

## Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 8 de Málaga

Avda. Manuel Agustín Heredia, 16, 29001, Málaga. Tfno.: 952604322, Fax: 951766102, Correo electrónico: JContencioso.8.Malaga.jus@juntadeandalucia.es

**N.I.G.:** 2906745320240001605.

**Procedimiento:** Procedimiento Abreviado 202/2024. **Negociado:** A

**Actuación recurrida:** DESESTIMACIÓN POR SILENCIO LIQUIDACIÓN IIVTNU

**De:** [REDACTED]

**Procurador/a:** MARIA ANTONIA CABRERO GARCIA

**Letrado/a:** ANA GARNICA SANTAMARIA

**Contra:** AYUNTAMIENTO DE MALAGA

**Letrado/a:** S.J.AYUNT. MALAGA

### SENTENCIA NÚMERO 219 /2024

En la ciudad de Málaga, a dieciocho de diciembre de dos mil veinticuatro.

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

#### S E N T E N C I A

Vistos los presentes autos de Procedimiento Abreviado número 202 de los de 2024, seguidos por tributos, en los cuales han sido parte, como recurrente, la mercantil [REDACTED] 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, [REDACTED]

#### ANTECEDENTES DE HECHO

**Primero.-** Por la Procuradora de los Tribunales Sra. Cabrero García, en nombre y representación de la mercantil [REDACTED] 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 24 de febrero de 2023, mediante la que se solicitaba la



declaración de nulidad de pleno derecho de, entre otras, la liquidación girada el 29 de noviembre de 2019 en concepto de [REDACTED]

solicitando se dictase Sentencia por la que se por la que declarase nula, anulase y revocase la expresada liquidación, condenando al Organismo Autónomo de Gestión Tributaria y Otros Servicios del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga a proceder a la devolución a la recurrente de a cantidad ingresada en virtud de dicha liquidación, 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.-** [REDACTED]

**Cuarto.-** 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 la transmisión que dio lugar a la liquidación cuya nulidad se solicitaba no habría puesto de manifiesto un incremento del valor del terreno del inmueble objeto de la misma [REDACTED]

[REDACTED] no sería aplicable al supuesto 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 dictó la liquidación 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 ampro de los artículos 25 y 69.c) de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, al no haberse agotado la vía administrativa previa, por no haber formulado frente a la desestimación presunta -o la posterior resolución expresa- reclamación económico-administrativa frente al Jurado Tributario. En segundo lugar, aduce la pérdida sobrevenida del objeto del recurso contencioso-administrativo entablado, por haberse dado expresamente respuesta a la reclamación mediante resolución de 17 de junio de 2024, siendo que frente a aquella (que inadmitía la misma, y no solo la desestimaba) no se solicitó la ampliación del objeto del presente recurso ni se interpuso recurso contencioso-administrativo. En tercer 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 firmeza previa de la liquidación impide la aplicación a la misma de la declaración de inconstitucionalidad de las normas bajo cuya vigencia se emitió, a la vista de lo expresado en en 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 “totalmente irrisorio atendidos los valores actuales de los inmuebles de la zona, como es de público conocimiento”.

**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 aquella no interpuso posteriormente la reclamación económico-administrativa que se recoge en el apartado primero del artículo 137 de la Ley de Bases del Régimen Local frente a la resolución expresa dictada; que, a su entender, resultaba preceptiva para agotar la vía administrativa, como se desprendería del tenor literal del párrafo segundo de dicho precepto (que establece cómo la resolución que se dicte por el órgano especializado -en este caso, el Jurado Tributario del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga- es la que “pone fin a la vía administrativa”, sólo pudiendo interponerse frente a la misma recurso contencioso- administrativo). De la misma forma ello se desprende del apartado ñ) del artículo 14 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, al referir que sólo frente a la resolución del recurso de reposición que igualmente pudiera interponerse frente a la resolución de tales reclamaciones -ex artículo 137.3- podrán los interesados interponer recurso contencioso-administrativo, pero añadiendo lo siguiente: “todo ello sin perjuicio de los supuestos en los que la Ley prevé la interposición de reclamaciones económico-administrativas contra actos dictados en vía de gestión de los tributos locales” (justamente la contemplada en el artículo 137 de la Ley de Bases de Régimen Local antes citada).

En este sentido, la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 19 de septiembre de 2008 (apelación 605/2008), razonaba lo siguiente: “entienden las apelantes que el carácter potestativo que para la materia económico-administrativo se asigna al recurso de reposición podría hacer pensar en la exclusividad de la vía jurisdiccional en caso de no acudir a ese recurso, quedando reservada la reclamación económico-administrativa, y también con carácter potestativo, al supuesto de interposición de reposición previa, lo que así debió advertirse por la Administración apelada al notificarse la resolución de aquel recurso administrativo. Con todo, y sin desconocer el grado de complejidad que puede llegar a entrañar el entendimiento de normas de este tipo, lo cierto es que las dificultades interpretativas que señalan las recurrentes no alcanzan entidad suficiente para provocar en este caso la consecuencia anulatoria que se pretende, sobre todo porque, además, la propia actitud adoptada en el caso por aquéllas muestra precisamente la inexistencia de tales dificultades.”; añadiendo posteriormente “en efecto, de un lado, la expresada norma es clara al establecer como competencia del órgano local que regula “..el conocimiento y resolución de las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal..” [apartado 1.a)], atribución a la que asigna la cualidad de causar estado, estableciendo que “..la resolución que se dicte pone fin a la vía administrativa y contra ella sólo cabrá la interposición del recurso contencioso-administrativo..” (apartado 2); esto último, además, de acuerdo con lo establecido por el artículo 25 de la Ley 29/1998. Finalmente, el precepto (apartado 3) inserta en este esquema el recurso de reposición de carácter potestativo, y ello sin alterar aquella regla sobre el agotamiento de la vía previa y precisando de esa forma que “..contra la resolución, en su caso, del citado recurso de reposición, podrá interponerse reclamación económico-administrativa ante el órgano



*previsto en el presente artículo..". Por ello, y de acuerdo también con el esquema estatal (hoy, artículos 222 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria) del que evidentemente se ha importado el que ahora se trata, es claro que la repetida reclamación se establece con carácter preceptivo, como medio de conseguir una resolución que cause estado y ello, por tanto, en todo caso, es decir, se haya acudido o no al recurso de reposición."*

Ahora bien, se ha poner de manifiesto que, conforme a lo establecido en el artículo 137.1.a) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, entre las funciones del citado órgano especializado se encuentra la de conocer y resolver "las reclamaciones sobre actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal". Sin embargo, la revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho o su revocación no son ni actos de gestión tributaria que se inserte en alguno de los procedimientos del artículo 123 de la Ley General Tributaria, ni actos de liquidación tributaria (al no encajar en la definición contemplada en el artículo 101.1 de la Ley General Tributaria), ni de recaudación de los tributos (en los términos en los que aparece definidos en el artículo 160.1 de la Ley General Tributaria), ni de inspección de tributos (al no poder encuadrarse dentro de ninguna de las funciones contempladas en el artículo 141 de la Ley General Tributaria); sino que, por el contrario, su naturaleza es la de actos insertos en un procedimiento especial de revisión [conforme a lo dispuesto en los artículos 213.1.a) y 216 de la Ley General Tributaria] cuya fiscalización escapa, por tanto, del ámbito competencial propio del órgano especializado al que alude el artículo 137 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local, que en este caso lo constituye el Jurado Tributario del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga. Es más resulta un tanto llamativo este alegato, ya que en el propio pie de recurso de la resolución expresa posteriormente dictada (folio 1712 del expediente) indica que dicha resolución de inadmisión de la solicitud agotaba la vía administrativa, por lo que frente a la misma podría interponerse recurso contencioso-administrativo ante el correspondiente Juzgado de lo Contencioso-Administrativo (y no una reclamación económico-administrativa ante el citado Jurado Tributario). Consecuentemente, no concurre la expresada causa de inadmisibilidad opuesta por la Administración.

**TERCERO.-** Tal y como se ha expuesto previamente, estimaba igualmente la Administración que se debía desestimar el recurso entablado por pérdida sobrevenida de objeto, ya que el "acto" administrativo presunto que supuestamente era objeto de recurso (en puridad es más una mera ficción jurídica que un acto, conforme a la doctrina sentada en la Sentencia del Tribunal Constitucional 52/2014) quedó sin efecto desde el momento en el que se procedió al dictado de resolución expresa de inadmisión de la solicitud de declaración de nulidad o revocación el día 12 de junio de 2024, sin que la parte actora (a pesar del tiempo transcurrido, y de habersele notificado dicha resolución el 17 de junio de 2024 - ampliación del expediente remitido a este Juzgado-) solicitase en tiempo y forma (ni tampoco en la vista, tras haber tenido a la vista el contenido del expediente) la ampliación del objeto del recurso al amparo del artículo 36 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa frente a esta resolución. No obstante lo anterior, ello no tiene por qué erigirse en óbice para el examen de la pretensión contenida en la demanda, ya que la necesaria impugnación de resolución expresa dictada posteriormente a la interposición de un recurso contencioso en el que se atacaba la existencia de un acto presunto (en este caso, la presunta desestimación de la reclamación por silencio administrativo) queda en gran medida



desvirtuada por abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo. Buena muestra de la misma la constituyen las Sentencia de la Sección Sexta de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 16 de febrero de 2009 (recurso de casación número 1887/07) así como de la de la Sección Cuarta de 4 de febrero de 2016 - casación para la unificación de la doctrina 2682/2014- y la Sección Tercera de 4 de abril de 2016 -casación 811/2014-, en la cual se pone de manifiesto como, conocida la existencia de algún acto, disposición o actuación que guarde con el que sea objeto del recurso la relación prevista en el artículo 34 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, el demandante puede pedir, dentro del plazo para interponer recurso contencioso- administrativo, que se amplíe el ya iniciado a la nueva actuación administrativa, conforme al apartado primero del artículo 36 de la misma Ley. Mas, como expresa la referida resolución, en el caso de que esta nueva actuación constituya la respuesta explícita a una petición cuya desestimación presunta por silencio es objeto de una impugnación contencioso-administrativa en trámite, el recurrente, además de poder solicitar la llamada «acumulación por inserción» o «ampliación del objeto del recurso», puede aceptar el pronunciamiento expreso, desistir de la impugnación contra el acto presunto y, en el plazo para recurrir, instar otra contra aquel primero, o incluso puede interponer recurso contencioso-administrativo independiente contra el acto expreso y después pedir su acumulación al que ya está en marcha contra el presunto, conforme a lo dispuesto en el artículo 37. De no ejercitar alguna de estas posibilidades la nueva actuación administrativa quedaría consentida, firme y, por consiguiente, inatacable con arreglo a los artículos 51, apartado 1, letra d), y 69, letra c), de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Mas este sistema tiene una excepción muy importante: En el caso que la decisión expresa retrasada no modifique o altere el contenido desestimatorio del silencio, al recurrente no le es exigible que adopte ninguna de estas posturas, pudiendo permanecer inactivo sin que ello implique perder el derecho al recurso frente a la posteriormente dictada. Y ello porque, en tal caso, la resolución expresa se limita a reproducir el contenido negativo del silencio, si bien con motivación. Solo sería imprescindible la ampliación si el acuerdo dictado enmendaba el contenido del silencio, coyuntura en la que, de no extenderse la acción al acto expreso, esta ganaría firmeza al ser consentido, quedando el mismo sustraído a la jurisdicción y sin que, por consiguiente, la Sentencia a dictar con respecto al presunto pueda alcanzarle en sus consecuencias. Recuerda el Alto Tribunal en la referida Sentencia que esta postura no es precisamente novedosa, pues ya halló eco bajo la vigencia del texto de 1956 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en Sentencias tales como las de 7 de mayo de 1990, 30 de septiembre de 1991, 27 de febrero de 1997, 24 de febrero de 1998 o 5 de diciembre de 2002, siendo incluso asumida esta postura por el Tribunal Constitucional en su sentencia 98/1988. Es más, el Alto Tribunal, citando la precedente Sentencia del mismo de fecha 5 de diciembre de 2002, considera que igualmente, a tales efectos, habrá de tenerse en cuenta “el modo en el que se ha desenvuelto...el proceso en la instancia”, debiendo valorarse si la parte recurrente , aun cuando no ampliara expresamente el recurso a la resolución posterior, expresa una “inequívoca voluntad de extender la impugnación a la misma”.

Ambas circunstancias están presentes en el supuesto objeto de estudio: ni la resolución de referida, de 12 de junio de 2024 se apartaba del sentido desestimatorio del silencio del acto presunto -al no estimar las pretensiones de declara la nulidad o revocar la liquidación-; ni la conducta de la mercantil recurrente en el proceso puede ser considerada precisamente de quietamiento a la misma, pues aun cuando ciertamente no trató de ampliar expresamente la



demanda frente a la referida resolución al amparo del artículo 36 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (lo que bien pudo hacer, al haberle sido notificada la misma de forma expresa y al tener a su disposición el expediente administrativo antes de la celebración de la vista) se deduce claramente de las alegaciones efectuadas por aquella en el plenario su desacuerdo con el contenido de la citada. En esta dirección apunta la Sentencia de la Sección Octava de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 13 de julio de 2022 (rollo de apelación 1005/2021), en la que, citando la previamente dictada por la Sección Primera de la misma Sala el día 27 de marzo de 2017 (dictada en el recurso ordinario 1865/2014), se razonaba que cuando el sentido del acto expreso posterior extemporáneamente dictado altera *"la situación que deriva de la ficción legal de desestimación que anuda el silencio administrativo negativo, entonces sí, el artículo 36. 1 LJCA impone, en principio, al demandante la carga de ampliar el recurso. Pero la no asunción de ésta sólo comporta la total pérdida sobrevenida de objeto cuando, a la vista del contenido de dicha resolución tardía, la pretensión formulada carece de toda su virtualidad. En otro caso, lo que se produce es la necesaria modificación de la pretensión formulada para adecuarla al contenido del acto administrativo que sustituye a la ficción legal en que consiste el silencio administrativo, entendiéndose que no alcanza ni a lo que se obtiene por dicho acto ni a los aspectos de éste que no podían ser incluidos en la desestimación presunta recurrida y que, por tanto, son ajenos al proceso iniciado"*. Por ello, no concurre la pérdida sobrevenida del objeto del proceso, por lo que procede abordar el estudio y resolución de las cuestiones de fondo previamente apuntadas.

**CUARTO.-** Según se ha expuesto previamente, la Administración alegó la inexistencia de causa de nulidad de pleno derecho de la liquidación por dos razones: porque la firmeza previa de la liquidación impide la aplicación a la misma de la declaración de inconstitucionalidad realizada en la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre; y porque, conforme a 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.

Pues bien, el recorrido de tales argumentos es realmente escaso, ya que ni la mercantil recurrente sustenta su pretensión de nulidad en la referida declaración de inconstitucionalidad realizada por la Sentencia 182/2021 (sino en la inexistencia de incremento de valor, supuesto que ya motivó la declaración de inconstitucionalidad de los mismos preceptos en la Sentencia 59/2017), ni la doctrina contenida en las Sentencias de mayo de 2020 que se citan por la Administración es aplicable, por haber sido superada (y así lo reconoce la propia Administración), por la 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). Así, en la misma se refiere a este respecto los siguiente:



[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

(...)

[REDACTED]

**QUINTO.-** Consecuentemente, la respuesta a las cuestiones suscitadas por la parte demandante la encontramos, 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).

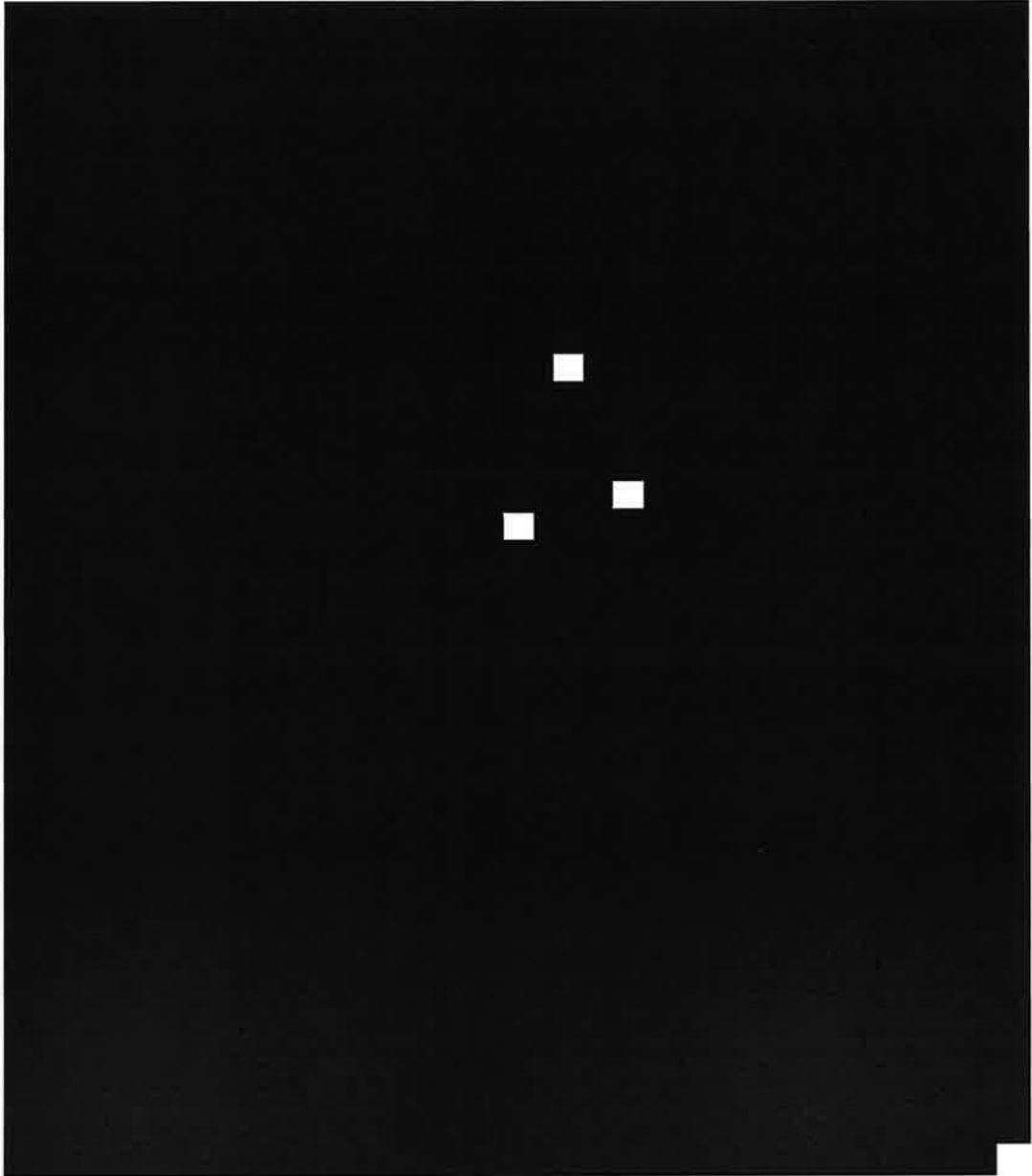


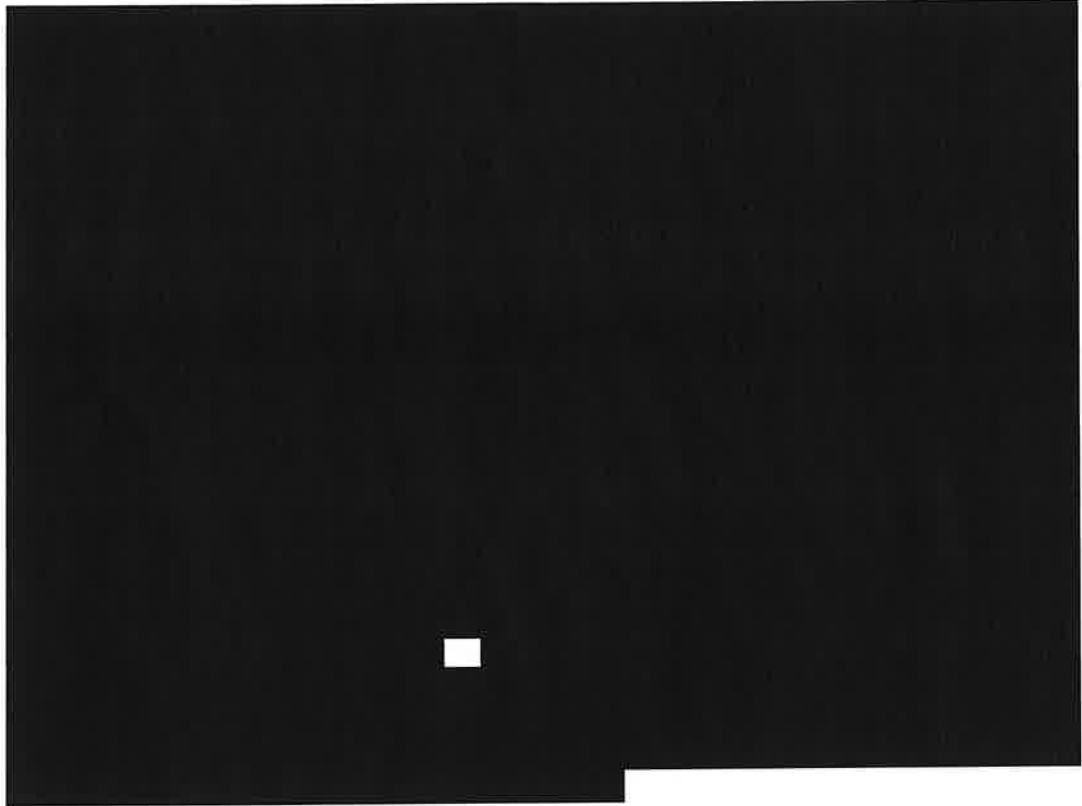


Pues bien, en ambas se fijaba la siguiente doctrina jurisprudencial: *“la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) y 110.4 de la LHL, efectuada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, traslada los efectos de nulidad de estas normas inconstitucionales a las liquidaciones 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).







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.*

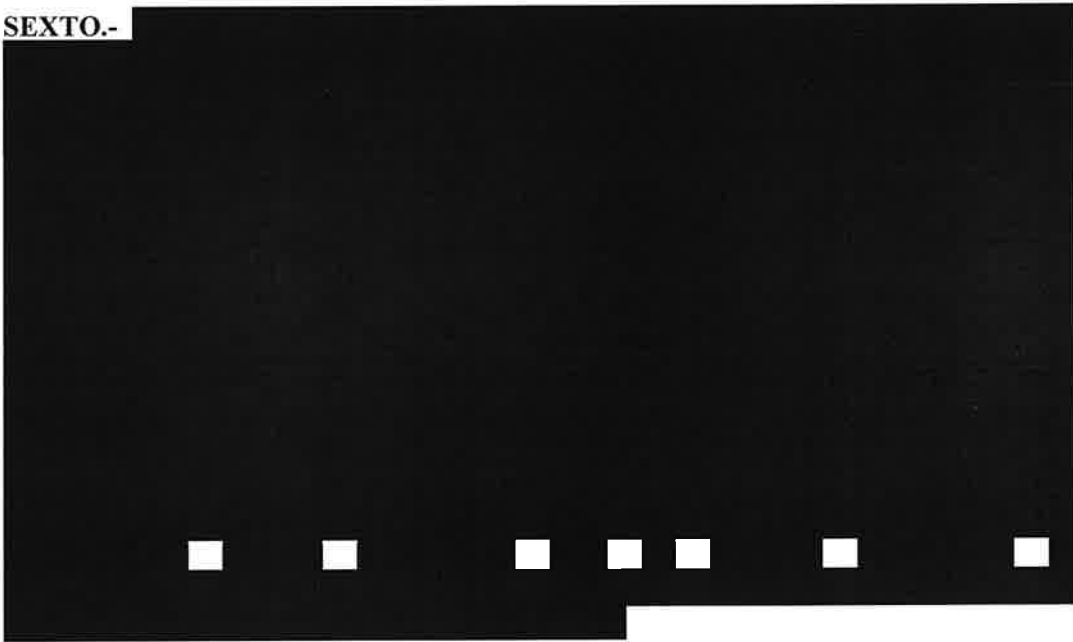
*2º) El artículo 110.4 del TRLHL, sin embargo, es inconstitucional y nulo en todo caso (inconstitucionalidad total) porque, como señala la STC 59/2017, «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene», o, dicho de otro modo, porque «impide a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva 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.-**



Justamente por ello, la mera fijación de un valor del inmueble 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 del bien 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 conduce a la íntegra desestimación recurso contencioso-administrativo, al haber descartado 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 sería 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. Desestimándose íntegramente la demanda, 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

DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Sra. Cabrero García, en nombre y representación de la mercantil [REDACTED] frente a la ficción desestimatoria citada en el primero de los antecedentes de hecho de la presente resolución.

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





Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que es firme en atención a la cuantía referenciada en el tercero de los antecedentes de hecho de la presente resolución y que frente a la misma no podrán interponer recurso alguno.

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.*

