

### SENTENCIA 293/23

En MÁLAGA, a treinta de diciembre de dos mil veintitrés.

MARÍA GUZMÁN FERNÁNDEZ, MAGISTRADA-JUEZ del Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 4 de Málaga ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 108/2022 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna: RESOLUCIÓN DE 24 DE ENERO DE 2022 DICTADA POR LA TENENCIA DE ALCALDÍA DELEGADA DE ECONOMÍA Y HACIENDA DEL AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, QUE DESESTIMA LA SOLICITUD DE DECLARACIÓN DE NULIDAD DE PLENO DERECHO DE LAS LIQUIDACIONES RELATIVAS AL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU) Nº 2016/2274688 Y 2016/2274689, FORMULADA POR LA RECURRENTE VALLEHERMOSO DIVISION PROMOCION S.A, CON FECHA 5 DE FEBRERO DE 2021.

Son partes en dicho recurso: como recurrente VALLEHERMOSO DIVISION PROMOCION S.A.U., representada por el procurador Pedro Ballenilla Ros y asistida por la letrada Nuria Barreiro Bel;

como demandado AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, representado por el procurador José Manuel Páez Gómez y dirigido por el letrado municipal Juan Manuel Fernández Martínez.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** En el presente contencioso se impugna la resolución reseñada en el encabezamiento que precede, solicitándose su nulidad por no hallarla conforme al Ordenamiento Jurídico, y como situación jurídica individualizada, se declare el derecho de la recurrente a recibir de la Administración demandada el importe indebidamente ingresado (428.064,17 Euros), más intereses, según los razonamientos que luego serán objeto de estudio.

**SEGUNDO.-** La representación procesal de la parte demandada se opone sustentando la legalidad del acuerdo impugnado, en atención a las razones que constan en las actuaciones y que analizaremos a continuación.

La cuantía del procedimiento queda fijada en la cantidad de 428.064,17 Euros.



## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### I. Objeto del procedimiento

**PRIMERO.-** Acto administrativo impugnado.

Constituye el objeto del presente procedimiento la resolución de 24 de enero de 2022 dictada por la Tenencia de Alcaldía Delegada de Economía y Hacienda del Ayuntamiento de Málaga, que desestima la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones relativas al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) nº 2016/2274688 y 2016/2274689, formulada por la recurrente VALLEHERMOSO DIVISION PROMOCION S.A, con fecha 5 de febrero de 2021.

### II. Pretensiones de las partes

**SEGUNDO.-** Pretensiones de la actora.

Se alza la 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 (428.064,17 Euros), más intereses.

Fundamenta el recurso en los motivos que, sucintamente expuestos, son los siguientes: Concurren en la liquidaciones del impuesto cuestionadas la causa de nulidad de pleno derecho prevista en el art. 217.1 e) de la LGT, y más concretamente, por haberse dictado en el seno de un procedimiento caducado.

**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.-** El artículo 221.3 de la Ley General Tributaria (en adelante LGT) señala que *cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.*

En el caso que nos ocupa, el ingreso que VALLEHERMOSO DIVISION PROMOCION S.A.U. considera indebido se realizó en virtud de sendas liquidaciones del IIVTNU notificadas a la recurrente en fecha 7 de abril de 2016, que no fueron recurridas en su momento, por lo que adquirieron firmeza, razón por la que la entidad recurrente acude a



uno de los procedimientos especiales a los que alude el precepto mencionado, en concreto, a la revisión de actos nulos de pleno derecho (artículo 216 a) de la LGT).

Dicho procedimiento está regulado en el artículo 217 de la LGT, que, en su apartado 1, establece 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 VALLEHERMOSO DIVISION PROMOCION S.A.U. que concurre causa de nulidad de pleno derecho en las liquidaciones impugnadas, en atención al apartado e) del artículo 217.1 LGT, lo que centra en la Caducidad del procedimiento; aduce la mercantil que, habiéndose presentado las declaraciones del impuesto el 4 y el 11 de noviembre de 2013, respectivamente, el Ayuntamiento tenía hasta el 4 y el 11 de noviembre de 2014 para dictar las liquidaciones (en aplicación de lo dispuesto en el art. 129 LGT para el plazo máximo de caducidad de seis meses, y art. 103 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, sobre el plazo máximo de interrupción justificada de seis meses). Habiéndose dictado las liquidaciones mucho después, concretamente el 30 de marzo de 2016, las mismas son nulas de pleno derecho por haberse dictado en un procedimiento caducado.

El Ayuntamiento de Málaga interesa la desestimación del recurso y la confirmación



de la resolución recurrida. Se opone a la revisión del procedimiento por entender que no concurre causa alguna de nulidad. Niega, además, que haya operado la caducidad del procedimiento toda vez que, aunque materialmente se superó el plazo de seis meses, dicho plazo de caducidad no era aplicable al no tratarse de un supuesto ordinario de declaración para que la Administración practicase la liquidación en el citado plazo, y ello porque ni la recurrente presentó la declaración en el formulario aprobado ni la Administración pudo practicar de inmediato la liquidación ya que el valor catastral de las fincas aún no estaba fijado por el Catastro, que dictó los respectivos acuerdos con fecha de 31 de enero de 2014.

**QUINTO.-** En el caso de autos, pese a lo argumentado por la Corporación Local demandada, el procedimiento de gestión tributaria que resulta de aplicación es el iniciado mediante declaración, previsto en el art. 110.1 del TRLRHL y el art. 17.1 de la Ordenanza Nº 5 del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Ayuntamiento de Málaga. Dispone el mencionado precepto de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales que *Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.*

Así las cosas la mercantil recurrente presentó dichas declaraciones el 4 y el 11 de noviembre de 2013. El hecho de que no utilizara el formulario aprobado a tal fin carece de la importancia que pretende otorgarle la demandada. Convengo en este punto con la valoración realizada por el Consejo Consultivo de Andalucía en el Dictamen 8/2022 emitido en fecha 13 de enero de 2022 (f. 303 a 330 del expediente), en cuyo f. 322 se razona *Según informa el Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Ayuntamiento, aun existiendo un modelo de declaración, la entidad no lo utilizó, sino que optó por presentar un formulario genérico de solicitud. De lo anterior se desprende que la interesada no utilizó el modelo previsto para la declaración, al que debe atribuirse carácter obligatorio de acuerdo con lo previsto en el artículo 110.1 del TRLHL en relación con el artículo 17, apartado 1 de la Ordenanza Fiscal antes referida. Sin embargo, la utilización de un escrito genérico, en el que se da cuenta de la realización del hecho imponible y se acompaña la escritura de transmisión, a fin de que la Administración practique la oportuna liquidación, no puede sino calificarse de declaración tributaria, que el legislador identifica como “todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos” (art. 119.1 de la LGT); declaración que no habría variado en caso de haberse utilizado el modelo establecido, y en ambos se habría manifestado el mismo problema, esto es, la carencia de un dato básico para la liquidación cual es el valor catastral. En cualquier caso, no consta que la Administración requiriera a la contribuyente para que formulara la declaración en el modelo específicamente previsto con tal fin, de modo que el referido defecto, que no impidió que se desarrollara el procedimiento de gestión tributaria y se dictaran las liquidaciones en cuestión, no puede invocarse para sostener que el procedimiento no caduca por haber utilizado la obligada tributaria un modelo genérico en vez del modelo específico.*

Luego, encontrándonos ante un procedimiento de gestión tributaria iniciado



mediante declaración, resulta de aplicación el art. 128 y siguientes LGT, señalando el art. 129.1 que *La Administración tributaria deberá notificar la liquidación en un plazo de seis meses desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración o desde el siguiente a la comunicación de la Administración por la que se inicie el procedimiento en el supuesto al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior.*

En consecuencia, en estos procedimientos la Administración dispone de un plazo máximo para resolver de seis meses (a salvo los períodos de interrupción justificada a que se refiere el art. 104.2 LGT), más allá del cual ha de declararse la caducidad del procedimiento.

Argumenta el Ayuntamiento demandado que, presentadas las declaraciones, no se pudieron practicar de inmediato las liquidaciones tributarias ya que el valor catastral de las fincas aún no estaba fijado por el Catastro, que dictó los respectivos acuerdos con fecha de 31 de enero de 2014.

Señala a este respecto el Consejo Consultivo de Andalucía en el referido dictamen que *Tal y como se desprende del artículo 107.2 del TRLHL, la determinación del valor catastral es imprescindible para que se practique la liquidación, ya que el legislador identifica el valor del terreno en el momento de devengarse el IIVTNU con el valor del terreno a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es decir, el valor catastral. En el supuesto examinado, los inmuebles ni siquiera estaban censados catastralmente cuando la contribuyente efectuó la declaración tributaria. En efecto, según resulta del expediente, la incorporación al Catastro se produce tras declaración de alteración de orden físico y económico, en un procedimiento que concluye con sendos acuerdos de 31 de enero de 2014. Como vemos, ni siquiera se disponía de un valor para girar una liquidación con carácter provisional. No estamos ante un supuesto como el del artículo 107.2, párrafo primero, del TRLHL, para el que el legislador contempla una liquidación provisional del IIVTNU (cuando el valor de los terrenos sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia) y una liquidación definitiva posterior, aplicando el valor de los terrenos una vez se haya obtenido el valor catastral conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan y refiriendo dicho valor al momento del devengo. En estos casos, el artículo 107.2.a), in fine, del TRLHL dispone que cuando el terreno no tenga determinado valor catastral en el momento del devengo, “el Ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo”. Aunque el legislador utiliza el tiempo verbal “podrá”, no hay otra alternativa que la de liquidar cuando se conozca el valor, ya que en este caso no puede practicar una liquidación provisional, dado que no existe ningún valor en el momento del devengo. En este supuesto no cabe exigir el IIVTNU en régimen de autoliquidación (art. 110.4 del TRLHL), de modo que los sujetos pasivos deben presentar la declaración que determine la ordenanza fiscal respectiva del Ayuntamiento impositor (art. 110.1 del TRLHL). En concordancia con lo previsto en el TRLHL en supuestos como el que nos ocupa, el artículo 18 de la Ordenanza Fiscal ya citada establece que el Ayuntamiento practicará la liquidación resultante una vez sea fijado el valor catastral correspondiente. (f. 321 y 322 e.a.)*



Continúa el dictamen del Consejo Consultivo de Andalucía -f. 323 e.a.- *Bajo el régimen legal antes expuesto, no puede aceptarse el planteamiento de la mercantil solicitante de la revisión de oficio, que concluye que las liquidaciones se dictaron después de haber caducado el procedimiento sobre la base de una obligación de imposible cumplimiento para la Administración. En efecto, la interesada sostiene que el Ayuntamiento debió notificar la liquidación en un plazo de seis meses desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración (art. 129.1 de la LGT), de forma que, transcurrido dicho plazo sin que se hubiera notificado la liquidación, el procedimiento termina por caducidad [art. 130.b) de la LGT]. Pero olvida que el Ayuntamiento no podía liquidar, al no existir el valor catastral (parámetro fundamental para la cuantificación del tributo), y pretende que opere la caducidad a toda costa, ignorando lo que prescribe el artículo 107.2.a) del TRLHL. En efecto, en este caso el plazo de caducidad no puede computarse desde la finalización del plazo para presentar la declaración porque si así fuera se llegaría al absurdo de exigir lo que el propio legislador considera inexigible, al carecer las fincas transmitidas de valor catastral cuando se devengó el IIVTNU. El Derecho no ampara la exigencia de hacer obligaciones irrealizables por imposibles (“ad impossibilia nemo tenetur”). Siendo así, debe rechazarse la tesis de la interesada, que argumenta que en el momento de notificarse las liquidaciones en concepto de IIVTNU (30 de marzo de 2016), se encontraba caducado el procedimiento de declaración iniciado con su declaración, el 11 de noviembre de 2013 (...)*

Convento con el órgano consultivo en que, presentada la declaración por la mercantil recurrente, esta generaba en el Ayuntamiento demandado una obligación de imposible cumplimiento -toda vez que no se podía liquidar el impuesto al no estar determinados los valores catastrales-, razón por la que el plazo de caducidad no puede computarse desde la finalización del plazo para presentar la declaración. Ello no obstante, no puede obviarse que los acuerdos del Catastro datan del 31 de enero de 2014, razón por la cual, tanto si se toma esta fecha como *dies a quo* para el cómputo del plazo de caducidad, como si incluso se inicia el cómputo del plazo de los seis meses en la fecha en que la Administración tuvo conocimiento de la determinación del valor catastral (26 de marzo de 2015, fecha de publicación en el BOP del padrón para la exacción del IBI del 2015, según razona con acierto la recurrente en su escrito de conclusiones), en ambos casos forzoso es concluir que, habiéndose notificado las liquidaciones tributarias a la interesada en fecha 7 de abril de 2016, el procedimiento ya se encontraba terminado por caducidad.

Ahora bien. Resuelta la cuestión sobre la caducidad del procedimiento, no podemos perder de vista que nos encontramos ante liquidaciones que no fueron recurridas en su momento, por lo que adquirieron firmeza, razón por la que la entidad recurrente acude en el recurso al procedimiento especial de la revisión de actos nulos de pleno derecho (artículo 216 a) LGT), para lo que invoca la causa e) del art. 217.1 LGT *Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello.*

Sobre esta cuestión se ha pronunciado el Tribunal Supremo en su Sentencia de 21 de julio de 2022 (recurso 7129/2020), que señala que la quiebra de los patrones temporales por los que se rigen los actos administrativos tributarios es constitutiva, todo lo más, de un



vicio de anulabilidad.

Así, con referencia a una liquidación tributaria que ha producido efectos retroactivos, sin el debido anclaje normativo que así lo permita, dispone en su fundamento jurídico tercero que *No hay, claramente, en este asunto, causa de nulidad de pleno derecho de clase alguna. La Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura sitúa el expresado vicio radical en el que las liquidaciones giradas a la interesada han infringido un plazo esencial, lo que, aun siendo cierto, conduciría a la anulabilidad del acto, en el seno de una impugnación contra éste, pero no a la nulidad radical. No en vano, señala el art. 48.3 de la Ley 39/15 del Procedimiento Administrativo Común que:*

*"[...] 1. Son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder...*

*...3.La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ellas sólo implicará la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo[...]".*

*Por otra parte, nada tiene que ver la adopción de una resolución impugnada fuera del tiempo establecido para ello con la infracción total y absoluta del procedimiento, que es lo que se acuerda en la sentencia impugnada, ya que la Sala de instancia sitúa la infracción en la causa de la letra e) del artículo 217.1 LGT, esto es "e) Que (los actos) 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", confundiendo instituciones elementales de derecho administrativo, como los efectos de la superación del plazo legal con la infracción absoluta del procedimiento.»*

La aplicación de la citada doctrina jurisprudencial nos lleva, pues, a desestimar la concurrencia de causa de nulidad prevista en el artículo 217.1 e) LGT con base en la caducidad del procedimiento, siendo este último tan sólo un vicio de anulabilidad, que, como tal, podría haberse alegado en el seno de una impugnación contra aquél, pero sin que en modo alguno constituya causa de nulidad radical de unas liquidaciones que ya eran firmes.

Debo, pues, desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto y confirmar la resolución recurrida, por ser la misma ajustada a Derecho.

**SIXTO.-** 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, hasta el límite de 1.500 Euros IVA incluido.

**SÉPTIMO.-** Conforme al artículo 81 de la LJCA cabe apelación frente a la presente resolución.



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

### FALLO

Desestimo el recurso contencioso-administrativo interpuesto por VALLEHERMOSO DIVISION PROMOCION S.A.U., representada por el procurador Pedro Ballenilla Ros, frente al AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA, y confirmo la resolución recurrida, por ser la misma ajustada a Derecho.

Las costas del presente procedimiento se imponen a la parte recurrente, que ha visto rechazadas todas sus pretensiones, hasta el límite de 1.500 Euros IVA incluido.

Notifíquese a las partes esta Sentencia, haciéndoles saber que contra la misma cabe recurso de apelación.

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.-** Léida 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).

