



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 8 de Málaga

Avda. Manuel Agustín Heredia, 16, 29001, Málaga. Tlfno.: 682930059, Fax: 951766102,
Correo electrónico: JContencioso.8.Malaga.jus@juntadeandalucia.es

N.I.G.: 2906745320240002279.

Procedimiento: Procedimiento Abreviado 299/2024. Negociado: B

Actuación recurrida: IIVTNU. silencio administrativo

De: BANCO SANTANDER S.A

Procurador/a: MARIA ANTONIA CABRERO GARCIA

Letrado/a: ANA GARNICA SANTAMARIA

Contra: AYUNTAMIENTO DE MALAGA

Letrado/a: S.J.AYUNT. MALAGA

SENTENCIA NÚMERO 102/2025

En la ciudad de Málaga, a veintiocho de abril de dos mil veinticinco.

David Gómez Fernández, Magistrado, titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número ocho de los de Málaga y su Provincia, pronuncia

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY

La siguiente

SENTENCIA

Vistos los presentes autos de Procedimiento Abreviado número 299 de los de 2024, seguidos por tributos, en los cuales han sido parte, como recurrente, la mercantil BANCO SANTANDER SA, representada por la Procuradora de los Tribunales Sra. Cabrero García y asistida por la Letrada Sra. Garnica Santamaría; y como Administración recurrida el EXCELENTÍSIMO AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, con la representación y asistencia de la Letrada de su Asesoría Jurídica Sra. Pernía Pallarés.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la Procuradora de los Tribunales Sra. Cabrero García, en nombre y representación de la mercantil BANCO SANTANDER SA, se presentó ante el Decanato de los Juzgados de Málaga escrito de demanda por la que interponía recurso contencioso administrativo frente a la la desestimación presunta de la reclamación formulada por aquella ante el citado Ayuntamiento el día 10 de marzo de 2023, mediante la que se solicitaba la declaración de nulidad de pleno derecho, al amparo del artículo 217.1 a) de la Ley General Tributaria, o, subsidiariamente, y al amparo del artículo 219.1 de la Ley General Tributaria,



la revocación, de las siguientes liquidaciones, giradas en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana:

- a) la número 2019/2649965, por la transmisión de la finca con referencia catastral 2270203/UF7627S0007 e importe ascendente 536,66 euros
- b) la número 2019/2649968, por la transmisión de la finca con referencia catastral 2470412/UF7627S0001 e importe ascendente 685,11 euros
- c) la número 2019/2650207, por la transmisión de la finca con referencia catastral 1955206/UF7615N0005 e importe ascendente 1331,38 euros
- d) la número 2019/2652452, por la transmisión de la finca con referencia catastral 347801/UF7604N0008 e importe ascendente 1634,70 euros
- e) la número 2019/2655392, por la transmisión de la finca con referencia catastral 2019/26553920011 e importe ascendente 1091,22 euros
- f) la número 2019/2654670, por la transmisión de la finca con referencia catastral 3775311/UF7637N0001 e importe ascendente 809,76 euros
- g) la número 2019/2655393, por la transmisión de la finca con referencia catastral 3367901/UF7636N0003 e importe ascendente 1094,76 euros
- h) la número 2019/2655405, por la transmisión de la finca con referencia catastral 3483101/UF7638S0049 e importe ascendente 1269,23 euros

En dicha demanda se solicitaba se dictase Sentencia por la que se por la que declarasen nulas, anulasen y revocasen las expresadas liquidaciones, condenando al Organismo Autónomo de Gestión Tributaria y Otros Servicios del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga a proceder a la devolución a la recurrente de la cantidad ingresada en virtud de dichas liquidaciones, más los intereses legalmente procedentes, con expresa condena en costas a la Administración demanda.

SEGUNDO.- Convenientemente turnada la demanda, recae el conocimiento de la misma en este Juzgado, dictándose por la Sra. Letrada de la Administración de Justicia Decreto admitiéndola a trámite, fijándose en dicha resolución día para la celebración del juicio, reclamándose a su vez de la Administración demandada el expediente administrativo.

TERCERO.- Mediante escrito presentado ante este Juzgado mediante el sistema LexNET el 21 de octubre de 2024, por la la Procuradora de los Tribunales Sra. Cabrero García, en nombre y representación de la mercantil BANCO SANTANDER SA se solicitó ampliar el recurso contencioso administrativo frente a la resolución dictada por el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el 28 de junio de 2023, mediante la que se inadmitía a trámite la solicitud presentada el 10 de marzo de 2023, aludida en el primero de los hechos de la presente. De dicha solicitud se confirió el oportuno traslado a la Administración, que se opuso a la ampliación por las razones expuestas en su escrito, y, además, solicitó la inadmisión del recurso contencioso-administrativo entablado, al amparo del artículo 69 e) de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.



CUARTO.- Mediante Auto dictado por este Juzgado en fecha 10 de enero de 2025 se acordó no haber lugar a la ampliación del recurso pretendida por la parte recurrente por las razones que se hacían constar en los fundamentos de la misma, en los que igualmente se reseñaba que respecto de la inadmisión del recurso contencioso-administrativo, el momento procedente para poner de manifiesto esta circunstancia era el de la formulación de la contestación en la vista

QUINTO.- Que se celebró el juicio el día señalado con la asistencia de las partes, y en el que se practicaron las pruebas admitidas con el resultado que figura en el acta unida a las actuaciones. Quedó fijada la cuantía del recurso en la de 10.269,13 euros.

SEXTO.- Que en el presente procedimiento se han cumplido todas las formalidades legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En el presente litigio se formula recurso contencioso administrativo frente a la resolución aludida en los antecedentes de hecho alegando que la misma conculca lo dispuesto en los artículos 217 y 219 de la Ley General Tributaria en relación con el artículo 31.1 de la Constitución Española, puesto que las transmisiones que dieron lugar a las liquidaciones cuya nulidad se solicitaba no habría puesto de manifiesto un incremento del valor del terreno del inmueble objeto de la misma (y, con ello, de una capacidad económica susceptible de ser gravada) como se desprendería de la comparación los valores adquisición y el precio de transmisión de cada una de las finca, lo que, al arrojar saldos negativos, evidenciaría la inexistencia de tal incremento de valor con motivo de la transmisión de cada una de ellas. Y aun cuando la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre (cuestión de inconstitucionalidad 4433-2020) no sería aplicable a los supuestos en cuestión en lo que concierne a la vulneración del principio de capacidad económica (dados los límites fijados en su fundamento sexto), sí que lo sería en cuanto pone de manifiesto la vulneración del artículo 24 de la Constitución Española, al impedir los preceptos legales bajo cuya vigencia se dictaron las liquidaciones el alegar y probar la existencia de una minusvalía patrimonial o un resultado distinto del que resulta de aplicar dichas normas. Finalmente opuso que sería de aplicación la doctrina contenida en la Sentencia de la Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 2024, conforme a la cual, y ante la inexistencia de limitación de efectos en la declaración de inconstitucionalidad realizada en la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, las liquidaciones firmes en las que no hubiera existido ningún incremento de valor de los terrenos, resultarían nulas de pleno derecho al amparo del artículo 217.g) de la Ley General Tributaria.

La Administración demandada opuso, en primer lugar, la concurrencia de causa de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo formulado al amparo del artículos 69.c) de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al formularse el recurso contencioso-administrativo frente a una inexistente desestimación presunta, al haberse dado expresa respuesta a la solicitud de 10 de marzo de 2023 mediante la resolución dictada por el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el 28 de junio de 2023 (inadmitiéndola a trámite) que es de fecha muy anterior a la formulación de la demanda, y que, por otra parte, era firme, al no haber sido recurrida en tiempo y forma. En segundo lugar, y ya respecto al fondo de las cuestiones debatidas, opuso la inexistencia de causa de nulidad de pleno derecho de la liquidación, ya que, de un lado, la



firmesa previa de las liquidaciones impide la aplicación a las mismas de la declaración de inconstitucionalidad de las normas bajo cuya vigencia se emitió, a la vista de lo expresado en el fundamento jurídico sexto de la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre; y, de otro, que, a la vista de la doctrina fijada en las Sentencias de la Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 18 y 30 de mayo de 2020, no concurriría ninguna de las causas contempladas en los apartados a), e), f) y g) del artículo 217 de la Ley General Tributaria. En cuarto lugar, opuso que tampoco sería viable la solicitud de revocación del artículo 219 de la Ley General Tributaria, a la vista de la doctrina establecida en las Sentencias de la Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 9 y 14 de febrero de 2022. Finalmente, y a la vista de la doctrina sentada en la Sentencia de la Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 2024, opuso que tampoco cabría declarar la nulidad de la liquidación, al no haberse producido ni compra ni venta del inmueble (sino una dación en pago y una posterior aportación del inmueble a los fondos de una mercantil), fijándose de forma unilateral un valor de la última transmisión que resulta “ciertamente irrisorio (entre los 19.000 y los 62.000 euros) atendidos los valores actuales de los inmuebles de la zona, como es de público conocimiento”. Esgrime en su apoyo una Sentencia dictada por este mismo Juzgado el día 18 de diciembre de 2024, en un procedimiento ventilado entre las mismas partes y por idénticas razones (el procedimiento abreviado 204/2024).

SEGUNDO.- Es obligado abordar, en primer lugar, el estudio acerca de la posible concurrencia de la cuestión de inadmisibilidad opuesta por la Administración, y ello porque su estimación comportaría que el examen de la cuestión de fondo resultase innecesaria. A tal efecto ha de recordarse que el apartado c del artículo 69 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa establece que la Sentencia declarará la inadmisibilidad del recurso o de alguna de las pretensiones cuando tuviera por objeto disposiciones, actos o actuaciones no susceptibles de impugnación. Pues bien, conforme al artículo 25 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, es materia susceptible de impugnación tanto las disposiciones de carácter general como los actos expresos y presuntos de la Administración pública que pongan fin a la vía administrativa, ya sean definitivos o de trámite, pero tan solo si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o un perjuicio irreparable a derechos o intereses legítimos, siendo igualmente admisible el recurso contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho, en los términos establecidos en esta Ley.

Pues bien, la parte actora ha impugnado en este procedimiento la desestimación presunta de una solicitud de revisión de oficio de actos tributarios nulos de pleno derecho (y subsidiaria revocación los mismos), oponiendo la Administración que dicha ficción desestimaoria era inexistente a la fecha de formulación del presente recurso contencioso-administrativo; pues, de hecho, a tal solicitud se dio expresa contestación mediante el dictado de la resolución dictada por el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el 28 de junio de 2023, que expresamente la inadmitía a trámite, y que le fue notificada a la recurrente el 3 de julio de 2023 (siendo que el recurso contencioso-administrativo se presenta el 19 de septiembre de 2024). Y lo cierto es que, como ya se deducía de la lectura del Auto dictado en los presentes autos el día 10 de enero de 2025, le asiste la razón.

Así, y como ya se refirió en dicha resolución judicial (que es firme, al no haberla recurrido la actora en reposición, por lo que el Juzgado ha de estar necesariamente a lo razonado en la



misma), como se comprueba del examen del folio 1595 del expediente administrativo, la resolución dictada por el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el 28 de junio de 2023 -que obra incorporada a los folios 1596 a 1603 del expediente- fue notificada a la mercantil recurrente mediante su puesta a disposición en la sede electrónica de la Administración (esto es, en la forma contemplada en el artículo 43.1 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas), teniendo aquella acceso a su contenido el día 3 de julio de 2023, momento desde el cual dicha notificación se tiene por practicada, conforme al artículo 43.2 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Consecuentemente, desde esa fecha no puede afirmarse que nos hallemos ante una desestimación presunta de la solicitud formulada por la parte el 10 de marzo de 2023, sino ante una expresa inadmisión de la misma plasmada en una resolución que podía recurrir en un plazo de dos meses (formulando el recurso frente a una supuesta e inexistente ficción desestimatoria casi un año después de la expiración del plazo del que disponía para formularlo frente al acto expreso correctamente notificado). De no apreciarse la causa de inadmisibilidad esgrimida por la Administración (que, según se ha razonado, concurre), se estaría permitiendo a la parte actora reabrir el plazo expirado de un recurso que no formuló en tiempo y forma mediante la invocación de una desestimación presunta inexistente.

TERCERO.- Por todo lo expuesto, y de forma congruente con todo lo anteriormente expuesto, procede declarar la inadmisibilidad del recurso -sin necesidad de entrar en el fondo de la cuestión que se suscita- al amparo del artículo 69.c) precitado y declararlo así en sentencia como permite el artículo 68.1.a) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Y esta decisión no lesiona el derecho a tutela judicial del recurrente, ya que este tan solo comprende el de obtener una resolución fundada en Derecho, que puede, por tanto, ser de inadmisión cuando concurra alguna causa legal y así lo acuerde el Juez o Tribunal en aplicación razonada de la misma. Al respecto debe recordarse que el aludido derecho fundamental es de naturaleza prestacional y de configuración legal, cuyo ejercicio está sujeto a la concurrencia de los presupuestos y requisitos procesales que, en cada caso, haya establecido el legislador (extremos estos que se reflejan, entre otras, en las Sentencias del Tribunal Constitucional 37/1982, de 16 de junio, 68/1983, de 26 de julio, 126/1984, de 26 de diciembre, 76/1996, de 30 de abril, 48/1998, de 2 de marzo, 122/1999, de 28 de junio, 252/2000, de 30 de octubre, 3/2001, de 15 de enero, o 60/2002, de 11 de marzo, entre otras muchas). Tampoco se lesiona, al aplicar la citada inadmisión a trámite, el principio pro actione, pues el mismo tan solo implica la interdicción de aquellas decisiones de inadmisión -o de no pronunciamiento- que por su rigorismo, por su formalismo excesivo o por cualquier otra razón revelen una clara desproporción entre los fines que aquellas causas de inadmisión -o no pronunciamiento sobre el fondo- preservan y los intereses que sacrifican (en este sentido, Sentencias del Tribunal Constitucional 88/1997, de 5 de mayo, 38/1998, de 17 de febrero, 207/1998, de 26 de octubre, 235/1998, de 14 de mayo, 122/1999, de 28 de junio, 195/1999, de 25 de octubre, 205/1999, de 8 de noviembre, 252/2000, de 30 de octubre, 258/2000, de 30 de octubre, 259/2000, de 30 de octubre, 7/2001, de 15 de enero, 24/2001, de 29 de enero, 160/2001, de 5 de julio o 177/2003, de 13 de octubre), por lo que tal lesión tan solo tendría lugar cuando la inadmisión pudiera calificarse de arbitraria, irrazonable o basada en un error patente -lo que conllevaría la vulneración no solo de las normas legales sino del derecho fundamental citado-, lo que, a la vista de los fundamentos precedentes, no se verifica desde luego en el presente.



CUARTO.- Es más, aun cuando esta causa de inadmisibilidad no hubiera sido apreciada, tampoco podría haber prosperado el recurso contencioso-administrativo entablado.

Y es que la la mercantil recurrente sustenta su pretensión de nulidad en la declaración de inconstitucionalidad realizada por la Sentencia 59/2017, por lo que la respuesta a las cuestiones suscitadas por la parte demandante la encontraríamos, en gran medida, en la doctrina contenida en la precitada Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 2024 (dictada en el recurso de casación 199/2023), que ha sido reiterada en la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 25 de noviembre de 2024 (dictada en el recurso de casación 530/2023).

Pues bien, en ambas se fijaba la siguiente doctrina jurisprudencial: *“la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) y 110.4 de la LHL, efectuada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, traslada los efectos de nulidad de estas normas inconstitucionales a las liquidaciones tributarias firmes por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, con aplicación de dichas normas inconstitucionales, hubieran determinado una ficticia manifestación de capacidad económica, y sometido a gravamen transmisiones de inmuebles en las que no existió incremento del valor de los terrenos, con vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad proclamados en el artículo 31.1 CE. Estas liquidaciones firmes pueden ser objeto de revisión de oficio a través del procedimiento previsto en el artículo 217 Ley General Tributaria, por resultar de aplicación el apartado g) del apartado 1, en relación con lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 164.1 CE y 39.1 y 40.1 LOTC, todo ello con los límites previstos en los artículos 164.1 CE y 40.1 LOTC, que impiden revisar los procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales.”*

La aplicación de dicha doctrina (que revisa y modifica la previamente establecida en las previas Sentencias de 18 de mayo de 2020 y las que posteriormente la reiteraron) al supuesto enjuiciado, necesariamente comporta un análisis de si es o no posible trasladar a la liquidación cuya nulidad se solicitaba la doctrina recogida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo (reiterada en todos sus términos por la posterior Sentencia del Tribunal Constitucional 72/2017, de 5 de junio), que declaró la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales *“en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”*. Y a estos efectos ha de tenerse igualmente presente la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018 (dictada en el recurso de casación 6226/2017), en la que se fijaban los términos en los que han de ser interpretados los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales a la luz de los pronunciamientos contenidos en la precitada Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 (de hecho, refiere en su fundamento de derecho primero que la misma tiene por objeto *“interpretar cabalmente”* dicha Sentencia del Tribunal Constitucional, desentrañando su alcance y efectos). Y tal efecto el Alto Tribunal concluye que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad referida no es *“total o absoluta”*, ya que, de un *“análisis sosegado”* no solo del fallo, ni de algún fundamento jurídico aislado, sino, y fundamentalmente, de la ratio decidendi de la Sentencia del Tribunal Constitucional se infiere que, de un lado, se declara la inconstitucionalidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2 a) del Texto Refundido, y, de otro, que la declaración de inconstitucionalidad que se efectúa en relación con el artículo 110.4 es total (expulsándolo, a este sí, completa y definitivamente del ordenamiento jurídico, dada la



imposibilidad de los sujetos pasivos de acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración contenidas en los artículos 107.1 y 107.2 a), y, en consecuencia, de demostrar la improcedencia de liquidar el impuesto).

QUINTO.- Así, y partiendo que la declaración de inconstitucionalidad de los tres preceptos previamente enunciados tuvo lugar por establecerse en aquellos una *“regla objetiva para el cálculo de la base imponible del impuesto en los casos de transmisión onerosa de terrenos cuya aplicación conlleva, en todo caso, la existencia de una plusvalía objeto de tributación”* -impidiendo, de esta forma, que el sujeto pasivo pudiera llegar a probar una inexistencia de incremento de valor real del terreno transmitido, y, con ello, el sometimiento a tributación de una situación inexpressiva de capacidad económica (es decir, manifestaciones de capacidad económica inexistentes, virtuales o ficticias)-; se infiere que la nulidad de los preceptos enunciados no puede extenderse a aquellos supuestos en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, una manifestación de riqueza real o potencial. Máxime cuando el propio Tribunal Constitucional (tanto en el tercer fundamento jurídico de la Sentencia 26/2017, de 16 de febrero, como posteriormente en el fundamento jurídico quinto de la tan citada 59/2017) puso de manifiesto que en estos casos no solo se grava la que a priori o en abstracto es una manifestación de riqueza real o potencial, sino que la configuración legal del impuesto resulta plenamente compatible con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica. Justamente por ello, concluye la Sala Tercera, la cuarta línea jurisprudencial referida (que es la que propugna la parte actora) yerra al concluir que la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) es radical o absoluta (por efectuar una *“interpretación excesivamente literal -y, lo que es más reprochable, asistemática-”* del fallo de la Sentencia y una *“comprensión errónea del mismo”*), pues aun cuando ciertamente se afirma en la Sentencia que *“la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa”* no puede inferirse que, hasta que el legislador no lleve a cabo semejante tarea, no puede probarse por el contribuyente -ni, en consecuencia, valorarse por el aplicador del Derecho- la inexistencia de plusvalía real susceptible de ser sometida a imposición. De hecho, la determinación del eventual incremento/decremento del valor del terreno no carecen de la debida cobertura legal, sino que, por el contrario, se encuentra residenciada en las reglas generales que en relación con la prueba se contienen en la Sección 2ª del Capítulo II del Título III de la Ley General Tributaria (en concreto, en sus artículos 105 y siguientes), como se desprenden de las reflexiones contenidas en la Sentencia del Tribunal Constitucional 194/2000, de 19 de julio. Sostener lo contrario comporta orillar las puntualizaciones que efectúa el propio Tribunal Constitucional en el fundamento quinto de la tan citada Sentencia 59/2017 (referidas en el fundamento cuarto de la presente), ya que de su lectura se desprende que la intervención legislativa a la que se alude en aquella se reclama tanto para *“que en lo sucesivo dejen de gravarse situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana contrarias al principio de capacidad económica”*, como para *“cubrir la laguna legal que deja la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia”*, mas no porque no exista base legal en el ordenamiento tributario que discipline la prueba por el contribuyente y la valoración por el aplicador del Derecho de la inexistencia de un incremento de valor del terreno o de una regla positiva de cálculo para cuantificarla.

En cambio, la inconstitucionalidad del artículo 110.4 del Texto Refundido de la Ley de Hacienda Locales es total, quedando anulada y expulsada definitivamente del ordenamiento jurídico la prohibición que en el mismo se contenía, conforme a la cual los sujetos pasivos del impuesto tenían vedada la prueba de inexistencia de incrementos de valor en la transmisión onerosa de terrenos de naturaleza urbana (por poder vulnerarse el principio de



capacidad económica del artículo 31.1 de la Constitución Española), quedando expedita la vía para llevar a cabo esta prueba. Y en este punto matiza el Tribunal Supremo que *“cuestión distinta es a quién corresponda la carga de la misma, qué medios probatorios sean idóneos para llevarla a efecto o, en fin, si estos aspectos cuentan en la actualidad con la debida cobertura legal”*. Y lo cierto es que esta idea se desarrolla a continuación en los siguientes términos: **a)** corresponde al sujeto pasivo del Impuesto probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley General Tributaria (de lo que se desprende la inexistencia de quiebra de los principios de reserva de Ley tributaria o del principio de seguridad jurídica), pues ello se desprende de su artículo 105.1 (conforme al cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo»); **b)** para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el Impuesto puede el sujeto pasivo, o bien 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”*, o bien optar por una prueba pericial que confirme tales indicios, o, por último, emplear cualquier otro medio probatorio del artículo 106.1 de la Ley General Tributaria que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el Impuesto; **c)** una vez aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, debe ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del Texto Refundido de la Ley de Hacienda Locales, pudiendo el obligado tributario accionar los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa -y, posteriormente, en sede judicial- frente al resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente; y **d)** en vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real ha de ser apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Indicar, por último, que en el fundamento de derecho séptimo se resumen estas conclusiones de la siguiente forma: *“procede fijar la siguiente interpretación de los preceptos legales concernidos en este litigio:*

1º) Los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL, a tenor de la interpretación que hemos hecho del fallo y del fundamento jurídico 5 de la STC 59/2017, adolecen solo de una inconstitucionalidad y nulidad parcial. En este sentido, son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar, por cualquiera de los medios que hemos expresado en el fundamento de derecho quinto, que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpressiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7 , y 37/2017 , FJ 5)». Esa nulidad total de dicho precepto, precisamente, es la que posibilita que los obligados tributarios puedan probar, desde la STC 59/2017 , la inexistencia de un



aumento del valor del terreno ante la Administración municipal o, en su caso, ante el órgano judicial, y, en caso contrario, es la que habilita la plena aplicación de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL.”

Tales conclusiones fueron reiteradas en numerosísimas Sentencias posteriores de la misma Sala y Sección, pudiendo citarse, entre otras, las de 17 de julio de 2018 (recurso de casación 5664/2017), 18 de julio de 2018 (recurso de casación 4777/2017), 6 de noviembre de 2018 (recurso de casación 5279/2017), 7 de noviembre de 2018 (recurso de casación 4843/2017), 8 de noviembre de 2018 (recurso de casación 5214/2017), 14 de noviembre de 2018 (recursos de casación 4542/2017, 6048/2017 y 6148/2017), 21 de noviembre de 2018 (recursos de casación 4983/2017, 5160/2017, 5568/2017 y 5821/2017), 3 de diciembre de 2018 (recurso de casación 6777/2017), 4 de diciembre de 2018 (recurso de casación 6482/2017), 5 de diciembre de 2018 (recurso de casación 6425/2017), 10 de diciembre de 2018 (recursos de casación 4934/2017 y 6456/2017), 11 de diciembre de 2018 (recurso de casación 6044/2017), 12 de diciembre de 2018 (recursos de casación 6047/2017, 163/2018 y 186/2018), 17 de diciembre de 2018 (recurso de casación 6380/2017), 18 de diciembre de 2018 (recursos de casación 5484/2017, 6275/2017, 117/2018 y 340/2018), 19 de diciembre de 2018 (recursos de casación 4779/2017, 5815/2017, 6419/2017, 6479/2017, 6506/2017, 245/2018 y 582/2018), 20 de diciembre de 2018 (recursos de casación 4631/2017, 4789/2017, 4980/2017, 6046/2017, 6514/2017, 6756/2017, 6757/2017, 6761/2017 y 239/2018), 5 de febrero de 2019 (recursos de casación 6771/2017 y 222/2018), 12 de febrero de 2019 (recurso de casación 4847/2017), 13 de febrero de 2019 (recursos de casación 4238/2017 y 6527/2017), 19 de febrero de 2019 (recurso de casación 231/2018), 26 de febrero de 2019 (recurso de casación 5679/2017), 27 de febrero de 2019 (recurso de casación 1903/2017), 5 de marzo de 2019 (recurso de casación 2672/2017), 6 de marzo de 2019 (recurso de casación 2815/2017) o 12 de marzo de 2019 (recurso de casación 2913/2017).

SEXTO.- Trasladando tales pautas al supuesto enjuiciado, se concluye que el recurso entablado no podría, en ningún caso, haber sido estimado. Así, las transmisiones dominicales que justificaron el librado de las liquidaciones cuya nulidad se vindicaba se produjo mediante una aportación de la mercantil recurrente, junto con otras cinco (Altamira Santander Real estate SA, Luri 6 SA, Santander Consumer Finance SA, Santander Lease SA y Santander Consumer establecimiento financiero de crédito SA), a los fondos propios de la mercantil Global Licata SA, junto con otro numerosísimo conjunto de inmuebles (más de 5.500), que se valoraba conjuntamente en casi 300 millones de euros (en concreto, en 296.853.783,33 euros), formalizada en escritura pública otorgada el 22 de marzo de 2019 ante el Notario D. Antonio Morenés Giles (que consta incorporada al expediente administrativo remitido a este Juzgado). Es de reseñar que en dicha escritura pública (en concreto, en los apartados de “Titularidad Real” de cada mercantil) se hace expresamente constar no solo las otras cinco entidades aportantes antes mencionadas, sino que la propia sociedad a cuyos fondos se aportan los inmuebles “*se encuentra en última instancia controlada*” por la entidad recurrente en este proceso, Banco Santander SA. Tal dato resulta especialmente relevante, pues se constata que nos hallamos ante una operación realizada dentro de un mismo grupo empresarial en la que no existen, necesariamente, intereses contrapuestos entre los diferentes intervinientes ni, consecuentemente, el valor de los inmuebles que se fija en la misma no ha de corresponder, ni siquiera indiciariamente, con el real de los terrenos.

Justamente por ello, la mera fijación de un valor para cada uno de los inmuebles en la escritura de aportación (a la vista del tipo de operación y los sujetos entre los que se llevó a cabo), no constituye un principio de prueba suficiente para poder advenir la inexistencia de



una plusvalía real en la que la parte actora sustenta su pretensión de declaración de nulidad. A tal efecto, y vistas las concretas circunstancias concurrentes, hubiese sido necesario un medio probatorio diferente (a.e. una prueba pericial o, al menos, una tasación de cada uno de los bienes que justificase el valor reflejado en los Anexos de la tan citada escritura de aportación) que permitiese comprobar que la fijación de dichos valores responde a un criterio objetivo y que, por tanto, la ausencia de incremento alegada viene sustentada en un principio de prueba que presenta una mínima contundencia (lo que no sucede en este supuesto por las razones ya expuestas). Todo ello conduciría, aun cuando no hubiese sido apreciada la causa de inadmisión, a la íntegra desestimación recurso contencioso-administrativo, al haberse descartado por la Sala Tercera en las Sentencias de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 9 y 14 de febrero de 2022 (dictadas en los recursos de casación 126/2019 y 442/2019) que sea aplicable a este tipo de liquidaciones la revocación del artículo 219 de la Ley General Tributaria, por cuanto resultaba evidente *"la incertidumbre, la oscuridad de la normativa, sus posibles interpretaciones razonables y, en definitiva, un abanico de repuestas jurídicas y judiciales no ya diferentes sino incluso contradictorias"*, por lo que la infracción legal esría lejos de colmar los criterios que, a estos efectos, la jurisprudencia ha identificado para integrar la infracción de la Ley como *"manifiesta"*

SÉPTIMO.- Establece el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa tras su reforma por la Ley 37/2011, aplicable a este procedimiento por razones temporales, que 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; añadiendo que 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. Se consagra, por tanto, el criterio del vencimiento objetivo que ya estableció el artículo 394 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Inadmitiéndose el recurso contencioso-administrativo entablado, procede imponer las costas a la mercantil recurrente, en aplicación del aludido criterio de vencimiento.

Vistos los precitados artículos y demás de general y pertinente aplicación.

FALLO

DECLARAR LA INADMISIBILIDAD del recurso contencioso-administrativo formulado por la Procuradora de los Tribunales Sra. Cabrero García, en nombre y representación de la mercantil BANCO SANTANDER SA, frente a la supuesta e inexistente ficción desestimatoria citada en el primero de los antecedentes de hecho de la presente resolución; y ello por las razones expresadas en el fundamento segundo de la presente..

Se condena a la parte actora al pago de las costas procesales.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que no es firme y que frente a la misma podrán interponer recurso de apelación en el plazo de quince días ante este mismo Juzgado. La interposición de dicho recurso precisará la constitución de un depósito por importe de 50 Euros el cual habrá de efectuarse en el "Cuenta de Depósitos y Consignaciones" que este Juzgado tiene abierta en la entidad bancaria BANCO





SANTANDER, debiendo acreditarse la constitución del mismo en el momento de la interposición, en virtud de lo dispuesto en la Disposición Adicional decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial introducida por la Ley orgánica 1/2009, de 3 de Noviembre, y ello con las exclusiones previstas en el apartado quinto de dicha norma, quedando también excluidos los que tengan concedido el derecho a la asistencia jurídica gratuita.

Así, y por esta mi Sentencia, lo dispongo mando y firmo. David Gómez Fernández, Magistrado, titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número ocho de los de Málaga y su Provincia.

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.



