



## SENTENCIA Nº 41/2022

En la Ciudad de Málaga, a 4 de febrero de 2022.

Visto por el Magistrado-Juez del Juzgado Contencioso-Administrativo núm. CINCO de Málaga y Provincia, Ilmo. Sr. Dr. D. LORENZO PÉREZ CONEJO, el recurso contencioso-administrativo tramitado como Procedimiento Abreviado nº 253/2021, interpuesto por la entidad “**BANCO SANTANDER, S. A.**”, representada por el Procurador Sr. Jiménez López y asistida por la Letrada Sra. Checa Barranco, contra la resolución del Excmo. Ayuntamiento de Málaga de 27 de abril de 2021, por la que se inadmite la solicitud de solicitud de inicio de procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, así como la devolución de ingresos indebidos, formulada el día 4 de marzo de 2021, con relación a la liquidación del IIVTNU nº 2738154, de 11 de diciembre de 2020, por la transmisión dominical según escritura pública otorgada en 2018 de la finca registral nº 23.237, por un importe de 29.738 euros, habiendo sido adquirida mediante escritura pública de 2013, por un montante de 84.015 euros, ascendiendo la deuda tributaria a 960,06 euros, representada y defendida la Administración Local demandada por el Sr. Letrado Municipal, fijándose la cuantía del recurso en dicho montante liquidado y reclamado.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** La demanda de recurso contencioso-administrativo fue formalizada el día 2 de julio de 2021, siendo remitida a este





Juzgado por el Decanato en registro y reparto realizado el día 5 de julio de 2021.

**SEGUNDO.-** Por Decreto de 23 de julio de 2021 se acuerda la admisión a trámite de la demanda y su tramitación conforme al Procedimiento Abreviado, requiriéndose a la Administración demandada el envío del expediente administrativo con al menos quince días de antelación del término señalado para la Vista, cuya celebración se señala para el día 3 de febrero de 2022.

**TERCERO.-** En la tramitación de este recurso contencioso-administrativo se ha dado cumplimiento a todas y cada una de las prescripciones normativas generales y particulares de precedente aplicación.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna la resolución del Excmo. Ayuntamiento de Málaga de 27 de abril de 2021, por la que se inadmite la solicitud de inicio de procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, así como la devolución de ingresos indebidos, formulada el día 4 de marzo de 2021, con relación a la liquidación del IIVTNU nº 2738154, de 11 de diciembre de 2020, por la transmisión dominical según escritura pública otorgada el día 28 de junio de 2018 de la finca registral nº 23.237, por un importe de 29.738 euros, habiendo sido adquirida mediante escritura pública de 25 de febrero de 2013, por un montante de 84.015 euros, ascendiendo la deuda tributaria a





960,06 euros, la cual fue notificada el día 11 de diciembre de 2020 y abonada el día 18 de enero de 2021.

**SEGUNDO.-** La pretensión que se ejercita por la mercantil actora es el dictado de sentencia en virtud de la cual se anule la liquidación de referencia.

Por el Letrado del Excmo. Ayuntamiento de Málaga, en la representación y defensa que ostenta de la Administración Local demandada, se insta el dictado de sentencia por la que se desestime el recurso contencioso-administrativo, por ser ajustada a Derecho la liquidación practicada en concepto de IIVTNU.

En todo caso, hay que poner de manifiesto que en el presente supuesto no se podría entrar en el fondo de la cuestión litigiosa respecto a dicha resolución del Ayuntamiento de Málaga por la que se inadmite la solicitud de inicio de procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, así como la devolución de ingresos indebidos, formulada el día 4 de marzo de 2021 (folios 72 y ss. del EA), puesto que dicha resolución municipal impugnada tan sólo acuerda su inadmisión, por lo que lo único que se puede revisar jurisdiccionalmente es si la decisión administrativa de no admitir dicha solicitud es o no adecuada a Derecho, de tal manera que en caso de estimación de la demanda respecto a dicha resolución solamente se podría acordar la retroacción de las actuaciones procedimentales para no provocarle indefensión a la parte demandada, tal y como ya ha postulado este mismo Juzgado en la Sentencia nº 345/18, de 21 de septiembre de 2018, recaída en el P. A. nº 16/18, en la Sentencia nº 409/18, de 26 de octubre de 2018, dictada en el P. A nº 299/18, en la Sentencia nº 32/21, de 15 de enero de 2021, dictada en el P. A nº 397/20 y en las recientes





Sentencias nº 311/21, de 25 de noviembre de 2021, recaída en el P. A. nº 166/21, nº 313/21, de 26 de noviembre de 2021, dictada en el P. A. nº 180/21, nº 316/21, de 10 de diciembre, recaída en el P. A. nº 227/21, nº 322/21, de 17 de diciembre, dictada en el P. A. nº 251/21 y nº 40/22, de 4 de febrero, recaída en el P. A. nº 252/21.

**TERCERO.-** El IIVTNU (antigua Plusvalía Municipal) se regula en los arts. 104-110 del TRLHL aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, recogiendo el art. 104.1 de dicho texto legal la naturaleza y el hecho imponible de dicho tributo local, estableciendo que es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

**CUARTO.-** La materia tributaria de ámbito municipal que constituye el objeto del procedimiento conforma en la actualidad una enmarañada y compleja situación jurisdiccional habiendo dado lugar al planteamiento de nueve diversas Cuestiones de Inconstitucionalidad, dictándose varias Sentencias por el Tribunal Constitucional (STC 26/2017, de 16 de febrero y STC 37/2017, de 1 de marzo), entre las que destacan las dos de 11 de mayo de 2017, y en particular la STC de Pleno nº 59/2017, en cuyo Fundamento Jurídico Quinto se hace una declaración genérica de inconstitucionalidad y nulidad en la medida que se somete a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.





Al mismo tiempo la Sala Contencioso-Administrativo del TSJA, con sede en Málaga, ha resuelto los recursos de apelación interpuestos contra las Sentencias dictadas por los Juzgados de lo C-A de Málaga y, en concreto, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de esta Ciudad en el P. O. nº 178/14 y de este mismo Juzgado en los P. O. nº 424/14 y 826/14, dando lugar entre otras a las Sentencias de Pleno de 30 de noviembre de 2017 (Fonente: Ilmo. Sr. D. Manuel López Agulló), de 11 de diciembre de 2017 (Ponente: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Gómez Cardenal) y de 18 de diciembre de 2017 (Ponente: Ilma. Sra. Dña. Soledad Gamo Serrano).

**QUINTO.-** Concretamente, en el párrafo "in fine" del Fundamento Jurídico Quinto de la última Sentencia de Pleno mencionada nº 2542/2017, de 18 de diciembre de 2017, dictada en el rollo de apelación nº 2064/2015, se mantiene literalmente que "Entendemos, en suma, en línea con lo resuelto por el *Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en Sentencia de 13 de julio de 2017 (apelación 128/2017)* que la validación de liquidaciones por el Impuesto que nos ocupa, a partir de la declaración de inconstitucionalidad a que venimos haciendo mención, impone la acreditación de la existencia de un incremento real del valor del bien inmueble de naturaleza urbana que sea igual o superior al que resulte de la utilización del sistema de cálculo objetivo normativamente establecido, recayendo la carga de la prueba del hecho imponible sobre la Administración por aplicación de lo prevenido en el *artículo 106.1 de la Ley General Tributaria*, en relación con el *artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil*, de modo que en defecto de esta prueba se





pondrá de manifiesto la inconstitucional aplicación automática del método legal del *artículo 107 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales* por parte de la Administración, y su consecuencia deberá ser la anulación de la liquidación así practicada”.

**SSEXTO.-** Ahora bien, sobre esta compleja y complicada temática también se ha pronunciado el Alto Tribunal, habiéndose dictado varios Autos por la Sala Tercera del Tribunal Supremo en los que se declara el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia como es el caso de los AATS de 19 de julio de 2017 (recurso 1903/17 sobre el hecho imponible), de 15 de septiembre de 2017 (recurso 2815/17 sobre la base imponible), de 23 de noviembre de 2017 (recurso 4789/17 sobre anulación-devolución automática y/o valoración casuística), de 11 de diciembre de 2017 (recurso 4238/17 sobre la atribución de la carga de la prueba a la Administración tributaria o al sujeto pasivo cuando alegue una minusvalía) y de 21 de diciembre de 2017 (recurso 5114/17 sobre vigencia de la presunción de existencia de incremento de valor de los terrenos y acreditación por la Administración del aumento cuando el sujeto pasivo declare que no se ha producido), de los cuales son Ponentes los Excmos. Sres. D. Manuel Vicente Garzón Herrero (tres primeros) y D. Emilio Frías Ponce (dos últimos). Más recientemente se ha dictado el Auto de 18 de julio de 2018, en el recurso de casación nº 1635/2018, Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

**SSEXTIMO.-** En particular, se ha dictado la importante STS nº 163/2018, de 9 de julio de 2018, recaída en el recurso de casación





nº 6226/2017, Sección 2ª, Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés, tras la celebración de la oportuna Vista el día 3 de julio de 2018, en la que se fijan los dos Criterios Interpretativos expresados en el Fundamento Jurídico Séptimo, tras afirmar que en el Fallo y en el F. J. 5 de la STC 59/2017 no se declara la inconstitucionalidad y/o nulidad total o absoluta de todos los preceptos que se recogen en el mismo, sino tan sólo del art. 110.4 del TRLHL, mientras que la inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2.a) del TRLHL sería parcial y no total (F. J. Cuarto), de ahí que quepa la posibilidad de <<probar>> la inexistencia de plusvalía, correspondiendo al sujeto pasivo u obligado tributario del IIVTNU acreditar la inexistencia de incremento de valor real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en el art. 106.1 de la LGT y art. 217 de la LEC, pudiendo ofrecer cualquier principio de prueba que al menos indiciariamente permita apreciarla, así como optar por una prueba pericial que confirme posibles indicios o cualquier otro medio probatorio que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU, debiendo ser la Administración la que pruebe en contra de las pretensiones del sujeto pasivo (Fundamento Jurídico Quinto de la STS 1163/2018), habiéndose pronunciado ya en el mismo sentido la STSJ de la Comunidad Valenciana nº 812/17, de 6 de julio de 2017, dictada en el recurso 3/17.

Posteriormente se ha dictado la STS núm. 1248/2018, de 17 de julio de 2018, recaída en el recurso de casación nº 5664/2017, Sección 2ª, Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, y la STS núm. 2990/2018, de 18 de julio de 2018, recaída en el recurso de casación nº 4777/2017, Sección 2ª, Ponente:

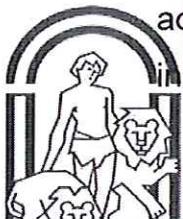




Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado, las cuales se remiten íntegramente a la mencionada STS nº 1163/2018, de 9 de julio de 2018.

Ulteriormente se han promulgado las SSTS núm. 4009/2018, de 14 de noviembre de 2018, núm. 4015/2018, de 21 de noviembre de 2018 y núm. 4083/2018, de 3 de diciembre de 2018 (recursos de casación nº 6148/17, nº 4983/17 y nº 6777/17, Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero), las SSTS núm. 4010/2018, de 14 de noviembre de 2018 y núm. 4024/2018, de 21 de noviembre de 2018 (recursos nº 6048/17 y 5821/17, Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda) y la STS núm. 4013/2018, de 21 de noviembre de 2018 (recurso nº 5160/17, Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés), las cuales también se remiten plenamente a la mencionada STS nº 1163/2018, de 9 de julio de 2018, así como la STS de 27 de marzo de 2019 respecto a la incidencia del valor catastral dictada en el recurso de casación nº 4924/17, que refrenda la actual fórmula legal utilizada en el TRLHL y se pronuncia sobre la incidencia del valor catastral (RJ/2019/1283) y la STS nº 542/19, de de 23 de abril de 2019.

**OCTAVO.-** En un momento más cercano se ha dictado la STC nº 126/19, de 31 de octubre de 2019 (BOE nº 293, de 6 de diciembre de 2019), que estima la cuestión de inconstitucionalidad nº 1020-2019 promovida por el Juzgado de lo C-A núm. 32 de Madrid y declara que el art. 107.4 del TRLRHL es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad (art. 31.1 CE), pero única y exclusivamente en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente y siempre y





cuando que las situaciones susceptibles de ser revisadas, a fecha de la publicación de dicha STC que ha tenido lugar el día 6 de diciembre de 2019, 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 (F. de D. 5º).

Más recientemente, la STS de 8 de junio de 2020 confirma la tesis jurisprudencial mantenida en la STS de 9 de julio de 2018 y estima el recurso de casación interpuesto por el Excmo. Ayuntamiento de Vélez-Málaga contra una Sentencia del TSJA, con sede en Málaga, que había estimado un recurso de apelación contra una Sentencia del Juzgado de lo C-A núm. 7 de esta Capital.

Incluso el Tribunal Supremo ha vetado la posibilidad de revisar liquidaciones "firmes" de IIVTNU, por mor de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 59/2017, utilizando el procedimiento especial de revisión de acto nulo de pleno derecho del art. 217 de la LGT, cuando el motivo de impugnación es el supuesto decremento de valor del inmueble (SSTS nº nº 436/20 dictada en el recurso de casación nº 1665/19; nº 436/20 recaída en el recurso de casación nº 2596/19; y, nº 454/20 dictada en el recurso de casación nº 1068/19).

Esta ha sido la situación jurídica hasta que se ha dictado recientemente la STC nº 182/21, de 26 de octubre de 2021 y el Real Decreto-Ley nº 26/21, de 8 de noviembre de 2021 (BOE nº 268, de 9 de noviembre de 2021), habiéndose el TC declarado inconstitucional y, por tanto, nulo el art. 107.1.2º, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL, en los términos previstos en el Fundamento de Derecho Sexto, lo que ha supuesto la reforma del mencionado texto legislativo, concretamente, del art. 104 al que se añade el apartado 5, del art. 107 y del art. 110 en el que se modifica su apartado 4 y se añade el apartado 8, determinando a su vez en cuanto al alcance





de los efectos de dicha declaración de nulidad que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas aquellas obligaciones tributarias que hayan devenido firmes, considerando situaciones consolidadas las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la STC 182/2021 y las autoliquidaciones cuya rectificación no ha sido solicitada ex art. 120.3 de la LGT a dicha fecha (F. J. 6º apartado b)).

**NOVENO.-** Pues bien, contra la liquidación tributaria nº 2738154/2020, girada en fecha 11 de diciembre de 2020, como consecuencia de solicitud previa de la propia entidad actora en fecha 26 de julio de 2018, cabía recurso de reposición en el plazo de un mes desde el día siguiente a la fecha de notificación, siendo notificada dicha liquidación el día 11 de diciembre de 2020 y abonada el día 18 de enero de 2021 (folio 70 del EA y doc. nº 4 de la demanda), por lo que el plazo para interponer el preceptivo recurso de reposición finalizó un mes después, de ahí que al no haberse presentado el mismo en tal periodo la liquidación tributaria devino firme y consentida, constituyendo actividad administrativa no susceptible de impugnación judicial (art. 69.c) en relación con el art. 28 de la LJCA), tal y como se pronuncian las Sentencias de este mismo Juzgado núm. 341/18, de 21 de septiembre de 2018 (P. A. nº 255/17) y núm. 436/18, de 16 de noviembre de 2018 (P. A. nº 404/18), así como en la Sentencia del Juzgado de lo C-A núm. 3 de esta Capital nº 202/18, de 25 de mayo de 2018 (P. A. nº 1/17), entre otras.

En este contexto, mediante escrito de fecha 4 de marzo de 2021 (folios 72 y ss. del EA) la sociedad demandante solicita el inicio del





procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho con relación a la liquidación practicada en concepto de IIVTNU, así como la devolución de la cantidad indebidamente ingresada, con base en el art. 217 de la LGT, no encontrándonos ante una simple "autoliquidación" (art. 110.1 del TRLHL) sino ante una auténtica "declaración-liquidación" de acuerdo con lo establecido en los arts. 128-130 de la LGT, en los arts. 133-135 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, tal y como consta en el propio documento municipal liquidatorio (folio 70 del EA y doc. nº 4 de la demanda), ante la que la entidad recurrente presenta el referido escrito de solicitud de revisión de actos nulos de pleno derecho, con devolución de ingresos indebidos, que podría ser considerado hipotéticamente como el recurso de reposición preceptivo previo a la interposición de recurso jurisdiccional ("ex" art. 108 de la LBRL y art. 14.2 del TRLHL).

En tal caso, el recurso de reposición previo y preceptivo se habría interpuesto (18/1/2021 vs. 4/3/2021) fuera del plazo legalmente previsto de un mes ("ex" art. 124.1 de la actual Ley 39/2015 y art. 117.1 de la anterior Ley 30/1992), computado de fecha a fecha desde el día de la notificación (art. 5 del CCi., art. 48.2 de la Ley 30/1992 y art. 30.4 de la Ley 39/2015).

**DÉCIMO.-** De otra parte, si se considerase dicho escrito de la mercantil actora como "solicitud de devolución de ingresos indebidos", siendo firme y consentida la liquidación tributaria, habría que tener presente que el art. 221.3 de la LGT, en concordancia con el art. 15 del RGRVA, dispone que únicamente se podrá solicitar la devolución instando o promoviendo la revisión del acto mediante





alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del art. 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el art. 244 de dicho texto legal, sin que tampoco se haya cumplido en este caso los requisitos legalmente previstos.

Sobre este particular, hay que decir que las devoluciones de ingresos indebidos pueden ser <<directas>>, cuando no exigen un pronunciamiento previo derivado de la tramitación de otro procedimiento, como la que se recogen en el art. 221.1 de la LGT (duplicidad de pago, pago superior a su importe o prescripción) e <<indirectas>> cuando son consecuencia de un pronunciamiento previo adoptado en un procedimiento revisor o en un procedimiento de gestión.

En el supuesto que nos ocupa se argumenta que la liquidación “firme” del IIVTNU es nula de pleno derecho al considerar que se lesiona un derecho o libertad susceptible de amparo constitucional y que se ha dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido (art. 217.1.c) y e) de la LGT), entendiéndose que con base en la STC 59/2017, de 11 de mayo, y con la STS de 9 de julio de 2018, ante la inexistencia de incremento de valor no tuvo lugar la realización del hecho imponible del citado tipo impositivo municipal.

**UNDÉCIMO.-** No obstante, la liquidación tributaria en cuestión no tiene un contenido imposible ni se ha prescindido del procedimiento legalmente establecido ni mucho menos se han adquirido facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición (art. 217.1.f) de la LGT), ya que el precisamente la





mencionada STC 59/2017 postula que el IIVTNU no es con carácter general contrario a la Constitución ni al principio de capacidad económica, resultando además que el motivo de impugnación aducido relativo al decremento de valor no es un motivo de nulidad radical o de pleno derecho sino de mera anulabilidad o nulidad relativa, que no puede ser invocado en un procedimiento especial de revisión de acto nulo de pleno derecho, sino que debería haberse esgrimido mediante el preceptivo recurso de reposición en el plazo del mes siguiente al abono de la liquidación tributaria que tuvo lugar el día 18 de enero de 2021 (folio 70 del EA y doc. nº 4 de la demanda).

A este respecto, el Tribunal Supremo ha vetado la posibilidad de revisar liquidaciones “firmes” de IIVTNU, por mor de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 59/2017, utilizando el procedimiento especial de revisión de acto nulo de pleno derecho del art. 217 de la LGT, cuando el motivo de impugnación es el supuesto decremento de valor del inmueble (SSTS nº nº 436/20 dictada en el recurso de casación nº 1665/19; nº 436/20 recaída en el recurso de casación nº 2596/19; y, nº 454/20 dictada en el recurso de casación nº 1068/19).

En definitiva, pues, la resolución administrativa recurrida es conforme a Derecho, por lo que procede la confirmación de tal resolución impugnada y la desestimación de la demanda articulada en el presente recurso contencioso-administrativo, tal y como ha acontecido, entre otras, en las Sentencias de este Juzgado nº 148/19, de 8 de marzo de 2019 (P. A. nº 620/18) y nº 397/20, de 18 de agosto de 2020 (P. A. nº 667/19), en la Sentencia nº 44/21, de 28 de enero de 2021 (P. A. nº 674/19), en la Sentencia nº 313/21, de 26





de noviembre de 2021 (P. A. nº 180/21), y en la reciente Sentencia nº 316/21, de 10 de diciembre de 2021 (P. A. nº 227/21), entre otras.

**DUODÉCIMO.-** En virtud de lo establecido en el art. 139.1 de la Ley de Enjuiciamiento Administrativo de 13 de julio de 1998, tras la reforma dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, en concordancia con el art. 394 de la LEC, procede imponer las costas a la sociedad recurrente.

Vistos los preceptos legales de general y pertinente aplicación, en virtud de la potestad conferida por el Pueblo Español a través de la Constitución y en nombre de Su Majestad El Rey,

### FALLO

Que debo **desestimar y desestimo** la demanda formalizada en el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "**BANCO SANTANDER, S. A.**", tramitado como P. A. nº 253/2021, contra la resolución descrita en el Fundamento Jurídico Primero de esta Sentencia, confirmándola por ser ajustada a Derecho, con imposición de las costas a la mercantil actora.

Contra la presente Resolución no cabe interponer recurso de apelación de acuerdo con lo establecido en los arts. 81.1.a) y 85.1 de la Ley Rituaria Contencioso-Administrativa, al haberse fijado la cuantía definitiva del presente procedimiento en el Acto de la Vista, de común acuerdo entre las partes, en 960,06 euros.





ADMINISTRACIÓN  
DE  
JUSTICIA

Líbrese testimonio de esta Sentencia para su unión a los autos y devuélvase el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

Así por esta mi Sentencia firme, definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.-



