



## Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 6 de Málaga

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

N.I.G.: 2906745320210003180.

**Procedimiento: Procedimiento Abreviado 468/2021. Negociado: 4**

**Actuación recurrida: IMPUESTO INCREMENTO VALOR TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (Organismo: AYUNTAMIENTO DE MALAGA)**

**De:** [REDACTED]  
**Procurador/a:** LAURA FERNANDEZ FORNES  
**Ltrado/a:** DANIEL JESUS VEGA GOMEZ

**Contra:** AYUNTAMIENTO DE MALAGA  
**Procurador/a:**  
**Ltrado/a:** S. J. AYUNT. MALAGA

## SENTENCIA N.º 14/2024

En la ciudad de Málaga a 23 de enero de 2024.

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 468/2021 tramitado por el cauce del Procedimiento Abreviado, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Sra. Fernández Fornés y el Letrado Sr. Vega Gomez, en nombre, representación y asistencia de [REDACTED] liquidación girada por previas Autoliquidaciones por Impuesto del Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante también IVTNU) expedida por el Ayuntamiento de Málaga y su Organismo Autónomo de Gestión Tributaria (en adelante también "GESTRISAM" quien, más tarde desestimó recurso de reposición, representada y asistida la administración municipal por el Letrado Sr. Modelo Flores , siendo la cuantía del recurso 2.345,91 euros, resultan los siguientes

### ANTECEDENTES DE HECHO

**ÚNICO.-** Con fecha 2 de diciembre de 2021 se presentó, en origen y ante el Decanato del partido judicial de Málaga, escrito por la Procuradora de los Tribunales Sra. Fernández Fornés en nombre de la recurrente arriba citado y en la que se presentaba demanda contra acto de desestimación de recurso de reposición adoptada por el Gerente del Organismo de Gestión Tributaria "GESTRISAM", fechado el 21 de septiembre de 2021, respecto previa liquidación notificada el 20 de julio de 2021 por la autoliquidación presentada en el expediente 2017028138 por Impuesto del Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IVTNU) tras la enajenación de vivienda sita en [REDACTED] inscrita en el Registro de la Propiedad N° 2 e Málaga al tomo [REDACTED] referencia catastral [REDACTED] En dicho escrito inicial, tras alegar





los hechos y razones que estimó de su interés, el dictado de sentencia estimatoria y fuese atendidas las alegaciones que fueron formuladas en la vía administrativa previa, con expresa imposición de costas a la administración municipal.

Una vez subsanados los defectos señalados, se admitió a trámite la acción. A su vez, señalado finalmente fecha de vista para el día 17 de enero de 2024, el acto se llevó a cabo el juicio con el desarrollo de los trámites oportunos de contestación, fijación de cuantía y proposición, admisión y práctica de medios probatorios tras lo cual se declararon los autos conclusos y vistos para sentencia.

En la tramitación de este procedimiento se han seguido todos los preceptos y formalismos legales.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO.-** Por la parte recurrente, [REDACTED] y tras la rarificación del petitum realizada al inicio del acto del juicio, reclamaba que, con respecto a la liquidación arriba señalada, fuesen atendidas sus alegaciones presentadas ante el Organismo de Gestión Tributario de Málaga cuando le fue notificada la liquidación por IVTNU. En las mismas, se planteó la inconstitucionalidad de la liquidación, de una parte, por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 ; y de otra, al haber vendido la recurrente el inmueble por el mismo precio por el que adquirió la finca, la Sentencia del mismo Tribunal de Garantías de octubre de 2019. Sin mayores explicaciones en el escrito a efectos de Fundamentación, se reclamó el dictado de Sentencia por el que se tuviesen por efectuadas las alegaciones que se encontraban en el cuerpo de escrito que fuese presentado en la vía administrativo, sin instar la nulidad o anulabilidad del acto administrativo.

Frente a lo anterior y por la Letrada del Ayuntamiento de Málaga, tras concretar el objeto de la contienda, se mostró oposición a lo pretendido de adverso. Para empezar se esgrimió la inadmisibilidad, pues la actora no agotó la vía administrativo previa al plantear ante el Jurado Tributario de Málaga la pertinente reclamación económico-administrativa al ser municipio de gran población y eso que venía en el pie de recurso lo cual era acorde con el Art. 137 Ley bases régimen local. Ya en cuanto al fondo, consideraba que la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 se encontraba superada por la resolución de 26 de octubre de 2021 dejaba vacío de contenido la pretensión de la actora y debería apreciarse carencia sobrevenida del objeto. Por último, se planteó que, en supuestos de autoliquidaciones, no cabía el examen y resultado alcanzado por el Tribunal Constitucional en dicha Sentencia cuando no se hubiese solicitado la rectificación conforme el art. 120.3 de la LGT 58/2003. Por todo ello procedía, bien la inadmisión del recurso o, subsidiariamente, su desestimación.

**SEGUNDO.-** Una vez esbozadas las líneas maestras de los hechos y razones de que sustentaban las pretensiones de las aquí litigantes, por pura lógica procesal conviene comenzar resolviendo el motivo de inadmisibilidad plantado por la representación del Ayuntamiento de Málaga en cuanto a la falta de agotamiento de la vía administrativa previa al no interponer la recurrente, con carácter previo, reclamación económico administrativa ante el Jurado Tributario de Málaga frente a la resolución que resolvió expresamente el recurso de reposición.

Debemos recordar que la revisión de los actos en vía administrativa de naturaleza económica de las entidades locales viene regulada en el artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, en adelante. LRBRL, en el cual se establece que «*Contra los actos*



sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las Haciendas Locales (...)), y concretamente en el artículo 14.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en adelante, TRLRHL, en cuyo apartado ñ) se establece la obligatoriedad del recurso de reposición para acceder a la vía jurisdiccional. En base a ello, es indiscutible que ha de interponerse el recurso de reposición; que el mismo constituye una instancia previa y preceptiva que será necesaria agotar si se desea acudir a la vía contencioso-administrativa. **No obstante**, el artículo previamente transcrito continúa: «Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el Título X de esta ley.» Cabe recordar que con la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, en adelante, LMMGL, se introdujo un nuevo título, concretamente el **Título X de la LRBRL**, en la cual se estableció un régimen de organización específico para los municipios de gran población, introduciendo para este tipo de municipios la vía económico-administrativa. En dichos supuestos, los interesados podrán interponer con carácter previo y potestativo recurso de reposición. Y contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición, se podrá interponer en su caso reclamación económico-administrativa ante el órgano económico-administrativo creado al efecto, siendo éste un órgano para la resolución de las reclamaciones económico-administrativas. Más tarde, contra la resolución desestimatoria de la reclamación económico-administrativa, cabe interponer recurso contencioso-administrativo. Se distinguen, pues y a raíz de la aprobación de la LMMGL en materia de revisión de actos en vía administrativa, dos regímenes; uno general y uno especial de revisión para municipios de gran población. Ciertamente que es comprensible que el contribuyente crea que el órgano económico-administrativo no va a defender sus intereses, pero ello no empece la obligatoriedad de agotar la vía económico-administrativa mediante la presentación de la reclamación previa al contencioso; y sin que lo anterior pueda ser menoscabado por cualquier duda de constitucionalidad.

Sobre el extremo ulteriormente aludido en el párrafo que precede, fue resuelto de forma brillante por la Sentencia dictada por el Juzgado de lo contencioso-administrativo Nº 4 de Málaga en Sentencia dictada el 5 de diciembre de 2017 en su PA 623/2017, donde se alcanzó como conclusión el carácter preceptivo de dicha reclamación económico-administrativa ante el Jurado Tributario de Málaga. Dicha resolución, a efectos ilustrativos y con los que por entonces quien aquí ahora resuelve era plenamente coincidente, se da aquí por reproducida.

**AHORA BIEN, es más que ilustrativa la Sentencia de la Sala III del Tribunal Supremo, Sección 2ª, de 21 de mayo de 2018** la cual se transcribe aquí en los Fundamentos más interesantes al caso que nos ocupa: “SEGUNDO.- *La autotutela declarativa de la Administración en vía de recurso y el acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa*

1. *En virtud de la llamada " autotutela declarativa" [cuya constitucionalidad no se pone en duda ( vid. STC 22/1984 -ES:TC:1984:22, FJ 4º- y sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 26 de julio de 2002 -casación 8558/1997 ; ES:TS:2002:5713; FJ 4º-)], las administraciones públicas pueden -sin perjuicio del posterior control judicial- crear derechos y definir obligaciones unilateralmente y de forma ejecutoria, esto es, con eficacia inmediata [ vid. artículos 56 y 47.1 LPAC (al tiempo de los hechos de este litigio aún no se había aprobado la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -BOE de 2 de octubre-)].*

2. *Los actos y disposiciones a través de los que se manifiesta ese privilegio de autotutela están sometidos a un irrenunciable control jurisdiccional [ vid. artículos 106.1 y 153.c) CE ], pero antes*



*cabe que, como manifestación del mismo privilegio ( autotutela reduplicativa), las administraciones públicas reconsideren sus actos y disposiciones, bien por su propia iniciativa (revisión de oficio), bien a instancia de parte interesada (revisión a través de recursos administrativos).*

*3. Así como el control jurisdiccional de las disposiciones y actos administrativos ( hetero-control) es una exigencia constitucional [ vid. los citados artículos 106.1 y 153.c) CE ], no hay nada en el texto fundamental que reclame el establecimiento de una vía administrativa de recursos (auto-control). Constituye una legítima opción legislativa, pero nada más. Ninguna tacha de constitucionalidad cabría oponer a un diseño legal en el que se prescindiera de la revisión en vía administrativa de los actos y disposiciones emanados de aquellas organizaciones públicas.*

*4. Siendo así, cabe concluir que el establecimiento del agotamiento de la vía de recursos en sede administrativa como presupuesto procesal para la viabilidad de la impugnación jurisdiccional de los actos y disposiciones de las administraciones públicas tampoco es un imperativo que emane de la Constitución de 1978. No es, como decimos, una exigencia del Poder Constituyente, sino una legítima opción del legislador constituido.*

*5. Tal es el alcance que ha de otorgarse al artículo 25.1 LJCA cuando dispone que el recurso contencioso-administrativo es admisible en relación con las disposiciones de carácter general y con los actos expresos y presuntos que pongan fin a la vía administrativa. Como quiera que ponen fin a la vía administrativa los actos resolutorios de los recursos administrativos preceptivos, para acudir a la vía jurisdiccional resulta menester haber interpuesto el recurso pertinente [ vid. artículos 107.1 , 109.a ) y 114.1 LPAC ]. Si no se hace así, la acción contencioso-administrativa puede ser rechazada in limine litis por falta de agotamiento de la vía administrativa previa [ vid. artículos 51.1.a), 58 , 59.4 y 69.c), en relación con el artículo 25.1, todos de la LJCA ].*

*6. Una resolución con tal pronunciamiento, debidamente motivada y razonada, sería totalmente respetuosa con el derecho a la tutela judicial efectiva proclamado en el artículo 24.1 CE , en su manifestación del derecho al recurso. Este derecho fundamental, de configuración legal, es compatible con una resolución judicial de inadmisión fundada en una causa prevista en la ley, aplicada razonada y razonablemente. Sólo serían constitucionalmente repudiables aquellos pronunciamientos judiciales de inadmisión sostenidos en un motivo legalmente inexistente o mediante un juicio arbitrario, irrazonable o fundado en un error fáctico patente [por todas, vid SSTC 126/1984 ( ES:TC:1094:126, FJ 2º), 37/1995 (ES:TC:1995:37, FJ 5 º) y 115/2017 (ES:TC :2017:115; FJ 5º)].*

*7. Ahora bien, si el establecimiento de una vía de recursos administrativos previa al ejercicio de la acción jurisdiccional es una decisión del legislador ordinario, que no deriva directamente de la Constitución, pero que, en la medida en que así se establezca, viene a integrarse en las condiciones de ejercicio del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva (que, insistimos, lo es de configuración legal), cabe preguntarse por el ajuste al contenido esencial del mencionado derecho fundamental de una interpretación de los recursos administrativos preceptivos que los conviertan en un "peaje" que ineluctablemente deben pagar los administrados antes de poder impetrar la tutela judicial ( artículo 24.1 CE ) y hacer efectivo el control que demanda el artículo 106.1 CE , incluso en situaciones en las que, manifiestamente, el recurso administrativo no puede dar satisfacción bajo ninguna circunstancia a la pretensión dlla recurrente.*

**TERCERO.- Los recursos administrativos manifiestamente inútiles y el eficaz control jurisdiccional de la actuación administrativa**



1. Así pues, el establecimiento de una vía administrativa de recursos preceptivos no es una exigencia constitucional, pero es una opción que el legislador puede realizar en el ejercicio de su libertad de configuración, siempre, claro está, dentro del marco diseñado por la Constitución.

2. Ese marco exige que, cualquiera que sea el modelo elegido, no se demore de manera injustificada y desproporcionada el, ahora sí, constitucionalmente ineludible control jurisdiccional [ artículos 106.1 y 153.c) CE ], obstaculizando y retrasando sin razón objetiva suficiente la satisfacción del derecho a obtener la tutela judicial efectiva de quienes combaten las disposiciones y actos administrativos que les conciernen [ artículo 24.1 CE ].

3. El diseño de un sistema de recursos administrativos preceptivos, previos al ejercicio de la acción jurisdiccional, se justifica en dar a la Administración autora de un acto o de una disposición la posibilidad de satisfacer la pretensión del administrado afectado por los mismos y que los discute, sin necesidad de acudir a la jurisdicción [ vid., en relación con las reclamaciones administrativas previas, SSTC 120/1993 (ES:TC:1993:120; FJ 3 °) y 275/2005 (ES:TC :2005:275; FJ 4°)].

4. Por consiguiente, si para el ejercicio de la acción jurisdiccional frente a una Administración pública se exigiera a los ciudadanos la interposición de un recurso administrativo que se revelara manifiestamente ineficaz para el éxito de su pretensión, cabría concluir, en la medida en que la formulación del recurso se erigiría en una carga procesal para el demandante como presupuesto de viabilidad de su acción jurisdiccional [ vid. SSTC 108/2000 (ES:TC:2000:108 ; FJ 4°), 275/2005 (ES:TC:2005:275; FJ 4 °) y 75/2008 (ES:TC :2008:75; FJ 4°)], que esa carga, en cuanto inútil, negaría la razón que justifica su imposición, deviniendo desproporcionada y vulneradora del derecho a obtener la tutela judicial efectiva, al tiempo que desconocería el mandato del artículo 106.1 CE , que impone un efectivo control jurisdiccional de la actuación administrativa. Este último precepto constitucional exige que los instrumentos procesales se articulen de manera que hagan posible una fiscalización plena del ejercicio de las atribuciones administrativas [ vid. STC 238/1992 (ES:TC:1992:238; FJ 6°)], plenitud incompatible con demoras impuestas por la interposición de recursos en vía administrativa manifiestamente ineficaces e inútiles para dar cumplimiento al fin que los justifica.

CUARTO.- El recurso preceptivo de reposición contra los actos de aplicación de los tributos en el ámbito local, fundado exclusivamente en la inconstitucionalidad de la norma que les da cobertura

1. El artículo 108 LBRL diseña como preceptivo el recurso administrativo de reposición, específicamente previsto en la LRHL, contra los actos de aplicación de los tributos locales en los municipios distintos de aquellos a los que se aplica el «Régimen de organización de los municipios de gran población» del título X de la misma Ley (no se discute que el Ayuntamiento de Cáceres quedaba al margen de este régimen especial cuando se produjeron los hechos de este litigio).

2. El artículo 14 LRHL, con el epígrafe de «Revisión de actos en vía administrativa», regula en su apartado 2 el recurso de reposición anunciado en el artículo 108 LBRL. En su letra ñ) dispone que contra la resolución del recurso de reposición los interesados pueden interponer directamente recurso contencioso-administrativo, sin perjuicio de aquellos casos en los que la ley prevea la interposición de reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales.

3. Por lo tanto, frente a los actos de aplicación de los tributos por parte de municipios como el aquí recurrido, el recurso administrativo de reposición resulta preceptivo, erigiéndose en presupuesto procesal de la ulterior acción contencioso-administrativa. En consecuencia, ésta resultará inadmisibile si aquél no se interpone.



4. La pretensión que se ejercita en el recurso de reposición será la de anulación o de nulidad del acto local impugnado. Como fundamento de esa pretensión, podrá hacerse valer cualquiera de las razones admitidas en nuestro ordenamiento jurídico, bien de mera anulabilidad ( artículo 63 LPAC ), bien de nulidad de pleno Derecho [ artículos 62 LPAC y 217.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) -LGT-]. Y los defectos pueden ser intrínsecos al propio acto o bien achacables a la norma legal o reglamentaria que le da cobertura. En este segundo caso, se articula la que se conoce como "impugnación indirecta", pues se discute la validez jurídica de la norma que sustenta la decisión administrativa singular.

5. Esta llamada "impugnación indirecta" no suscita ningún problema si el órgano competente para resolver el recurso contra el acto singular lo es también para controlar la validez de la norma y declarar su nulidad [los vicios de inconstitucionalidad de la ley y de ilegalidad de las disposiciones de carácter general siempre determinan su nulidad en virtud de los artículos 39.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (BOE de 5 de octubre ) y 62.2 LPAC ], o disponga de un trámite para plantear incidentalmente la cuestión al órgano competente para ello.

6. Si el recurso de reposición tuviera como único fundamento la inconstitucionalidad de la norma legal que da cobertura al acto impugnado, el autor del acto recurrido, llamado a resolver el recurso de reposición [ vid. artículo 14.2.b) LRHL], nunca podría estimarlo por carecer de atribuciones para pronunciarse sobre la validez de la norma, inaplicarla o expulsarla del ordenamiento jurídico, y no existir un instrumento procedimental que le permita plantear la cuestión ante el Tribunal Constitucional, único que en nuestro sistema tiene potestad para expulsar las leyes inconstitucionales del ordenamiento jurídico y pronunciarse sobre el particular a título incidental. El recurso de reposición resultaría de todo punto inútil e ineficaz para satisfacer la pretensión anulatoria o de nulidad. Cabe recordar el total sometimiento de las administraciones públicas a la ley, expresión de su radical sujeción a la ley y al Derecho ( vid. artículo 103.1 CE ).

7. La obediencia a la ley también alcanza a los jueces y tribunales, que actúan sometidos únicamente a su imperio ( vid. artículo 117.1 CE ), y que como todos, los ciudadanos y poderes públicos, se encuentran sujetos a la Constitución ( vid. artículo 9.1 CE ). Ocurre, sin embargo, que el Poder Constituyente arbitró un instrumento para conciliar la doble obligación de los jueces de someterse a la ley y a la Constitución: la cuestión de inconstitucionalidad [ vid., por todas, SSTC 17/1981 (ES:TC:1981:17, FJ 1 ° y 94/1986 (ES:TC :1986:94; FJ 2º)], mediante la que pueden plantear al Tribunal Constitucional sus dudas sobre la constitucionalidad de la norma legal de cuya validez dependa el fallo, para que se pronuncie y, si ha lugar, declare su nulidad, devolviendo el dominio del pleito al juez "cuestionante" a fin de que resuelva en consecuencia una vez producido el juicio sobre la validez constitucional de la ley.

8. Las administraciones públicas, todas y cualquiera de sus órganos, carecen de esa facultad en el seno de los procedimientos para adoptar sus decisiones singulares, ya inicialmente, ya en vía de recurso. Ante la ley deben someterse sin discusión alguna, ni siquiera pueden cuestionar su validez para que el Tribunal Constitucional, que al efecto goza de un monopolio exclusivo y excluyente, se pronuncie. Por lo tanto, un recurso administrativo de reposición sustentado exclusivamente en la inconstitucionalidad de la norma legal que da cobertura al acto administrativo impugnado resulta manifiestamente inútil e ineficaz para obtener el resultado querido. Ante tal planteamiento, al órgano administrativo llamado a resolverlo no le queda otra opción que desestimar por no poder pronunciarse sobre los fundamentos de la pretensión impugnatoria, incluso en el hipotético caso de que los comparta.



9. Siendo así, y en virtud de lo razonado en los anteriores fundamentos jurídicos, se ha de concluir que, en las circunstancias descritas, la exigencia como preceptivo de un recurso de reposición y, en su caso, el rechazo liminar de la acción contencioso-administrativa intentada sin su previa interposición, resultan desproporcionados y vulneradores del derecho a obtener la tutela judicial efectiva del artículo 24.1 CE, al tiempo que desconocen el mandato del artículo 106.1 CE, incompatible con demoras impuestas por la interposición de recursos en vía administrativa manifiestamente ineficaces e inútiles para dar cumplimiento al fin que los justifica.

10. En otras palabras, el privilegio de la tutela reduplicativa ha de ser objeto de una interpretación moderadora, en aras de la tutela judicial efectiva, evitando demoras innecesarias y anodinas que postergan el control judicial de la Administración.

11. Con ello no "inaplicamos" ni "anulamos" la previsión del artículo 25.1 LJCA, resultados que están fuera del alcance de nuestras potestades. Simplemente la interpretamos desde la perspectiva y a la luz de las exigencias que derivan de los artículos 24.1 y 106.1 CE, cuyo carácter normativo y fuerza de obligar resultan indiscutibles.

12. Las razones que sustentan la sentencia impugnada no obstaculizan la anterior conclusión. En primer lugar porque, al afirmar que «los recursos [administrativos] no son necesarios o no, inútiles o no, sino que son preceptivos o no conforme a la regulación legal de la materia», convierte en un valor absoluto la opción del legislador al regularlos, olvidando que también él está sometido a la Constitución (artículos 9.1 CE), debiendo en particular respetar el contenido esencial de los derechos fundamentales que garantiza a los ciudadanos (artículo 53.1 CE), y desconociendo que los recursos administrativos no son un fin en sí mismos, sino un instrumento para la más efectiva y eficaz defensa de los derechos de los administrados frente a las administraciones públicas, su auténtico objetivo.

13. En segundo término, porque, en efecto, el planteamiento o no de la cuestión de inconstitucionalidad pertenece al ámbito de decisión del órgano que tiene atribuciones para ello (siempre judicial, nunca administrativo), pero tal constatación no quiere decir que no se pueda impugnar en la vía administrativa, o en la jurisdiccional, un acto o una disposición reglamentaria con fundamento en la inconstitucionalidad de la ley que los ampara. Recuérdese que el control, administrativo o judicial, de los productos de las administraciones públicas y su eventual expulsión del mundo del Derecho puede sustentarse en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, en virtud de defectos propios o de vicios de las normas que habilitan su adopción. El planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad no es nunca una pretensión, sino, como se ha dicho, una potestad del juez que le permite abrir un cauce incidental para solventar la perplejidad inherente a su doble sometimiento a la ley y a la Constitución, cuando una se opone a la otra. El reconocimiento de esa potestad lleva implícita, en buena lógica jurídica, la facultad de quienes acuden al juez de alegar como fundamento de su pretensión la inconstitucionalidad de la ley que permite la adopción del acto impugnado. La circunstancia de que a los órganos administrativos no se les reconozca tal potestad no puede traer como consecuencia que, ante ellos y en los recursos diseñados como preceptivos, quede vedado alegar como fundamento de la pretensión impugnatoria la inconstitucionalidad de la norma. Nuestro sistema constitucional demanda en tales casos, antes que acotar y disminuir el ámbito de las alegaciones de los interesados, negar carácter preceptivo al recurso administrativo en cuestión.

#### QUINTO.- Contenido interpretativo de la sentencia

1. Atendiendo a lo hasta aquí expuesto, y conforme ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio.



2. Los artículos 108 LBRL, 14.2 LRHL y 25.1 LJCA , en relación con los artículos 24.1 y 106.1 CE , deben ser interpretados en el sentido de que:

**«Cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestión respecto de la que éstas carecen de competencia para pronunciarse o para proponerla a quien tiene competencia para ello, quedando constreñidas a aplicar la norma legal de que se trate, no resulta obligatorio interponer, como presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso administrativo previsto como preceptivo».**

Por último, en lo que aproximación jurisprudencial se refiere, este Juez considera relevante la reflexión contenida en la Sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sala de Málaga, Sección 2, de fecha 29 de enero de 2021, cuyo Fundamento Tercero se reproduce aquí literalmente:

“**TERCERO:** Entrando a conocer del segundo de los motivos alegados y que de hecho es el que afecta a la inadmisibilidad declarada del recurso - motivo por el que, según se dijo, no puede entenderse que no se haya agotado la vía administrativa, al no haberse interpuesto el recurso ante el Jurado Tributario, porque no solo la Administración incumplió su deber de informar al administrado de los recursos que podría interponer contra la resolución que se dictase, sino porque además al sostenerse el recurso en el hecho de entender que los precepto aplicados pecaban del vicio de inconstitucionalidad, al no poder conocer la Administración de dicha cuestión, ni de interponer el correspondiente recurso al Tribunal Constitucional - el mismo ha de prosperar, si bien con el alcance que se dirá, y ello por cuanto que, disponiéndose en el párrafo 2º del art 40 de la ley 29/98 que " Toda notificación... deberá contener el texto íntegro de la resolución, con indicación de si pone fin o no a la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, en su caso, en vía administrativa y judicial, el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para interponerlos..." , y visto que al recurrente no se le notifico la resolución expresa en la que constaban dicha información, ni se le hizo saber al momento en que se abrió el expediente, conforme se establece en el art 21.4º de la citada ley, no puede reprochársele la falta de interposición del recurso ante el Jurado Tributario, si bien dicha estimación no puede tener el alcance que la parte pretende y que no es otro que entrar a resolver sobre el fondo del recurso, pues el motivo que alega para ello, que no es sino entender que al invocarse la inconstitucionalidad de una norma, no es preciso agotar la vía administrativa, **ya que, como ha declarado el T.S. en la sentencia de 21/5/2018, al no poderse invocar dicho motivo en vía administrativa, resultaría innecesario interponer el recurso ante el Jurado Tributario,** pues para que ello fuese así, sería necesario acreditar que los únicos motivos alegados por el recurrente únicamente revestían naturaleza constitucional, lo que no es aplicable al actual caso, en la medida en que la resolución de la controversia no depende de si lo dispuesto en el art 110.4 de la Ley de Haciendas Locales en cuanto que no podía impedir a los sujetos pasivos acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica, sino si en el actual caso, el incremento de valor que apreció la Administración era real o no, o dicho en otros términos, la resolución a dictar no dependía so y exclusivamente de la inconstitucionalidad de la norma, sino de si había habido o no incremento patrimonial, por todo lo cual procede estimar el motivo en cuanto a la no procedencia del motivo de inadmisión por no haberse agotado la vía administrativa previa, anulándolas actuaciones judiciales seguidas y retro trayendo las actuaciones al momento en que se dictó la resolución expresa por la Administración, a fin de que el hoy recurrente, en el plazo de un mes a contar desde la firmeza de la presente sentencia, pueda interponer el recurso ante el Jurado Tributario.





**TERCERO.-** Con tales mimbres legales y sobre todo jurisprudenciales, descendiendo al supuesto aquí litigioso, este jugador reconoce la enorme razonabilidad de los argumentos y considerandos contenidos en la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 4 de Málaga en su Sentencia dictada el 5 de diciembre del 2017 en su PA 623/2015. Y es que, tras el dictado por la Sala III del Tribunal Supremo antes transcrita y otras posteriores en el mismo sentido, resulta que, de la lectura de las alegaciones presentadas por la parte y recogidas en los folios 55 y 56 del expediente administrativo, resulta que la recurrente, de forma magra pero mínimamente suficiente, en los compases final del mismo ponía en tela de juicio la constitucionalidad de los preceptos del texto refundido de la ley de haciendas locales sobre la base de las sentencias dictadas del Tribunal de Garantías de 16 de febrero de 2017 y la de 31 de octubre de 2019. Es por ello que, en aras de la tutela judicial efectiva prevista en el art. 24 de la CE, se hace necesario rechazar el motivo de inadmisibilidad planteado por la letrada de la recurrida a pesar de lo razonable del mismo.

**CUARTO.-** Una vez resuelto los aspectos formales del debate planteado, siendo ambas asistencias letradas suficientemente conocedoras del impacto que supuso la Sentencia del Tribunal Constitucional arriba citada; de la profusa doctrina jurisprudencial emanada tras la misma, y, sobre todo tras el último pronunciamiento del Tribunal de Garantías de 26 de octubre de 2021, este Juez da aquí por reproducidas todas las resoluciones relevantes sobre la inconstitucionalidad en principio limitada y el rechazo de la tesis maximalista; la obligatoriedad del deber de prueba en cuanto al decremento con la transmisión inmobiliaria; el alcance y deber de dicho deber de prueba para el obligado tributario así como los medios de prueba posibles; y la posible circunstancias de reconocimiento de inexigibilidad del tributo cuando el incremento fuese menor a la propia liquidación girada.

**QUINTO.- Retornando al supuesto objeto de la presente litis**, la representación municipal nunca puso en duda que el acto tributario tuvo su génesis en una autoliquidación. A resultas de lo anterior, debe recordarse la cláusula final contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre del pasado año: *“Y “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.”*

Pero, siendo una autoliquidación el origen de la actuación administrativa aquí impugnada, resulta que la recurrente, más que probablemente asesorada para dilatar los plazos (lo cual está en las antípodas de la buena fe que preconiza el art. 7.1 del CC) , pidió un fraccionamiento (que le fue reconocido), a la par que, con fecha 12 de agosto de 2021, presentó un escrito de “alegaciones” (folio 55 y 56) donde cuestionaba la constitucionalidad de la liquidación para la que había pedido el fraccionamiento. Dicha liquidación fue notificada el 20 de julio (extremo no cuestionado por el Ayuntamiento de Málaga); y, como se ha dicho, el día 12 de agosto del mismo año se presentó el escrito de alegaciones que el ayuntamiento trató como un recurso de reposición presentado en tiempo y forma. Con tal estado de cosas, se puede concluir que la liquidación NO era firme. Con lo que, a pesar de no pedir la rectificación conforme el art. 120.3 de la LGT 58/2003, la liquidación NO ERA FIRME, por lo que encajaba en el supuesto previsto en el primer inciso del Fundamento Sexto de la STC de 26 de octubre de 2021 (*“...hayan sido decididas definitivamente mediante Sentencia con fuerza de cosa Juzgada o mediante resolución administrativo firme. A estos exclusivos efectos...”*) Así, siendo una autoliquidación a la que siguió la liquidación que se cuestionó como recurso de reposición y así lo admitió “GESTRISAM”, no cabe entender la misma como firme; y, por





tanto, se ve beneficiada de la declaración de nulidad e inconstitucionalidad alcanzada por el Tribunal Constitucional en dicha Sentencia. Pura y simplemente.

Por todo ello, aun cuando el suplico del escrito de demanda era confuso a más no poder sobre el petitum y lo que procedía resolver, siendo un acto tributario sustentado en preceptos declarados inconstitucionales y nulos, procede declarar la nulidad de la liquidación que le fuera girada con los efectos inherentes.

Por último, no habiendo demostrado la recurrente el pago de cantidad alguna, NO procede ordenar al organismo recurrido devolución alguna.

**SEXTO.-** 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. No obstante lo anterior, ante las dudas de derecho que, hasta la Sentencia del 26 de octubre de 2021, no se cerraron por el Tribunal Constitucional, no ha lugar a la imposición de costas a ninguna de las partes toda vez que no concurre prueba alguna de temeridad o mala fe en el actuar procesal de ninguna de los litigantes.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación, procede dictar el siguiente

## FALLO

Que en los autos de P.A. 468/2021, **DEBO ESTIMAR y ESTIMO** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Sra. Fernández Fornés actuando en nombre y representación de [REDACTED] contra la resolución adoptada por "GESTRISAM" Málaga identificada en los Antecedentes de esta resolución consistente en liquidación por IVTNU, al ser la misma inconstitucional y nula, **con los efectos inherentes a dicha nulidad; lo anterior, SIN condena a devolución de cantidad al no quedar probado el abono de cifra alguna.** Todo ello, sin expresa condena en costas a ninguna de las litigantes conforme las razones contenidas en el Fundamento Sexto.

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

Líbrense 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.*





