ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

**JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**
**NÚMERO CUATRO**
**DE MALAGA**
**PROCEDIMIENTO:** Procedimiento Ordinario 107/15

**SENTENCIA NÚMERO 224/19**

En la ciudad de Málaga, a 16 de julio de 2019.

David Gómez Fernández, Magistrado, titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número cuatro de los de Málaga, 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 Ordinario número 107 de los de 2015, seguidos por tributos, en los cuales han sido parte, como recurrente, la mercantil Sociedad Azucarera Larios SA, representada y asistida por la Letrada Sra. García García; y como Administración demandada el Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga, con la representación y asistencia del Letrado Sr. Fernández Martínez.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.-** Por la Letrada Sra. García García, en nombre y representación de la mercantil Sociedad Azucarera Larios SA, se presentó ante el Decanato de los Juzgados de esta capital demanda interponiendo recurso contencioso-administrativo frente a la resolución dictada por el Jurado Tributario del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el día 30 de enero de 2015 en las reclamaciones económico administrativas 225 a 232/2014, por la que se acordaba desestimar las reclamaciones formuladas por la recurrente frente a la resolución previamente dictada por la Gerencia del Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el día 17 de febrero de 2014, mediante la cual, a su vez, se inadmitía el recurso formulado por la recurrente frente a las siguientes liquidaciones:

a) la número 2011/1.854.704, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 3.194,33 euros, a consecuencia de la transmisión efectuada el día 16 de abril de 2010 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-54 (número de expediente 2011002878).

b) la número 2011/1.854.708, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 1.535,35 euros, a consecuencia de la transmisión efectuada el día 14 de enero de 2010 del inmueble sito en la

[redacted] identificado como 00-42 (número de expediente 2011002891).

c) la número 2011/1.854.722, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 2.271,33 euros, girada a consecuencia de la transmisión efectuada el día 15 de diciembre de 2009 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-24 (número de expediente 2011002896).

d) la número 2011/1.854.730, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 2.271,33 euros, girada a consecuencia de la transmisión efectuada el día 18 de diciembre de 2009 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-22 (número de expediente 2011002898).

e) la número 2011/1.854.743, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, girada en fecha 8 de abril de 2014 y por importe de 2.038,93 euros, girada a consecuencia de la transmisión efectuada el día 17 de junio de 2010 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-28 (número de expediente 2011002904).

f) la número 2011/1.854.764, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 3.676,49 euros, girada a consecuencia de la transmisión efectuada el día 28 de enero de 2010 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-12 (número de expediente 2010008739).

g) la número 2011/1.854.765, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 3.058,72 euros, girada a consecuencia de la transmisión efectuada el día 28 de enero de 2010 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-23 (número de expediente 2010008738).

h) la número 2011/1.854.777, correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de importe ascendente a 3.736,76 euros, girada a consecuencia de la transmisión efectuada el día 28 de abril de 2010 del inmueble sito en la [redacted] identificado como 00-11 (número de expediente 2011002922).

En la misma solicitaba el dictado de Sentencia por la que se:

a) Declarase la nulidad de las liquidaciones impugnadas por no haberse puesto de manifiesto ninguna capacidad económica de la recurrente en la transmisión de los inmuebles a los que refieren las liquidaciones, no habiéndose producido el hecho imponible del impuesto como consecuencia de haberse vendido a un precio inferior al coste de dichos inmuebles, y ello con las consecuencias inherentes a tal pronunciamiento, consistente en la obligación del Ayuntamiento de Málaga de proceder a la devolución de la cantidad ingresada en virtud de dichas liquidaciones más los intereses de demora correspondientes desde el día en que se efectuó el abono de la misma hasta que se proceda a su devolución.

b) Subsidiariamente, y para el caso de no ser estimada la petición previa, declarar la nulidad de las liquidaciones impugnadas por estar incorrectamente calculadas, al no haber aplicado la fórmula correcta, procediéndose a la rectificación de la error en su aplicación, y la nulidad de las liquidaciones por lesionar el principio de capacidad económica, acordándose la devolución a la recurrente de la cantidad de 2.631,97 euros, diferencia entre la cantidades indebidamente ingresadas por dichas liquidaciones y las que resultan de las liquidaciones correctas conforme a la fórmula alternativa propuesta, con los intereses de demora correspondientes desde el día en que se efectuó el abono de las mismas hasta que se procediese a su devolución. Alternativamente, y para el caso que no fuera posible la compensación entre la cantidad ingresada y la cuota correspondiente según la fórmula propuesta por la parte actora, se acordase la obligación de la Administración de devolver a la parte actora a la totalidad de lo indebidamente ingresado por las liquidaciones con los intereses de demora correspondientes desde el día en que se efectuó el abono, y ello sin perjuicio de poder practicar la Administración nuevas liquidaciones conformes a derecho.

c) Por último, y dado que la nulidad de las liquidaciones por incorrecta aplicación de la fórmula referida en los apartados b) y c) anteriores tiene su origen en la ilegalidad de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana aprobada por el Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga, por cuanto no aplica una fórmula correcta de cálculo de la base imponible del impuesto de plusvalía, impugnándose por vía indirecta dicha ordenanza, solicitaba se plantease cuestión de ilegalidad de la referida Ordenanza Fiscal ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga.

**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.-** Que se celebró el juicio el día señalado con la asistencia de las partes, y en el que se practicaron las pruebas admitidas con el resultado que figura en el acta unida a las actuaciones. Quedó fijada la cuantía del recurso en la de 21.783,24 euros.

**Cuarto.-** Que en el presente procedimiento se han cumplido todas las formalidades legales salvo los plazos para señalar vista y dictar Sentencia, dada la acumulación de asuntos en el mismo trámite originada por el volumen de entrada que soporta este Juzgado, que en la anualidad de 2014 superó en más del doble el módulo de ingreso establecido por el Consejo General del Poder Judicial para los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, reiterándose la ostensible superación de aquellos en los años sucesivos.

## 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 104 y 107.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, toda vez que no se habría producido hecho imponible alguno que

justificase el librado de la liquidación de la que trae causa, al no haber existido incremento efectivo del valor del terreno del inmueble cuya transmisión ha propiciado el librado de las liquidaciones. Apunta, en este sentido, que realmente se ha producido una pérdida patrimonial de la recurrente y no una ganancia, ya que el precio de venta de los inmuebles fue inferior al coste de adquisición del suelo junto con el de construcción de las viviendas, por lo que no habría existido en términos económicos y reales incremento de valor alguno, por lo que no se pone de manifiesto ninguna capacidad económica que justifique la exacción Impuesto en cuestión. De forma subsidiaria opone que se ha aplicado por la Administración una fórmula matemática errónea para el cálculo de la base imponible, ya que con la misma se obtendría un incremento en años futuros y sucesivos en lugar del valor correspondiente al "incremento de los años pasados durante los cuales el inmueble ha permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo, que es lo que grava este impuesto". Cita a este respecto (entendiendo que dicha tesis "ha sido estimada como correcta" por los Tribunales) las Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012 y la del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Cuenca de 21 de septiembre de 2010 . A todo lo anterior añade que la ordenanza fiscal, al trasladar directamente lo establecido en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, "pretende que operen como método unívoco de cálculo de dicho impuesto dos de los elementos señalados en dicho artículo que según el legislador únicamente habrán de tenerse en cuenta", considerando, por tanto, que la ordenanza es contraria a derecho. Cita en su apoyo las Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 21 de marzo y 22 de mayo de 2012, así como la de 18 de julio de 2013, e igualmente las dictadas por el Tribunal Administrativo de Navarra de 9 de agosto de 2011 y el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 13 de Barcelona. A todo lo anterior añadió en el acto de la vista múltiples nuevos motivos de impugnación (que expuso con profusión y que quedan reflejados en la grabación del plenario), puediendo quedar sintetizados en los siguientes: a) que tras la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 se han modificado ostensiblemente los posicionamientos jurisprudenciales, entendiendo la parte que la tesis correcta el la "maximalista"; b) que resultan de aplicación los epígrafes a), c) y g) del artículo 217 de la Ley General Tributaria, al solicitarse la revisión de las liquidaciones junto con la devolución de ingresos indebidos, razón por la que la reclamación no debió resultar indemitida. La Administración, por su parte, solicitó la desestimación del recurso oponiendo la, a su juicio, plena conformidad derecho del acto impugnado y de la liquidación de la que deriva; alegando, en síntesis, que se han respetado en las liquidación la fórmula del cálculo legal que se contiene en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, considerando que la misma ha sido avalada tanto por la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, como por la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 14 de diciembre de 2017, como por la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2018; añadiendo que se presentaba igualmente informe suscrito por técnico municipal que avalaba la existencia de incremento de valor del suelo entre la fecha de compra y la de transmisión. Citaba, por último, Sentencia de este mismo Juzgado avalando la procedencia de desestimar la demanda y de inaplicar la fórmula a la que se alude en la demanda (siendo la Ordenanza Fiscal ajustada a derecho).

**Segundo.-** Expuestos en el fundamento anterior los términos de la controversia, se constata de la lectura de la demanda que en la misma se omite toda reflexión acerca de la conformidad o disconformidad a derecho del acto originariamente impugnado (esto es, la

resolución dictada por la Gerencia del Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga el día 17 de febrero de 2014) que acordó inadmitir a trámite por extemporánea -y no meramente desestimar- la pretensión formalizada por la mercantil recurrente en escrito presentado en fecha 13 de diciembre de 2013 (obrante a los folios 178 a 189 del expediente). Esta resolución partía de una premisa que no cabe sino considerar como manifiestamente errónea, conforme a la cual la mercantil recurrente habría formalizado en dicho escrito un recurso de reposición frente a las ocho liquidaciones aludidas en el primero de los antecedentes de hecho de esta resolución. Y basta dar lectura a la solicitud de aquella (contenida a los folios 188 y 189 del expediente) para constatar que, con toda evidencia, no se correspondía con un recurso de reposición; sino con una solicitud de devolución de ingresos indebidos formulada al amparo del artículo 221 de la Ley General Tributaria y 14 y siguientes del Real Decreto 520/2005 (por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa). De hecho, así lo expuso con contundencia la parte actora en las alegaciones primera y segunda de su reclamación económico-administrativa (folio 2 del expediente), en el que reiteró que, en contra de los entendido por la Administración, lo que instaba era "la apertura del procedimiento de devolución de ingresos indebidos en base a las alegaciones contenidas en el cuerpo del mismo". Pues bien, ello es altamente relevante porque ni simultánea ni previamente se instó por la mercantil actora la declaración de nulidad de pleno derecho de las referidas liquidaciones al amparo de los artículos 217 de la Ley General Tributaria y 4 a 6 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa alguna; ni, en su defecto, se formuló solicitud de revocación de aquellas, rectificación de errores de las mismas o se interpuso recurso extraordinario de revisión (conforme a los artículos 219, 220 y 244 de la Ley General Tributaria y 10 a 13 y 62 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa).

En este sentido ha de ponerse de manifiesto que tales liquidaciones eran ya firmes a la fecha de presentación del escrito citado de 13 de diciembre de 2013, al haber sido todas y cada una de ellas notificadas a la parte actora en fecha 22 de febrero de 2011 (así se comprueba de la lectura de los folios 177, 545, 653, 694, 832, 898, 964 y 1.017 del expediente) al no constar en modo alguno que la recurrente formulase recurso frente a aquellas (habiendo transcurrido de forma muy ostensible el plazo del que disponía a tal efecto a la citada fecha de presentación de la solicitud). Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, no podría en ningún caso acogerse la pretensión contenida en la demanda por dos motivos. El primero y fundamental es que, conforme a lo dispuesto en el artículo 221 de la Ley General Tributaria, la devolución de ingresos indebidos (concebido como un procedimiento especial de revisión de actos tributarios de los contemplados en el artículo 216) únicamente puede acordarse en una serie de supuestos tasados (existencia de duplicidad en el pago de deudas tributarias, existencia de pago por cantidad superior al importe a ingresar resultante de la liquidación -que no el que la parte unilateralmente propugne que debía ingresar-, existencia de ingresos de cantidades después de haber transcurrido los plazos de prescripción) entre los que no se encuentra el alegado (porque realmente lo que se arguye es la inexistencia de devengo del Impuesto, motivo este que debía hacerse valer frente a las propias liquidaciones). Y el segundo, pero no menos importante, que, siendo las liquidaciones referidas ya firmes (como se ha razonado, no se advera ni arguye que hubieran sido objeto de impugnación en su momento, ni consta que se solicitase su revisión de oficio), no se llevó simultáneamente a cabo lo previsto en el párrafo tercero del precitado artículo 221, esto es, instar o promover la revisión del acto

mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 o mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de dicha Ley (o, al menos, ello no consta ni en el expediente, ni en demanda, ni en contestación, ni tampoco se hizo ello constar en el plenario). En la referida dirección apuntan las Sentencias de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga 16 de junio de 2009 (recurso 1728/03) y la de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 24 de marzo de 2008 (recurso 2167/2001), al razonar que, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, resulta vedada la devolución cuando los ingresos se encuentren amparados en la existencia de actos administrativos, cubiertos por el manto de la presunción de validez legalmente reconocida -artículos 57 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y 8 de la Ley General Tributaria de 1963-, que, por lo tanto, no es posible desconocer sin la previa impugnación de tales actos a través de los procedimientos legalmente establecidos y, más concretamente, mediante su revisión de oficio cuando sean firmes. Al respecto cita la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de octubre de 1996, conforme a la cual, y en lo que se refiere a la posibilidad de devolución de ingresos llevados a cabo en virtud de actos firmes - arbitrada por la disposición adicional segunda del Real Decreto 1163/1990, de 21 septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de tales devoluciones- se consideraba que la misma ha de ser interpretada a través de la modulación que introducen los principios de seguridad jurídica y la aplicación del artículo 120.1 de la Ley de Procedimiento Administrativo en las nulidades de actos amparados en disposiciones administrativas declaradas, pues, si no se quiere desvirtuar la consolidada doctrina jurisprudencial sentada por la Sala Tercera, ante la naturaleza especial que encierra la nulidad de disposiciones administrativas, habrá que interpretar la referida disposición adicional en el sentido de que sólo los motivos de nulidad, entre los que les afecten, que pudieran reconducirse a alguno de los casos previstos en los preceptos de la Ley General Tributaria mencionados al principio de este fundamento -motivos de nulidad tasados de los artículos 153, 154, y motivos del recurso extraordinario de revisión del artículo 157- serán susceptibles de generar el derecho del obligado tributario a solicitar la devolución de ingresos efectuada en el Tesoro instando la revisión de los actos correspondientes adoptados en la vía de gestión. En parecidos términos se pronuncian también, por ejemplo, las Sentencias del Alto Tribunal de 16 de marzo de 2004 o de 15 de marzo de 2006. En idéntica dirección apuntan las más recientes Sentencias de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 11 de octubre de 2018 (apelación 556/2017) y de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 26 de noviembre de 2015 (recurso 275/2014) que, por su similitud al supuesto, se reproduce parcialmente: " para el caso de que la liquidación ... haya adquirido firmeza, no se podrá invocar la devolución de ingresos indebidos fuera de los supuestos prevenidos en el apartado primero, sino que deberá articularse como pretensión incorporada a una solicitud de revisión del acto administrativo firme, bien sea a través de la revisión de oficio de los actos nulos de pleno derecho, mediante una solicitud de revocación, o a través de una solicitud de rectificación de error material, aritmético o de hecho. Y como quiera que en el presente caso el actor se limita a solicitar la devolución de ingresos indebidos como consecuencia de una providencia de apremio firme, no procede acceder a lo solicitado. El actor, tal como hemos señalado, no ha acudido a ninguno de los procedimientos establecidos en el artículo 221.3 de la Ley General Tributaria para conseguir la devolución de ingresos indebidos cuando ha adquirido firmeza el acto de que proviene el ingreso, por

lo que, en consecuencia, procede estimar ajustada a derecho la resolución objeto del presente recurso". En definitiva, la pretensión originariamente suscitada ante la Administración nunca podría haber sido admitida por la misma, lo que conduce a la desestimación de la demanda.

**Tercero.-** Y ello incluso aun cuando se interpretase (como pareció pretender la parte actora en el plenario) que en dicho escrito de 13 de diciembre de 2013 se instó simultáneamente el inicio de un procedimiento de revisión de oficio de las liquidaciones al amparo de los artículos 217 de la Ley General Tributaria y 4 a 6 del Reglamento aprobado por el real decreto 520/2005 (lo que, habrá de convenir la parte demandante, resulta ciertamente difícil de sostener, dado que en ningún momento de su extenso escrito enunciaba -ni remotamente- tal procedimiento ni dichos preceptos). Porque las cuestiones que se suscitaban en aquel no encuentran posible encaje, como sostuvo la parte en el plenario, en alguna de las causas contempladas en los epígrafes a), c) o f) del artículo 217 de la Ley General Tributaria. Conforme a los mismos, puede declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria que no hayan sido recurridos en plazo cuando los mismos "lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional"; "tengan un contenido imposible" o se trate de "actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición". Pues bien, a la vista de los dispuesto en el artículo 53.2 de la Constitución Española, son susceptibles de recurso de amparo los derechos fundamentales y libertades recogidas en el artículo 14, la Sección primera del Capítulo Segundo y en el artículo 30.2 (derecho a la objeción de conciencia); sin que en la solicitud en su día presentada se arguya otra infracción constitucional que el principio de capacidad económica reconocido en el artículo 31 de la Constitución Española, que, como se ha razonado previamente, no es susceptible de amparo. Consecuentemente, no se verifica la posible concurrencia de tal causa de nulidad. Tampoco las liquidaciones tiene un contenido imposible: el contenido de aquellas puede haber sido erróneo o incluso resultar improcedentes -circunstancia que la parte podría haber denunciado a través de los correspondientes recursos- ; mas, desde luego, lo dispuesto en las liquidaciones enunciadas podía ser llevado a cabo o ejecutado (de hecho, la parte dio cumplimiento a aquellas abonando su respectivo importe).

Y, de la misma forma, mediante aquellas no adquirió la Administración demandada "facultades o derechos" careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición. Y ello por dos motivos. El primero de ellos es que la Superioridad de este Juzgado entiende que la causa contemplada en el apartado f) del artículo 217 de la Ley General Tributaria (dada su exacta correspondencia con el mismo epígrafe de los artículos 62 de la anterior Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y 47 de la actual Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas) no está concebida para la Administración, ino para los administrados. Así lo expuso en la Sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Málaga de 31 de octubre de 2016 (recurso de apelación 1610/2013),. En aquella se refería lo siguiente: "Es doctrina jurisprudencial reiterada (por todas STS 27 septiembre 2012, dictada en el recurso de revisión 39/2011 ) la que señala que el supuesto de nulidad radical previsto en el artículo 62.1.f) de la Ley 30/1992 no es sino la plasmación, en el ámbito del Derecho Administrativo, de la proscripción general de adquirir derechos en contra de la ley, establecido ya en el viejo artículo 6.3 del Código Civil , y que tal precepto exige dos requisitos: que el acto " sea contrario al ordenamiento jurídico " y que mediante el mismo

se adquieran " facultades o derechos " para los que no se tienen los " requisitos " necesarios, que además se exige que sean " esenciales ", exigencias que han de reputarse independientes y acumulativas para viciar el acto de nulidad. Pues bien, de las exigencias contenidas en el citado artículo 62.1.f) de la Ley 30/1992 la que más problemas interpretativos puede plantear es la que impone que los requisitos de los que se carece para la adquisición del derecho sean "esenciales", expresión que ha sido interpretada por la doctrina de la Sala Tercera del Tribunal Supremo como referida a aquellos requisitos " más significativos y directa e indisociablemente ligados a la naturaleza misma del derecho ", precisamente y como afirma la STS 28 abril 2015 (casación 2089/2013 ) para evitar que se desvirtúe este extraordinario motivo de invalidez y que venga a equiparse, en la práctica, con los motivos de anulabilidad previstos en el ordenamiento jurídico. Abundando en esta idea afirma la STS 30 enero 2015 (casación 686/2012 ) que " la expresión "requisitos esenciales" inserta en la letra f) del artículo 62.1 de la Ley 30/1992 no puede interpretarse en un sentido tan amplio que incluya dentro de ellos cualquier condición o exigencia necesaria para la validez del acto declarativo del derecho pues, en otro caso, se reconduciría a la categoría de nulidad radical todo supuesto de ilegalidad de esos actos, prescindiendo para ellos de la categoría de nulidad relativa o anulabilidad. No pueden, pues, considerarse esenciales todos los requisitos necesarios para adquirir, en un momento dado, cualesquiera "facultades o derechos", debiendo limitarse la causa de nulidad radical a aquellos supuestos en que se trate de requisitos indisociablemente ligados a la existencia misma de la adquisición o a los rasgos esenciales de su titular ". Descendiendo al caso concreto objeto de análisis, al margen de que la exclusiva referencia a la institución o concepto de "facultades" y "derechos" abona una interpretación de la norma en el sentido de entender que la misma se refiere, en exclusiva, a los ciudadanos o administrados más que a la Administración, la cual lo que ejercita usualmente -como tal ente público- no son propiamente facultades o derechos sino potestades".

Y el segundo no es otro que, como han declarado al unísono el Tribunal Constitucional y el Tribunal Supremo (especialmente el sus Sentencias de 11 de mayo de 2017 -Sentencia 59/2017- y 9 de julio de 2018 -recurso de casación 6226/2017-), el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general y en su actual configuración legal, contrario al Texto Constitucional; sino que tan solo lo es en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica -esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión-. Por tanto, la nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales no se extiende a los restantes (es decir, en los que existe un incremento de valor del terreno y, en consecuencia, un manifestación de riqueza real o potencial), pues en los mismos resulta plenamente compatible el Impuesto con las exigencias que derivan del principio de capacidad económica. En estas condiciones difícilmente puede sostenerse que la Administración habría carecido de los requisitos "esenciales" para adquirir los derechos económicos derivados de la liquidación (al menos en los términos a los que alude la juriprudencia del Tribunal Supremo anteriormente referida), ya que tal expresión ha de ser entendida en términos restrictivos y relación con aquellos aspectos indisolublemente ligados a la propia naturaleza del tributo, sin que pueda acoger cualquier condición o exigencia necesaria para su validez. Caso contrario, según se ha expuesto previamente, se produciría una indebida equiparación entre esta causa de nulidad y cualquier infracción del ordenamiento jurídico que la desvirtuaría. En definitiva, sin perjuicio de poder haber sido las liquidaciones contrarias a derecho por la razón a la que apunta la parte -circunstancia que pudiera haber combatido en vía de recurso de reposición frente a las mismas-, ello no las convertiría en

nulas de pleno derecho por la causa contemplada en el epígrafe esgrimido por la mercantil actora.

**Cuarto.-** De la misma forma, tampoco puede acogerse el alegato de la parte referente a haber llevado a cabo una supuesta rectificación de las autoliquidaciones en su día presentadas. Y ello por una razón muy simple: porque se parte de la premisa errónea de haber presentado ocho autoliquidaciones, cuando, en realidad, se llevaron a cabo ocho declaraciones que dieron lugar a otras tantas liquidaciones giradas por la Administración. En este punto ha de recordarse que tanto el artículo 98.1 como el 188 a) de la Ley General Tributaria admiten que los procedimientos de gestión tributaria se inicien a instancia del obligado tributario mediante diversos medios, entre los que se encuentran tanto la autoliquidación como la declaración. Estas figuras son diferentes. La declaración tributaria aparece regulada en el artículo 119 de la Ley General Tributaria, teniendo tal consideración "todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos" (sin que su mera presentación comporte la aceptación o reconocimiento por parte del obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria); mientras que la autoliquidación se contempla en el artículo 120. En este último precepto se conceptúan aquellas como las "declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar". Pues bien, solo en este último caso se contempla (artículo 120.3) que el obligado tributario pueda instar la rectificación de la misma si considerase que aquella que llevó a cabo "ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos". Esta posibilidad debe llevarse a cabo "de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente", que no es otro que el recogido en la Subsección Primera de la Sección Segunda del Capítulo Segundo del Título Cuarto –artículos 126 a 129- del Reglamento General de Gestión e Inspección Tributaria aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Y aquel, ciertamente, puede iniciarse mediante solicitud presentada "antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente" (conforme a lo dispuesto en el artículo 126.2 del precitado Reglamento General de Gestión e Inspección Tributaria). Por tanto, es cierto que, a salvo de haberse ya practicado "liquidación definitiva", tal rectificación puede llevarse a cabo dentro del plazo de los cuatro años siguientes a la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación, en pura aplicación del precepto enunciado y a la vista del tenor literal de los artículos 66.a) y 67.1 de la Ley General Tributaria.

Ahora bien, para que pueda iniciarse el referido procedimiento de rectificación de la autoliquidación es premisa necesaria que esta sea la que debía presentarse por parte del obligado tributario. Y es en este punto donde el argumento de la parte quiebra, ya que, según se desprende de los párrafos primero y quinto del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (que disciplina el régimen de gestión tributaria del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana) admite la posibilidad que el Ayuntamiento pueda imponer en la Ordenanza Fiscal correspondiente que el sujeto pasivo venga obligado a presentar o bien una declaración "conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente", o, por el contrario, establecer el "sistema de autoliquidación". En

el caso del Excelentísimo Ayuntamiento de Málaga, el mismo ha optado por un régimen de liquidación en la Ordenanza Fiscal aplicable (la número 5 , reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana), según se desprende del párrafo primero de su artículo 17, a cuyo tenor "los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Málaga declaración-liquidación según el modelo determinado por el mismo, que contendrá los elementos de la relación tributaria imprescindibles para la liquidación procedente". De hecho, basta dar lectura a los folios 97, 519, 655, 696, 834, 900 y 966 para constatar que la mercantil actora se limitó a comunicar al Ayuntamiento la existencia de las transmisiones y a facilitar a la Administración sendas copias de la correspondientes escrituras para que se procediese "a la liquidación del impuesto"; circunstancias que confirman que se presentaron declaraciones del artículo 119 de la Ley General Tributaria y no autoliquidaciones del 120 -dado que en ninguna de aquellas se llevó a cabo por la mercantil actora ninguna operación de calificación y cuantificación necesaria para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria-. En definitiva, no pudo instar procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones sencillamente porque no las llevó a cabo, sino declaraciones que dieron lugar a liquidaciones que devinieron firmes tras no recurrirlas en tiempo y forma.

**Quinto.-** Resta por analizar la impugnación indirecta de la Ordenanza que lleva a cabo la parte actora. La misma, según se desprende de la lectura de los folios 16 y 17 de la demanda, se circunscribe a un pretendido error en la forma del cálculo de la cuota tributaria, al limitarse la Ordenanza a disponer a tal efecto el multiplicar el valor catastral por el número de años a lo largo de los cuales se pone de manifiesto el incremento del valor y por el porcentaje anual aplicable. De esta forma, sostiene, se obtiene un incremento para años futuros y sucesivos en lugar del valor correspondiente al sincremento de los años pasados durante los cuales el inmueble ha permanecido en el patrimonio del sujeto pasivo. Para ello propugna una fórmula alternativa en forma equivalente a la reflejada en la Sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012 - dictada en el recurso de apelación 393/10-. Según la misma, la forma en la que la Ordenanza ordena practicar las liquidaciones (multiplicando el valor catastral del suelo al momento de última transmisión, por el número de años que mediaron entre esta y la previa, y, a su vez, por un determinado porcentaje ) reflejaría un resultado correspondiente con el incremento de valor del suelo en años venideros, y no, en cambio, con el incremento del mismo en los años transcurridos entre ambas transmisiones. En cambio, sostiene la parte, la base imponible debiera calcularse partiendo del valor catastral del inmueble al momento de su transmisión (que se tomaría como valor final del terreno), y al mismo le habría de deducir el resultado de dividir por esta misma cifra por la suma del resultado del referido valor catastral con ese mismo valor multiplicado por el período transcurrido entre la fecha de adquisición y última transmisión en número de años y el porcentaje legal fijado a tal efecto. Como puede apreciarse, dicho razonamiento es, en síntesis, equivalente al que expone la aludida Sentencia, en la que se considera que dicha cifra se obtiene partiendo del valor catastral del inmueble al momento de su transmisión (tomándolo como valor final del terreno), y al mismo le habría de deducir el resultado de dividir esta misma cifra por la suma de una unidad con el resultado de la multiplicación del período transcurrido entre la fecha de adquisición y última transmisión en número de años con los porcentajes legales fijados para cada uno de ellos. Sea como fuere, ni en la metodología empleada en la Sentencia referida, ni en la descrita en la demanda, se tiene en cuenta la variación real del valor del suelo.

Lo cierto es, en cambio, que conforme a lo dispuesto en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, a efectos de determinación de la base imponible del impuesto (que es, en definitiva, la cuestión debatida en este procedimiento) habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo (que conforme a lo dispuesto en su párrafo segundo, es que el que tenga determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es decir, el valor catastral conforme al artículo 65) " y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4". Y a estos efectos el apartado cuarto establece como al valor del terreno en el momento del devengo "se aplicará el porcentaje anual que determine cada Ayuntamiento" (dentro de los límites establecidos en el mismo apartado, diferentes en función de la duración del periodo, en función del número de años a lo largo de los cuales se ponga de manifiesto del incremento); añadiendo posteriormente que "para determinar el porcentaje" se aplican unas reglas tasadas que son las siguientes: a) el incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el Ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento; y b) el porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo "será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor". Únicamente se añade a continuación que tanto para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta, como para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual, sólo pueden tenerse en cuenta los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor -y, por tanto, no las fracciones de años de dicho período-. Del solo enunciado de las reglas se constata cómo la interpretación que propugna la parte actora no encuentra respaldo normativo, pues uno de los pasos que necesariamente incluye en la operación a que se alude (aquella descrita para obtener la base imponible) no se contempla en la norma, que, sin embargo, describe con todo detalle el proceso matemático a seguir.

Justamente por ello se ha de disentir de la interpretación que lleva a cabo la parte acerca de la forma en que ha de ser aplicada la fórmula contenida en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Y a tal efecto se ha de comenzar admitiendo que, como sostiene la parte actora, el valor que se obtiene mediante la pura aplicación de los coeficientes o porcentajes referidos en la Ordenanza Fiscal correspondiente (siempre dentro de los límites legales) por el número de años de puesta de manifiesto del incremento al valor catastral del momento de transmisión (mediante una simple multiplicación) arroja un resultado ficticio que no ha de coincidir, necesariamente, con el incremento real experimentado. Sin embargo, la existencia de tal ficción también podría predicarse del método de cálculo alternativo que se defiende en la demanda (que tampoco se sustenta en el cálculo del incremento real y que, además, emplea una fórmula de interés simple y no de interés compuesto), simple y llanamente porque, como exponen, entre otras, las Sentencias de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 5 de octubre de 2016 -apelación 1.280/15-, 27 de julio de 2016 - apelación 1097/2015-, 27 de abril de 2016 -apelación 912/2015- 1 de febrero de 2016 -apelación 547/2015-, 26 de enero de 2016 -apelación 281/2015-, 21 y 8 de octubre de 2015 -apelación 1034/2014 y 841/2014-, o 24 y 17 de abril de 2015 -apelación 283/2014 y 448/2014-, citando la previa de misma Sala y Sección de 16 de diciembre de 2014 -apelación 295/2014-, o las Sentencias de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de

Cataluña de 14 y 1 de julio de 2016, 20 de abril de 2016, 8 de marzo de 2016, 3 de diciembre de 2015, 18 de julio de 2013, 27, 20 y 12 de septiembre de 2012, 9 y 2 de mayo de 2012 y 22 de marzo de 2012 -recursos de apelación 76/2015, 46/2015, 29/2015, 155/2014, 193/2014, 515/2011, 517/2011, 488/2011, 516/2011, 501/2011, 494/2011 y 511/2011 -, el sistema se sustenta en una mera ficción legal implantada mediante la Ley 39/1988, Reguladora de las Haciendas Locales. Y es que, como refieren todas estas resoluciones, en dicho cuerpo legal se elevó "a modelo para todos los Ayuntamientos de España la solución que había adoptado el Ayuntamiento de Madrid por razones de equidad y para hacer frente a la situación resultante de unos valores iniciales muy alejados de la realidad y unos valores finales muy próximos a ella" (justamente por lo cual se calcula la base imponible tan solo teniendo en cuenta el valor final, mediante la aplicación de unos porcentajes ficticios, ignorando el inicial por estar muy alejado de la realidad). Por tanto, la forma de cálculo empleada por la Administración Local demandada se ajusta a derecho, por lo que el recurso ha de ser íntegramente desestimado.

En esta dirección apuntan numerosas Sentencias. Así, en la precitada Sentencia de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 21 de octubre de 2015 (recurso de apelación 1034/2014), y partiendo de la premisa antes enunciada de corresponder al sujeto pasivo la acreditación de la inexistencia de aumento de valor, o que el mismo se ha producido en una cuantía inferior a la que resulta de la fórmula legal; se razona cómo la ausencia de prueba respecto a estos extremos no puede suplirse "alterando la fórmula legal de cálculo de la base imponible del impuesto contenida en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y, en concreto, alterando su punto de partida que debe ser, por imperativo legal, "el valor del terreno en el momento del devengo", valor que el legislador fija en el "que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles"" para sustituirlo por otros inferiores. De la misma forma, se afirma en la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Burgos (apelación 47/2016): "no resulta admisible la aplicación de un método de cálculo alternativo cuando la propia Ley fija de forma detallada el que debe emplearse, como aquí se ha efectuado, debiéndose recordar que como señala la sentencia de instancia, los apelantes no han acreditado que en el caso concreto no se haya producido un incremento patrimonial en el valor del suelo en dicho periodo, o que sea diferente al asignado por la Administración tributaria siguiendo la previsión legal, en la medida que como decimos el Ayuntamiento se ha limitado a calcular la base imponible del tributo aplicando estrictamente lo dispuesto en la Ley, lo que ha de reputarse conforme a derecho". Por último, y de forma especialmente clarificadora, en la previamente referida Sentencia de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 5 de octubre de 2016 (recurso de apelación 1280/15), citando la previa de la misma Sala y Sección de 21 de abril de 2016, se contiene el siguiente pronunciamiento: "Acerca de la aplicación de doctrina del TSJ de Castilla la Macha de 17 de Abril de 2012, esta Sección ya se ha pronunciado en anteriores ocasiones por todas, ST de 21 de Abril de 2016, pues entendemos no se puede prescindir sin más en la determinación de la base imponible de la previsión legal directamente aplicable, que de hecho fue la aplicada por la recurrente al presentar autoliquidación, proponiendo una forma de cálculo alternativa, no amparada por precepto legal".

**Sexto.-** Es más, aun cuando es cierto que frente a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla -La Mancha de

17 de abril de 2012 se formuló recurso de casación en interés de la Ley por el Ayuntamiento de Cuenca y que el mismo resultó desestimado por la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 21 de junio de 2017 (casación 1210/2015); no lo es menos que el sentido de esta resolución no es considerar acertada la interpretación contenida en la misma (extremo acerca del cual no se pronuncia el Alto Tribunal), sino por los dos motivos referidos a continuación: a) porque la doctrina legal que ha de proponerse en un recurso de casación en interés de la Ley no puede consistir en la mera reproducción de preceptos legales, ya que el Ayuntamiento de Cuenca había solicitado básicamente que se estuviese al tenor de la norma "de suerte que la doctrina legal cuya fijación postula, en modo alguno constituye la respuesta necesaria para subsanar el criterio erróneo que pretende evitarse"; y b) porque las Sentencias del Tribunal Constitucional 26/2017, de 16 de febrero (cuestión de inconstitucionalidad 1012/2015), 37/2017, de 1 de marzo (cuestión de inconstitucionalidad 6444/2015), 48/2017, de 27 de abril (cuestión de inconstitucionalidad 232/2016) y 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (cuestión de inconstitucionalidad 4864/2016 ) impedían estimar la doctrina legal que proponía el citado Ayuntamiento. En definitiva, y por las razones antes expresadas, se discrepa de la interpretación que postula la parte actora en cuanto a la forma de aplicar lo previsto en el artículo 107 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, lo que igualmente conduce a la íntegra desestimación del recurso.

Señalar, por último, que estas conclusiones igualmente han sido refrendadas por la Superioridad de este Juzgado e igualmente por recientes Sentencias de la Sala Tercera. Así, en 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 marzo de 2018 (apelación 1038/2016) se refiere, en relación a la "fórmula matemática aplicada por el Juzgado de Cuenca y refrendada por la sentencia antes citada del TSJ de Castilla la Mancha, tendente a determinar el valor real del inmueble" que aun cuando la misma "tiene apoyos económicos financieros en su aplicación, por ser la empleada en el mundo financiero", arroja un valor que no es el "tenido en cuenta por la Ley". Y a tal efecto razona: "La fórmula matemática que aplican esas sentencias toman las periciales al respecto realizadas en sus autos, y las aportadas en los presentes, fijan el incremento real del valor del terreno (plusvalía generada cuando se transmite), partiendo de su valor final, tomando como tal el valor catastral en el momento del devengo. Por ello plantea una ecuación matemática: Parte de que la base imponible es igual a la plusvalía ya generada, la real, y considerando que es un dato desconocido porque desconoce el valor inicial, determina que valor de suelo determinado en catastro en el momento del devengo (valor final) menos la plusvalía ya generada (resta aritmética que seria el valor inicial, cuando se adquiere, aunque no lo expresa claramente), Y que es la incógnita, por el número de años y por el coeficiente aplicado por cada Ayuntamiento dentro de los márgenes legales, será la base imponible, despejando la incógnita de la plusvalía. Formula propia del mundo financiero que permite conocer cuánto se debe invertir para en un número fijo de años y con una rentabilidad anual determinada, obtener un capital previamente determinado. Capital Final (CF) - Capital Inicial (CI) x Número de años (N) x Rentabilidad (R) . El capital inicial es la incógnita que quiero conocer, de modo que para saber cuánto debe debo invertir para obtener el capital final pretendido, despejo la incógnita y obtengo la fórmula CI = CF / 1 + (N x R)"; mas añade a continuación que dicha fórmula "no es aplicable al IIVTNU en tanto el art. 107.4 LHL fija de forma clara, precisa y no es afectada por la declaración de insontitucionalidad antes referida, que únicamente se basa en la no existencia de incremento patrimonial".

Es más, en la Sentencia de la Sección Segunda Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 27 de marzo de 2019 (casación 4924/2017) -posteriormente reiterada en las posteriores de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 24 de abril de 2019 (dictadas en los recursos de casación 695/2018, 967/2018 y 1600//2018), 30 de abril de 2019 (casación 4551/2018) y 10 de junio de 2019 (recursos de casación 2022/2017 y 2093/2017)- se descarta expresamente la tesis sostenida por la parte actora, al razonar que la formula de interpretación de la ley propugnada por la Sentencia a la que alude la parte actora es "distinta de la prevista literalmente en la normativa aplicable", correspondiéndose con una anterior que fue sustituida por la actual; razón por la que fija como doctrina jurisprudencial la siguiente: "la interpretación conjunta de los artículos 104.1 y 107, apartados 1 , 2 y 4, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo , permite concluir que el importe de la base imponible del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana ha de ser el resultado de multiplicar el valor del terreno en el momento del devengo por el número de años de generación del incremento y por el porcentaje anual corresponda". Consecuentemente, ninguna ilegalidad se aprecia en la Ordenanza Fiscal que se impugna indirectamente , razón por la que el recurso ha de ser íntegramente desestimado.

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. Ciertamente, la demanda resulta íntegramente desestimada, por lo que, en principio, procedería, en aplicación del criterio del vencimiento objetivo, la imposición de las costas a la parte recurrente. Sin embrago, concurren en el supuesto serias dudas de derecho. Basta dar lectura a los fundamentos de derecho de la presente para constatar la disparidad de criterios jurisprudenciales existentes, especialmente llamativa en lo que concierne a la interpretación que había de darse al alcance de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017. Hasta tal punto es así, que el propio Tribunal Supremo llega a afirmar (fundamento de derecho cuarto) que resulta "absolutamente novedoso" la "enorme confusión que ha suscitado la exégesis del pronunciamiento constitucional y, lo que es peor, la desatinada interpretación que algunos Tribunales han venido realizando de sus palabras" (sin perjuicio de afirmar igualmente en el fundamento primero que tal pronunciamiento constitucional no podía "calificarse como una muestra o modelo de absoluta claridad y precisión en cuanto al alcance de su fallo"). Consecuentemente, y máxime teniendo en cuenta que la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo tomada como referencia es de fecha muy posterior a la interposición del recurso, concurre el presupuesto que permite la no imposición de costas.

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

## FALLO

Se desestima el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Letrada Sra. García García, en nombre y representación de la mercantil Sociedad Azucarera Larios SA , frente al acto administrativo citado en los antecedentes de hecho de la presente resolución, así como la totalidad de pretensiones contenidas en la demanda.

No se efectúa imposición de costas a ninguna de las partes, dada la concurrencia de serias dudas de derecho.

Notifíquese la presente resolución a las partes, haciéndoles saber que no es firme en lo que concierne a la impugnación indirecta efectuada, y que frente a la misma podrán interponer recurso de apelación en el plazo de quince días ante este mismo Juzgado. La interposición de dicho recurso precisará la constitución de un depósito por importe de 50 Euros el cual habrá de efectuarse en el "Cuenta de Depósitos y Consignaciones" que este Juzgado tiene abierta en la entidad bancaria BANCO DE [redacted] cuenta nº [redacted] debiendo acreditarse la constitución del mismo en el momento de la interposición, en virtud de lo dispuesto en la Disposición Adicional decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial introducida por la Ley orgánica 1/2009, de 3 de Noviembre, y ello con las exclusiones previstas en el apartado quinto de dicha norma, quedando también excluidos los que tengan concedido el derecho a la asistencia jurídica gratuita.

Así, y por esta mi Sentencia, lo dispongo mando y firmo. David Gómez Fernández, Magistrado, titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número cuatro de los de Málaga y su Provincia.