



Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N° 6 de Málaga

Avda. Manuel Agustín Heredia, 16, 29001, Málaga. Tlfno.: 951939076, Fax: 951939176, Correo electrónico: JContencioso.6.Málaga.jus@juntadeandalucia.es

N.I.G.: 2906745320200002578.

Procedimiento: Procedimiento Abreviado 381/2020. **Negociado:** 1

Actuación recurrida: (Organismo: AYUNTAMIENTO MALAGA)

SIN VISTA

De: BANCO SANTANDER, S.A

Procurador/a: JOSE DOMINGO CORPAS

Letrado/a: NATALIA CORDERO RUIZ

Contra: AYUNTAMIENTO DE MALAGA y ASES. JUR. AYTO. MÁLAGA

Procurador/a:

Letrado/a: S. J. AYUNT. MALAGA

SENTENCIA N.º 141/2024

En la ciudad de Málaga, a 12 de junio de 2024

Vistos por mí, D. José Oscar Roldán Montiel, Magistrado Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número SEIS de los de esta capital, el recurso contencioso-administrativo número 418/2020 tramitado por el cauce del Procedimiento Abreviado, interpuesto por la mercantil "BANCO SANTANDER, SA" con la representación y asistencia conferida al Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas, con la asistencia jurídica conferida a la Letrada Sra. Cordero Ruiz, en sustitución el Letrado Sr. Kaufer Machuca, contra la desestimación presunta y por el Ayuntamiento de Málaga de revocación con devolución de ingresos abonados presentada respecto de la liquidación practicada del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; dictada posteriormente resolución expresa de inadmisión de fecha 4 de noviembre de 2020; asistida y representado la administración municipal la Letrada Sra. Budría Serrano, siendo la cuantía del recurso 898,64 euros, resultan los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 9 de octubre de 2020 se presentó ante el Decanato de este partido judicial, escrito de demanda de recurso contencioso administrativo al modo del Procedimiento Abreviado presentado por el Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas en nombre y representación de la sociedad recurrente arriba citada, contra la desestimación presunta de solicitud de revocación de acto tributario, con devolución de ingresos que fueron atendidos presentada ante el Ayuntamiento de Málaga el 19 de febrero de 2019 respecto de una liquidación cuya matrícula o cargo no fue identificado en el escrito rector respecto de la transmisión de los inmuebles con referencia catastral, según demanda, 1339301UF7613N0031ZE, y sito en la "edificio Marte" en calle Alfambra, 0004 03-C2 en dicha localidad, inscripción en el Registro de la Propiedad N° 4 de Málaga, Libro 660,



tomo 2442, folio 31 finca 17231. En dicho escrito rector, se acompañaron los hechos y razones que la parte estimó de su interés solicitando tras ellas el dictado de sentencia por la que fuese declarado la falta de presupuestos necesarios para el nacimiento del Impuesto del Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante IVTNU) con la consiguiente revocación y devolución de lo indebidamente ingresado, con condena a la devolución de la cifra fijada como principal en su escrito de rector más intereses, todo ello con la expresa imposición de costas.

SEGUNDO.- Admitidas a trámites las actuaciones por Decreto de la Letrada de la Administración de Justicia de 19 de octubre 2020, iniciadas las actuaciones por el cauce del Abreviado sin celebración de vista pero al solicitarlo la recurrida, se fijó para el día 15 de marzo de 2023, si bien finalmente se celebró el 5 del corriente mes y año.

No obstante, con anterioridad al acto del juicio, recibido el expediente administrativo, en el mismo constaba el dictado de resolución por el Ayuntamiento de Málaga y su Organismo Autónomo de Gestión Tributaria de 4 de noviembre de 2020 por la que se inadmisión la solicitud de revocación. Contra dicha resolución no se instó la ampliación de actuaciones.

Una vez llegado el señalamiento, por la Letrada Sra. Budría Serrano se formuló contestación con los hechos y motivos que estimó de su interés. Seguidamente, fijada la cuantía, admitidos los medios probatorios pertinentes, y elevando todas las representaciones a definitivas sus iniciales razones y pretensiones, se declararon conclusas las actuaciones y vistas para Sentencia, sin que contra dicha resolución y decisiones se interpusiese recurso alguno.

TERCERO.- En las presentes actuaciones, se han seguido todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En los autos que aquí se dilucidan, la sociedad actora y fundaba su acción, en esencia del escrito de parte en que, con fecha adquirido dicho inmueble el 24 de septiembre de 2015 y enajenado el mismo el 27 de noviembre de 2018, la mercantil recurrente procedió a la venta en escritura pública otorgada ante notario de dicha finca, identificada catastralmente con la referencia señalada en los Hechos por un importe total, 55.000 euros. Finca que habían sido adquirida previamente por importe de 66.00 euros €. Como consecuencia de la operación se derivó, según la mercantil actora, una pérdida entre el precio de adquisición original y el final de venta; a pesar de lo cual **se le giró liquidación por el IVTNU que fue abonado por la entidad financiera y crediticia aquí recurrente.** A pesar de lo anterior, con fecha 12 de febrero de 2019 se reclamó la revocación de dicho acto tributario; o con devolución de ingresos indebidos de las cantidades ingresadas; a dicha petición, la administración recurrida dio la llamada por respuesta.

Considerando la parte inexistente cualquier tipo de incremento del valor que justificase el hecho imponible por el importe señalado; la cuantificación correcta de la base imponible que daría lugar a la apreciación de dicha inexistencia de incremento; considerando la parte que el Tribunal Constitucional había declarado inconstitucional dicho impuesto conforme su Sentencia de 11 de mayo de 2017; el cumplimiento de los requisitos en el art. 217 en sus apartados a), c), e), f) y g) en relación con el art. 219 todos de la LGT 58/2003 para entender que precedía la revocación de la misma Ley sustantiva en cuanto a la revocación de oficio, que se reclamaba como pretensión principal, que fuera solicitada; todo ello justificaba, a su parcial entender, el dictado de sentencia estimatoria con el petitum igualmente adelantado en esta misma resolución.



Como no podía ser de otra forma a estas alturas de la litis, por la representación y defensa del Ayuntamiento de Málaga se mostró su rotunda oposición a lo deducido de contrario. Y es que, para empezar, concurría pérdida sobrevenida del objeto por cuanto que, dictada y notificada resolución expresa de inadmisión de la solicitud de revocación, respecto de la misma no se instó la ampliación en las presentes actuaciones.

En segundo lugar y en cuanto al fondo propiamente dicho a su subjetivo parecer, consideraba conforme a derecho la desestimación presunta inicialmente recurrida y, por añadidura, la liquidación de la que traía causa. La adversa en los autos en ningún momento interpuso el preceptivo recurso de reposición antes de su abono; sino que pagó la plusvalía que le fue liquidada y solo más tarde, las interpeló mediante la reclamación de revocación pero sin acompañar una solicitud de revisión de oficio. Trayendo a colación la doctrina jurisprudencial al respecto y la aplicación de la misma que se había hecho en otras resoluciones definitivas de este mismo Juzgado. A su vez, la evolución doctrinal y jurisprudencial sobre la materia debía entenderse referida en cuanto a la solicitud de revisión de oficio pero no a la revocación ex art. 219 que fuera instada por la recurrente, añadiendo que no concurría vulneración manifiesta de la ley como habían apreciados otras resoluciones de este mismo partido judicial. En resumidas cuentas, se solicitaba el dictado de sentencia por la que fuese desestimada íntegramente la demanda con imposición de costas a la mercantil contraria en la litis.

SEGUNDO.- Una vez expuestas sucintamente los argumentos y pretensiones de ambas partes, siendo posible continuar el debate sobre el fondo del asunto al estimar aplicable la figura de la “acumulación por inserción” por aplicación igualmente del principio “pro actione” (como resultaba pacíficamente admitido por la doctrina jurisprudencial expresada, entre otras, en la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de febrero de 1997), considera este juzgador necesario y como punto de partida dar por reproducidas la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017, y en concretos sus Fundamentos Tercero y siguientes; junto con la Sentencia del Tribunal Supremo Sala III, Sección 2ª, de fecha 9 de julio de 2018; la del Tribunal Constitucional de su 31 de octubre de 2019; la Sentencia del Tribunal Supremo y su meritada Sala III con nº 436/2020 de 18 de mayo (que, en aquel momento, dio un categórico golpe sobre la mesa al respecto de la cuestión aquí planteada en cuanto a la revisión de las liquidaciones tributarias firmes); y la ulterior Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.

En esta última, se estableció una cláusula de cierre a la posibilidad de examinar y decidir cuestiones sobre los actos tributarios que fuesen firmes. En concreto, en el Fundamento Sexto se recoge expresamente lo que a continuación se transcribe: *“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”.*

TERCERO.- Descendiendo supuesto litigioso, si se examina el expediente administrativo, girada liquidación (y NO autoliquidación) nº 2545780/2018, la misma fue pagada el 15 de enero de 2019 (es decir un año y medio después del “terremoto” provocado por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017) sin la más mínima protesta por parte de la mercantil recurrente.

Tras dicho proceder tributario en voluntaria, la mercantil recurrente un nuevo escrito con sello de entrada 12 de febrero de 2019 (folios 44 y siguientes) en el que lo que se instaba era el inicio del procedimiento de oficio para la revocación de la citada liquidación. En concreto, tras la



transcripción de algunos Fundamentos de resoluciones del Tribunal Constitucional y de órganos judiciales, y con cita expresa del art. 219 de la LGT 58/2003, se reclamó el inicio de oficio del procedimiento para la revocación.

Pues bien, conforme a lo dispuesto en el párrafo primero **del artículo 219 de la Ley General Tributaria**, la Administración tributaria “**podrá**” revocar sus actos en beneficio de los interesados si estimase que aquellos “*infringen manifiestamente la Ley*”; si resultasen improcedentes a la vista de “*circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular*”; o si en la tramitación del procedimiento seguido para su dictado se hubiese “*producido indefensión a los interesados*”; sin que, en ningún caso, tal revocación pueda constituir “*dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.*” Añade, además, su apartado tercero, que el procedimiento para proceder a dicha revocación “*se iniciará siempre de oficio*”; circunstancia que igualmente encuentra su reflejo en el párrafo primero del artículo décimo del Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, conforme al cual “*el procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio*”, sin perjuicio, no obstante, que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante la presentación de un escrito dirigido al órgano que dictó el acto. En este último caso (que es aquel ante el que nos hallamos) la Administración queda “*exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito*” (que es precisamente lo que se refleja en la resolución expresa tantas veces citada).

Estos preceptos han sido jurisprudencialmente interpretados en el sentido de no otorgar a los contribuyentes el derecho al inicio del procedimiento de revocación. En esta dirección apunta, por ejemplo, la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2011 (recurso de casación 2411/2008) donde se concluía “*...Por ello, debemos entender que el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento.*”. Estas conclusiones aparecen igualmente reflejadas en las posteriores Sentencias de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del **Tribunal Supremo de 22 de noviembre de 2016** (recurso de casación 3756/2015), en la que se reitera que “*el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento*”. Y, de la misma forma, en **la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2017.**

Y este criterio, al menos así lo entiende este humilde juzgador de instancia, **es el que se mantiene y debe aplicarse**; lo anterior, a pesar del contenido de la Sentencia nº 339/2024 del Tribunal Supremo de 28 de febrero de este año de la que fue ponente Rafael Toledano Cantero.

Y se concluye lo anterior por lo razonado y concluido por el propio Tribunal Supremo y su Sala de lo Contencioso, en la **Sentencia de la Sección 2ª, de 6 de noviembre de 2023 (Recurso nº 3665/2022)**. En relación con la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLRHL de una solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de una liquidación firme de dicho impuesto amparada en la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, el TS proclama con reiteración que, “en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica”, no determina que las liquidaciones firmes del impuesto giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en el supuesto de nulidad de pleno derecho del artículo 217.1



LGT, ni en el supuesto de revocación del artículo 219.1 LGT por infracción manifiesta de la Ley (se da aquí por íntegramente transcrita dicha resolución de la meritada Sala III). Y es que, a diferencia del supuesto de fondo de la casación resuelta por dicha Sentencia de 6 de noviembre de 2023, donde la Sentencia de instancia partía de la consideración que la declaración de inconstitucionalidad de la STC 182/2021 tendría efectos “ex tunc”, la Sala “ad quem” razonó que no se podía olvidar que el propio Tribunal Constitucional consideraba situaciones no susceptibles de ser revisadas con fundamento en la referida 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*”.

Retornando al supuesto aquí litigioso, la situación tributaria aquí enjuiciada derivó de la solicitud presentada por la que la recurrente en la pidió la revocación mediante el inicio del procedimiento de oficio. Lo que insto fue una revocación del 219 de la LGT; y no una revisión de oficio que sería la que, en su caso y por lo razonado en la Sentencia de la Sala III de 28 de febrero de 2024, la que podría abrir el portillo para debatir y resolver. Y dicha liquidación cuya revocación se reclamó (reitera este Juez que no una revisión de oficio ex art. 217.1.g) de la ley sustantiva), era absolutamente firme y consentida.

A mayor abundamiento, igualmente como “ratio decidendi” y siempre mostrando el más absoluto respeto y consideración por lo razonado en la última resolución de la meritada Sala de lo Contencioso, lo anterior sin olvidar el más que relevante dato que la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 (que es la que da el punto de partida para sostener y concluir la posibilidad “ex tunc” de la revisión de oficio sobre la base del art. 217.1.g) de la LGT 58/2003), fue seguida cronológicamente por la Sentencia del mismo Tribunal de Garantías de 26 de octubre de 2021. Esta última es la que, en su Fundamento Sexto, pone las lindes y broche (en la tercera acepción del diccionario de la RAE) al desarrollo interpretativo sobre los artículos del tributo que ha provocado miríadas de resoluciones judiciales. Por pura lógica de la sucesión de los pronunciamientos, la Sentencia de “2021” es la que sigue, cuatro años después y tras ríos de tinta sobre la cuestión, a la declaración de inconstitucionalidad adoptada en la Sentencia de “2017”; y lo hace teniendo en mente la inicial (la lectura de sus fundamentos lo demuestra raudamente) con seguimiento de aquellas sus interpretaciones, pero ciñendo la Sentencia de 26 de octubre de 2021 en su extensión mediante dicha cláusula de cierre excepcional “ex nunc”. A más a más, el propio Tribunal Constitucional, que es quien mejor podría hacerlo en el ejercicio de sus altas funciones y competencias, no ha desterrado dicha “cláusula de cierre” (excepción a la regla general “ex tunc” de sus pronunciamientos) en ninguna resolución posterior; como tampoco lo hizo por vía de aclaración o corrección de aquella su Sentencia nº 182/2021. Por tanto, las conclusiones alcanzadas por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021, en lo que a la limitación de los actos administrativos firmes se refiere, no han desaparecido del mundo jurídico.

No obsta lo anterior la conclusión extintiva jurisprudencial contenida en el último párrafo del Fundamento Décimo de la Sentencia de 28 de febrero de 2024, por cuanto que, entre las menciones de las Sentencias cuya doctrina jurisprudencial se revisa y modifica (entre ellas la 436/2020 apuntada más arriba), no se encuentra de forma expresa y concreta la Sentencia de 6 de noviembre de 2023 (Recurso nº 3665/2022).

Por ello, al inadmitir la administración municipal hoy recurrida dicha solicitud de revocación sobre la base del art. 219 de la ley sustantiva 58/2003, actuó conforme a derecho sin que sea dable ni nulidad ni anulabilidad.

En consecuencia, tratándose de liquidación (NUNCA autoliquidación en la forma prevista en la LGT 58/2003) tributaria firme; no siendo la misma susceptibles de considerarse susceptibles de





amparo constitucional al no gozar el art. 31 y los principios allí contenidos del carácter de derechos fundamentales; y siendo un acto contrario a derecho pero firme y consentido en su momento en la forma indicada en las resoluciones y los párrafos que preceden, no cabía instar directamente la devolución como ingreso indebido sin la previa revisión de oficio, como tampoco la revocación, por lo que procede la completa desestimación del recurso.

CUARTO.- Para concluir, de conformidad con la redacción del art.139.1 de la Ley Adjetiva al tiempo de interposición de la demanda, el principio general es el de la imposición conforme el criterio del vencimiento objetivo. Y en este caso, desestimada todas las pretensiones de la parte actora, deberían imponerse las costas a la mercantil "Banco Santander, SA". No obstante, el cúmulo de Sentencias tanto del Tribunal Constitucional como del Tribunal Supremo arriba apuntadas sobre la cuestión; donde el propio Tribunal Supremo y su brillante y prestigiosa Sala III sigue sopesando la cuestión (como demuestra la Sentencia de 28 de febrero de 2024 con la merma que, dicho con todos los respetos y a los solos efectos de la presente cuestión incidental ello puede significar al principio de seguridad jurídica), considera este juzgador que al tiempo de la interposición del recurso existían dudas de derecho que justifican la no imposición de costas a la recurrente.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación, procede dictar el siguiente

FALLO

Que en el Procedimiento Abreviado 381/2020 **debo DESESTIMAR y DESESTIMO** el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas actuando en nombre y representación de la mercantil "BANCO SANTANDER, SA" y, contra la desestimación presunta por el Ayuntamiento de Málaga de solicitud de devolución de ingresos indebidos por liquidación en concepto de IVTNU identificado en los Hechos de esta resolución, representado la Letrada Sra. Budría Serrano, al ser la misma conforme a derecho, debiendo mantener la liquidación inicial todo su contenido y eficacia. Todo ello, además, SIN la imposición de costas por dudas de derecho.

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que, contra la misma y atendida la cuantía individual de cada una de las liquidaciones, **NO cabe recurso de apelación (artículo 41 en relación con el art. 81.1.a) ambos de la LJCA 29/1998).**

Líbrense Testimonio de esta Sentencia para su unión a los autos de su razón e inclúyase la misma en el Libro de su clase; y con testimonio de ella, en su caso, devuélvase el expediente administrativo al Centro de su procedencia.

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

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.





ADMINISTRACION
DE JUSTICIA



