

JUZGADO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 5  
MÁLAGA

**SENTENCIA Nº 53/2023**

En Málaga a fecha de la firma digital.

Vistos por mí, D<sup>a</sup> M<sup>a</sup> del Carmen de Torres Extremera, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 5 de Málaga y de su Provincia, los presentes autos de **Procedimiento Ordinario, autos nº 204/22**, contra la liquidación en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a instancia de [REDACTED] representado por el Procurador de los Tribunales Sr García-Recio Gómez, y asistido del Letrado Sr. García Alarcón Altamirano, frente al AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, representado por la Letrada de los Servicios Jurídicos.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

I.- Por el Procurador de los Tribunales Sr. García Recio Gómez, en la representación referida, se formuló demanda interponiendo recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, de fecha 16 de junio de 2022 desestimatoria del recurso económico administrativo 4 de mayo de 2022, contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución del pago de la autoliquidación del IIVTNU, por importe de 69.679,90 euros.

Tras alegar los hechos y los Fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, terminaba con la súplica que con estimación del recurso, y en aplicación de la sentencia dictada por el TC, de fecha 26 de octubre de 2021, se anule la resolución dictada y acuerde que procede



rectificación de la autoliquidación practicada el 10 de julio de 2020, y la devolución de los importes abonados, más sus intereses por el impuesto sobre el valor de los terrenos de naturaleza urbana, como consecuencia de la transmisión el 4 de junio de 2020m, de la finca con referencia catastral [REDACTED] con expresa imposición de las costas a la Administración demandada.

**II.-** Admitida la demanda mediante Decreto de fecha 29 de junio de 2022 2022 y recabado el expediente administrativo, se dio traslado a la demandada, para su contestación. Admitida la prueba pertinente mediante Auto de fecha 7/ de noviembre de 2022, y formuladas por escrito las conclusiones, quedaron los autos conclusos para el dictado de sentencia.

**III.-** En la tramitación del presente recurso, se han observado las prescripciones legales esenciales.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** El objeto del recurso contencioso administrativo, la Resolución del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, de fecha 16 de junio de 2022 desestimatoria del recurso económico administrativo 4 de mayo de 2022, contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución del pago de la autoliquidación del IIVTNU, por importe de 69.679,90 euros.

Fundamenta su pretensión la recurrente, que a la autoliquidación efectuada sobre el IIVTNU le es aplicable la sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021, entendiéndose que la misma se produjo en fecha 10 de julio de 2020, y hasta la fecha de la presentación de la rectificación, y devolución de los ingresos indebidos,



el 2 de noviembre de 2021, no se había recibido liquidación definitiva y por consiguiente dicha acción no estaba prescrita.

Por el contrario el Letrado de los Servicios Jurídicos del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, se opone a la estimación del recurso, haciendo constar que la autoliquidación del impuesto fue presentada el 10 de julio de 2020, y el 2 de noviembre de 2021, se presentó escrito de solicitud de devolución de ingreso indebido en relación al as autoliquidaciones nº 2.703.290, expediente nº 2020013895.

**SEGUNDO.-** En el supuesto de autos, queda acreditado la transmisión efectuada por la recurrente del inmueble sito en la calle Ramos Carrión 19 de Málaga, mediante escritura de fecha 4 de junio de 2020, con número de protocolo 1485.

Como consecuencia de dicha transmisión, se realizó la oportuna autoliquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, número 2.703.290 del expediente nº 2020013895, siendo presentada en fecha 10 de julio de 2020, considerando el recurrente, que es nula en aplicación de lo recogido en la sentencia del Tribunal Constitucional.

Pues bien, sentados los términos que son objeto del litigio, la sentencia del Tribunal Constitucional nº 59/2017 de 11 de mayo, que declaró la nulidad parcial de la regulación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (plusvalía) establecida en los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL), *“en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”*.



En su posterior sentencia nº 126/2019, de 31 de octubre, dicho Tribunal completó su pronunciamiento, concluyendo que *“(...) el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.*

*a) El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL, debe serlo únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente (...).”*

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo interpretó desde un principio los efectos de la primera declaración de nulidad en el sentido de que sólo afectaba a las liquidaciones o autoliquidaciones del impuesto de plusvalía referidas a transmisiones de inmuebles en las que se haya producido una disminución efectiva de su valor de mercado, constatada mediante una prueba concluyente. Estableció así, como doctrina jurisprudencial, que le *“Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”* (ad. ex. SSTS 21/11/2018, rec. 4983/2017, 30/05/2019, rec. 307/2018 y 8/06/2020, rec. 3533/2019).

Tras la referida STC 126/2019, de 31 de octubre, el Alto Tribunal avanzó un paso más, con la siguiente doctrina jurisprudencial *“Resulta*



*contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable” SSTS 09/12/2020 -rec. 6386/2017, y 23/07/2020 -rec. 920/2018). Y ha condenado a la Administración tributaria, en dichos supuestos, a devolverle al contribuyente lo abonado por este concepto.*

Finalmente, el Tribunal Constitucional en su reciente sentencia 182/2021, de 26 de octubre (BOE 25/11/2021) declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en la materia tributaria (art. 31.1 CE) al establecer un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del tributo. Concluye el TC en esta sentencia que dicho principio constitucional “(...) implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento del valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017, FJ 3, al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimente ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero. (...) Siendo pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del



*legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales. En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE)“.*

La propia STC 182/2021 especifica en su fundamento sexto los efectos de su declaración de nulidad. Concluye, en primer lugar, *que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad hasta el momento en el que el legislador (...) 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.*

Y concluye también, en segundo lugar, *que 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 sentencia, y ii) las autoliquidaciones*



cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.

**TERCERO.-** Teniendo en consideración para la resolución de la presente Litis, acreditado que la presentación de la autoliquidación del impuesto por el recurrente se produjo el 10 de julio de 2010, sin que contra la misma, se hubiera interpuesto recurso alguno o en el caso presente, de autoliquidación, se hubiera solicitado la rectificación de errores, conforme a lo previsto en el artículo 120.3 de la LGT el cual dispone que *“Artículo 120. Autoliquidaciones.*

*1. Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.*

*2. Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.*

*3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.*

*Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis*



*meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.*

*Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley”*

En el presente procedimiento, la solicitud de rectificación de errores no se interpone hasta el día 2 de noviembre de 2021, tras conocer el recurrente el contenido de la sentencia del Tribunal Constitucional, si bien, dichas autoliquidaciones, son firmes y consentidas, siendo situaciones jurídicas consolidadas, y por ende no le son aplicables la sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2026, tal y como se recoge en

En el FJ VI.a) el TC concreta el efecto de la declaración de inconstitucionalidad, ahora total, pudiendo distinguirse las siguientes situaciones:

1. liquidaciones y autoliquidaciones futuras: las posteriores a la fecha de emisión el fallo (no de su publicación), que ya no podrán hacerse conforme a la redacción del TRLHL previa a la sentencia. En su caso, será un problema de derecho transitorio del nuevo RD Ley para las liquidaciones a realizar por hechos imposables previos a su entrada en vigor.

2. liquidaciones firmes:

2.1 Aquellas contra las cuales no se interpuso en plazo el recurso de reposición

preceptivo del art. 14 TRLHL, es decir, en el plazo de un mes desde su notificación, lo que ocurrirá con las notificadas y no recurridas un mes antes del fallo, el 26 - 9- 2021.





2.2 Aquellas que sí se recurrieron en reposición, pero se dictó resolución expresa desestimatoria que no fue recurrida ante la jurisdicción contenciosa, en este caso, en el plazo de dos meses, del art. 46.1 LJ . En el cómputo tener en cuenta el mes de agosto y el art. 135 LEC . Ninguna será revisable ya. Cuando el TC se refiere a revisión, evidentemente, no se refiere a ser recurridas, porque eso, sencillamente no cabe en virtud de la causa de inadmisibilidad del art. 69 LJ o la inadmisión del recurso de reposición extemporáneo. Esto, no hacía falta decirlo ni es consecuencia de la sentencia, sino de los plazos de recurso y la firmeza. La revisión se refiera a otros procedimientos. El primero, el mal usado procedimiento de devolución de ingresos indebidos, porque conforme al art. 221 LGT en su apartado 2 deja claro que " 3. 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 ". Es decir, hay que instar y obtener la nulidad del acto firme, que evidentemente, la STC no declara. El procedimiento es el de revisión de oficio, pero solo por causas de nulidad radical del art. 217 LGT y 47 LPAC . Es esta revisión la que no cabrá por efecto de la sentencia, y que, de no ser por ese efecto, podría plantearse como ha sucedido con el resto, especialmente la primera.

3. liquidaciones sí recurridas en reposición pendiente de resolverse en vía administrativa y resoluciones expresas de denegación de reposición sí recurridas ante los tribunales pendientes de juicio: Estas son las revisables , deberán ser estimadas en vía administrativa y si no es así, judicial.

4. liquidaciones no firmes:



4.1 Aquellas en las que no transcurrió el plazo del mes para la reposición a fecha 26 -10- 2021 pero que el sujeto aún no ha recurrido, pero puede: es decir, notificadas tras el 26 -9- 2021;

4.2 aquellas recurridas en reposición y desestimadas expresamente pero que no han sido recurridas en vía judicial, si bien se está en plazo del art. 46.1 LJ ;

4.3 autoliquidaciones para las cuales no se solicitó la rectificación antes de la sentencia.

Del fallo resulta que las primeras y las terceras, se equiparan a las firmes, a los solos efectos de no poder invocar el fallo para su revisión. Las segundas, aquellas que se recurrieron en reposición y esta está desestimada, sí se podrán recurrir con éxito, pues, literalmente, la STC se refiere a liquidaciones que a la fecha del fallo no estuvieran impugnadas y éstas, sí lo estaban.

Por todo lo anteriormente expuesto, no es de aplicación al presente supuesto de autoliquidación y solicitud de rectificación de errores, y devolución de ingresos indebidos, lo contenido en la sentencia del Tribunal Constitucional ya referida, y por consiguiente se ha de desestimar el recurso contencioso administrativo formulado contra la resolución de fecha 16 de junio de 2022.

**CUARTO.-** De conformidad con el art. 139 LJ, 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. En los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por





haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad. En este caso, la admisión de varios recursos de casación sobre este asunto y los problemas que se avecinan con la interpretación y aplicación del alcance del fallo, de nuevo, llevan a esta juzgadora a entender que hay serias dudas de derecho que impiden imponer las costas procesales.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

### **FALLO**

Que debo desestimar y desestimo el recurso contencioso-administrativo formulado a instancia de [REDACTED] frente al AYUNTAMIENTO MÁLAGA, contra la Resolución del Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga, de fecha 16 de junio de 2022 desestimatoria del recurso económico administrativo 4 de mayo de 2022, contra la desestimación presunta de la solicitud de devolución del pago de la autoliquidación del IIVTNU, por importe de 69.679,90 euros, debiendo declarar su conformidad a Derecho, manteniéndola, y todo ello sin expresa imposición de las costas procesales.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra esta sentencia No cabe recurso ordinario alguno.

Llévese certificación literal de ésta sentencia a los autos originales y el original al Libro de su clase. Una vez notificada, remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al correspondiente órgano administrativo.





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

