

Alerta informativa – Noviembre de 2021

La sentencia que declara la inconstitucionalidad del método de cálculo de la base imponible de la “plusvalía municipal” hace inexigible el Impuesto pero limita severamente sus efectos



Maximino Linares

Socio responsable de Procedimientos Tributarios EY

Fernando de Vicente

Socio de Procedimientos Tributarios EY

María Teresa González

Socia de Procedimientos Tributarios EY

Juan Carpizo

Socio de Tributación Local EY

Introducción

El 3 de noviembre se ha publicado en la página web del Tribunal Constitucional, la sentencia anunciada la pasada semana, que ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, 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.

La sentencia declara la imposibilidad de revisar las situaciones firmes existentes antes de la fecha de la aprobación de la sentencia, incluyendo las liquidaciones y autoliquidaciones no impugnadas antes del 26 de octubre de 2021.

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 realizado 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 es inconstitucional en aquellos supuestos en que se acredite que no se ha producido incremento de valor en el terreno transmitido, correspondiendo al obligado tributario probar la inexistencia de tal incremento de valor, para lo que puede acudir bien a las escrituras o títulos de adquisición y enajenación del inmueble, bien a una prueba pericial, bien a cualquier medio de prueba válido en derecho. Aportada por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder proceder a la exacción del Impuesto.

Pero la controversia en torno al IIVTNU no terminó aquí. Posteriormente la **Sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre de 2019**, resuelve la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo contencioso-administrativo nº 32 de Madrid y 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 TRLHL (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.

Alcance

La sentencia genera un vacío normativo que impide la exigibilidad del tributo local, correspondiendo al legislador estatal (Cortes Generales) modificar o adaptar el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del principio de capacidad económica.

Insólita y severa limitación de efectos

No pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma (26 de octubre de 2021), hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de **situaciones consolidadas** (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia (26 de octubre de 2021) y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha. Obviamente, entendemos que tanto las liquidaciones como las autoliquidaciones pueden ser impugnadas con fundamento distinto de esta sentencia.

Cómo puede ayudar EY

Consideramos que la nueva sentencia será de aplicación a todos los procedimientos administrativos y judiciales de revisión que se encuentren pendientes.

Respecto de las situaciones antes indicadas no susceptibles de ser revisadas con fundamento en la sentencia se hace necesario adoptar una estrategia procedural específica para tratar de recuperar el impuesto pagado.

A tal efecto, aconsejamos la iniciación de dicha estrategia con anterioridad a la que la sentencia sea publicada en el Boletín Oficial del Estado, lo que previsiblemente sucederá la próxima semana.

[¡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

Fernando de Vicente

Fernando.De.Vicente@es.ey.com

María Teresa González Martínez

MaríaTeresa.GonzalezMartinez@es.ey.com

Juan Carpizo Bergareche

Juan.CarpizoBergareche@es.ey.com

Francisco Cantón Almazán

Francisco.CantonAlmazan@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.

© 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

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

Linkedin: [EY](https://www.linkedin.com/company/ernst-&-young-espaa/)

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

Google+: [EY España](https://plus.google.com/+EYSpain)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ernstyoungspain/)