

## Alerta informativa – Noviembre de 2021

La sentencia que declara la inconstitucionalidad del método de cálculo de la base imponible de la “plusvalía municipal” pone en jaque también la regulación de este impuesto en las Diputaciones Forales vascas



**Macarena de Abiega**  
Socia responsable País Vasco EY

**Fernando de Vicente**  
Socio de Procedimientos Tributarios EY

**Maximino Linares**  
Socio responsable de Procedimientos Tributarios EY

**María Teresa González**  
Socia de Procedimientos Tributarios EY

### Introducción

El 3 de noviembre se ha publicado en la página web del Tribunal Constitucional la sentencia declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en la medida en que establecen un método objetivo de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que determina que siempre haya existido aumento en el valor de los terrenos durante el periodo de la imposición, con independencia de que haya existido ese incremento y de la cuantía real de ese incremento.

Esta sentencia cuestiona la regulación vigente en los Territorios Históricos del País vasco, de redacción prácticamente idéntica a la ahora declarada inconstitucional.

## Antecedentes: el IIVTNU y su constitucionalidad

---

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) o plusvalía municipal es un impuesto local de carácter potestativo, directo, de carácter real y devengo instantáneo cuyo hecho imponible es el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o la construcción o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

Con carácter general la base imponible del impuesto se calculaba aplicando sobre el valor del terreno a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en el momento del devengo un porcentaje que se obtiene de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años de tenencia del inmueble.

El IIVTNU comenzó a generar dudas sobre su aplicabilidad a raíz de la crisis inmobiliaria del año 2008, cuando se produjeron transmisiones de inmuebles por un precio de venta inferior al de su adquisición. En esos casos varios Juzgados y Tribunales Superiores de Justicia dictaron numerosas sentencias en las que concluían que no podía estar sujeta al Impuesto la transmisión de un terreno en la que no se observara la existencia de un incremento de valor.

Finalmente, la **sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo**, declaró la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL en aquellos supuestos en los que existe una pérdida puesta de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un inmueble, puesto que de lo contrario se estaría vulnerando el principio de capacidad económica recogido en el artículo 31 de la Constitución, en el mismo sentido que en sus Sentencias 26/2017, de 16 de febrero, y 37/2017, de 1 de marzo, en relación, respectivamente, con los artículos 1, 4 y 7.4 de las Normas Forales 16/1989, de 5 de julio, y 46/1989, de 19 de julio, reguladoras del Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los territorios históricos de Gipuzkoa y Álava.

El alcance de la declaración de inconstitucionalidad de dichas sentencias fue establecido por la **Sentencia del Tribunal Supremo 9 de julio de 2018, recurso de casación 6226/2017** (y otras muchas posteriores, de idéntico signo), en la que señala que el Impuesto solo es inconstitucional en aquellos supuestos en que se acredite por el obligado tributario que no se ha producido incremento de valor en el terreno transmitido.

Pero la controversia en torno al IIVTNU no terminó aquí. Posteriormente la **Sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre de 2019**, declara que el artículo 107.4 del TRLRHL es inconstitucional en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente. Y es que de lo contrario se estaría agotando la capacidad económica del contribuyente, pues tendría que hacer frente a un impuesto superior a la ganancia realmente obtenida. Asimismo, el Tribunal Constitucional también señalaba que en aquellos supuestos en los que de la aplicación de la regla de cálculo prevista en el art. 107.4 TRLRHL (porcentaje anual aplicable al valor catastral del terreno al momento del devengo) se derive un incremento de valor superior al efectivamente obtenido, la cuota tributaria resultante, en la parte que excede del beneficio realmente obtenido,

se corresponde con un gravamen ilícito de una renta inexistente, lo que atenta contra los principios de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad.

## **La Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021**

---

Siendo éste el “estado del arte” la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con sede en Málaga, dio un paso más allá y se planteó si la relación existente entre la cuota tributaria resultante a raíz de aplicar las reglas de determinación de la base imponible y aplicar el tipo impositivo, y el efectivo incremento de valor experimentado puede suponer una carga fiscal excesiva, hasta el punto de poder incurrir en la prohibición de confiscatoriedad que opere a modo de límite al gravamen.

En concreto, en el supuesto de hecho que debía pronunciarse, la cuota tributaria absorbía entre un 70,25% y un 68,13% de la ganancia realmente obtenida, por lo que el método de cálculo empleado por el legislador para obtener la base imponible del tributo pudiera derivar en cuotas tributarias que supusieran una "carga fiscal excesiva" para el contribuyente, lo que podría implicar incurrir en la confiscatoriedad constitucionalmente proscrita y atentar contra el principio de capacidad económica recogido en el artículo 31 de la Constitución.

Finalmente, el Tribunal Constitucional ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida, declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL.

**Así, el Tribunal Constitucional ha declarado que son inconstitucionales y nulos los citados artículos en la medida en que establecen un método objetivo de determinación de la base imponible del IIVTNU** que determina que siempre exista aumento en el valor de los terrenos durante el periodo de la imposición, con independencia de que haya existido ese incremento y de la cuantía real de ese incremento.

## **Cuestionamiento de la regulación equivalente en los Territorios Históricos del País Vasco**

---

Los preceptos legales declarados inconstitucionales tienen una redacción prácticamente idéntica -salvando los límites de los porcentajes anuales a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo- a la normativa que el Tribunal Constitucional ha considerado contraria a la Constitución.

Ello supone la puesta en jaque inmediata de la siguiente regulación foral, que podría verse igualmente aquejada de inconstitucionalidad:

Norma Foral 8/1989, de 30 junio, de la Diputación Foral de Bizkaia: art.4, apartados 1 (párrafo segundo), 2.a) y 3.

Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, de la Diputación Foral de Gipuzkoa: art.4, apartados 1(párrafo segundo), 2.a) y 3.

Decreto Foral Normativo 4/2021, del Consejo de Gobierno Foral de 29 de septiembre, de la Diputación Foral de Araba: art.4, apartados 1 (párrafo segundo), 2.a) y 4.

La nueva sentencia del Tribunal Constitucional puede servir de lógico fundamento para cuestionar la conformidad al principio de capacidad económica de la normativa reguladora de la base imponible del IIVTNU actualmente vigente aprobada por las Diputaciones Forales de los tres territorios históricos.

Ello afectaría a toda la regulación de la base imponible, de modo análogo a lo sucedido respecto de la legislación estatal, sin que tal vicio de inconstitucionalidad puede soslayarse con las adaptaciones normativas llevadas a cabo por la Diputaciones Forales en 2017, tras los primeros pronunciamientos del Tribunal Constitucional, cuyo objeto fue excluir del impuesto los supuestos de minusvalías.

Además, obviamente, la limitación de efectos establecida por el Tribunal Constitucional no resulta de aplicación a las liquidaciones o autoliquidaciones correspondientes a ninguno de los tres Territorios Históricos, en la medida en que aplican normas no afectadas directamente por la sentencia.

## **Cómo puede ayudar EY**

---

Consideramos que la nueva sentencia del Tribunal Constitucional da pie para cuestionar el IIVTNU de las Diputaciones Forales vascas en todos los procedimientos administrativos y judiciales de revisión que se encuentren pendientes.

Respecto de liquidaciones no recurridas o autoliquidaciones, se hace necesario adoptar una estrategia procedimental específica para asegurar que se puedan beneficiar de una probable futura declaración de inconstitucionalidad.



¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



---

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

Maximino Linares Gil

[Maximino.LinaresGil@es.ey.com](mailto:Maximino.LinaresGil@es.ey.com)

Fernando de Vicente

[Fernando.De.Vicente@es.ey.com](mailto:Fernando.De.Vicente@es.ey.com)

María Teresa González Martínez

[MaríaTeresa.GonzalezMartinez@es.ey.com](mailto:MaríaTeresa.GonzalezMartinez@es.ey.com)

Macarena de Abiega Valdivielso

[Macarenade.AbiegaValdivielso@es.ey.com](mailto:Macarenade.AbiegaValdivielso@es.ey.com)

**Acerca de EY**

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2021 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EY_Spain_Careers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/+EY_Espana)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey-spain/)