

JUZGADO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 5

MÁLAGA

SENTENCIA Nº 253/2023

En Málaga a fecha de la firma digital.

Vistos por mí, [REDACTED], Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 5 de Málaga y de su Provincia, los presentes autos de **Procedimiento Abreviado, autos 327/2022**, a instancia de [REDACTED] representada por el Procurador de los Tribunales Sr. [REDACTED] y asistido del Letrado [REDACTED], frente al AYUNTAMIENTO DE MIJAS representado por el Letrado de la Asesoría Jurídica, contra la Resolución 29 de agosto de 2022, desestimatoria de las alegaciones vertidas frente a la autoliquidación del IIVTNU.

ANTECEDENTES DE HECHO

I.- Por el Procurador de los Tribunales Sr. Domingo Corpas, en la representación indicada, se formuló demanda interponiendo recurso contencioso-administrativo contra la resolución de fecha 29 de agosto de 2022 dictada por el Ayuntamiento de Mijas, por la que se desestima las alegaciones vertidas por el recurrente, tras la publicación de la sentencia del TC de fecha 26/10/2021.

En la demanda se hacía constar que, con fecha 26 de junio de 2019 el actor, transmitió a la entidad Acronomis S.L, mediante escritura pública con número protocolo 2411 del inmueble con referencia catastral 6102102UF4460S00021WL, como consecuencia de ellos, presentó autoliquidación del IIVTNU por importe de 7.195,26 euros. Que en fecha 29/10/2021 se presentó solicitud de rectificación de autoliquidación del impuesto, así como



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[REDACTED]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	1/11



solicitud de devolución de los ingresos indebidos, habiendo sido desestimada mediante resolución de fecha 289/08/2022, notificada el 16/09/2022.

Por todo ello, el recurrente tras aducir los hechos y fundamentos de derecho que estimaba de aplicación concluyó solicitando el dictado de una sentencia por la que se declare la improcedencia e invalidez jurídica de la autoliquidación recurrida, devolviendo el importe indebidamente ingresado, en virtud de la sentencia del TC 182/21 de 26 de octubre y que se fija en la cantidad de 7.195,26 euros, más los intereses legales, desde el día del abono del impuesto, hasta su total devolución, y en todo caso con expresa imposición de costas a la Administración demandada.

II.- Admitida la demanda mediante Decreto de fecha 18 de noviembre de 2022, y recabado el expediente administrativo, se señaló día para la celebración de la vista el 1 de octubre de 2023.

Llegado el cual, comparecieron las partes, y tras ratificarse en su escrito de demanda la actora, la Administración demandada se opuso a la estimación del recurso, alegando que la autoliquidación está consolidada, ya que solicitó la rectificación en fecha posterior al dictado de la sentencia del TC de fecha 26 de octubre de 2021.

Tras ello, y solicitar el recibimiento a prueba, se procedió a su práctica, formulando cada parte sus conclusiones orales, quedando los autos conclusos para el dictado de la sentencia.

III.- En la tramitación del presente recurso, se han observado las prescripciones legales esenciales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El objeto del recurso contencioso administrativo, según se identifica en la demanda es la resolución de fecha 29 de agosto de 2022 dictada por el Ayuntamiento de



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted Signature]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	2/11



Mijas por la que se desestiman la solicitud de rectificación de autoliquidación como consecuencia de la transmisión del inmueble con referencia catastral 6102102UF4460S00021WL, el 26 de junio de 2019, basándose en la declaración de inconstitucionalidad de la STC 182/2021 de 26 de octubre, y que se considera que se pueden revisar todas las liquidaciones provisionales o definitivas y pedir su rectificación hasta la fecha de la publicación, el 25/11/2021 y no hasta la fecha del dictado de la sentencia el 26/10/2021.

La Administración demanda, se opone alegando que a fecha de la interposición del recurso, la solicitud de rectificación de la autoliquidación, ya se encontraba consolidada, atendida la fecha del dictado de la sentencia y no de la publicación en el BOE.

SEGUNDO.- En relación con el fondo del asunto, el Tribunal Constitucional en su sentencia nº 59/2017 de 11 de mayo, declaró la nulidad parcial de la regulación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (plusvalía) establecida en los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLHL), *“en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”* .

En su posterior sentencia nº 126/2019, de 31 de octubre, dicho Tribunal completó su pronunciamiento, concluyendo que *“(...) el art. 107.4 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar es superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.*

a) *El alcance de la declaración: la anterior declaración de inconstitucionalidad no puede serlo, sin embargo, en todo caso, lo que privaría a las entidades locales del gravamen de capacidades económicas reales. En coherencia con la declaración parcial de inconstitucionalidad que hizo la STC 59/2017, el art. 107.4 TRLHL, debe serlo únicamente*



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted Signature]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	3/11



en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente (...)” .

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo interpretó desde un principio los efectos de la primera declaración de nulidad en el sentido de que sólo afectaba a las liquidaciones o autoliquidaciones del impuesto de plusvalía referidas a transmisiones de inmuebles en las que se haya producido una disminución efectiva de su valor de mercado, constatada mediante una prueba concluyente. Estableció así, como doctrina jurisprudencial, que le *“Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”* (ad. ex. SSTS 21/11/2018, rec. 4983/2017, 30/05/2019, rec. 307/2018 y 8/06/2020, rec. 3533/2019).

Tras la referida STC 126/2019, de 31 de octubre, el Alto Tribunal avanzó un paso más, con la siguiente doctrina jurisprudencial *“Resulta contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de calor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable”* SSTS 09/12/2020 -rec. 6386/2017, y 23/07/2020 -rec. 920/2018). Y ha condenado a la Administración tributaria, en dichos supuestos, a devolverle al contribuyente lo abonado por este concepto.

Finalmente, el Tribunal Constitucional en su reciente sentencia 182/2021, de 26 de octubre (BOE 25/11/2021) declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 TRLHL, por vulnerar el principio de capacidad económica en la materia tributaria (art. 31.1 CE) al establecer un único método, objetivo e imperativo, de cuantificación de toda la base imponible del tributo. Concluye el TC en esta sentencia que dicho principio constitucional *“(...) implica, en el caso del IIVTNU, en primer lugar, que quienes se sometan a tributación deban ser únicamente los que experimenten un incremento del valor del suelo urbano objeto de transmisión, como resolvió la STC 59/2017, FJ 3, al requerir transmisión del suelo urbano más materialización del incremento de valor para el*



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted Signature]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	4/11



nacimiento de la obligación tributaria; esto es, incremento real, y no potencial o presunto, para la realización del hecho imponible. Y, en segundo lugar, que quienes experimente ese incremento se sometan a tributación, en principio, en función de la cuantía real del mismo, conectándose así debidamente el hecho imponible y la base imponible, dado que esta última no es más que la cuantificación del aspecto material del elemento objetivo del primero. (...) Siendo pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales. En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE) ” .

La propia STC 182/2021 especifica en su fundamento sexto los efectos de su declaración de nulidad. Concluye, en primer lugar, *que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad hasta el momento en el que el legislador (...) 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.*

Y concluye también, en segundo lugar, que *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*



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted Signature]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	5/11



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

Poco después ha sido aprobado el Real Decreto Ley 26/2021, de 8 de noviembre por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del TC respecto del impuesto de plusvalía, en cuyas disposiciones transitorias no se estableció indicación alguna a su posible efecto retroactivo.

CUARTO.- En la presente Litis, examinado el expediente administrativo y demás documental obrante en autos, la recurrente presenta la autoliquidación del inmueble transmitido (documento nº 4 d la demanda) expediente 2411/2019, fecha de devengo 13/10/2021, presentando escrito de rectificación de autoliquidación el 29/10/2021 a la vista de la sentencia del TC de 26/10/2021, la cual fue desestimada por la resolución que es objeto de recurso,. Mantiene la recurrente, que la resolución no es conforme a Derecho, toda vez que la presentación de la rectificación se realizó con anterioridad a la publicación de la sentencia del TC, considerando que la autoliquidación no es firme y en consecuencia susceptible de ser revisada conforme a la sentencia referida.

En atención a lo expuesto, y como se ha dicho, la declaración de inconstitucionalidad es ahora total, de modo que los Ayuntamientos no pueden hacer las liquidaciones conforme a esa normativa expulsada del ordenamiento. Y, precisamente, tales normas son las aplicadas al acto ahora impugnado. Ahora, además, la STC citada incluye una previsión de cara a diversas situaciones, firmes, en litigio y futuras. En el FJ VI.a) el TC concreta el efecto de la declaración de inconstitucionalidad, ahora total, pudiendo distinguirse las siguientes situaciones:

1. liquidaciones y autoliquidaciones futuras: las posteriores a la fecha de emisión del fallo (no de su publicación), que ya no podrán hacerse conforme a la redacción del TRLHL previa



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	6/11



a la sentencia. En su caso, será un problema de derecho transitorio del nuevo RD Ley para las liquidaciones a realizar por hechos imposables previos a su entrada en vigor.

2. liquidaciones firmes:

2.1 Aquellas contra las cuales no se interpuso en plazo el recurso de reposición preceptivo del art. 14 TRLHL, es decir, en el plazo de un mes desde su notificación, lo que ocurrirá con las notificadas y no recurridas un mes antes del fallo, el 26 - 9- 2021.

2.2 Aquellas que sí se recurrieron en reposición, pero se dictó resolución expresa desestimatoria que no fue recurrida ante la jurisdicción contenciosa, en este caso, en el plazo de dos meses, del art. 46.1 LJ . En el cómputo tener en cuenta el mes de agosto y el art. 135 LEC .

Ninguna será revisable ya. Cuando el TC se refiere a revisión, evidentemente, no se refiere a ser recurridas, porque eso, sencillamente no cabe en virtud de la causa de inadmisibilidad del art. 69 LJ o la inadmisión del recurso de reposición extemporáneo. Esto, no hacía falta decirlo ni es consecuencia de la sentencia, sino de los plazos de recurso y la firmeza. La revisión se refiera a otros procedimientos. El primero, el mal usado procedimiento de devolución de ingresos indebidos, porque conforme al art. 221 LGT en su apartado 2 deja claro que " 3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley ".

Es decir, hay que instar y obtener la nulidad del acto firme, que evidentemente, la STC no declara. El procedimiento es el de revisión de oficio, pero solo por causas de nulidad radical del art. 217 LGT y 47 LPAC . Es esta revisión la que no cabrá por efecto de la sentencia, y que, de no ser por ese efecto, podría plantearse como ha sucedido con el resto, especialmente la primera.

3. liquidaciones sí recurridas en reposición pendiente de resolverse en vía administrativa y resoluciones expresas de denegación de reposición sí recurridas ante los



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	7/11



tribunales pendientes de juicio: Estas son las revisables , deberán ser estimadas en vía administrativa y si no es así, judicial.

Autoliquidaciones cuya rectificación se pidió antes de la sentencia , conforme a los arts. 221.4 LGT , 120.3 LGT y 126 a 130 RD 1065/2007 , pendientes de resolver. Deberán rectificarse en aplicación del fallo.

4. liquidaciones no firmes:

4.1 Aquellas en las que no transcurrió el plazo del mes para la reposición a fecha 26 -10-2021 pero que el sujeto aún no ha recurrido, pero puede: es decir, notificadas tras el 26 -9-2021;

4.2 aquellas recurridas en reposición y desestimadas expresamente pero que no han sido recurridas en vía judicial, si bien se está en plazo del art. 46.1 LJ ;

4.3 autoliquidaciones para las cuales no se solicitó la rectificación antes de la sentencia. Del fallo resulta que las primeras y las terceras, se equiparan a las firmes, a los solos efectos de no poder invocar el fallo para su revisión.

Las segundas, aquellas que se recurrieron en reposición y esta está desestimada, sí se podrán recurrir con éxito, pues, literalmente, la STC se refiere a liquidaciones que a la fecha del fallo no estuvieran impugnadas y éstas, sí lo estaban. Esto planteará el problema con las primeras y terceras. La STC no impide recurrir, pero limita los efectos de su sentencia como motivo a invocar en ese recurso, es decir, la STC, no podrá invocarse como motivo del recurso de reposición o motivo de la rectificación de autoliquidación.

QUINTO.- En el supuesto de autos, nos encontramos ante una autoliquidación que se efectuó en el año 2019 y se solicitó la rectificación en 29/10/2021, posterior a la fecha de la sentencia del TC. Las autoliquidaciones conforme a lo dispuesto en el artículo . 14.1 a) TRLHL y 32, 66 c), 120.3 y 221.4, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) el plazo de rectificación es de 4 años. Entendiendo que la rectificación efectuada por el recurrente se encuentra dentro de plazo.



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[Redacted Signature]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	8/11



Ahora bien, la controversia se centra en los efectos que pudiera tener la sentencia del TC, la cual limita los efectos de la declaración de inconstitucionalidad. Y esto, es una decisión el TC, que además, decide hacerlo no conforme al régimen de la LOTC, desde la publicación, sino desde la fecha del dictado. Y ese fallo, que evidentemente no puede tildarse de contrario a la CE, es totalmente vinculante para esta juzgadora. Así, el TC ha querido limitar la posibilidad de invocar esa inconstitucionalidad total, que conlleva la imposibilidad de liquidar. Y, además, lo ha hecho para dos supuestos, no solo para las liquidaciones firmes, como pretende la actora. Es el supuesto del punto 4, anterior. Aquí, a la fecha de dictado del fallo, la liquidación no había sido impugnada aún y "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". La previsión conjunta de las liquidaciones "no impugnadas" junto al de las autoliquidaciones cuya rectificación "no haya sido solicitada" permite atisbar el verdadero sentido de la limitación. El TC no ha querido que se abriera, una vez conocido su fallo, una cascada de recursos, pero, sobre todo, de solicitudes de rectificación de autoliquidaciones, para las cuales el plazo de la LGT es de 4 años. En estos casos, el interesado puede usar su derecho y recurrir o pedir la rectificación en los plazos legales, pero no podrá invocar como motivo la declaración de inconstitucionalidad total. Esto, que afecta al derecho de defensa, es lo que más críticas y polémica ha generado (y generará), pues este juzgadora es consciente que, a la postre, al no permitir invocar el motivo, habrá que aplicar una norma que ha sido declarada inconstitucional y, por otro lado, se producirán agravios comparativos solo, por las circunstancias de tiempo que hayan permitido o no presentar antes el recurso. Pero ello, es decisión vinculante del TC que ordena limitar ese efecto de la inconstitucionalidad a determinados actos, y no a otros. En este caso, la rectificación se produjo en fecha 29 de octubre de 2021, en fecha, posterior al dictado del fallo y por ello conforme a lo expuesto no puede invocarse la nulidad. Y frente a esto, no cabe sostener efectos desde la publicación. Efectivamente, el fallo, produce efectos desde la publicación y como ya se ha publicado en el BOE, esta Juzgadora debe acatar el fallo, que no es jurisprudencia, porque el TC no es un



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por ↓	[Redacted Signature]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	9/11



órgano del poder judicial, es un órgano constitucional que actúa de legislador negativo, el efecto de la declaración de inconstitucionalidad se fija en la fecha del dictado, lo que es vinculante para este Juzgador desde la para dictar esta sentencia.

Por todo lo expuesto, se ha de considerar que la rectificación solicitada por la parte recurrente fue posterior al dictado de la sentencia del TC, no acogiendo la invocación de la declaración de nulidad inconstitucional del IIVTNU, considerando que la autoliquidación practicada en el año 2019 está consolidada y por ende, se ha de considerar como firme, no siendo susceptible de revisión, por lo que el recurso interpuesto se ha de desestimar.

SEXTO.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA no procede hacer expresa imposición de las costas, dadas las dudas que al respecto se generan, como se desprende de los votos particulares contenidas en la propia sentencia referida del TC.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLO

Que debo DESESTIMAR Y DESESTIMO el recurso contencioso-administrativo formulado a instancia de D. [REDACTED]



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	MARIA DEL CARMEN DE TORRES EXTREMERA JUAN CARLOS RUIZ ZAMORA		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	10/11



representado por el Procurador de los Tribunales Sr. [REDACTED]
[REDACTED] ante al AYUNTAMIENTO DE MIJAS contra la Resolución de fecha
29/08/2022 en el expediente administrativo nº 2411/2019 , debiendo declararla
conforme a Derecho, manteniéndola, y todo ello sin expresa imposición de
costas procesales.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra esta
sentencia No cabe recurso alguno.

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.

E/

PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por la Iltma.
Sra. Magistrada Juez de este Juzgado, estando celebrando audiencia pública en el mismo día
de su fecha. Doy fe.



Código:	OSEQRWJ5U9Q8DPE8RSGMELGJ9S88XC	Fecha	18/10/2023
Firmado Por	[REDACTED]		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	11/11

