



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 6 de Málaga

Avda. Manuel Agustín Heredia, 16, 29001, Málaga. Tlfno.: 951939076, Fax: 951939176, Correo electrónico: JContencioso.6.Málaga.jus@juntadeandalucia.es

N.I.G.: 2906745320200002874.

Procedimiento: Procedimiento Abreviado 418/2020. Negociado: 3

Actuación recurrida: (Organismo: AYUNTAMIENTO MALAGA)

De: BANCO SANTANDER, S.A.

Procurador/a: JOSE DOMINGO CORPAS

Letrado/a:

Contra: AYUNTAMIENTO DE MALAGA

Procurador/a:

Letrado/a: S.J.AYUNT. MALAGA

SENTENCIA N.º 184/2023

En la ciudad de Málaga, a 13 de junio de 2023

Vistos por mí, D. José Oscar Roldán Montiel, Magistrado Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número SEIS de los de esta capital, el recurso contencioso-administrativo número 418/2020 tramitado por el cauce del Procedimiento Abreviado, interpuesto por la mercantil "BANCO SANTANDER, SA" con la representación y asistencia conferida al Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas, con la asistencia jurídica conferida a la Letrada Sra. Ruiz Peña, en sustitución el Letrado Sr. Kaufer Machuca, contra la desestimación presunta y por el Ayuntamiento de Málaga de revocación con devolución de ingresos abonados presentada respecto de la liquidación practicada del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, AMPLIADAS LAS ACTUACIONES a resolución expresa de inadmisión de fecha 9 de noviembre de 2020; asistida y representado la administración municipal el Letrado Sr. Ibáñez Molina, siendo la cuantía del recurso 2.136,49 euros, resultan los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 6 de noviembre de 2020 se presentó ante el Decanato de este partido judicial, escrito de demanda de recurso contencioso administrativo al modo del Procedimiento Abreviado presentado por el Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas en nombre y representación de la sociedad recurrente arriba citada, contra la desestimación presunta de solicitud de revocación de acto tributario, con devolución de ingresos que fueron atendidos presentada ante el Ayuntamiento de Málaga el 18 de octubre de 2018 respecto de una liquidación cuya matrícula o cargo no fue identificado en el escrito rector respecto de la transmisión de los inmuebles con referencia catastral, según demanda, 2544313UF7624S0033LA, y sito en la calle Ancha del Carmen



y Angosta del Carmen con números 12 y 15 en dicha localidad, inscripción en el Registro de la Propiedad Nº 4 de Málaga, Libro 676, tomo 2458, folio 4149 finca 10976-B . En dicho escrito rector, se acompañaron los hechos y razones que la parte estimo de su interés solicitando tras ellas el dictado de sentencia por la que fuese declarado la falta de presupuestos necesarios para el nacimiento del Impuesto del Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante IVTNU) con la consiguiente revocación y devolución de lo indebidamente ingresado, con condena a la devolución de la cifra fijada como principal en su escrito de rector más intereses , todo ello con la expresa imposición de costas.

SEGUNDO.- Admitidas a trámites las actuaciones por Decreto de la Letrada de la Administración de Justicia de 26 de noviembre 2020, iniciadas las actuaciones sin celebración de vista pero al solicitarlo la recurrida, se fijó para el día 15 de marzo de 2023, si bienfinalmente se celebró el 17 de mayo de 2023.

No obstante, con anterioridad al acto del juicio, se solicitó por la actora la ampliación de las actuaciones a la resolución dictada por el Ayuntamiento de Málaga y su Organismo Autónomo de Gestión Tributaria de 9 de noviembre de 2020 por la que se inadmisión la solicitud de revocación; solicitud que tuvo acogida mediante Auto de 14 de septiembre de 2021

Una vez llegado el señalamiento, por la Letrada Sra. Pernía Payares se formuló contestación con los hechos y motivos que estimó de su interés. Seguidamente, fijada la cuantía, admitidos los medios probatorios pertinentes , y elevando todas las representaciones a definitivas sus iniciales razones y pretensiones, se declararon conclusas las actuaciones y vistas para Sentencia, sin que contra dicha resolución y decisiones se interpusiese recurso alguno.

TERCERO.- En las presentes actuaciones, se han seguido todas las prescripciones legales, no así el plazo para resolver por sobrecarga de trabajo de este órgano judicial.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En los autos que aquí se dilucidan, la sociedad actora y fundaba su acción, en esencia del escrito de parte en que, con fecha adquirido dicho inmueble el 21 de diciembre de 2010 y enajenado el mismo el 16 de julio de 2014, la mercantil recurrente procedió a la venta en escritura pública otorgada ante notario de dicha finca, identificada catastralmente con la referencia señalada en los Hechos por un importe total , 105.000 euros. Finca que habían sido adquirida previamente por importe de 258.116,30 euros €. Como consecuencia de la operación se derivó, según la mercantil actora, una pérdida entre el precio de adquisición original y el final de venta; a pesar de lo cual se le giró liquidación por el IVTNU que fue abonado por la entidad financiera y crediticia aquí recurrente. A pesar de lo anterior, con fecha 18 de octubre de 2018 se reclamó la revocación de dicho acto tributario; ocon devolución de ingresos indebidos de las cantidades ingresadas; a dicha petición, la administración recurrida dió la callada por respuesta.

Considerando la parte inexistente cualquier tipo de incremento del valor que justificase el hecho imponible por el importe señalado; la cuantificación correcta de la base imponible que daría lugar a la apreciación de dicha inexistencia de incremento; considerando la parte que el Tribunal Constitucional había declarado inconstitucional dicho impuesto conforme su Sentencia de 11 de mayo de 2017; el cumplimiento de los requisitos en el art. 217 en sus apartados a), c), e), f) y g) en relación con el art. 219 todos de la LGT 58/2003 para entender que precedía la revocación, o en su caso, los del art. 217 de la misma Ley sustantiva en cuanto a la revocación de oficio, que se reclamaba como pretensión principal, que fuera solicitada; todo ello justificaba, a su parcial entender, el dictado de sentencia estimatoria con el petitum igualmente adelantado en esta misma resolución.





ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Como no podía ser de otra forma a estas alturas de la litis, por la representación y defensa del Ayuntamiento de Málaga se mostró su rotunda oposición a lo deducido de contrario. Y es que, a su subjetivo parecer, consideraba conforme a derecho la desestimación presunta recurrida y, por añadidura, la liquidación de la que traía causa. La adversa en los autos en ningún momento interpuso el preceptivo recurso de reposición antes de su abono; sino que pagó la plusvalía que le fue liquidada y solo más tarde, las interpeló mediante la reclamación de revocación pero sin acompañar una solicitud de revisión de oficio. Trayendo a colación la doctrina jurisprudencial al respecto y la aplicación de la misma que se había hecho en otras resoluciones definitivas de este mismo Juzgado. A su vez, no fue hasta la demanda cuando la recurrida esgrimió una vulneración de derechos fundamentales de tutela judicial efectiva y el de igualdad para tratar de justificar una nulidad ex art. 217.1.a) pero que, por lo demás, tampoco se daba en la situación tributaria aquí enjuiciada. En otro orden de cosas, consideraba que toda la evolución doctrinal y jurisprudencial sobre la materia debía entenderse superada por la doctrina del Tribunal de Garantías. Lo anterior siempre en la correcta interpretación de la Sentencia de 26 de octubre de 2021. En resumidas cuentas, se solicitaba el dictado de sentencia por la que fuese desestimada íntegramente la demanda con imposición de costas a la mercantil contraria en la litis.

SEGUNDO.- Una vez expuestas sucintamente los argumentos y pretensiones de ambas partes, es oportuno, procedente y congruente, Una vez expuestos sintéticamente los motivos y pretensiones de ambas partes, recordando que el Artículo 109 y en cuanto al Devengo señala "1. *El impuesto se devenga: a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.*", seguidamente, el art. 110 dispone: *Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente. 2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto: a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.*

Una vez transcrita la razón legal, respetada por la actora la competencia municipal en lo que al inicio y acto final del adeudamiento tributario se refiere, cuestionada la emisión de dicha liquidación que la parte actora atendió en su momento oportuno en cuanto el tributo que nos ocupa, considera este juzgador necesario dar por reproducida la Sentencia del **Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017**, y en concretos sus Fundamentos Tercero y siguientes; junto con **la Sentencia del Tribunal Supremo Sala III, Sección 2ª, de fecha 9 de julio de 2018** (que siendo de gran extensión pero con sustento en la resolución del Tribunal Constitucional, se da aquí por reproducida para evitar excesivas transcripciones jurisprudenciales) ha reiterado, en sus Fundamentos Tercero y Cuarto, el alcance limitado de la declaración de inconstitucional en cuanto al tributo en cuestión contenida en el Fundamento 5.c) de la STC 59/2017. Y junto a la limitación interpretativa allí reconocida, además, la meritada Sala de lo Contencioso ha determinado que la carga de la prueba corresponde al obligado tributario (Fundamento Quinto) de conformidad con lo dispuesto en el art. 105 de la LGT 58/2003.

Y así, en el Fundamento Quinto. 2 se razona y proclama lo que a continuación se transcribe: 2.- Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) **ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas** [cuyo valor probatorio sería equivalente al que atribuimos a la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en los fundamentos de derecho 3.4 de nuestras sentencias de 23 de mayo de 2018 (RRCA núms. 1880/2017 y 4202/2017), de 5 de junio de 2018 (RRCA núms. 1881/2017 y 2867/2017) y de 13 de junio de 2018 (RCA núm. 2232/2017)]; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro



medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente-nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir –sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.

TERCERO.- Más tarde, se dio un sentido más ajustado a la situación aquí conflictiva tras el dictado por el Tribunal Constitucional de su 31 de octubre de 2019 (nº 126/2019 publicada en el BOE de 6 de diciembre del pasado año), resulta que el Tribunal de Garantías añade un nuevo supuesto más de inconstitucionalidad al referirse a los supuestos de incremento entre la compra y la venta cuando fuesen de escaso valor. Dicha resolución, y por necesidades de transcribir resoluciones más recientes, se da aquí igualmente por reproducida. A su vez, un golpe contundente sobre la mesa fue la, la Sentencia del Tribunal Supremo y su meritada Sala III con nº 436/2020 de 18 de mayo ha dado un categórico golpe sobre la mesa al respecto de las solicitudes de revisión y de corrección con devolución de ingresos indebidos. Para evitar excesivas transcripciones jurisprudenciales se da aquí por reproducida dicha Sentencia salvo en los párrafos de máximo interés.

(...)CUARTO

Cabe solicitar la devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes instando la revisión de actos nulos de pleno derecho, pero no concurre -en el caso del tributo que nos ocupa y tras la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 - el supuesto de nulidad previsto en el artículo 217.1.e) de la Ley General Tributaria, que fue el considerado en la sentencia recurrida.

La sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, como es sabido, declaró la inconstitucionalidad y nulidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL "en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica", de suerte que -en la interpretación que ha efectuado esta Sala Tercera desde nuestra sentencia de 9 de julio de 2018, pronunciada en el recurso de casación núm. 6226/2017- tales preceptos

" (...)

"Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (...), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, 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".

Como decíamos más arriba, esta limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad no se efectuó en la sentencia del mismo Tribunal Constitucional núm. 59/2017.

(...)

"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 Ley General Tributaria, no se encuentra la declaración de inconstitucionalidad del precepto legal en que se amparó el acto de liquidación.

Para llegar a esta conclusión (que - prima facie- permitiría instar la devolución a través del procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho o del de revocación) no constituye obstáculo alguno la doctrina de este Tribunal Supremo que arranca de la sentencia de 16 de diciembre de 2010 (casación núm. 6163/2007) sobre el gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego.

Recordemos que, en ese supuesto, el Tribunal Constitucional declaró inconstitucional dicho gravamen mediante la sentencia núm. 173/1996 en la que -como ha sucedido con la núm. 59/2017- no se limitaron los efectos en relación con actos tributarios que habían ganado firmeza en vía administrativa.

Y la doctrina de este Tribunal, en relación con los posibles efectos de esa declaración de inconstitucionalidad respecto de liquidaciones firmes, se resume en los siguientes términos:

(...)

Es evidente que el precepto aducido -el artículo 47.2 de la Ley 39/2015- no es aplicable a los actos administrativos -cualidad que ostenta la liquidación firme que nos ocupa-, sino a las disposiciones generales, lo que determina que no queda justificar la nulidad de aquel acto en una causa no prevista al respecto.

CUARTO.- En otro orden de cosas y atendido el argumento principal del recurso contencioso que ahora nos ocupa, la solicitud de revocación conforme su previsión en la Ley especial 58/2003, debe recordarse, en primer lugar que, a diferencia de la anulación o invalidación que implican la retirada del acto por motivos de legalidad, la revocación equivale a su eliminación por motivos de oportunidad o de conveniencia administrativa; se trata del caso de un acto perfectamente legal pero que no se acomoda a los intereses públicos y la Administración decide dejarlo sin efecto. Así, el artículo actual art. 109 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre (como ya hiciera el art. 105.1 de la hoy derogada pero Ley 30/1992 de 23 de noviembre de RJAP y PAC) establece que "*Las Administraciones públicas pueden revocar en cualquier momento sus actos desfavorables o de gravamen, siempre que dicha revocación no constituya dispensa o exención ilegal o sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.*"

A diferencia de la revisión de oficio regulada en los artículos 102 de la Ley 30/1992 y 106 de la Ley 39/2015 en el que la interpelación puede ser a instancia de los interesados, la revocación no recoge dicha situación; de hecho parece indicar que solo cabe una posibilidad de comunicar a la administración la posible conveniencia de una revocación pero no mucho más. En esta dirección apunta, por ejemplo, **la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2011**, que refiere a este respecto: "*Debe señalarse que la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 no reguló la revocación de los actos de gravamen ni tampoco lo hizo la Ley General Tributaria de 1963. Fue la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, la que configuró esta figura en la primera versión del artículo 105.1, que, tras la redacción ofrecida por Ley 4/1999, de 13 de enero, señala que "Las Administraciones Públicas podrán revocar en cualquier momento sus actos de gravamen o desfavorables, siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las Leyes o sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico". Debemos anticipar que la*



Sentencia de la Sección Quinta de esta Sala, de 11 de julio de 2001 (recurso de casación número 216/1997) declaró (Fundamento de Derecho Quinto): "(...) la potestad de revisión que el artículo 105 de la Ley 30/92 concede a la Administración para los actos de gravamen o desfavorables no constituye una fórmula alternativa para impugnar fuera de plazo los actos administrativos consentidos y firmes, sino sólo para revisarlos por motivos de oportunidad. La petición de revisión no puede ser ocasión para discutir si el acto de gravamen se ajusta o no al ordenamiento jurídico, pues ello sólo puede hacerlo el interesado impugnando en tiempo y forma el acto discutido". Y por ello rechazó la posibilidad de solicitar la revocación por motivos de legalidad de los actos firmes que denegaron la aprobación de un Avance y el Proyecto de Plan Especial urbanístico, "porque eso significa impugnar fuera de plazo los actos originarios. Por ello, se ha podido decir que, a diferencia de la revisión de oficio de los actos nulos de pleno derecho, la revocación de los actos nulos desfavorables es una facultad y no una obligación de la Administración, pues ese tipo de invalidez se convalida por el paso del tiempo y al ganar firmeza."

Atendido lo anterior, línea pareja si bien más estricta se sigue en el ámbito tributario. A este respecto, este juzgador en la instancia considera más que acertado y tremendamente ilustrativa la referencia legal y jurisprudencial contenida en la Sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso Nº 4 de este partido judicial el 19 de mayo de 2021 en sus autos de PA 433/2020. En dicha resolución, el meritado Magistrado que sirve en dicho órgano y con sustento en la jurisprudencia de la Sala III del Tribunal Supremo y la doctrina jurisprudencial menor de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sala de Málaga, se recoge en su Fundamento Tercero lo que a continuación se transcribe:

"... Conforme a lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 219 de la Ley General Tributaria, la Administración tributaria "podrá" revocar sus actos en beneficio de los interesados si estimase que aquellos "infringen manifiestamente la Ley"; si resultasen improcedentes a la vista de "circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular"; o si en la tramitación del procedimiento seguido para su dictado se hubiese "producido indefensión a los interesados"; sin que, en ningún caso, tal revocación pueda constituir "dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico." Añade, además, su apartado tercero, que el procedimiento para proceder a dicha revocación "se iniciará siempre de oficio"; circunstancia que igualmente encuentra su reflejo en el párrafo primero del artículo décimo del Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, conforme al cual "el procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio", sin perjuicio, no obstante, que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante la presentación de un escrito dirigido al órgano que dictó el acto. En este último caso (que es aquel ante el que nos hallamos) la Administración queda "exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito" (que es precisamente lo que se refleja en la resolución expresa tantas veces citada).

Estos preceptos han sido jurisprudencialmente interpretados en el sentido de no otorgar a los contribuyentes el derecho al inicio del procedimiento de revocación. En esta dirección apunta, por ejemplo, la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2011 (recurso de casación 2411/2008), que refiere a este respecto: "Debe señalarse que la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 no reguló la revocación de los actos de gravamen ni tampoco lo hizo la Ley General Tributaria de 1963. Fue la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, la que configuró esta figura en la primera versión del artículo 105.1, que, tras la redacción ofrecida por Ley 4/1999, de 13 de enero, señala que "Las Administraciones Públicas podrán revocar en cualquier momento sus actos de gravamen o desfavorables, siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las



Leyes o sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico". Debemos anticipar que la Sentencia de la Sección Quinta de esta Sala, de 11 de julio de 2001 (recurso de casación número 216/1997) declaró (Fundamento de Derecho Quinto): "(...) la potestad de revisión que el artículo 105 de la Ley 30/92 concede a la Administración para los actos de gravamen o desfavorables no constituye una fórmula alternativa para impugnar fuera de plazo los actos administrativos consentidos y firmes, sino sólo para revisarlos por motivos de oportunidad. La petición de revisión no puede ser ocasión para discutir si el acto de gravamen se ajusta o no al ordenamiento jurídico, pues ello sólo puede hacerlo el interesado impugnando en tiempo y forma el acto discutido". Y por ello rechazó la posibilidad de solicitar la revocación por motivos de legalidad de los actos firmes que denegaron la aprobación de un Avance y el Proyecto de Plan Especial urbanístico, "porque eso significa impugnar fuera de plazo los actos originarios. Por ello, se ha podido decir que, a diferencia de la revisión de oficio de los actos nulos de pleno derecho, la revocación de los actos nulos desfavorables es una facultad y no una obligación de la Administración, pues ese tipo de invalidez se convalida por el paso del tiempo y al ganar firmeza". Y a continuación añadía la siguiente (trascendente) reflexión: "...nos hemos de referir a la cuestión de la iniciación del procedimiento, que es sobre la que gira la controversia que ha desembocado en el presente recurso de casación. Y pasando a hacerlo así, hemos de poner de manifiesto que el artículo 219.3 de la Ley establece que " El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio." La declaración de la Ley, de por sí determinante, se ve reforzada por la circunstancia de que en la tramitación del proyecto de Ley en el Senado se rechazó la Enmienda 317 del Grupo Catalán que propugnaba reconocer expresamente la iniciativa del particular para la iniciación del procedimiento. Además, el Reglamento General de Revisión en la Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 5120/2005, de 13 de mayo, desarrolla la Ley de forma correcta en lo referente a la iniciación, por cuanto el artículo 10.1 establece que " El procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante un escrito que dirigirán al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración quedará exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito." La solicitud por la que promueve la iniciación del procedimiento no puede ser la consecuencia del ejercicio de un derecho de petición, pues si así fuera, y tal como puso de relieve el Consejo de Estado en el Dictamen al Proyecto de Real Decreto, la Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, determinaría no sólo la obligación de la Administración de acusar recibo de la petición, sino que además estaría obligada a hacerlo en un plazo de diez días (artículo 6.2 de la Ley Orgánica citada), así como a pronunciarse sobre su admisión dentro de los 45 días hábiles siguientes a la presentación del escrito (artículo 9.1) y, en caso de que no lo hiciese así, el silencio de la Administración tendría carácter positivo, pudiendo entenderse que la petición había sido admitida a trámite (artículo 9.2). Por ello, debemos entender que el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento. Esta regulación no difiere de la jurisprudencia de esta Sala en relación con el artículo 154 de la Ley General Tributaria de 1963, en el que se preveía la revisión de los actos en que, previo expediente, se acreditara, que infringen manifiestamente la ley".

Estas conclusiones aparecen igualmente reflejadas en la posterior Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 22 de noviembre de 2016 (recurso de casación 3756/2015), en la que se reitera que "el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento". Y, de la misma forma, en la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2017 (recurso de casación



2645/2016) se recogían a este respecto las siguientes conclusiones: "(1) En materia de revocación de actos administrativos tributarios debe diferenciarse entre el inicio del procedimiento y la resolución de fondo que poniendo fin a dicho procedimiento acuerde la revocación. (2) En lo que hace a la iniciación del procedimiento de revocación, incumbe decidirla a la Administración tributaria, según la interpretación que esa repetida STS de 19 de mayo de 2011 ha efectuado de la iniciación "de oficio" expresamente proclamada en el apartado 3 del artículo 219 de la LGT 2003 y confirmada en el artículo 10.1 del Reglamento General de Revisión en la Vía Administrativa (Real Decreto 520/2005); y conviene añadir que esta decisión ha de ser adoptada respetando el mandato constitucional de interdicción de la arbitrariedad (artículo 9.3 CE). (3) La resolución de fondo que acuerde la revocación de un acto tributario tiene una importante incidencia en los intereses públicos y, si el acto es ya firme, puede afectar al principio de seguridad jurídica, por lo que la potestad administrativa reconocida para adoptarla está condicionada a la concurrencia de las causas que de manera taxativa establece el artículo 219.1 de la LGT de 2003. (4) El informe previsto en el último párrafo de ese antes mencionado apartado 3 del artículo 219 de la LGT 2003, como bien expone el Abogado del Estado, únicamente opera, una vez haya sido decidida la iniciación del correspondiente procedimiento, como premisa inexcusable para dictar la resolución que ponga fin a dicho procedimiento decidiendo la revocación. Así resulta de la literalidad de dicho precepto legal, pues el aquí polémico informe este precepto no lo establece para iniciar el procedimiento sino "sobre la procedencia de la revocación del acto". Y así también debe ser entendido si se pondera cual es la significación y finalidad que corresponde a este trámite: extremar las cautelas que aseguren que la decisión administrativa final favorable a la revocación ha sido precedida de una efectiva constatación de la concurrencia de las causas que condicionan su validez jurídica".

Cuarto.- Esta conclusión, por otra parte, no se diferencia de la que alcanza la Sala Tercera cuando interpreta el mecanismo revocatorio contemplado en el artículo 109 de la Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (y previamente en el artículo 105 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, ya derogada), contemplado para actos administrativos de naturaleza no tributaria. Así, por ejemplo, en la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 11 de julio de 2001 (recurso de casación 216/1997) se concluye que la potestad de revisión que el artículo 109 de la Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas concede a la Administración para los actos de gravamen o desfavorables, no constituye una fórmula alternativa para impugnar fuera de plazo los actos administrativos consentidos y firmes, sino sólo para revisarlos por motivos de oportunidad. La petición de revisión no puede, por tanto, ser ocasión para discutir si el acto de gravamen se ajusta o no al ordenamiento jurídico, pues ello sólo puede hacerlo el interesado impugnando en tiempo y forma el acto discutido. De ello se colige que las razones de oportunidad a apreciar para la revocación del acto deben concurrir o haber acaecido con posterioridad al dictado del acto, pues las habidas con anterioridad bien pudieron haber sido alegadas en el recurso ordinario a interponer frente al acto cuya revocación se pretende. De la misma forma, en la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 2007 (casación 4640/03) se razona cómo la asunción por la Administración de motivos de oportunidad y consecuente revocación de su acto anterior es una facultad conferida a ella pero no a los interesados, pues aun cuando estos pueden deducir ante aquélla una petición en tal sentido, no pueden consecuentemente con lo expuesto, ejercitar una pretensión dirigida a imponer la revocación. En definitiva, los interesados no disponen de una acción de revocación por motivos de oportunidad, como sí se les reconoce la acción de "nulidad" de los actos administrativos -que no de las disposiciones generales- o las incluso discutidas de "anulabilidad" y "lesividad", imponiéndose el respeto del régimen ordinario de recursos en vía administrativa "sin asomo de duda".



Estas conclusiones han hallado igualmente eco en la Superioridad de este Juzgado. Así, por ejemplo, en las Sentencias de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 18 de diciembre de 2012 -recursos de apelación 1411/10, 1410/10 y 1341/10- y 18 de junio de 2010 -apelación 1594/08-, se concluye que la Administración no viene obligada a asumir la petición de revocación de quien la realiza, entendiéndose que el acto cuya revocación se solicita " pudo en su momento ser combatida y no se hizo, debiendo recordarse que el ejercicio de las acciones por el ciudadano, en defensa de sus derechos e intereses legítimos, conduce a la exigencia de plazos, términos y formalidades, y omitir la observancia de éstos vulneraría el ordenamiento jurídico y daría lugar a una inaceptable indeterminación del plazo para obtener una respuesta, sea en vía administrativa o jurisdiccional, lo que resultaría contrario el principio de seguridad jurídica". Y a continuación añaden que la revocación de actos administrativos constituye "una potestad discrecional de la Administración, y que incluso la jurisprudencia impide que el interesado pueda imponer a aquélla la estimación de la petición"

QUINTO.- Descendiendo supuesto litigioso, resulta que la pretensión de la mercantil actora en su escrito unido al expediente administrativo al folio 65, en la misma se encumbraba, en negrita y mayúsculas, lo que a continuación se transcribe ("SOLICITO AL AYUNTAMIENTO QUE REVOCQUE SUS ACTUACIONES POR INFRACCIÓN MANIFIESTA DE LA LEY"). En ningún momento se solicitó una revisión de oficio ni se instó en debida forma una devolución de ingresos indebidos de una previa liquidación pagada y firme. Solo la revocación. Así lo demuestra la redacción del suplico de aquel escrito.

Con tal estado de cosas, y atendida la jurisprudencia citada por la recurrida y aplicada por este juzgador en otras resoluciones, la administración y al acordar y notificar su inadmisión, cumplió con la naturaleza y alcance de la figura administrativa de la revocación. Si en aplicación del principio de oportunidad la administración estimó procedente inadmitirla, la recurrente NO podía obligarla a tramitar y acordar la misma por todo lo ya dicho. Pura y simplemente. En consecuencia, solo cabe decidir y resolver en esta sede jurisdiccional correctora o revisora la desestimación de todas las pretensiones de la actora.

A mayores razones, de haberse solicitado ante la administración una revisión de oficio, la misma tampoco sería dable. Y es que en la vía administrativa previa, allí y entonces, EN NINGÚN MOMENTO cuestionó la procedencia del tributo y los conceptos jurídicos y fiscales que lo conforman. Nunca presentó un recurso de reposición. Esperó, transcurridos más de un año desde su abono, a octubre de 2019 para presentarlo. Con tal inactividad voluntaria de la sociedad mercantil recurrente, sin entrar en el cumplimiento total, el hecho incontestable para quien aquí resuelve es que la liquidación devino firme por consentida con su abono y, tiempo más tarde, se instó la sola revocación (NO LA revisión de oficio como opción principal o subsidiaria). Pues bien, con estos dos aspectos insoslayables apreciados en los párrafos que preceden, y **a resultados del pronunciamiento del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021 y su Fundamento Sexto b),** de forma contundente y sin más razones que lo que se proclamó, se dice lo que a continuación se transcribe igualmente: "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."



Con este estado de cosas, atendida y NUNCA antes discutida, debe desterrarse la interpretación puesta sobre la mesa por la mercantil recurrente y su representación en cuanto a la inconstitucionalidad del tributo pues la misma no puede entrar a valorarse al ser firme.

A más a más, los razonamientos de la Sentencia de la meritada Sala III del Tribunal Supremo transcrita en el Fundamento Cuarto y de 18 de mayo de 2020, puesta en relación con la absolutamente inadecuada forma de exigir una devolución de ingresos indebidos a la vista de la regulación prevista en el art. 221 de la LGT 58/2003, habría llevado igualmente a la necesaria desestimación del recurso.

Y es que, sobre la base de la Sentencia del Tribunal Supremo indicada, el art. 31.1 no tiene carácter de derecho fundamental y por tanto no cabe buscar la salvaguarda del mismo sobre la base del motivo de nulidad del art. 217.1.a) de la Ley 58/2003 General Tributaria. E, igualmente, no cabe la interpretación llevada a cabo sobre el alcance de los actos contrarios a derecho pues como ya dice la meritada Sala III en su Sentencia Nº 4368/2020 “...El precepto en cuestión, sin embargo, no se refiere -ni puede referirse- a actos de gravamen o a actos -como los tributarios que ahora nos conciernen- en los que la Administración impone al particular una obligación de dar a tenor de la legislación aplicable, pues el supuesto de nulidad solo está pensado para revocar actos en los que el particular interesado -no la Administración- se ha hecho con facultades, o ha adquirido derechos careciendo de los requisitos esenciales al respecto.”

Resulta, en definitiva, extravagante la alegación de este supuesto de nulidad en relación con un acto administrativo de naturaleza tributaria en el que la Administración competente lo único que ha hecho es exigir un impuesto por entender que concurría el hecho imponible definido en la ley.

El supuesto analizado, en fin, no está pensado en absoluto para supuestos como el que ahora nos ocupa ni, desde luego, resulta aceptable la alegación genérica de que la Administración, al liquidar el tributo, ha obtenido un derecho (el importe de la cuota) sin que concurren los requisitos legalmente previstos tras la sentencia del Tribunal Constitucional”.

No obsta lo anterior el argumento traído a colación por el Letrado de la recurrente durante las conclusiones y sustentada en los razonamientos contenidos en la posterior sentencia del Tribunal Constitucional nº 108/2022, de 26 de septiembre. Y es que, como queda palmariamente demostrado por el folio uno y siguientes del expediente administrativo, en modo alguno nos encontramos con una autoliquidación, como era allí al caso. Este juzgador en la instancia comprende el esfuerzo de defensa llevado a cabo por el Abogado de la recurrente hasta el final del acto del juicio. Pero este no es el supuesto que se analizó en aquella STC. Antes al contrario, tuvo que ser la administración recurrida y su organismo de gestión tributaria quien, ante la ocultación llevada a cabo por la recurrida de la enajenación y en un expediente de Comprobación Limitada adoptado en resolución de 6 de marzo de 2017 (folio 46 y 47), notificada a la parte el 9 de aquel mes y año (folio 48), resulta que se giró liquidación por la enajenación que la hoy actora intencionadamente silenció (se llevó a cabo en el año 2014). Asimismo, aquí no se han aplicado resoluciones judiciales que contradigan la doctrina constitucional con vulneración del principio de legalidad. Antes al contrario, este humilde juzgador en la instancia lo que está siguiendo es escrupulosamente el mandato contenido en el Fundamento Sexto b) de la sentencia del mismo Alto Tribunal de 26 de octubre de 2021, resolución que no se ha visto postergada ni denostada por la número 108/2022.

En consecuencia, tratándose de liquidación tributaria firme; no siendo la misma susceptible de considerarse susceptibles de amparo constitucional al no gozar el art. 31 y los principios allí contenidos del carácter de derechos fundamentales; y no siendo un acto contrario a derecho en la



forma indicada en los párrafos que preceden, procede la completa desestimación del recurso y de todas y cada una de sus pretensiones, principal y subsidiarias, sin necesidad de más razones.

SÉPTIMO.- Para concluir, de conformidad con la redacción del art.139.1 de la Ley Adjetiva al tiempo de interposición de la demanda, el principio general es el de la imposición conforme el criterio del vencimiento objetivo. Y en este caso, desestimada todas las pretensiones de la parte actora, deben imponerse las costas a la sociedad "BANCO SANTANDER, SA". Y es que, la jurisprudencia sobre la revocación es clara desde tiempo atrás y, sobre la misma, no concurren dudas de derecho. Dicha imposición se establece en cuantía máxima de 1.000 euros al no constar prueba de temeridad o mala fe procesal.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación, procede dictar el siguiente

FALLO

Que en el Procedimiento Abreviado 418/2020 **debo DESESTIMAR y DESESTIMO** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas actuando en nombre y representación de la mercantil "BANCO SANTANDER, SA" y, contra la desestimación presunta por el Ayuntamiento de Málaga de solicitud de devolución de ingresos indebidos por liquidación en concepto de IVTNU identificado en los Hechos de esta resolución, representado la Letrada Sra. Pernía Payarés, al ser la misma conforme a derecho, debiendo mantener la liquidación inicial todo su contenido y eficacia. Todo ello, además, SIN la imposición de costas por dudas de derecho.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que, contra la misma y atendida la cuantía individual de cada una de las liquidaciones, **NO cabe recurso de apelación (artículo 41 en relación con el art. 81.1.a) ambos de la LJCA 29/1998).**

Librese Testimonio de esta Sentencia para su unión a los autos de su razón e inclúyase la misma en el Libro de su clase; y con testimonio de ella, en su caso, devuélvase el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

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

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada solo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que el mismo contuviera y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.



