

**JUZGADO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 4 DE MÁLAGA
PROCEDIMIENTO ABREVIADO 291/2021**

SENTENCIA Nº 2/24

En MÁLAGA, a 11 de enero de 2024.

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 291/2021 y seguido por el procedimiento abreviado, en el que se impugna: RESOLUCIÓN DE 27/04/2021 DICTADA POR LA TENENCIA DE ALCALDÍA DELEGADA DE ECONOMÍA Y HACIENDA DEL AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, POR LA QUE SE INADMITE A TRÁMITE LA SOLICITUD DE REVISIÓN DE ACTOS NULOS DE PLENO DERECHO CON BASE EN EL ARTÍCULO 217 DE LA LGT EN RELACIÓN A LA LIQUIDACIÓN POR EL CONCEPTO TRIBUTARIO DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (“IIVTNU”) CON NÚMERO DE EXPEDIENTE 406879BA83384 Y CUYO IMPORTE ES DE 1.705,35 EUROS.

Son partes en dicho recurso: como recurrente BANCO SANTANDER, S.A., representado por el procurador José Manuel Jiménez López y asistido por el letrado Ekaitz Cascante Serrano;

como Administración demandada, AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, representado y asistido por letrado de sus servicios jurídicos, Juan Manuel Fernández Martínez.

ANTECEDENTES DE HECHO

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

SEGUNDO.- La representación procesal de la parte demandada se opone a todo ello sustentando la legalidad del acuerdo impugnado, siguiendo la línea marcada por la resolución combatida en vía administrativa y en atención a las razones que da en el acto del juicio, que constan a disposición de las partes y que analizaremos a continuación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

I. Objeto del procedimiento.



PRIMERO.- El presente recurso c-a se interpone contra la resolución de 27/04/2021 dictada por la Tenencia de Alcaldía Delegada de Economía y Hacienda del Ayuntamiento de Málaga, por la que se inadmite a trámite la solicitud de revisión de actos nulos de pleno derecho con base en el artículo 217 de la LGT en relación a la liquidación por el concepto tributario del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana ("IIVTNU") con número de expediente 406879ba83384 y cuyo importe es de 1.705,35 Euros.

II. Examen del recurso.

SEGUNDO.- Sobre la revisión de actos nulos de pleno derecho prevista en el art. 217 LGT.

Dispone el artículo 217 de la LGT, en su apartado 1, que *podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:*

- a) *Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.*
- b) *Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.*
- c) *Que tengan un contenido imposible.*
- d) *Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.*
- e) *Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.*
- f) *Los 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.*
- g) *Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.*

Sólo si concurre alguna de estas causas puede prosperar la petición de revisión de acto nulo; de hecho, el apartado 3 del mismo artículo indica que *se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales.*

Estima BANCO SANTANDER, S.A. que concurre causa de nulidad de pleno derecho en la liquidación impugnada, en atención al apartado f) del artículo 217.1 LGT, lo que centra en la inconstitucionalidad declarada por la STC 59/2017 en los preceptos reguladores del tributo, por lo que solicita se dicte sentencia por la que se declare la nulidad de la liquidación.



Tal argumento no puede tener acogida. Sobre esta cuestión ya se ha pronunciado la Sala Tercera del Tribunal Supremo, que en la Sentencia 436/2020, de 18 de mayo (recurso 2596/2019), dispone en su Fundamento de Derecho Quinto, que *la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 no hace nulas las liquidaciones firmes del tributo que nos ocupa en base a las letras a), f) y g) del art. 217.1 de la Ley General Tributaria.*

Concretamente, respecto a la letra f) de dicho precepto, declara el Alto Tribunal en la sentencia que

2. Tampoco concurre en el caso, claramente, el supuesto previsto en la letra f) del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor son nulos de pleno derecho los actos dictados en materia tributaria cuando 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".

Para fundamentar la concurrencia en el caso de este motivo de nulidad, señalaba en su demanda BANKIA, SA, lacónicamente, lo siguiente: "El TC ha declarado nulos de pleno derecho los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 LHL, declaración de nulidad que conlleva que haya un acto administrativo expreso (la liquidación) contrario al ordenamiento jurídico (como declara el TC) que permite adquirir un derecho (cobrar o exigir el importe de la liquidación) al ayuntamiento careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición (carencia de cobertura legal para la liquidación con la nulidad de los artículos citados), por lo que también estaríamos en el supuesto contemplado en la letra f) del artículo 217.1 LGT, procediendo por tanto la revisión planteada".

Es evidente que el precepto en estudio sanciona con nulidad radical los actos declarativos de derechos "dictados por la Administración" (expresa o presuntamente) que, sin embargo y al no tener los requisitos fundamentales requeridos por el ordenamiento, no permiten incorporar al patrimonio del particular (no de la Administración autora del acto) un derecho o una facultad que, en puridad, nunca ostentó.

La doctrina científica y la jurisprudencia han puesto especial énfasis, cuando han analizado el artículo que nos ocupa, en delimitar cuáles son, en cada caso, los "requisitos esenciales" (cuya ausencia determinará la nulidad) para adquirir la facultad o el derecho, existiendo cierto acuerdo en afirmar que éstos son aquéllos que constituyan los presupuestos de la estructura definitiva del acto, o sean absolutamente determinantes para la configuración del derecho adquirido o la finalidad que se pretende alcanzar.

El precepto en cuestión, sin embargo, no se refiere -ni puede referirse- a actos de gravamen o a actos -como los tributarios que ahora nos conciernen- en los que la Administración impone al particular una obligación de dar a tenor de la legislación aplicable, pues el supuesto de nulidad solo está pensado para revocar actos en los que el particular interesado -no la Administración- se ha hecho con facultades, o ha adquirido derechos careciendo de los requisitos esenciales al respecto.

Resulta, en definitiva, extravagante la alegación de este supuesto de nulidad en relación con un acto administrativo de naturaleza tributaria en el que la Administración competente lo único que ha hecho es exigir un impuesto por entender que concurría el hecho imponible definido en la ley.



El supuesto analizado, en fin, no está pensado en absoluto para supuestos como el que ahora nos ocupa ni, desde luego, resulta aceptable la alegación genérica de que la Administración, al liquidar el tributo, ha obtenido un derecho (el importe de la cuota) sin que concurran los requisitos legalmente previstos tras la sentencia del Tribunal Constitucional.

TERCERO.- Tampoco la Sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, permite declarar la nulidad pretendida, por cuanto la misma, si bien declara la inconstitucionalidad de los preceptos reguladores del tributo, establece expresamente en su último fundamento jurídico 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 resolución administrativa firme.*

Finalmente, procede reproducir por esclarecedor el fundamento de derecho séptimo de la Sentencia 417/2022, del Juzgado de lo C-A 1 de Málaga, dictada en los autos de PO 34/2021, cuyos argumentos asumo en su totalidad:

SÉPTIMO.- *Por último, se ha de hacer mención a la cuestión que suscita la parte actora en el trámite de alegaciones/conclusiones en torno a la sentencia del Pleno del TC nº 182/2021, de 26 de octubre, ya que considera que el Tribunal Constitucional, en reciente sentencia nº 108/22 de 26 de septiembre, publicada el BOP de 1 de noviembre, ha corregido la anterior doctrina expuesta en el anterior fundamento de derecho pues recoge esta sentencia que en el caso de liquidaciones (no autoliquidaciones), la revisión de los actos de aplicación de los tributos legalmente previstos en nuestro ordenamiento tributario de cara a la obtención de la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas cuando se declara la inconstitucionalidad y nulidad de una disposición legal para lograr eliminar todo efecto de la norma declarada inconstitucional, podrá llevarse a efecto, si los actos no fuesen firmes, mediante el recurso de reposición (art. 223.1 LGT) y la reclamación económico administrativa (arts. 226 y 235.1 LGT)...; y si fuesen firmes, a través de los procedimientos especiales de revisión, concretamente, mediante la revisión de actos nulos (art. 217 LGT) o la revocación de actos anulables (art. 219 LGT). No se puede compartir el argumento de la parte actora y ello simplemente porque la citada sentencia del Constitucional, si bien es cierto que afirma lo que se ha expuesto, lo hace como cuestión general y de legalidad ordinaria recordando los efectos comunes pero también añade: "En efecto, a este Tribunal Constitucional no solo le compete el examen de la constitucionalidad de la ley sino también, «en la medida que ello sea necesario para precisar el sentido de su decisión, la determinación del alcance de su fallo» (STC 83/1984, de 24 de julio, FJ 5). La Ley Orgánica del Tribunal Constitucional le ha dejado «la tarea de precisar» el alcance de la nulidad en cada caso, determinando «las situaciones consolidadas que han de considerarse no susceptibles de ser revisadas [...] por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE)» (STC 45/1989, de 20 de febrero, FJ 11). Por consiguiente, «correspondiendo a este tribunal precisar los efectos de la nulidad» [STC 111/2016, de 9 de junio, FJ 8 f)], puede, de un lado, modular su alcance «para preservar no solo la cosa juzgada [...] sino también las*



posibles situaciones administrativas firmes» (SSTC 207/2014, de 15 de diciembre, FJ 5, y 143/2015, de 22 de junio, FJ 3), y de otro, limitar «la revisabilidad de los actos administrativos nulos» (STC 30/2017, de 27 de febrero, FJ 5), para que aquella declaración solo sea eficaz pro futuro, esto es, con efectos ex nunc [SSTC 60/2015, de 18 de marzo, FJ 6, y 111/2016, de 9 de junio, FJ 8 f)]”. Y eso es lo que ocurrió con la sentencia del TC número 182/2021, de 26 de octubre de 2021 que como se ha expuesto moduló su alcance. Por lo expuesto, no es que la sentencia nº 108/22 de 26 de septiembre, corrija la doctrina del propio Tribunal Constitucional como apunta la parte actora, sino que recuerda algunas precisiones desde el plano de la pura legalidad ordinaria sobre la revisión de los actos de aplicación de los tributos cuyas normas legales de cobertura han sido declaradas inconstitucionales y nulas y también apunta los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal y la determinación del alcance de las sentencias que realizan tal declaración como hace la sentencia número 182/2021.

Rechazados, pues, los motivos de impugnación, el recurso c-a se desestima.

CUARTO.- En materia de costas, la cambiante jurisprudencia recaída en la materia genera dudas de derecho que impiden la condena en costas.

QUINTO.- La cuantía del presente recurso asciende a 1.705,35 Euros, por lo que, por aplicación del artículo 81 de la LJCA, frente a esta Sentencia no cabe recurso ordinario alguno.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO

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

Sin costas.

Notifíquese a las partes esta Sentencia, haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta Sentencia, lo pronuncio, mando y firmo.

María Guzmán Fernández, Magistrada-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Nº 4 de Málaga.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada la anterior Sentencia por la Sra. Magistrada-Juez que la suscribe, el día de la fecha, hallándose celebrando audiencia pública. **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).

