

UNIDAD TÉCNICA JURÍDICA
BIBLIOTECA
ÁREA PROCESAL
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

MONOGRÁFIA SOBRE LA PLUSVALÍA MUNICIPAL. EVOLUCIÓN JURISPRUDENCIAL



ILUSTRE
COLEGIO DE ABOGADOS
DE MADRID

ÍNDICE

I.INTRODUCCIÓN E INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO DE PLUSVALÍA MUNICIPAL.....	4
II.EVOLUCIÓN JURISPRUDENCIAL Y DOCTRINAL.....	5
III.- SITUACIÓN ACTUAL.....	13
IV- RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR	14
V.- PREGUNTAS FRECUENTES	14

I.INTRODUCCIÓN E INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO DE PLUSVALÍA MUNICIPAL

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

Su regulación se encuentra en los art. 104 y siguientes del Texto Refundido de la Ley de las Haciendas locales.

De la determinación de la base imponible se encarga el art. 107 , el cual ha sido objeto de un intenso debate constitucional. En un primer lugar se declararon inconstitucionales y nulos, en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor, los apartados 1 y 2.a) por Sentencia del TC 59/2017, de 11 de mayo. Ref. BOE-A-2017-6855, posteriormente se declara la inconstitucionalidad del apartado 4, en los términos previstos en la letra a) del fundamento jurídico 5, por Sentencia del TC 126/2019, de 31 de octubre. Ref. BOE-A-2019-17639; finalmente la STC 182/2021, de 26 de octubre, declara la inconstitucionalidad y nulidad del segundo párrafo del apartado 1, de la letra a) del apartado 2 y del apartado 4, en su redacción original, en los términos previstos en el fundamento jurídico 6 de la Sentencia del TC 182/2021, de 26 de octubre. Ref. BOE-A-2021-19511. Esto conlleva a que se apruebe el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre de 2021. Ref. BOE-A-2021-18276 , cuyo artículo único fija nuevo método de estimación del objeto tributario.

El presente monográfico pretende ofrecer una visión actual del impuesto teniendo en cuenta la evolución que ha sufrido como consecuencia de las declaraciones de inconstitucionalidad y de la interpretación que hace nuestro Tribunal Supremo, para que pueda servir de ayuda en las distintas e situaciones jurídicas que se puedan producir y en su caso, la posibilidad de accionar de los interesados frente a la administración.

Cuestión interna de inconstitucionalidad núm. 2754-2019. Ponente: Excmo. Sr. D. Juan Antonio Xiol Ríos.

El Tribunal Constitucional considera que “en tanto que el legislador no se pronuncie al respecto, el recurso judicial procedente frente al decreto del letrado de la Administración de Justicia resolutorio de la reposición ha de ser el directo de revisión al que se refiere el propio art. 454 Bis LEC”.

En este apartado se reseñan las Sentencias, por orden cronológico, que han supuesto una antes y un después en el impuesto de plusvalía municipal.

1.- SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 59/2017, de 11 de mayo, BOE 142 de 15 de junio de 2017: “INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO POR INEXISTENCIA DE INCREMENTO DE REAL DEL VALOR “.

Esta es la primera sentencia de **relevancia constitucional en materia de plusvalía.**

En ella, el Tribunal Constitucional como consecuencia de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Jerez de la Frontera (recurso núm. 174-2015) con relación al artículo 107 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por presunta vulneración del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE) , acuerda por el Pleno “Estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4864-2016 y, en consecuencia, declarar que los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4, todos ellos del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor. »

En el FUNDAMENTO QUINTO de la Sentencia se establece el alcance de la misma:

- A) Se declara la inconstitucionalidad sólo en aquellos supuestos en los que no hay ganancia patrimonial.
- B) Extensión al art. 110,4 en cuanto a las reglas de valoración
- C) Expulsión ex origine los art. 107,2 y 110,4, manifestando que la forma de determinación del incremento le corresponde al legislador.

«5. Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente 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. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a

poner en duda la constitucionalidad del artículo 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al artículo 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6, y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

2.- SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 126/2019 DE 31 DE OCTUBRE: DECLARACIÓN INCONSTITUCIONALIDAD POR RESULTAR LA CUOTA TRIBUTARIA SUPERIOR AL INCREMENTO DE VALOR. CUOTA CONFISCATORIA

Tras la importante Sentencia (59/2017) y como consecuencia de la presentación de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 32 de Madrid (recurso núm. 336-2018), con relación a los arts. 107 y 108 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (en adelante, TRLHL), por presunta vulneración del principio de capacidad económica, de progresividad y de la prohibición de confiscatoriedad (art. 31.1 CE), el Tribunal Constitucional dicta nueva Sentencia que supone un nuevo varapalo para este tributo municipal, en los términos previstos en la letra a) del fundamento jurídico 5:

A) Declarar que el art. 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, es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad.

B) Declaración de inconstitucionalidad únicamente en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente.

C) Efectos de la Sentencia: únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución

administrativa o judicial firme.

«5. Antes de pronunciar el fallo al que conduce la presente Sentencia, deben efectuarse una serie de precisiones últimas sobre su alcance:

a) El impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos no es, con carácter general, contrario al Texto Constitucional, en su configuración actual. Lo es únicamente 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. Deben declararse inconstitucionales y nulos, en consecuencia, los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, «únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica» (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

b) Como apunta el Fiscal General del Estado, aunque el órgano judicial se ha limitado a poner en duda la constitucionalidad del artículo 107 LHL, debemos extender nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, por conexión (art. 39.1 LOTC) con los arts. 107.1 y 107.2 a) LHL, al artículo 110.4 LHL, teniendo en cuenta la íntima relación existente entre este último citado precepto y las reglas de valoración previstas en aquellos, cuya existencia no se explica de forma autónoma sino solo por su vinculación con aquel, el cual «no permite acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene» [SSTC 26/2017, FJ 6, y 37/2017, FJ 4 e)]. Por consiguiente, debe declararse inconstitucional y nulo el artículo 110.4 LHL, al impedir a los sujetos pasivos que puedan acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica (SSTC 26/2017, FJ 7, y 37/2017, FJ 5).

c) Una vez expulsados del ordenamiento jurídico, ex origine, los arts. 107.2 y 110.4 LHL, en los términos señalados, debe indicarse que la forma de determinar la existencia o no de un incremento susceptible de ser sometido a tributación es algo que solo corresponde al legislador, en su libertad de configuración normativa, a partir de la publicación de esta Sentencia, llevando a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (SSTC 26/2017, FJ 7; y 37/2017, FJ 5).

3.- SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO NUM. 312/2020 DE 3 DE MARZO. DOCTRINA SOBRE CARGA DE LA PRUEBA.

Ante tal situación y ante las numerosas reclamaciones de devolución de ingresos indebidos presentadas contra los Ayuntamientos por parte de aquellos interesados que se vieron afectados por un tributo que no debían haber pagado en unos caso, o haber pagado cantidad inferior en otros, el Tribunal Supremo ha ido dictando Sentencias por las que ha establecido Doctrina en cuanto al alcance de las mencionadas Sentencias del Tribunal Constitucional y la forma de reclamar ante la administración.

Una de ellas es la importante Sentencia del Tribunal Supremo núm. 312/2020 de 3 de marzo de 2020, la cual fija la DOCTRINA SOBRE LA CARGA DE LA PRUEBA, poniendo fin a la

problemática que había surgido en torno a esta cuestión, pues los Ayuntamientos venían exigiendo para acreditar la inexistencia de plusvalía la necesidad de aportar informe pericial. Así, deja zanjado el asunto de la prueba de la inexistencia o del valor inferior de ella plusvalía, habida cuenta que la carga de la prueba la ostenta el sujeto pasivo, cuyo derecho de defensa se vio mermado por la obligación de aportar informe pericial.

El este sentido el Tribunal determina la forma de acreditar, tanto para el caso de que se trate de probar la inexistencia de incremento de valor como si lo que se alega es que la cuota tributaria es inferior a la cuota resultante, que *el sujeto pasivo podrá ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas:*

Esta Sentencia, en su fundamento de derecho TERCERO establece el contenido interpretativo, y remite íntegramente a la interpretación plasmada en el fundamento séptimo de la sentencia de 9 de julio y en la sentencia de 17 de julio de 2018 (casación núm. 5664/2017):

«TERCERO. Contenido interpretativo de esta sentencia. Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, procede, en función de todo lo razonado precedentemente, responder a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión, lo que debemos hacer necesariamente por remisión íntegra a la interpretación plasmada en el fundamento séptimo de la sentencia de 9 de julio último y en la sentencia de 17 de julio de 2018 (casación núm. 5664/2017). Así, a la cuestión formulada por el auto de admisión como necesitada de esclarecimiento, consistente en "...determinar en los casos en los que los órganos judiciales optaron por la interpretación de la legalidad sin planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de la normativa reguladora del tributo, resulta procedente atribuir a la Administración la carga de la prueba de la existencia del hecho imponible o, por el contrario, le corresponde al sujeto pasivo, cuando alegue una minusvalía, aportar la prueba suficiente que permita concluir que el precio de la transmisión fue inferior al de la adquisición del bien, pudiendo alegar tal circunstancia incluso con posterioridad a formular su escrito de demanda", hemos de efectuar una remisión total a lo que al respecto señala dicho fundamento séptimo y lo que, en materia de prueba, incorpora a la cuestión nuestra sentencia posterior de 17 de julio de 2018 (recurso de casación núm. 5664/2017), referida, cabalmente, a las reglas de distribución de la carga de la prueba. Esto es, resulta conveniente reiterar que (i) corresponde al obligado tributario probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido, (ii) que es válido a tal efecto cualquier medio de prueba de los admisibles en derecho, (iii) que no cabe atribuir al interesado la carga de probar la pérdida patrimonial por medios distintos al de la exhibición de las escrituras de adquisición y enajenación, (iv) que no es exigible una prueba pericial para acreditar que se ha experimentado la minusvalía que situaría la transmisión efectuada fuera del ámbito objetivo de la aplicación del tributo y (v) que una vez aportados aquellos documentos (escrituras) se traslada a la Administración la carga de probar que los datos que figuran en las mismas no son correctos. »

4.- SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO NUM. 333/2020 DE 6 DE MARZO. DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS.

Otra Sentencia importante es la Sentencia núm. 333/2020 de 6 de marzo, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, Sección Segunda, la cual fija doctrina con respecto a la DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS, sentado las bases para poder instar este tipo de procedimiento cuando el impuesto ya se ha satisfecho y sin embargo no hubiera procedido por no haber plusvalía o por ser ésta confiscatoria con arreglo a las Sentencias dictadas por el Tribunal Constitucional.

Esta sentencia establece como doctrina la necesidad de una declaración de nulidad previa a la reclamación de devolución de ingresos indebidos en base a su fundamento de derecho cuarto:

«CUARTO (“in fine”)La sentencia recurrida no razona nada respecto a la firmeza de las liquidaciones, y confunde el derecho a la devolución de ingresos indebidos con el derecho a instar que un ingreso previamente realizado sea declarado como indebido, cuando es así que este segundo derecho, tratándose de liquidaciones, exige que se ejercite dentro de los plazos preclusivos del recurso o de la reclamación establecidos por la Ley (en virtud del principio de seguridad jurídica del art. 9 de la CE), puesto que, en otro caso, resultaría que no existirían unos plazos preclusivos, o que serían superfluos o inútiles, con lo que aquellos contribuyentes o sujetos pasivos que presentaran en tiempo y forma sus recursos o reclamaciones estarían actuando con una diligencia gratuita e innecesaria, ya que, en vez del plazo establecido para recurrir, podrían utilizar los cuatro años del art. 66.d) de la LGT; plazo que procede respecto de ingresos que ya han sido declarados indebidos, o en casos especiales, como el de las autoliquidaciones, en los que no ha existido un acto administrativo previo. La recurrente podía haber interesado la revisión de los actos liquidatorios litigiosos por causa de nulidad para, en su caso, obtener el efecto devolutorio, pero no instar directamente la acción de devolución, haciendo de peor condición a aquellos contribuyentes que cuestionaron las liquidaciones en tiempo y forma. Procederá, pues, calificar de incorrecta la vía procedimental que ha acogido la sentencia recurrida para revisar la liquidación firme y declarar el derecho a la devolución de unos pagos que considera indebidos, en tanto que ha obviado la firmeza de las liquidaciones tributarias.»

Así establece la siguiente doctrina:

«QUINTO.- Fijación de la doctrina de interés casacional. En consecuencia, procede fijar la doctrina de interés casacional respecto a la segunda de las cuestiones planteadas, y en tal sentido hemos de afirmar que en un caso como el examinado, en que existió un incremento de valor del terreno que determinó el devengo del IIVTNU, las declaraciones de inconstitucionalidad del art. 107.4 TRLHL efectuadas en las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, y 126/2019, de 31 de octubre, no permiten revisar en favor del obligado tributario actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que hayan quedado firmes por haber sido consentidos al tiempo de la publicación de tales sentencias. En todo caso la revisión de estas liquidaciones firmes queda excluida por la propia

limitación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que contiene la STC 126/2019, de 31 de octubre.»

5.- SENTENCIA TRIBUNAL SUPREMO 1689/2020. REC 6386/2017. ANULACIÓN DE UNA LIQUIDACIÓN DE PLUSVALÍA POR CONSIDERAR CONFISCATORIA LA CUOTA DEL TRIBUTO YA QUE ABSORBE COMPLETAMENTE LA RIQUEZA GRAVABLE.

El Tribunal Supremo, en su sentencia del pasado 9 de Diciembre de 2020, y en virtud de lo establecido anteriormente el Tribunal Constitucional, acuerda anular una liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana por considerar confiscatoria la cuota del tributo ya que absorbe completamente la riqueza gravable.

La Sentencia establece que lo siguiente en el fundamento de derecho Tercero, sonde fija el alcanza confiscatorio de una cuota tributaria que agota por completo la riqueza gravable:

«5. Dicho lo anterior, consideramos fuera de toda duda que la concreta aplicación de un tributo que suponga que el contribuyente tenga que destinar a su pago la totalidad o la mayor parte de la riqueza real o potencial que tal tributo pone de manifiesto tendrá carácter confiscatorio en la medida en que supone – claramente– una carga excesiva, exagerada y, desde luego, no proporcional a aquella capacidad económica que, en definitiva, justifica la existencia misma de la figura tributaria correspondiente. Y esto – la plena coincidencia entre la riqueza gravada y el coste fiscal para el contribuyente– es lo que ocurre en el que caso que analizamos después de aplicar en su estricta literalidad la doctrina constitucional contenida en la sentencia núm. 126/2019, de 31 de octubre, de tan continua cita, y en la que –como dijimos– se declara inconstitucional por confiscatoria la parte del gravamen que excede "del beneficio realmente obtenido". Lo que sucede, en efecto, es que la cuota tributaria que debe abonar nuestro sujeto pasivo (17.473,71 euros) coincide plenamente con el incremento (17.473,71 euros) que constituye el hecho imponible del impuesto y que determina, por tanto, la medida de capacidad económica tenida en cuenta por el legislador para exigirlo. No parece necesario efectuar especiales disquisiciones dialécticas para convenir que una situación como la descrita resulta contraria también a los principios de capacidad económica y a la prohibición de confiscatoriedad que prevé el artículo 31.1 de la Constitución. Y un resultado de esa naturaleza ha de reputarse, asimismo, escasamente respetuoso con las exigencias de la justicia tributaria a la que se refiere el propio precepto constitucional.»

Estableciendo así mismo que *"Solo al legislador le es dado, entonces, regular esa contribución y la forma de adecuarla a la capacidad económica de cada cual "*

6.- SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL 182/2021, DEL 26 DE OCTUBRE. BOE 285/11/2021. DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA FORMA DE DETERMINACIÓN OBJETIVA DE LA BASE IMPONIBLE CONTENIDA EN LOS ART. 107,1, SEGUNDO PÁRRAFO, 107,2 A) Y 107,4, POR CONTRAVENIR EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA.

Ante este panorama jurídico en torno al impuesto municipal de Plusvalía, por parte de la Sala de lo Contencioso–Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta

y Melilla –sede en Málaga– se plantea la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433–2020, respecto de los arts. 107.1, 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, por posible vulneración del art.31.1 CE.

El mencionado artículo 31.1 establece que «. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.»

Así pleno del Tribunal Constitucional acuerda declarar inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE). La Sentencia cuenta con votos particulares.

FUNDAMENTO QUINTO. LETRA D) (...) «D) Ahora bien, para que este método estimativo de la base imponible sea constitucionalmente legítimo por razones de simplificación en la aplicación del impuesto o de practicabilidad administrativa, debe (i) bien no erigirse en método único de determinación de la base imponible, permitiéndose legalmente las estimaciones directas del incremento de valor, (ii) bien gravar incrementos medios o presuntos (potenciales); esto es, aquellos que previsiblemente o «presumiblemente se produce[n] con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana» (SSTC 26/2017, FJ 3; 37/2017, FJ 3; 59/2017, FJ 3; 72/2017, FJ 3, y 126/2019, FJ 3). Esta última posibilidad pudo ser cierta con anterioridad a la caída del mercado inmobiliario, pero lo que resulta incontrovertido es que «la crisis económica ha convertido lo que podía ser un efecto aislado –la inexistencia de incrementos o la generación de decrementos– en un efecto generalizado» (STC 59/2017, FJ 3) y, por lo que aquí interesa, ha dado lugar a que tampoco sean excepcionales o «patológicos» los supuestos en los que el efectivo incremento de valor sea de importe inferior –con frecuencia, incluso, notablemente inferior, como en el supuesto aquí enjuiciado– al incremento calculado ex art. 107 TRLHL. Siendo, pues, que la realidad económica ha destruido la antes referida presunción de revalorización anual de los terrenos urbanos que operó en la mente del legislador para crear la norma objetiva de valoración ahora cuestionada, desaparece con ella la razonable aproximación o conexión que debe existir entre el incremento de valor efectivo y el objetivo o estimativo para que razones de técnica tributaria justifiquen el sacrificio del principio de capacidad económica como medida o parámetro del reparto de la carga tributaria en este impuesto. Con lo que la base imponible objetiva o estimativa deja de cuantificar incrementos de valor presuntos, medios o potenciales.

En consecuencia, el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, estar al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE).

Es más, cabe añadir que la simplificación en la aplicación del IIVTNU desaparece en su actual configuración, dado que para su gestión ya se recurre al incremento efectivo y a su cuantía.

Así, la materialización del incremento de valor del terreno urbano transmitido es condición sine qua non para el nacimiento de la obligación tributaria tras la STC 59/2017, FFJJ 3 y 5 a), y su cuantía real es determinante para la inexigibilidad del tributo en los supuestos en los que la cuota tributaria agote o supere el referido incremento efectivo tras la STC 126/2019, FJ 5 a). Por lo que carece ya de sentido exigir obligatoriamente el gravamen en función de la cuantía de un incremento objetivo basando su legitimidad constitucional en razones de practicabilidad ante una pretendida dificultad para determinar la existencia y cuantía del incremento del suelo urbano transmitido, cuando esa dificultad forma parte hoy de la mecánica de la aplicación de este impuesto.

Por todo ello, debe estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla -sede en Málaga- y declarar inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL por contravenir injustificadamente el principio de capacidad económica como criterio de la imposición (art. 31.1 CE).»

FUNDAMENTO SEXTO. 6. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad.

«Sobre la presente declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL cabe realizar las siguientes precisiones:

a) Por un lado, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Debe ser ahora el legislador (y no este tribunal) el que, en el ejercicio de su libertad de configuración normativa, lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del art. 31.1 CE puestas de manifiesto en todos los pronunciamientos constitucionales sobre los preceptos legales ahora anulados, dado que a fecha de hoy han transcurrido más de cuatro años desde la publicación de la STC 59/2017 («BOE» núm. 142, de 15 de junio). Como ya se recordó en la STC 126/2019, al tratarse de un impuesto local, corresponde al legislador estatal integrar el principio de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) como medio de preservar tanto la unidad del ordenamiento como una básica igualdad de posición de los contribuyentes en todo el territorio nacional [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 c)] y el principio de autonomía local (arts. 137 y 140 CE), garantizando con ello adicionalmente la suficiencia financiera de las entidades locales exigida por el art. 142 CE.

b) Por otro lado, 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. 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 y (ii) las autoliquidaciones cuya

rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha.»

III.- SITUACIÓN ACTUAL

Ante las declaraciones de inconstitucionalidad de varios preceptos en relación con la plusvalía municipal, y ante la necesidad de que por parte del Estado Legislador de regular este impuestos para adaptarlo a las nuevas exigencias, se aprueba el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Así se establece en la propia exposición de motivos:

«Este real decreto-ley tiene por objeto dar respuesta al mandato del Alto Tribunal de llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto como consecuencia de la última de las sentencias referidas, así como integrar la doctrina contenida en las otras dos sentencias, al objeto de dar unidad a la normativa del impuesto y cumplir con el principio de capacidad económica. Así, con el fin de dar cumplimiento al mandato del Tribunal Constitucional contenido en su Sentencia 59/2017 de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos, se introduce un nuevo supuesto de no sujeción para los casos en que se constate, a instancia del interesado, que no se ha producido un incremento de valor. Y, con la finalidad de atender al mandato expresado en las otras dos sentencias, por un lado, se mejora técnicamente la determinación de la base imponible para que refleje en todo momento la realidad del mercado inmobiliario, reconociéndose la posibilidad de que los ayuntamientos corrijan a la baja los valores catastrales del suelo en función de su grado de actualización, y sustituyéndose los anteriormente vigentes porcentajes anuales aplicables sobre el valor del terreno para la determinación de la base imponible del impuesto por unos coeficientes máximos establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán actualizados anualmente, mediante norma con rango legal, teniendo en cuenta la evolución de los precios de las compraventas realizadas. Dicha actualización podrá llevarse a cabo mediante las leyes de presupuestos generales del Estado.

Además, se introduce una regla de salvaguarda con la finalidad de evitar que la tributación por este impuesto pudiera en algún caso resultar contraria al principio de capacidad económica, permitiendo, a instancia del sujeto pasivo, acomodar la carga tributaria al incremento de valor efectivamente obtenido.»

Por lo tanto, desde la entrada en vigor de la presente norma, ha de aplicarse para todos los supuestos.

IV– RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR

Atendiendo a la evolución sufrida por el Impuesto de la plusvalía, el Tribunal Supremo en su sentencia de **la Sala Tercera del Tribunal Supremo (Sección 5ª) núm. 1620/2019 de 21 noviembre**, reconoce el derecho de un contribuyente a que el Estado le indemnice, al considerar que se ha visto obligado indebidamente al pago del impuesto, aun cuando no ha existido incremento del valor del suelo, habiendo sido declarada la norma inconstitucional, por lo que al amparo de lo establecido en el art. 32.3 de la Ley 40/2015, los perjudicados indebidamente pueden pedir que el Estado les indemnice por ello a través del procedimiento de reclamación de responsabilidad patrimonial.

La Sala en su fundamento DE DERECHO cuarto establece la antijuridicidad del daño que comporta la viabilidad de la reclamación:

<<CUARTO: En cuanto a la antijuridicidad del daño, en los casos en que el título de imputación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador lo es la posterior declaración de inconstitucionalidad de la ley o norma con fuerza de ley cuya aplicación irrogó el perjuicio, debe imponerse como regla general o de principio la afirmación o reconocimiento de la antijuridicidad de éste, pues si tiene su origen en esa actuación antijurídica de aquél, constatada por dicha declaración, sólo circunstancias singulares, de clara y relevante entidad, podrían, como hipótesis no descartable, llegar a explicar y justificar una afirmación contraria, que aseverara que el perjudicado tuviera el deber jurídico de soportar el daño>>

V.– PREGUNTAS FRECUENTES

1.– Que puedo hacer si tengo una liquidación o autoliquidación que no sea firme por estar reclamada y que a la fecha del dictado de la nueva STC la administración no ha contestado?

Entendemos que se podrían solicitar los efectos de la Sentencia TC 1689/2021 de 26 de octubre en la reclamación que esté en trámite mediante el recurso que proceda.

2.– Si existe un pleito abierto a la fecha del dictado de la sentencia TC 1689/2021, se puede pedir la aplicación de los efectos de la misma?

Si, así o recoge la propia sentencia.

3.– Qué pasa con aquellos supuestos, en los que el objeto tributario se produce una vez dictada la Stc 1689/2021?

Si son supuestos que se han producido entre la Sentencia y el Real Decreto–ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente

jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, no procede que se gire liquidación alguna hasta que no se fije nuevo método de liquidación por el legislador.

Si se produce con posterioridad a la entrada en vigor, se aplicará el nuevo método de estimación establecido en el mencionado Real Decreto Legislativo.

4.- se podría solicitar la devolución de ingresos indebidos de aquellas liquidaciones o autoliquidaciones ya abonadas y no recurridas antes de la STC 1689/2021?

En principio la STC establece que no, sin embargo esto podría entrar en colisión con lo establecido en el art.120,3 de la LGT (PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCIÓN DE DE INGRESOS INDEBIDOS) , el cual establece que se puede instar este tipo de procedimientos siempre y cuando no haya transcurrido el plazo de prescripción de 4 años (art. 66 LGT), habría que estar a lo que vayan estableciendo los Tribunales al respecto.

5.- Actualmente se pueden seguir invocando las STC 59/2017 (Si se produce una venta a pérdidas) y la STC 126/2019 (Plusvalía confiscatoria)?

Entiendo que sí, si el Ayuntamiento gira liquidación puede recurrirse la misma al amparo de dichas Sentencias.

UNIDAD TÉCNICA JURÍDICA BIBLIOTECA
ÁREAS PROCESALES
COLEGIO DE ABOGADOS DE MADRID
C/ SERRANO 9, BIBLIOTECA
TLF: 91 788 93 80

RESUELVE TUS CONSULTAS EN LA UNIDAD TÉCNICA JURÍDICA. ACCEDE DESDE LA WEB
icam.es – ÁREA RESERVADA – FORMACIÓN BIBLIOTECA – CONSULTAS PROCESALES