

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 5 de Málaga

Vistos por mí, D^a Ivana Aisa Muiños Romero, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 5 de Málaga, los presentes autos de **Procedimiento Abreviado**, n.º **345/23** seguidos a instancia de [REDACTED] representado por el/la Procurador/a de los Tribunales Sr./ Sra MIGUEL SANCHEZ y asistido del Letrado/a Sr. /Sra. RAFAEL MIGUEL SANCHEZ, frente al Jurado Tributario del Excmo. Ayuntamiento de Málaga, representado y asistido por el Letrado de los Servicios Jurídicos.

SENTENCIA N.º 66/2025

En Málaga, 11 de noviembre de 2024.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La parte recurrente formalizó su demanda en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinente, terminó suplicando que se anulase la resolución impugnada, con devolución del importe de la liquidación.

SEGUNDO.- Admitida a trámite, se dio traslado a la Administración demandada, y recabado el expediente, se convocó a las partes a una vista que tuvo lugar el 20.03.25,

TERCERO.- Abierto el acto, la parte recurrente se afirmó y ratificó en su escrito de demanda. La Administración se opuso en los términos que manifestó en el acto de la vista oral.

CUARTO.- Se fijó la cuantía del procedimiento en la suma de 1.770,47 euros.

QUINTO.- Practicada la prueba, que se estimó pertinente, consistente en el



expediente administrativo y la documental presentada en el acto de la vista, y tras formular conclusiones, quedaron los autos vistos para Sentencia.

SEXTO.- Que en este procedimiento se han seguido todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

El objeto del presente recurso es la resolución de 10 de Agosto de 2023, dictada por el Jurado Tributario del Excmo. Ayuntamiento de Málaga, notificada el día 31 de Agosto de 2023, por el que se resuelve desestimar la reclamación económico-administrativa número 232/2023 interpuesta frente la liquidación 2.848.254 (número de expediente 2018007376) por importe de 1.770,47 euros en relación con la Liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU, en adelante) girada sobre la transmisión de 2/9 parte del bien inmueble de su propiedad, Local Comercial, con referencia catastral [REDACTED]

Sostiene la recurrente, en esencia, lo siguiente:

1- El recurrente, por herencia de sus padres mediante la escritura de aceptación y adjudicación de herencia y liquidación de sociedad conyugal otorgada ante el Notario de la localidad de Málaga, Don Juan Pin se adjudicó en proindiviso junto con sus dos hermanas, las dos terceras partes indivisas de la siguiente finca :
URBANA. - [REDACTED]

[REDACTED] según catastro. **INSCRIPCIÓN:** inscrita en el Registro de la Propiedad de Málaga nº 6 al [REDACTED], libro 420, folio 89, Finca Registral número 12.407, inscripción 4ª. **REFERENCIA CATASTRAL:**
[REDACTED]

2- Conforme a lo estipulado en escritura pública, el valor de adjudicación de DOS



TERCERAS PARTES INDIVISAS DE LA FINCA asciende a CIENTO CUARENTA Y CINCO MIL CON SEIS CON TREINTA Y SEIS CENTIMOS DE EUROS (145.006,36 euros), correspondiendo al recurrente, CUARENTA Y OCHO MIL 4 TRESCIENTOS TREINTA Y CINCO EUROS CON CUARENTA Y CINCO CÉNTIMOS DE EURO (48.335,45 euros).

3- En fecha de 1 de Marzo de 2.018 se formaliza ante el Notario Don Luis María Carreño Montejo, operación de compraventa de la citada Finca Registral a la mercantil "PLAYAS DE SAN JUAN PAUL SOCIEDAD LIMITADA" por la suma de CIENTO QUINCE MIL EUROS (115.000,00 EUROS).

4- Se produce una pérdida o minusvaloración en cuanto a la venta de la totalidad del local comercial en la cantidad de - 102.509, 54 euros. (CIENTO DOS MIL QUINIENTOS NUEVE CON CINCUENTA Y CUATRO CENTIMOS DE EUROS.)

Correspondiendo al recurrente la suma de VEINTICINCO MIL QUINIENTOS CINCUENTA Y CINCO EUROS CON CINCUENTA Y CINCO CÉNTIMOS DE EURO (25.555,55 euros), por lo que la pérdida asciende a la cantidad de - 22.779,90 euros. (MENOS VEINTIDOS MIL SETECIENTOS SETENTA Y NUEVE CON NOVENTA CENTIMOS DE EUROS.)

5- En fecha 8 de Octubre de 2.021 al actor se le notificó Liquidación número 2848254 -número de expediente D2018007376- en el que el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excmo. Ayuntamiento de Málaga le notificaba la Liquidación en relación con el IIVTNU por importe de 1.770,47 euros.

6- En fecha 8 de Noviembre de 2021 presentó alegaciones de disconformidad mediante la interposición de recurso de reposición en tanto solicitaban la anulación de las liquidaciones recibidas por encontrarse ante un hecho imponible que no es susceptible de sujeción y por tanto de tributación.

7- Igualmente los restantes adjudicatarios, en fecha 15.11.21 interpusieron recurso de reposición.

8-Todos los Recursos de Reposición están efectuados sobre la liquidación de plusvalía efectuada por misma operación de compraventa, por un mismo hecho imponible, con los mismos argumentos esgrimidos en todos los recursos, sin embargo la respuesta del organismo tributario no resulta unívoca por lo que ha de considerarse de arbitraria y discrecional por parte de la Administración.



Frente a esto se opone la administración actuante quien estima que la resolución impugnada es conforme a derecho ya que la divergencia en la resolución de sendos recursos de reposición, estriba en que la ahora recurrente, se le notificó la liquidación tributaria con anterioridad al dictado de la STS 182/21, y el recurso se interpuso con posterioridad a su dictado, 26 de octubre de 2021. Por el contrario, a los restantes adjudicatarios, no se les notificó la liquidación con anterioridad al dictado de la Resolución, por lo que no se puede acreditar que ésta existiese con anterioridad a la fecha.

Añadiendo, respecto a la doctrina de los actos propios invocada por la parte, que la misma no resulta de aplicación, y que el supuesto de litis tiene perfecto encaje en lo dispuesto en la STS 949/23 de 10 de julio respecto de la STS 182/21.

SEGUNDO.- Normativa y doctrina jurisprudencial aplicable.

1.- En primer lugar, debemos traer a colación la reciente sentencia la STS 20-11-2023, en la que se da respuesta a dos cuestiones que resultan de interés para el caso que ahora nos ocupa.

La fecha a considerar a los efectos de considerar aplicable o no, lo dispuesto en la STC de 26-10-2021, es la del dictado de la Sentencia y no la de la publicación (25 de noviembre). Lo que no haya sido recurrido a esa fecha no se puede anular con fundamento en la STC 182/2021. Por tanto, lo que a la fecha de 26-10-2021 estuviera en plazo para ser recurrido en sede administrativa o jurisdiccional, puede ser impugnado con fundamento en la anterior doctrina derivada de la STC 59/2017.

STS, 3ª, Secc. 2ª, de 20-11-2023 (rec. 5397/2022; ECLI: ES:TS:2023:4980), que fijó doctrina casacional en un doble sentido. De un lado, dijo:

.../.... De conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aun no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Pero, de otro, dijo el TS:



“Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpressivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021.”

2.- En segundo término, hemos de estarnos a la aplicación al caso de la doctrina casacional fijada en la STS de 28.02.2024 y la prueba de la falta de incremento de valor de los terrenos

Ahora bien, la cuestión que ahora se plantea referida a si es posible por la vía de la revisión de oficio declarar la nulidad de liquidaciones que han devenido firmes, ha sido resuelta reiteradamente por el TS en sentido negativo por considerar que no se daba ninguno de los supuestos de nulidad de pleno derecho expresados en el art. 217 LGT. Sin embargo, la situación ha cambiado tras la STS, 3ª, Secc. 2ª, de 28-2-2024 (rec. 199/2023; ECLI: ES:TS:2024:941), pues revisa la anterior doctrina, fijando la siguiente:

.../... 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.

Por tanto, en un supuesto como el nuestro donde no es de aplicación la STC 182/2021 por tratarse de un situación consolidada al haber devenidos firmes las liquidaciones tributarias (no fueron recurridas en plazo ni en vía administrativa ni en la jurisdiccional), la solicitud de revisión de oficio – que debía haber sido la adecuada calificación del escrito presentado el día 29-11-2017 -, puede ser atendida si se cumplen las previsiones de la STC 59/2017, sentencia que ha de ser interpretada conforme a la doctrina del TS. Así, STS (Secc. 2ª) de 9-7-2018 (rec. 6226/2017) contenía importantes pronunciamientos. Así, en primer lugar, rechazó la interpretación preconizada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (sentencia de su secc. 9ª, de 19-7-2017, rec. 783/2016) y después seguida por otros TSJ) sobre nulidad radical de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL y, por ello, de toda liquidación realizada por el impuesto debatido, pues matizó el TS que la nulidad radical solo afectaba al último de esos artículos – que es el que impide al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de incremento de valor real -, de forma tal que siendo la inconstitucionalidad de los dos primeros parcial, solo serán inconstitucionales si se prueba por el sujeto pasivo la ausencia de incremento del valor real, siendo, en cambio, constitucionales, si el sujeto pasivo no prueba tal circunstancia.

La carga de la prueba de la ausencia de incremento real correspondía, por tanto, al obligado tributario (ft. Dcho. 5ª), ofreciendo el TS diversas alternativas que van desde cualquier **principio de prueba que permita indiciariamente** apreciar que no ha existido plusvalía (y es aquí – al hablar de principio de prueba - donde de manera específica se refiere a la diferencia de valores de adquisición y transmisión que se refleja en las escrituras públicas), a la **prueba pericial que confirme tales indicios** o, en fin, cualquier otro medio probatorio conforme al art. 106.1 LGT. De proceder así el sujeto pasivo, deberá ser la administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones.

Por tanto, y puesto que la parte recurrente ofrece un principio de prueba, por el contraste de los valores consignados en las escrituras públicas sobre la pérdida de valor-:

“conforme a lo estipulado en escritura pública, el valor de adjudicación de dos terceras partes indivisas de la finca asciende a ciento cuarenta y cinco mil con seis con treinta y seis centimos de euros (145.006,36 euros), correspondiendo al recurrente, cuarenta y ocho mil 4 trescientos treinta y cinco euros con cuarenta y cinco céntimos de euro (48.335,45 euros).





- en fecha de 1 de marzo de 2.018 se formaliza ante el notario Don Luis María Carreño Montejo, operación de compraventa de la citada finca registral a la mercantil "playas de San Juan Paul Sociedad Limitada" por la suma de ciento quince mil euros (115.000,00 euros).

En consecuencia, constando en las actuaciones sendas escrituras públicas, resulta acreditado un principio indiciario de pérdida o minusvaloración en la venta del local comercial, que asciende a 102.509, 54 euros (ciento dos mil quinientos nueve con cincuenta y cuatro centimos de euros.). De los cuales, en la proporción de 2/9 partes indivisas correspondientes al ahora recurrente corresponden veinticinco mil quinientos cincuenta y cinco euros con cincuenta y cinco céntimos de euro (25.555,55 euros), por lo que el decremento producido entre el valor de adquisición y transmisión es de 22.779,90 euros. (menos veintidos mil setecientos setenta y nueve con noventa centimos de euros.) "

No olvidemos, que lo exigido al recurrente es ofrecer un principio de prueba que permitía indiciariamente" la ausencia de plusvalía, que no una prueba plena. Y como de tal concepto hablamos, podemos rescatar la clásica sentencia del Tribunal Supremo (Sala 3ª, Secc. 6ª 3-4-2002, rec. 217/1998) que con claridad explica (con ocasión de referirse a conceptos jurídicos como prueba, principio de prueba, hecho indicio, certeza, verosimilitud) que la certeza sólo podrá establecerla el tribunal cuando el enlace entre el hecho indicio y el hecho a deducir sea preciso y directo según las reglas del criterio humano. En cambio, cuando el enlace existente entre uno y otro hecho no sea preciso y directo, entonces ya no puede hablarse de certeza sino de verosimilitud. Hablamos, por ello, de indicios que por su menor potencia indicativa, únicamente permite presumir que el hecho a deducir es verosímil (*indicios, dice el TS, que sólo permiten construir un amago presuntivo, una inferencia más débil, una inferencia que abre camino a la duda. Estaremos, en tal caso, ante lo que técnicamente se llama un principio de prueba, que es una prueba semiplena o, lo que será lo mismo, una prueba no totalmente persuasiva pero que vale para algo.*

Por tanto, existe un principio de prueba, que permite alcanzar una duda en favor de la tesis del recurrente, por lo que no habiendo reaccionado frente a esa duda la Administración proponiendo pruebas que permitan desvirtuarla, el recurso, ha de estimarse declarando la invalidez del acto recurrido .

TERCERO.- Costas





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. Art. 139 LJCA.

Pese a la estimación, no se hará especial pronunciamiento sobre las costas de la instancia en atención a la resolución del litigio conforme a la reciente STS de 28-2-2024.

FALLO

QUE DEBO ESTIMAR Y ESTIMO el recurso contencioso-administrativo interpuesto por [REDACTED] frente a la resolución del Jurado Tributario del Excmo. Ayuntamiento de Málaga y por extensión la Liquidación de referencia 2.848.254 (expediente número 2018007376) dictada por el Organismo de Gestión Tributaria del Excmo. Ayuntamiento de Málaga en relación con el IIVTNU del inmueble con referencia catastral [REDACTED], declarando la misma no conforme a derecho.

No procede imposición de costas.

Esta resolución es firme.

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

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

