



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº1 DE MALAGA

C/ Fiscal Luis Portero García s/n
Tel.: 951939071 Fax: 951939171
N.I.G.: 2906745320190006789

Procedimiento: Procedimiento abreviado 940/2019. Negociado: PG

[REDACTED]
y [REDACTED]
Letrado: BEATRIZ GUIMARAES BERWERTH
Demandado/os: AYUNTAMIENTO DE MALAGA
Letrados: S.J.AYUNT. MALAGA
Acto recurrido: SILENCIO ADMINISTRATIVO - TRIBUTOS

En nombre de S.M. el Rey y de la autoridad que el pueblo español me confiere, he pronunciado la siguiente

SENTENCIA Nº 225/2022

En Málaga, a veintidós de junio de dos mil veintidós.

Doña Asunción Vallecillo Moreno, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de esta Ciudad, habiendo visto el presente recurso contencioso-administrativo número 940/19, sustanciado por el Procedimiento Abreviado, interpuesto por [REDACTED] y [REDACTED] representados y asistidos por la Abogada Sra. Guimaraes Berwerth contra el Ayuntamiento de Málaga, representado y asistido por el Letrado de los Servicios de Asesoría Municipal Sr. Ibáñez Molina.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Que la mencionada representación de [REDACTED] y [REDACTED] interpuso recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta de la solicitud de inicio, a instancia de parte, del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno





derecho y consiguiente devolución de ingresos presentada por los recurrentes en fecha 12 de marzo de 2.019 ante el Ayuntamiento de Málaga, frente a las liquidaciones emitidas como consecuencia de la transmisión de inmuebles ubicados en [REDACTED] en el municipio de Málaga, por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que afecta a cada uno de los inmuebles, invocando el artículo 217. 1 apartados a) y f) de la Ley 58/2003 General Tributaria y basando su solicitud de nulidad en la inconstitucionalidad de los preceptos reguladores del Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, en concreto, los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL, formulando demanda arreglada a las prescripciones legales en la cual solicitaba previa alegación de los hechos y fundamentos de derecho que consideró de aplicación, se dictara sentencia que reconociera haber lugar al pedimento obrado.

SEGUNDO.- Que admitida a trámite la demanda, se dio traslado de la misma y de los documentos acompañados a la Administración demandada, reclamándole el expediente, ordenando se emplazara a los posibles interesados y se citó a las partes para la celebración de la vista.

TERCERO.- Recibido el expediente administrativo se exhibió al actor para que pudiera hacer alegaciones en el acto de la vista, conteniendo el mismo resolución de fecha 12 de junio del Ayuntamiento de Málaga por la que se acuerda la inadmisión a trámite de la solicitud de revisión presentada por los recurrentes en fecha 12 de marzo de 2.019, siendo conforme a Derecho la tramitación del procedimiento seguido para el cobro de la deuda en concepto de impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana generada como consecuencia de las transmisiones de inmuebles ubicados en [REDACTED] en el municipio de Málaga, local comercial adquirido mediante escritura de aceptación de herencia el 21 de octubre de 2003 que fue objeto el 3 de agosto de 2016 de segregación del local, quedando dividido en tres fincas





independientes, dos de ellas fueron vendidas el 3 de agosto de 2016 y la tercera finca el 14 de diciembre de 2017.

CUARTO.- Celebrada la vista en la hora y día señalados, comparecieron las partes, ratificándose el demandante en las alegaciones expuestas en la demanda, formulando el representante de la Administración demandada las alegaciones que a su derecho convinieron y tras la fase de prueba y el trámite de conclusiones, se terminó el acto, quedando conclusos los autos y trayéndolos a la vista para sentencia.

QUINTO.- Que en la tramitación de este procedimiento se han observado las formalidades legales, excepto el plazo para dictar sentencia debido al cúmulo de asuntos que penden de este Juzgado.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La parte recurrente impugna la resolución mencionada que desestima la solicitud de devolución de ingresos indebidos abonados por las liquidaciones practicadas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, derivada de la transmisión de inmuebles sitios en Málaga y descritos tanto en el expediente administrativo como en la demanda, alegando esencialmente que los recurrentes disconformes con las mencionadas liquidaciones solicitaron la nulidad de las liquidaciones practicadas y, por tanto, la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas argumentando que no se ha producido el hecho imponible del impuesto por ausencia de un incremento real de valor del suelo, siendo que el resultado de la operación de transmisión del inmueble arrojó una pérdida objetiva y evidente procediendo, por tanto, la revisión planteada, ya que en las liquidaciones impugnadas se ha aplicado un artículo declarado inconstitucional, y por ende, nulo de pleno derecho, en un caso en el que además, no existe incremento de valor en los bienes, por lo que





procede declarar su nulidad y consecuentemente, reconocer el derecho a la devolución del IIVTNU ingresado improcedentemente.

La representación de la Administración demandada alega que la parte recurrente no presentó la preceptiva reclamación económica-administrativa contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones quedando estas firmes y consentidas y si insta una vez firme las liquidaciones, la devolución de ingresos indebidos, dicha devolución debe ir acompañada de una petición de revisión de acto nulo de pleno derecho con alegación de la concurrencia de alguno de los supuestos previstos en el artículo 217 de la LGT, debiendo recordarse a estos efectos que la alegación de mera infracción del ordenamiento jurídico por inexistencia de incremento de valor del suelo no constituye un motivo de nulidad radical y dado que este es el argumento esgrimido por los actores (inexistencia de incremento de valor) no puede acogerse su pretensión de que se revisen las liquidaciones, pues ello vulneraría el principio de seguridad jurídica.

SEGUNDO.- Procede en primer lugar examinar el motivo de oposición planteado por la Administración demandada consistente en la improcedencia del cauce legal de solicitud de devolución y rectificación por ingresos indebidos.

El acto administrativo impugnado sería el señalado anteriormente en los antecedentes de hecho: la desestimación por el Ayuntamiento de Málaga de la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho y devolución de ingresos indebidos por el abono de las liquidaciones giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Cierto que la liquidación para agotar la vía administrativa previa necesita que contra la misma se interponga preceptivamente de conformidad con la Ley de Bases del Régimen Local, artículo 137, reclamación económica administrativa ante el Jurado Tributario, órgano especializado.

Y cierto que una vez que adquiere firmeza la liquidación para solicitar la devolución como ingreso indebido (artículo 221 LGT) se





exige que tal solicitud vaya acompañada de la petición de revisión del acto promoviendo alguno de los procedimientos previstos en las letras a), c) o d) del artículo 216 (revisión de acto nulo de pleno derecho, revocación y rectificación de errores materiales de hecho o aritméticos).

De esta manera, la cuestión litigiosa no debe de ser resuelta desde la perspectiva del plazo para instar la devolución de ingresos indebidos, sino desde la perspectiva de si este es el cauce adecuado para pretender la devolución de ingresos derivados de una liquidación tributaria que ha adquirido firmeza.

Y la cuestión ha sido ya resuelta por tres sentencias de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo todas de fecha 18 de mayo de 2020: RCA/1068/2019 N° 984, RCA/1665/2019 N° 973 y RCA/2596/2019 N° 1364), en un sentido similar al que aquí propugna la parte demandada y de las que se desprenden las siguientes conclusiones:

"...Tratándose de liquidaciones firmes -como ahora sucede- el precepto que resulta de aplicación cuando el contribuyente pretende obtener la devolución de lo que ingresó en aplicación de aquéllas es el artículo 221.3 de la LGT, a cuyo tenor: "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 los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley".

El precepto nos permite una primera aproximación a la primera cuestión que nos señala el auto de admisión, aunque sea de carácter negativo: no es posible una devolución directa, automática del gravamen abonado en aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL (declarados parcialmente inconstitucionales), sino que tal devolución debe solicitarse necesariamente a través de alguno de aquellos procedimientos, en el bien entendido de que no cabe, en el caso, acudir al recurso extraordinario de revisión pues, entre los





motivos tasados previstos en el artículo 244 de la LGT, no se encuentra la declaración de inconstitucionalidad del precepto legal en que se amparó el acto de liquidación...

...No son necesarios especiales esfuerzos hermenéuticos para convenir que solo procederá la devolución cuando el acto (firme) de aplicación del tributo en virtud del cual se haya efectuado el ingreso indebido (i) sea nulo de pleno derecho o (ii) se revoque en los términos del artículo 219 de la LGT, en ambos casos -obvio es decirlo- siempre que se cumplan estrictamente las exigencias previstas en esos dos preceptos...

...pero en lo que ahora interesa y respecto de la doctrina sentada se han pronunciado -con mayor amplitud en el recurso de casación 1665/2019, que reproducimos- en el sentido siguiente:

"a) En el ámbito del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana , la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional nº 59/2017, de 11 de mayo, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria.

b) La declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del Texto refundido de la Ley de Haciendas Locales "en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del artículo 217.1 de la vigente Ley general Tributaria, pues aquellos actos tributarios: (i) no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) no es un derecho fundamental de esa naturaleza; (ii) no han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido; (iii) no han provocado





que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y (iv) no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical y, desde luego, ésta no puede ser la aducida por la parte recurrente en su demanda (el artículo 47.2 de la Ley 39/2015, referida a disposiciones generales y no a actos administrativos, como la liquidación firme que nos ocupa)”.

TERCERO.- Descendiendo al supuesto de autos y vista la doctrina jurisprudencial, nos encontramos ante liquidaciones firmes que fueron abonadas en vía administrativa y cuya devolución de ingresos no puede solicitarse mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el art. 244 de esta ley (no se dan ninguna de las circunstancias recogidas en el precepto), ni mediante la revocación del artículo 219 LGT (es un procedimiento de oficio que la parte puede solicitar a la Administración pero no tiene obligación de llevar a cabo), ni a través de rectificación de errores del artículo 220 LGT (se trataría de error jurídico y no material, de hecho o aritmético) y además y como ya se ha visto no admite el TS en las sentencias recientes mencionadas que la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017 determinara que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del artículo 217.1 de la LGT.

Tampoco parece posible determinar que puedan concurrir los otros supuestos de nulidad radical de aquellas liquidaciones firmes recogidos en las demás letras del artículo 217.1 (b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio; c) Que tengan un contenido imposible; d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta).

También concretar que procedería la inadmisión de la solicitud en vía administrativa de la solicitud actora, como inadmisión por





inadecuación del procedimiento para la devolución de ingresos indebidos, dado que nos encontramos ante liquidaciones firmes en vía administrativa, por no haber sido impugnada en el plazo ordinario de recurso, en las que no concurre ningún supuesto de nulidad de pleno derecho de los previstos en el artículo 217.1 de la LGT como ha manifestado el Tribunal Supremo.

CUARTO.- Y, por último, el debate jurídico suscitado en el presente supuesto y en materia de IIVTNU además está indudablemente marcado actualmente por la sentencia dictada por el Pleno del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre de 2021 y publicada en el BOE en fecha 25 de noviembre de 2021 que resuelve la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga, respecto de diversos preceptos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo y en cuyo Fallo se dispone: *“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 artículos 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.”*

Y el Fundamento jurídico 6, referido al alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad señala literalmente:

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

a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la





liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 («BOE» núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

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

De ello se deduce que a la fecha del dictado de la STC 182/2021, la parte actora no había impugnado las liquidaciones objeto de este recurso a través de la correspondiente reclamación económica-administrativa, por lo que la obligación tributaria y las liquidaciones tributarias derivadas de ella, puede considerarse incluida en la letra b) del Fundamento Jurídico 6 anterior y no se “*impide la liquidación,*





comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.”.

Por todo lo anteriormente expuesto en este y en los fundamentos de derecho anteriores no se hace preciso argumento más para desestimar el presente recurso contencioso-administrativo y con ello la pretensión actora.

QUINTO.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la L.J.C.A. en su redacción dada por la Ley 37/2011 de 10 octubre 2011: en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho y observando lo expuesto en los anteriores razonamientos jurídicos y aun cuando la demanda se desestima íntegramente en su pretensión principal, no procede imponer las costas del procedimiento a ninguna de las partes, dado que la base de esta resolución se encuentra en sentencias del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional conocidas recientemente y, por lo tanto, dictadas incluso después de interpuesto el presente recurso contencioso-administrativo.

Vistos los preceptos citados, los invocados por las partes y demás de pertinente aplicación al caso de autos,

FALLO

Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por [REDACTED] y [REDACTED] representados por la Abogada Sra. Guimaraes Berwerth contra el Ayuntamiento de Málaga, se declara la conformidad a derecho de la resolución impugnada, descrita en el antecedente de hecho primero y tercero de esta resolución. No se hace expresa imposición de costas.





ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

Contra esta sentencia no cabe interponer recurso de apelación. Y poniendo testimonio en los autos principales, inclúyase la misma en el Libro de su clase. Devuélvase el expediente administrativo al Centro de su procedencia junto con testimonio de esta resolución.

Así, por esta mi sentencia lo pronuncio, mando y firmo.



