



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de Málaga

C/ Fiscal Luis Portero García, s/n, 29010, Málaga. Tfno.: 951939071, Fax: 951939171,

N.I.G.: 2906745320210000194.

Procedimiento: Procedimiento Abreviado 29/2021. **Negociado:** 9

Actuación recurrida: Tributos

De: ALTAMIRA SANTANDER REAL ESTATE S.A.

Procurador/a: FELIX MIGUEL BALLEÑILLA AGUILAR

Contra: AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA

Letrado/a: S. J. AYUNT. MÁLAGA

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

SENTENCIA N.º 65/2025

En Málaga, a veintiuno de marzo de dos mil veinticinco.

María Asunción Vallecillo Moreno, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 1 de esta Ciudad, habiendo visto el presente recurso contencioso-administrativo número 29/21, sustanciado por el Procedimiento Abreviado, interpuesto por la entidad Altamira Santander Real Estate S.A., representada por el Procurador Sr. Ballenilla Aguilar y asistida por la Abogada Sra. Penedo Siens contra el Ayuntamiento de Málaga, representado y asistido por uno de los Letrados de los Servicios de Asesoría Municipal.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Que la mencionada representación de la entidad Altamira Santander Real Estate S.A. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución de fecha 13 de noviembre de 2.020 del Ayuntamiento de Málaga por la que se acuerda la inadmisión a trámite de la solicitud de revisión de actos nulos e inadmisión de la solicitud de inicio de procedimiento de revocación de la liquidación por el concepto de Impuesto sobre el Incremento de





Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana nº 2017/2367607 por importe de 2.966,85 euros emitida como consecuencia de la transmisión de un inmueble situado en al calle Joaquín Turina nº 23, con referencia catastral 9451703UF6695S0001XZ, con la devolución de la cantidad indebidamente ingresada por razón de dicha liquidación y el pago de los correspondientes intereses de demora calculados según lo dispuesto en el artículo 32.2 de la LGT presentada por la entidad recurrente en fecha 25 de octubre de 2.019, formulando demanda arreglada a las prescripciones legales en la cual solicitaba previa alegación de los hechos y fundamentos de derecho que consideró de aplicación, se dictara sentencia que reconociera haber lugar al pedimento obrado.

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

TERCERO.- Recibido el expediente administrativo se exhibió al actor para que pudiera hacer alegaciones en el acto de la vista.

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

QUINTO.- Que en la tramitación de este procedimiento se han observado las formalidades legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO



PRIMERO.- La parte recurrente impugna la resolución mencionada que desestima la solicitud de devolución de ingresos indebidos abonados por la liquidación practicada en concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, derivada de la transmisión de inmueble sito en Málaga y descrito tanto en el expediente administrativo como en la demanda, alegando esencialmente que la recurrente disconforme con la mencionada liquidación solicitó la nulidad de la liquidación practicada y, por tanto, la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas argumentando que no se ha producido el hecho imponible del impuesto por ausencia de un incremento real de valor del suelo, siendo que el resultado de la operación de transmisión del inmueble arrojó una pérdida objetiva y evidente procediendo, por tanto, la revisión planteada, ya que en la liquidación impugnada se ha aplicado un artículo declarado inconstitucional, y por ende, nulo de pleno derecho, en un caso en el que además, no existe incremento de valor en los bienes, por lo que procede declarar su nulidad y consecuentemente, reconocer el derecho a la devolución del IIVTNU ingresado improcedentemente.

Ante dichas argumentaciones y a la vista del expediente administrativo, la representación de la Administración demandada se opuso a la anterior pretensión al considerar que la liquidación era firme y consentida no siendo la revocación ni la revisión el cauce adecuado para conseguir dejar sin efecto la liquidación y, por último que si se aplica la doctrina contenida en la sentencia del TS de fecha 28 de febrero de 2.024, existe una falta de prueba de la inexistencia de incremento de valor de los terrenos

SEGUNDO.- El debate jurídico suscitado en el presente supuesto y en materia de IIVTNU está indudablemente marcado actualmente por la sentencia dictada por el Pleno del Tribunal Constitucional número 182/2021, de 26 de octubre de 2021 y publicada en el BOE en fecha 25 de noviembre de 2.021 que resuelve la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga, respecto de diversos



preceptos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo y en cuyo Fallo se dispone: *“Estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6.”*

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

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

a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 («BOE» núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y



el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

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

De ello se deduce en principio que a la fecha del dictado de la STC 182/2021, la parte actora no había impugnado la liquidación objeto de este recurso a través del correspondiente recurso de reposición, por lo que la obligación tributaria y la liquidación tributaria derivada de ella, puede considerarse incluida en la letra b) del Fundamento Jurídico 6 anterior y al estar afectada por la mencionada letra b) del F.J. 6º, no se impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.”

TERCERO.- Ahora bien, es relevante a los efectos de resolución del presente recurso la sentencia nº 339/2024 de la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Supremo, Sección Segunda, de fecha 28 de febrero de 2.024, recaída en el Recurso de Casación nº 199/2023, que revisa la doctrina de dicha Sala en cuanto al tema del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, con referencia a las liquidaciones firmes y cuyo criterio se ha mantenido en posteriores sentencias: sentencia nº 1.873/2024 de la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Supremo, de fecha 25 de noviembre de 2.024, recaída en el Recurso de Casación nº 530/2023 y sentencia nº 2.020/2024 de la Sala de lo



Contencioso- administrativo del Tribunal Supremo, de fecha 19 de diciembre de 2.024, recaída en el Recurso de Casación nº 2.741/2023.

Dicha sentencia fija la siguiente doctrina jurisprudencial:

“Todo ello nos lleva a establecer como doctrina jurisprudencial, en los términos que resultan de los anteriores fundamentos jurídicos, que 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”.

Y añade como resolución de las pretensiones:

“Corresponde ahora resolver las pretensiones del litigio con aplicación de la doctrina jurisprudencial establecida (art. 93.1 LJCA), si bien, antes hemos de despejar si los términos en que ha discurrido el debate en la vía administrativa y judicial nos permiten resolver con aplicación del criterio jurisprudencial fijado. Dos son las cuestiones que se suscitan. En primer lugar, la cuestión de hecho de si en el caso litigioso estamos, efectivamente, ante una liquidación por IIVTNU que ha gravado una situación de inexistencia de incremento de valor de los terrenos. En segundo lugar, la eventual



restricción que para nuestro enjuiciamiento pudiera resultar de los concretos motivos de revisión invocados por la contribuyente en su solicitud de revisión de oficio y, luego, en su demanda.

En cuanto a este segundo aspecto, el de los motivos de nulidad de pleno derecho suscitados, hay que tener en cuenta que la resolución administrativa que inadmitió la solicitud de revisión de oficio examinó no se limitó a examinar las causas de revisión por nulidad de pleno derecho invocadas por la contribuyente, esto es, las del artículo 217.1, c) y e), sino que contempló todas y cada una de las restantes causas previstas en el artículo 217.1 LGT, con cita de abundantes sentencias de esta Sala que transcribe en su texto, para determinar, finalmente, que en ninguna de las causas del artículo 217.1 tendría cabida, como motivo de nulidad de pleno derecho, la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 59/2017. También se ocupa la resolución administrativa de la incidencia de la inconstitucionalidad declarada en la STC 182/2021 y considera que no permitiría, por la limitación de efectos que impuso, la revisión de la liquidación firme en cuestión.

Por tanto, dados los términos en que se ha desarrollado el debate de las partes en el litigio, nuestro examen no puede quedar reducido exclusivamente a los motivos de nulidad invocados en vía administrativa o en la demanda por la parte que solicitó la revisión, puesto que lo relevante, en una situación como la examinada, en la que se dilucidan los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de normas esenciales para la determinación de la obligación tributaria, no es si la parte que solicita la revisión consigue acertar con la concreta causa de nulidad invocada –extremo nada fácil dado el complejo marco jurídico que hemos expuesto– sino que exponga de manera clara y precisa los hechos y fundamentos sobre los que sustenta la pretensión de nulidad de pleno derecho, y por los que insta la revisión de oficio.

En este caso la parte concretó perfectamente los hechos que consideraba determinantes de la nulidad de pleno derecho de la liquidación firme, que no son otros que la declaración de inconstitucionalidad por STC 59/2017 respecto a normas esenciales



para la determinación de la base imponible, que fueron aplicadas para la liquidación de la deuda tributaria abonada. También alegó y acreditó los hechos demostrativos de la inexistencia de incremento de valor de los terrenos en la transmisión gravada, y es por ello que sostuvo que la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 59/2017 permite la revisión de oficio del acto firme de liquidación. Es decir, alegó todos y cada uno de los elementos necesarios para resolver sobre la revisión de oficio. Es la Administración que debe decidir sobre la admisión a trámite de la solicitud de revisión de oficio, y resolver sobre el fondo, la que debe examinar, sobre la base de los hechos y circunstancias alegadas por la obligada tributaria, si lo que se ha puesto de manifiesto como causas de nulidad, tiene encaje plausible en las causas de revisión por nulidad de pleno derecho, y entonces dar curso al procedimiento de revisión por todos sus trámites, lo que no presupone su resultado final. Y en este caso, los hechos determinantes de la eventual nulidad se pusieron de manifiesto con toda claridad en la solicitud presentada, y el Ayuntamiento examinó todos y cada uno de los motivos de nulidad de pleno derecho del artículo 217.1 LGT, para concluir que en ninguno de ellos tenía cabida la solicitud de revisión de oficio, por lo que la inadmitió «al ser manifiesto que las liquidaciones practicadas no se encuentran en dichos supuestos [de nulidad de pleno derecho]».

Por consiguiente, ni en vía administrativa, ni en el debate procesal, la cuestión se ha limitado a examinar uno u otro motivo, sino que ha girado sobre la posibilidad misma de que la inconstitucionalidad declarada en la STC 59/2017 pudiera sustentar alguno de los motivos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217.1 LGT...

Y en cuanto al análisis del caso concreto afirma dicha sentencia:

“Por otra parte, la decisión no puede limitarse en este caso a revocar la inadmisión de la revisión de oficio, sino que debe resolver el fondo de la propia solicitud, dando lugar a la misma, como dispone la sentencia recurrida. Estamos ante un caso en el que, conforme a constante doctrina jurisprudencial de esta Sala, el



órgano judicial está en condiciones de resolver directamente sobre la revisión de oficio, sin retroacción de actuaciones para seguir el procedimiento establecido en el artículo 217.4 LGT (dictamen del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva comunidad autónoma), pues no existen otras personas distintas al interesado que deban ser oídas, ni se produce afectación de derechos o intereses de terceros como consecuencia del acto cuya revisión de oficio se solicita. Como hemos declarado, entre otras, en la STS de 1 de diciembre de 2020 (rec. cas. 3857/2019 - ECLI:ES:TS:2020:4193) cuando la Administración inadmite la revisión de oficio de actos administrativos, la estimación del recurso contencioso-administrativo contra dicha decisión de inadmisión no se ha de limitar necesariamente a la retroacción de actuaciones a la fase de admisión de la solicitud de revisión, para su tramitación posterior ante la propia Administración, sino que el Tribunal podrá entrar directamente a resolver sobre la procedencia de la revisión de oficio, cuando resulte desproporcionado, y así ocurre aquí, someter a los interesados a un nuevo procedimiento para dilucidar una cuestión de derecho que ha quedado plenamente resuelta en este proceso jurisdiccional. Por otra parte, constatamos que la revisión de oficio se solicitó en un plazo inferior a cuatro años desde que se produjo el pago la liquidación tributaria cuya revisión se pretende, y poco más de dos años después de dictarse la STC 59/2017, de 11 de mayo”.

Y aplicando la anterior doctrina jurisprudencial al supuesto presente y a la vista del expediente administrativo y de la documental aportada por la parte actora, se puede concluir compartiendo la argumentación de la representación de la Administración demandada efectuada en el acto del juicio, que no existe la necesaria prueba de la pérdida del valor del suelo como consecuencia de la transacción efectuada al tratar de poner en relación bienes y valores no susceptibles de comparación, como son el precio asignado en escritura a la finca general indivisa de la transacción originaria entre otras partes y el precio de venta de la finca concreta transmitida por la entidad recurrente a particulares que no es la totalidad de la primera sino una parte de ella (una vivienda, dos garajes y un



trastero) resultante de la obra nueva y división horizontal que no consta aportada en vía administrativo ni en esta vía judicial.

Expuesto lo anterior y dado que la parte recurrente no acredita que la liquidación firme impugnada proceda de transmisiones en las que no existió incremento de valor de los terrenos, ningún razonamiento más se hace preciso en este caso para desestimar la pretensión actora y, en su consecuencia, el recurso contencioso-administrativo.

CUARTO.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la L.J.C.A.: en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho y observando lo expuesto en los anteriores razonamientos jurídicos y aun cuando la demanda se estima íntegramente en su pretensión principal, no procede imponer las costas del procedimiento a ninguna de las partes, dada la concurrencia de circunstancias excepcionales que han supuesto serias dudas de derecho hasta la última sentencia del TC y del TS.

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

FALLO

Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad Altamira Santander Real Estate S.A., representada por el Procurador Sr. Ballenilla Aguilar contra el Ayuntamiento de Málaga, se declara la conformidad a derecho de la resolución impugnada, descrita en el antecedente de hecho primero y tercero de esta resolución.

No se hace expresa imposición de costas.





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

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



