

Alerta informativa – Octubre de 2021

El Tribunal Constitucional declara la inconstitucionalidad del método de cálculo de la base imponible de la “plusvalía municipal” (Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana)



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 Tribunal Constitucional ha publicado una nota de prensa en la que comunica 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.

De acuerdo con la nota prensa publicada, el fallo declara la imposibilidad de atacar las situaciones firmes existentes antes de la fecha de la aprobación de la sentencia.

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, en el año 2017 el Tribunal Constitucional declaró en su Sentencia 59/2017, de 11 de mayo 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 el Tribunal Supremo en su Sentencia de 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. Dichas sentencias provocaron el inicio de la tramitación parlamentaria de una proposición de ley para su modificación, que finalmente decayó en la ulterior disolución de las Cortes.

Pero la controversia en torno al IIVTNU no terminó aquí. Posteriormente el Tribunal Constitucional dictó la Sentencia 126/2019, de 31 de octubre de 2019, en la que 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.

De acuerdo con el contenido de la nota de prensa que ha sido publicada, 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.

Limitación de efectos

Por último, la nota prensa publicada informa que el fallo de la sentencia declara la intangibilidad de las situaciones firmes existentes antes de la fecha de la aprobación de la sentencia, como en muchas otras ocasiones.

No obstante, a reserva de que el tenor de la sentencia resulte más clarificador, no es descartable que se origine una agria discrepancia sobre el alcance de esta limitación.

Cómo puede ayudar EY

Desde EY Abogados consideramos que habrá que esperar a la publicación de la sentencia para precisar el alcance de la limitación de sus efectos.

Por el momento consideramos que la nueva sentencia será de aplicación a todos los procedimientos administrativos y judiciales de revisión que se encuentren pendientes. Asimismo, muy probablemente serán impugnables todas las autoliquidaciones todavía no impugnadas respecto de las que no haya transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años.

Una vez se conozca el texto de la sentencia perfilaremos los procedimientos adecuados para tratar de recuperar el impuesto pagado en el resto de supuestos.

¡[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/ey)

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

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

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