

SENTENCIA Nº 22/25

En MÁLAGA, a 5 de febrero de 2025.

MARÍA GUZMÁN FERNÁNDEZ, MAGISTRADA-JUEZ del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 4 de Málaga, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 294/2022 y seguido por el procedimiento abreviado.

Son partes en dicho recurso: como recurrente [REDACTED] representados y asistidos por el letrado Francisco Javier Nadales Zayas;
como Administración demandada, AYUNTAMIENTO DE VÉLEZ-MÁLAGA, representado por el procurador Agustín Moreno Kustner y asistido por letrado de sus servicios jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna la resolución que abajo se cita, solicitándose su nulidad por no hallarla conforme al Ordenamiento Jurídico, según los razonamientos que luego serán objeto de estudio.

SEGUNDO.- El acto de la vista tuvo lugar el 4 de febrero de 2025, con la presencia de ambas partes, quiénes propusieron prueba y emitieron sus conclusiones, quedando finalmente los autos pendientes del dictado de Sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

I. Objeto del recurso

PRIMERO.- Acto administrativo impugnado.

El objeto del presente recurso c-a es la resolución de 25-05-2022 dictada por el Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de VÉLEZ-MÁLAGA por la que se desestima el recurso de reposición intentado en fecha 4-11-2021 contra las liquidaciones tributarias del impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza



1

Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	1/8



Urbana (IIVTNU) núm. 397785, 397786 y 397787, notificadas a los interesados el 25-10-2021, 21-10-2021 y 21-10-2021, respectivamente, por importe de 410,55 Euros cada una de ellas.

Advierte la Administración de un error en el escrito de demanda en cuanto al número de liquidaciones que se indica que se recurren (4). Ciertamente, la resolución que desestima la reposición venía a confirmar sólo 3 liquidaciones, las núm. 397785, 397786 y 397787. Examinado el e.a. obra al f. 217 resolución nº 6504/2022 estimando la devolución de ingresos indebidos en relación con la liquidación núm. 397789 (que por error se identifica en la demanda con el núm. 397788), notificada en fecha 3-11-2022 (f. 224 e.a.) Luego, estaba justificada la inclusión de esta cuarta liquidación en el recurso c-a, presentado antes de que se dictara este segundo acto administrativo. En cualquier caso, y visto el contenido del mismo, nada procede resolver ya en esta sentencia en cuanto a la liquidación núm. 397789.

II. Pretensiones de las partes

SEGUNDO.- Pretensiones de la actora.

Se alza la parte recurrente frente a dicho acto pretendiendo su nulidad por no ser conforme a Derecho y, como situación jurídica individualizada, solicita que se declare su derecho a recibir de la Administración demandada el importe indebidamente ingresado, más intereses.

Fundamenta el recurso en que la autoliquidación de plusvalía (IIVTNU) es nula por aplicación de la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara inconstitucionales los preceptos legales que regulan dicho tributo.

TERCERO.- Oposición de la Administración.

La Administración demandada se opone al recurso; defiende que la resolución recurrida es ajustada a Derecho e interesa su confirmación.

III. Examen del recurso

CUARTO.- Sobre la aplicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre.

La referida STC 182/21 expulsa sin límites del ordenamiento jurídico los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, declarando la nulidad de los mismos.

El fundamento jurídico sexto de la citada sentencia determina los efectos y alcance de tal declaración de inconstitucionalidad y nulidad, indicando:

Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

2



Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	2/8



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

Dicha doctrina constitucional ha dado lugar a una profusa jurisprudencia por parte de la Sala III del Tribunal Supremo, que, en estos últimos años, ha emitido diferentes pronunciamientos en orden a perfilar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de la STC 182/2021, y su aplicación a diferente casuística planteada.

Así las cosas, resulta de aplicación al supuesto que aquí nos concierne la reciente STS 4980/2023, de 20 de noviembre, que reproduce la doctrina ya establecida en las STS 949/2023, de 10 de julio, y 978/2023, de 12 de julio. Señala el Alto Tribunal que:

Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, 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



Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	3/8



respecto a las que aun no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas 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.

En base a dicha doctrina jurisprudencial, la aludida STS 949/2023 concluye respecto de las pretensiones deducidas en el proceso objeto del recurso de casación (FJ 3º), que:

En aplicación de la STC 182/2021, de 26 de octubre, y de conformidad con la doctrina jurisprudencial que hemos fijado en las sentencias cit., debe prosperar el recurso de casación dado que la sentencia recurrida no examina la calificación de situación consolidada de la liquidación aquí impugnada, toda vez que contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición formulado por D.... no se interpuso recurso contencioso-administrativo hasta el día 8 de noviembre de 2021, por tanto, con posterioridad al día 26 de octubre de 2021, cuya impugnación se fundamentó exclusivamente en aquella declaración de inconstitucionalidad en que se dictó la STC 182/2021. Dado, por tanto, que el recurso contencioso-administrativo no se interpuso hasta el día 8 de noviembre de 2021 -tal y como admite la parte recurrida-, con posterioridad a la fecha de 26 de octubre de 2021, la resolución de 9 de septiembre de 2021 que desestima el recurso de reposición debe ser calificada de situación consolidada y no impugnable con fundamento en la STC 182/2021, de 26 de octubre, por lo que el recurso contencioso-administrativo ha de ser desestimado.

La necesaria consecuencia de lo que hasta aquí hemos expuesto es que el recurso de casación ha de ser estimado, toda vez que el criterio de la sentencia recurrida no se ajusta a la doctrina jurisprudencial expuesta, procediendo la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia.

Trasladando dicha doctrina jurisprudencial al caso de autos, procede rechazar el motivo de impugnación consistente en la nulidad de la resolución que desestima el recurso de reposición intentado contra las liquidaciones del IIVTNU en base a la aplicación de la STC 182/21; al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021 se habían notificado las tres liquidaciones (25-10-2021, 21-10-2021 y 21-10-2021), que se impugnaron en fecha 4-11-2021. Por lo que, aún cuando sólo fuera por escasos días, es claro que, conforme a lo ya



Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	4/8



razonado, nos encontramos ante una situación consolidada, que no puede ser impugnada con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma.

Ello no obstante, y como claramente afirma el Alto Tribunal en la STS 949/2023 que venimos reproduciendo, *Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas 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.*

QUINTO.- Sobre la aplicación de la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, sobre decremento del valor del terreno.

Aun cuando no ha sido invocada como motivo de impugnación, pero al objeto de dar una respuesta más completa al recurso planteado en la línea de la jurisprudencia que se viene apuntando, cabe examinar la posible aplicación de la sentencia del pleno del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, en relación con los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, hace obligado referirse a la doctrina dictada por la Sala III del Tribunal Supremo en la importante Sentencia de 9-7-2018 (rec. 6226/2017), cuya doctrina es reiterada en otras muchas, como en la posterior de 18-7-2018, rec. 4777/2017, y 10-11-2020, rec.1308/2019. Todas estas sentencias contienen importantes pronunciamientos. Así, en primer lugar, rechazan la interpretación preconizada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (sentencia de su secc. 9ª, de 19-7-2017, rec. 783/2016) y después seguida por otros TSJ) sobre nulidad radical de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL y, por ello, de toda liquidación realizada por el impuesto debatido, pues matiza el TS que la nulidad radical solo afecta al último de esos artículos – que es el que impide al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de incremento de valor real -, de forma tal que siendo la inconstitucionalidad de los dos primeros parcial, solo serán inconstitucionales si se prueba por el sujeto pasivo la ausencia de incremento del valor real, siendo, en cambio, constitucionales, si el sujeto pasivo no prueba tal circunstancia.

La carga de la prueba de la ausencia de incremento real corresponde, por tanto, al obligado tributario, ofreciendo el TS diversas alternativas que van desde cualquier **principio de prueba que permita indiciariamente** apreciar que no ha existido plusvalía (y es aquí – al hablar de principio de prueba - donde de manera específica se refiere a la **diferencia de valores de adquisición y transmisión que se refleja en las escrituras públicas**), a la **prueba**



Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	5/8



pericial que confirme tales indicios o, en fin, cualquier otro medio probatorio conforme al art. 106.1 LGT. De proceder así el sujeto pasivo, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones.

Sobre estas mismas cuestiones (carga probatoria), es también ilustrativa (reitera las ideas anteriores, la STS. 3ª, secc. 2ª, de 3-3-2020 (rec. 1775/2018):

Esto es, resulta conveniente reiterar que (i) corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido, (ii) que es válido a tal efecto cualquier medio de prueba de los admisibles en derecho, (iii) que no cabe atribuir al interesado la carga de probar la pérdida patrimonial por medios distintos al de la exhibición de las escrituras de adquisición y enajenación, (iv) que no es exigible una prueba pericial para acreditar que se ha experimentado la minusvalía que situaría la transmisión efectuada fuera del ámbito objetivo de la aplicación del tributo y (v) que una vez aportados aquellos documentos (escrituras) se traslada a la Administración la carga de probar que los datos que figuran en las mismas no son correctos.

Por tanto, y con base en la anterior doctrina, habrá que verificar si ha sido aportado por la recurrente algún principio de prueba de la citada pérdida, y es aquí donde, examinado el expediente junto con la documentación aportada con el escrito de demanda, constatamos que no existe prueba alguna que indique una pérdida patrimonial en el sentido apuntado.

Procede reproducir aquí, por acertada, la valoración de la prueba que realizó al respecto el Ayuntamiento en su contestación a la demanda:

“La actora pretende acreditar la falta de incremento por la comparación de los valores de adquisición y transmisión, para ello compara los siguientes valores:

-Título de transmisión: Escritura de compraventa de 6 de febrero de 2020 ... La citada escritura documenta la transmisión del inmueble con referencia catastral ... por un importe de 125.000 €.

El valor recogido en la citada escritura debe considerarse, al menos indiciariamente, como un valor de mercado, al haber sido establecido entre partes independientes.

-Título de adquisición: Escritura de aceptación y adjudicación de herencia otorgada el 10 de octubre de 2019 ...y que documenta las operaciones particionales derivadas del fallecimiento de Doña Dolores Nadales Villar, el 17 de octubre de 2014 ...

La valoración recogida en la escritura de aceptación y adjudicación de herencia, no es un valor válido para acreditar la falta de incremento, dado que se determina unilateralmente por los herederos a fin de cuadra las operaciones particionales.

El propio legislador niega valor probatorio, y desconfía de la valoración recogida en las escrituras de aceptación y adjudicación de herencia a efectos de IIVTNU (art. 104.5 del TRLHL):

“Si la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas de los párrafos anteriores tomando, en su caso, por el primero de los dos valores a



Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	6/8



comparar señalados anteriormente, el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”.

Amén de lo anterior, consta la valoración de la finca objeto de posterior transmisión en un importe de 95.000 €.

Consta la valoración de otra finca que no es objeto del presente procedimiento en un importe de 140.000 €.

Se aporta igualmente Diligencia Rectificatoria de la escritura 1616/2019 en la que se permutan los valores de las dos fincas transmitidas.

Llama la atención que la finca con menor valor catastral: 57.565,98 €, pase a tener mayor valor: 140.000 €, y que la finca con mayor valor catastral: 67.963,59 €, pase a tener menor valor: 95.000 €.

No se aportan las autoliquidaciones del Impuesto de Sucesiones que corroboren lo anterior”.

Consecuentemente, no probada por la recurrente la ausencia de incremento del valor real, han de entenderse correctas las liquidaciones recurridas, lo que me lleva a desestimar el recurso c-a interpuesto.

SEXTO.- Respecto a la costas, de conformidad con lo establecido en el artículo 139 de la LJCA, las costas del presente procedimiento se imponen a la parte recurrente, que ha visto rechazadas todas sus pretensiones, con el límite de 300 Euros, IVA incluido.

SÉPTIMO.- La cuantía del recurso es inferior a 30.000 euros, por lo que, por aplicación del artículo 81 de la LJCA, contra esta Sentencia no cabe recurso de apelación.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

Desestimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto en nombre y representación de [REDACTED], y confirmo la resolución recurrida identificada en el fundamento primero de esta resolución, por ser la misma ajustada a Derecho.

Con condena en costas a la parte recurrente hasta el límite de 300 Euros IVA incluido.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso de apelación.

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

7



Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	7/8



María Guzmán Fernández, Magistrada-Juez del Juzgado Contencioso-Administrativo número 4 de Málaga.

PUBLICACIÓN. Doy fe.

Los interesados quedan informados de que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina Judicial, donde se conservarán con carácter de confidencial y únicamente para el cumplimiento de la labor que tiene encomendada, bajo la salvaguarda y responsabilidad de la misma, dónde serán tratados con la máxima diligencia.

Quedan informados de que los datos contenidos en estos documentos son reservados o confidenciales, que el uso que pueda hacerse de los mismos debe quedar exclusivamente circunscrito al ámbito del proceso, que queda prohibida su transmisión o comunicación por cualquier medio o procedimiento y que deben ser tratados exclusivamente para los fines propios de la Administración de justicia, sin perjuicio de las responsabilidades civiles y penales que puedan derivarse de un uso ilegítimo de los mismos (Reglamento EU 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo y Ley Orgánica 3/2018, de 6 de diciembre, de protección de datos personales y garantía de los derechos digitales).



8

Código:	OSEQRQR4HXF2UTC7HZ5M8X97KGTDV8	Fecha	07/02/2025
Firmado Por	MARIA GUZMÁN FERNÁNDEZ MARÍA EUGENIA HERNÁNDEZ OLLERO		
URL de verificación	https://ws050.juntadeandalucia.es/verificarFirma/	Página	8/8

