

**Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 3  
Málaga**

Procedimiento abreviado nº 203/2024

**Magistrado: Óscar Pérez Corrales**

**Recurrente: BANCO SANTANDER, SA**

**Letrada y procuradora: Ana Garnica Santamaría y M<sup>a</sup> Antonia Cabrero García**

**Demandado: Ayuntamiento de Málaga, asistido y representado por José Miguel Modelo Flores, letrado municipal**

**SENTENCIA Nº 242/2025**

En Málaga, a 30 de septiembre de 2025.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

ÚNICO.- 1. El día 12-6-2024 se interpuso recurso c-a frente a la desestimación por silencio administrativo de la solicitud formulada por la recurrente el día 24-2-2023 sobre solicitud de nulidad de pleno derecho y subsidiaria revocación de la liquidación emitida por el Ayuntamiento de Málaga el día 29-11-2019 por importe de 3 547,176 € en concepto de Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y ello con ocasión de la aportación el día 22-3-2019 a GLOBAL LICATA, SA del inmueble con referencia catastral 9357501UF6695N0303 valorado en 154 238,43 €.

2. Se dictó decreto de admisión a trámite el día 14-6-2024, señalándose para la celebración del juicio el día 24-9-2025.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

ÚNICO.- 1. Objeto de recurso c-a y causa de inadmisión alegada por la Administración

Es objeto de recurso c-a la desestimación por silencio administrativo de la solicitud formulada por la recurrente el día 24-2-2023 sobre solicitud de nulidad de pleno derecho y subsidiaria revocación de la liquidación emitida por el Ayuntamiento de Málaga el día 29-11-2019 por importe de 3 547,176 € en concepto de Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y ello con



ocasión de la aportación el día 22-3-2019 a GLOBAL LICATA, SA del inmueble con referencia catastral 9357501UF6695N0303 valorado en 154 238,43 €.

Respecto de la causa de inadmisión alegada por la Administración, se refiere con ello a la circunstancia de que el día 12-6-2024 se dictó resolución expresa desestimatoria por el teniente de alcalde delegado de Economía y Hacienda, sin que la recurrente agotara la vía administrativa mediante la preceptiva reclamación económico-administrativa

Para dar respuesta al alegato podemos referirnos a la STS, 3ª, Secc. 2ª, de 3-5-2023 (rec. 4792/2021; ECLI: ES:TS:2023:1813), que no solo se refiere a la no procedencia de un pronunciamiento de inadmisión por falta de agotamiento de la vía administrativa cuando se accede a la jurisdicción mediante la ficción desestimatoria del silencio administrativo, si no que, además, reitera la doctrina emanada de la misma Sección de 7-3-2023 (rec. 3069/2021; ECLI: ES:TS:2023:799), que ante el supuesto de una decisión expresa tardía una vez iniciado el proceso judicial mediante la ficción desestimatoria, no impone la obligación de desistir del recurso para activar precisamente, por consecuencia de la resolución expresa, la reclamación que agote la vía administrativa. Dijo el TS:

*En cualquier caso, de la amplia doctrina de este Tribunal Supremo, inspirada en buena parte en la del Tribunal Constitucional sobre el artículo 24 CE, carecería de sentido, tanto ampliar el recurso, como permitir el agotamiento de la vía, mediante una reclamación económico-administrativa... , una vez que el asunto ya está en manos de los Tribunales, precisamente por razón del incumplimiento del deber de resolver por parte del Ayuntamiento.*

*Se pregunta por las opciones siguientes: "en particular, si está obligado a desistir del recurso contencioso-administrativo y agotar la vía administrativa con la interposición del recurso procedente".*

*Se afirma en la sentencia referida que no cabe, en modo alguno, forzar al recurrente a desistir de un recurso deducido, pues tal abandono de la acción no constituye un acto procesal obligado o debido, sino voluntario del recurrente.*

*El agotamiento de una vía previa cuando ya no sería, obviamente previa, para demorar aún más el acceso a la jurisdicción en que ya se encuentra el propio interesado, que en fase de casación ya ha obtenido respuesta judicial, no sería sino un acto sin sentido o finalidad procesal alguna y generador de (más) dilaciones indebidas.*

*Procede, en consecuencia, ratificar la doctrina jurisprudencial constituida en la sentencia 7 de marzo de marzo de 2023, pronunciada en el recurso nº 3069/2021, en los términos expuestos.*

Procede, en consecuencia, desestimar la causa de inadmisión referida a la falta de agotamiento de la vía administrativa, planteamiento extensible a la también alegada pérdida sobrevenida del objeto.

## **2. La STC 182/2021 y las situaciones consolidadas**



Desde la perspectiva expuesta (solicitud de revisión de oficio el día 24-2-2023 de una liquidación de 29-11-2019 que había devenido firme), propone el recurrente la aplicación de la STC 182/2021 (el día 26-10-2021, publicándose en el B.O.E. el posterior día 25-11-2021), que estimó 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, declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 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, que interesa reproducir literalmente:

*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 31 esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.***

Es claro, por tanto, que al tiempo de dictarse la STC 182/2021, no se había iugnado la liquidación y, en consecuencia, por lo que nos encontramos ante una situación consolidada que no puede revisarse con fundamento en la meritada sentencia.

**3. Alegación que formula el recurrente en su escrito de demanda sobre la debida aplicación al caso de a doctrina emanda de la STS, 3ª, Secc. 2ª, de 28-2-2024 (rec. 199/2023; ECLI: ES:TS:2024:941)**

Al tiempo de instarse la solicitud de revisión de oficio el día 24-2-2023 (la solicitud estaba referida a la causa de nulidad de pleno derecho consignada en el art. 217.1 LGT), el estado de la jurisprudencia era contrario a considerar la pertinencia de la



revisión de oficio. La STS, 3ª, Secc. 2ª, de 18-5-2020 (rec. 2596/2019; ECLI: ES:TS:2020:970), ofrecía conclusiones contundentes. Así:

*a) En el ámbito del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V LGT.*

*b) La declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL "en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica" y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f), g) del art. 217.1 LGT, pues aquellos actos tributarios*

*(i) no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el art. 31.1 CE (capacidad económica) -único que ha sido tenido en cuenta por el juez para estimar el recurso y que ha provocado el debate procesal en esta casación- no es un derecho fundamental de esa naturaleza.*

*(ii) no han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido.*

*(iii) no han provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y*

*(iv) no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical y, desde luego, ésta no puede ser la aducida por la parte recurrente en su demanda (el art. 47.2 ley 39/2015), referida a disposiciones generales y no a actos administrativos, como la liquidación firme que nos ocupa).*

Ahora bien, la situación anterior se vio alterada 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, corregida la doctrina contemplada en la STS ya citada de 18-5-2020 (que se reitera en otras muchas) admitiendo el encaje de la causa de nulidad de pleno derecho prevista en el art. 217.1 g) LGT, la cuestión a resolver será si esta posibilidad de alegar tal causa de nulidad de pleno derecho en un procedimiento de



revisión de oficio quedaba circunscrita a aquellas liquidaciones que ya eran firmes a la fecha de dictarse la STC 59/2017 o si, además, también es aplicable a las liquidaciones, como es el caso, que devinieron firmes tras dictarse aquella. Desde luego, y discrepo con la parte recurrente, tratándose de una liquidación firme anterior al dictado de la STC 182/2021, no le será de aplicación su doctrina, pues habrá que estarse a la emanada, entre otras, de la STS, 3ª, Secc. 2ª, de 20-11-2023 (rec. 5397/2022; ECLI: ES:TS:2023:4980), que fijó doctrina casacional en un doble sentido. Dijo el TS:

*.../.... 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.*

El problema, por tanto, será decidir si la doctrina de la STS de 28-2-2024 es aplicable a las solicitudes de revisión de oficio formuladas tanto respecto de las liquidaciones que ya eran firmes al dictarse la STC 59/2017 como a las que devinieron firmes después y no les era aplicable la STC 182/2021, como es el caso.

En este sentido, recordemos la STS, 3ª, Secc. 2ª, de 9-07-2018 (rec. 6226/2017; ECLI: ES:TS:2018:2499), que interpretó el alcance de la STC 59/2017 en los siguientes términos:

*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 «imp[ide] 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.*

Luego en un supuesto como el ahora planteado en relación con una liquidación de



noviembre de 2019 que devino firme por no haber sido recurrida, no alcanzándole el límite impuesto por la STS de 28-2-2024 referido a la "imposibilidad de revisar los procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales", podrá ser revisada con fundamento en la STC 59/2017 (y la fijación del alcance de su fallo conforme a la STS de 9-7-2018) por la vía de la causa del art. 217.1 g) LGT si se prueba la disminución de valor del terreno.

A mayores, voy a reproducir los tres últimos párrafos del fundamento de derecho noveno de la STS 28-2-2024, con atención especial al último que delimita el objeto de su decisión (lo destaco en negrita):

*Ahora bien, en la referida STS de 10 de julio de 2023, cit., también se examina un aspecto que es relevante para la resolución del presente recurso de casación, y es que, como allí dijimos, **con base en la ausencia de limitación de efectos de la STC 59/2017** "[...] [s]in 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 [...]"*

*Destacamos, por tanto, en nuestra STS de 10 de julio de 2023, cit., que las limitaciones que impone la STC 182/2021 no afectan a la posibilidad de invocar la declaración de inconstitucionalidad proclamada por la STC 59/2017, respecto a aquellas liquidaciones por IIVTNU que hubieren gravado situaciones inexpressivas de incremento de valor, y admitimos expresamente la viabilidad de la impugnación con esta base en el caso de las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, así como de solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello.*

***La cuestión que ahora se nos plantea es si resulta posible acordar la revisión de oficio por nulidad de pleno derecho, también con base en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la STC 59/2017, respecto a liquidaciones tributarias firmes en las que se sometió a gravamen una transmisión que puso de manifiesto una significativa disminución de valor del terreno, y, por tanto, la inexistencia de capacidad económica susceptible de imposición.***

Por tanto, la STS 28-2-2024, tras destacar que la circunstancia de no poder impugnarse liquidaciones firmes alegando ser de aplicación la STC 182/2021, recordaba (y para ello utilizaba la STS de 10-07-2023 -rec. 5181/2022; ECLI: ES:TS:2023:3294-) que ello no impedía que las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubiesen adquirido firmeza al dictado de la STC 182/2021 se impugnarán por vía ordinaria de recurso conforme a las previsiones de la STC



59/2017, que no contenía previsión sobre limitación de sus efectos. Sin embargo, y así lo expresó la STS 18-2-2024, de lo que se trataba entonces y en esa sentencia era de determinar si, además de esa posible impugnación por la vía ordinaria de recursos, era posible, con base en la misma STC 59/2017, plantear una revisión de oficio de liquidaciones que ya hubieran devenido firmes si se sometió a gravamen la transmisión pese a la inexistencia de capacidad económica susceptible de imposición (que es la parte destacada en negrita).

Y la respuesta ofrecida por el TS en la tan dicha sentencia de 28-2-2024 fue positiva, de forma tal que tratándose de liquidaciones firmes al dictado de la STC 182/2021, si bien no era posible su impugnación con sustento en ella, sí era posible articular el mecanismo de revisión de oficio por la vía del art. 217.1 g) LGT con sustento en la STC 59/2017.

En todo caso, un primer problema que se plantea es que el tiempo de solicitarse la revisión de oficio en el año 2023 no se había dictado la STS de 28-2-2024 sin que, por ello, la recurrente invocara como causa de nulidad de pleno derecho la del art. 217.1 g) LGT, aunque sí alegaba razones para anular la liquidación afirmando que se había producido una pérdida de valor.

Pese a lo anterior, al formular el escrito de demanda el 12-6-2024 alegó la doctrina emanada de la STS de 28-2-2024. Frente a ello, la Administración considera en la contestación, como pretensión principal, que habría de retrotraerse las actuaciones por cuanto que resulta ilegible la escritura pública otorgada el día 22-3-2019, circunstancia que le impide reflexionar sobre la pérdida de valor alegada. Sobre ello, es cierto que la aportada en el expediente administrativo no es legible (f. 1.672 a 1.311). Sin embargo y frente a ello, la misma escritura fue aportada junto con el escrito de demanda, resultando ser perfectamente legible, incorporándose al final un listado donde aparece con el número de orden 280 la finca registral 64.205, siendo valorada en 154 238,43 €.

Esta peculiar circunstancia (me refiero a la falta de alegación del art. 217.1 g) LGT por las razones consignadas) y la imposibilidad de la Administración de pronunciarse sobre lo que no se había pedido, no impide considerar ahora que introducida la causa de nulidad en el debate judicial, la Administración sí ha tenido la oportunidad de defenderse y bien discrepar de los indicios ofrecidos por la recurrente orientados a la justificación indiciaria de la pérdida de valor, bien aportar un informe pericial sobre la cuestión. Considero, por ello, atendiendo a la plena jurisdicción y a la peculiaridad del caso (el estado reiterado de la jurisprudencia en el año 2023 no era favorable a la revisión de oficio por la vía del art. 217.1 g), según se ha expuesto), que estamos en condiciones de abordar el fondo del asunto.

#### **4. Sobre la prueba de haberse sometido a gravamen la transmisión pese a la inexistencia de capacidad económica susceptible de imposición**

Ya ha de destacarse en este punto la pereza expositiva del Banco Santander recurrente, que forma su escrito de demanda con una alegación de hechos



imprecisa con remisión a documentos de centenares de páginas sin precisar página ni detalle. Así, aporta como documento 3 "agrupado" las dos escrituras públicas: la de dación en pago otorgada el día 4-6-2010, de 278 paginas; la de aportación no dineraria otorgada el 22-3-2019.

Y si bien en la segunda sí se consigna el valor ya expresado de 154 238,43 € para la finca de orden 280, finca registral 64.205, no ocurre lo mismo en la escritura otorgada el 4-6-2010, pues tras ella (de 152 paginas refiriéndose a decenas de fincas registrales), sigue la escritura de 22-3-2019. Y lo mismo ocurre en el expediente administrativo, pues tras el f. 1.676 (pág. 278 de la escritura de 22-3-2019), sigue la otorgada el día 22-3-2019.

Resulta así que pese a que en el escrito de demanda se dice que la aportación dineraria de 4-6-2010 se refiere a la finca registral 64.205 con un valor de 173 475,51 €, la realidad es que ello no resulta de la documentación aportada, pues la escritura pública aportada (de 278 páginas) no recoge tal valoración. Así, en la pág. 163 de la escritura se consigna la finca registral nº 64.205. Y en la pág. 249 se hace constar que la "suma de las tasaciones de todas las fincas que son objeto de dación en pago es de 19 166 861,25 €", y aunque se dice que se incorpora el anexo de valoración, no resulta ser así ni en la escritura aportada con el escrito de demanda ni en la que consta en el expediente administrativo. En la pág. 257 de la escritura se dice que suma debida de 19 212 963,29 € queda extinguida y cancelada por el importe de 19 166 861,25 €, produciéndose la extinción por confusión de las garantías hipotecarias al convertir el banco Santander en propietario y acreedor hipotecario.

A mayores, diversas consideraciones ha hecho el TS en relación con la prueba. Por todas, citaré la de 21-3-2021 (secc. 5ª; ECLI:ES:TS:2021:2016), que condensa la doctrina existente de la sección 2ª:

*Tras la sentencia de 9-7-2018 del Tribunal Supremo, las escrituras de adquisición y transmisión del terreno constituyen un sólido principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor del terreno. Este Tribunal Supremo, en sentencia de 18-7-2018 (recurso 4777/2017), les atribuye la misma presunción de certeza que a las autoliquidaciones presentadas por un contribuyente. Se presumen ciertas para los contribuyentes ( artículo 108.4 de la LGT). Y la Administración puede darlas por buenas, o comprobarlas ( artículo 101.1 LGT).*

*Por otra parte, frente a la exigencia, en todo caso, de una prueba pericial completa, como única forma de acreditar que el valor del terreno no se ha incrementado. Los costes que dicha prueba conlleva han disuadido a muchos contribuyentes de su derecho a recurrir, el Tribunal Supremo ha reaccionado y en sentencia de 5-3-2019 (Recurso 2672/2017) ha estimado un recurso de casación contra una resolución del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que había desestimado el recurso del contribuyente "con fundamento en que, para que el obligado tributario acredite la inexistencia de plusvalía no es suficiente, como ha sucedido en este caso, aportar como indicio las escrituras de compra y venta, sino que es preciso una tasación pericial contradictoria".*

*Es cierto, sin embargo, que los valores resultantes de las escrituras no son válidos en todos los casos, dado que, como hemos declarado en sentencia de 17-7-2018 (5664/2017 ) los valores contenidos en las escrituras constituyen un principio de prueba de la inexistencia de incremento de valor a menos que fueran simulados. Introduce por tanto el Supremo, la posibilidad de que los valores consignados en las escrituras de adquisición y transmisión de un terreno no siempre sean*



un instrumento válido para acreditar la inexistencia de incremento de valor del terreno.

Por su parte, en la STS 54/2020, de 22 de enero (ECLI:ES:TS:2020: 152, RC 177/2019), añadimos, en relación con la falta de aportación de las escrituras:

*"Esa falta de aportación no conduce, por sí sola, o de modo obligado, a la desestimación del recurso, ni impide que la decisión de éste se sustente en la valoración de otros medios de prueba, como son, en este caso, los que la parte recurrente adjuntó con su reclamación y, luego, con su escrito de demanda.*

*La falta de aportación es, sin más, otro dato en la valoración de la prueba, que podrá ser relevante si condujera racionalmente a poner en duda lo que aparentemente resulta del conjunto de los otros medios aportados.*

Ahora bien, la razón principal por la que selecciono esta sentencia (de gran utilidad por lo que supone de condensación de doctrina del propio TS) es porque se refiere a un supuesto en el que no se otorgaba virtualidad probatoria – a los efectos de considerar el precio como valor de referencia – al valor consignado en la escritura pública pues, dijo el TS, *la escritura no refleja una simple compraventa, pues a tal actuación jurídica, se añade en la misma escritura que se procede a la cancelación del crédito hipotecario que pesaba sobre la finca y del que era acreedor el Banco de Sabadell, subrogándose en el mismo la entidad compradora que era la gestora del patrimonio de la entidad bancaria citada. No deja de ser significativo que el precio que se fija, en su conjunto, para la venta de la finca de autos, y de otras seis, coincide con el importe del crédito hipotecario subsistente.*

Por consecuencia de lo expuesto, aun cuando fuera cierto el valor que consigna la recurrente (insisto en que no lo ha probado), las circunstancias de la operación jurídica realizada tampoco permitirían considerar suficiente la escritura aportada.

##### **5. Sobre la alegación subsidiaria de revocación**

Aun cuando esta petición se articula de manera subsidiaria y ya no fuera preciso abordarla por causa de atender a la pretensión principal ya vista, a la revocación se refiere la STS, 3ª, Secc. 2ª, de 09-02-2022 (rec. 126/2019; ECLI:ES:TS:2022:484), cuyas razones se reiteran en la posterior de la misma sección de 14-2-2022 (rec. 442/2019; ECLI:ES:TS:2022:699). En forzada síntesis, la doctrina que emana de las sentencias anteriores afirman que la revocación es un instrumento en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos (por la vía del art. 221.3 LGT), es obligado atender al fondo de la revocación y decidir sobre ella, mas sin que en el caso concurra el requisito de "infracción manifiesta de la ley" - art. 219 - por la sola razón de la declaración de inconstitucionalidad si atendemos al intenso debate que ha suscitado la cuestión, tal y como exponer la meritada sentencia.

Las razones anteriores permitirían no acceder a la pretensión subsidiaria.

Sin costas en atención a la duda de derecho que existe.

**FALLO**



DESESTIMO el recurso c-a interpuesto por BANCO SANTANDER, SA frente a la desestimación por silencio administrativo de la solicitud formulada por la recurrente el día 24-2-2023 sobre solicitud de nulidad de pleno derecho y subsidiaria revocación de la liquidación emitida por el Ayuntamiento de Málaga el día 29-11-2019 por importe de 3 547,176 € en concepto de Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Sin costas.

**Instrucción de recursos: es firme.**

*Así lo acuerda y firma Óscar Pérez Corrales, magistrado, lo que autorizo como letrada de la Administración de Justicia. Ruth Georgina Vega Gómez*

Así lo acuerda y firma. Óscar Pérez Corrales, magistrado, lo que autorizo como Letrada de la Administración de Justicia RUTH GEORGINA VEGA GÓMEZ

“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.”

