales, a saber; sus efectos y forma de darse a conocer el fallo. Ello ha generado mucho debate sobre su aplicación y una inseguridad jurídica que ha terminado con un Real Decreto-Ley dictado tras más de cuatro años de inacción legislativa.

En este contexto de incertidumbre, la sentencia comentada aplica la STC haciendo un desarrollo de los efectos de la nulidad de las normas y concluye que la falta de cobertura legal de las liquidaciones derivadas del impuesto, como consecuencia de su expulsión del ordenamiento jurídico, implica la estimación del recurso presentado sobre las mismas. No siendo óbice para ello la falta de publicación del pronunciamiento del TC en la medida en que la sentencia había sido publicada en el portal web del citado órgano.

Por todo lo expuesto, valoramos positivamente el pronunciamiento del Juzgado dado que razona la aplicación de la STC, realiza su función jurisdiccional de forma

---

<sup>10</sup> SÁNCHEZ GIL, R.: *El principio de proporcionalidad*, cit. p. 14.

eficaz y sin retrasos innecesarios, y, por último, abre la vía para la resolución de todos los procesos o procedimientos de revisión vivos en atención a la falta de ley que avale las liquidaciones giradas en su momento por este impuesto.

