

Situación actual del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana tras las Sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017 de 11 de mayo de 2017: un breve análisis de la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso Administrativo, de 9 de julio de 2018, interpretativa de la anterior

Como ya les resultará conocido, el pasado año, el Tribunal Constitucional, en sentencia nº 59/2017 de 11 de mayo de 2017, declaró la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, destinados dichos preceptos a la regulación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (plusvalía municipal).

Los mencionados preceptos tenían el siguiente tenor literal:

Artículo 107 Base imponible

1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) *En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.*

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquel. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al

efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

Y el artículo 110.4 determinaba:

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.

En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley.

A «grosso modo», el motivo para que por el Alto Tribunal se haya llegado a dicho pronunciamiento no es otro que, mediante la aplicación de dichos preceptos ya declarados inconstitucionales, los Ayuntamientos venían sometiendo a tributación las transmisiones y constitución de derechos reales, en los que no se había producido incremento de valor de los terrenos, verdadero hecho imponible del referido Impuesto, impidiéndose además a los contribuyentes que pudieran demostrar esa inexistencia de incremento de valor.

Tras la sentencia del Tribunal Constitucional, nos hemos venido encontrando como entre los Tribunales de Justicia se venían pronunciando sentencias dispares, siguiendo dos criterios bien diferentes:

Así, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid ha venido entendiendo, tras la sentencia del Tribunal Constitucional, que había que interpretar que los artículos 107.1,

107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, eran radicalmente nulos, y habían sido expulsados por la mencionada sentencia del ordenamiento jurídico, y en base a ello, ha venido anulando cualquier liquidación por el IIVTNU, se hubiera producido o no incremento de valor del terreno. El esta línea de entender la nulidad radical se pronunciaron también el TSJ de Navarra, Galicia, Cataluña, en varias sentencias.

Y en el lado opuesto podemos encontrar al Tribunal Superior de Justicia de Aragón, así como el de Asturias, que venían interpretando que dicha nulidad no era radical, ya que había que tener en cuenta la interpretación del Tribunal Constitucional, que declaraban inconstitucionales dichos preceptos en la medida que sometían a tributación situaciones en las que no se producía el incremento de valor.

La reciente sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso Administrativo, de 9 de julio de 2018, que es objeto del presente comentario, pretende clarificar la cuestión, y zanjar esta disparidad de criterios, y viene a interpretar el alcance de la declaración de inconstitucionalidad.

Interpreta el Tribunal Supremo que el alcance de la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL no conlleva su nulidad radical, y expulsión del ordenamiento jurídico, sino que los mismos únicamente adolecen de una inconstitucional y nulidad parcial. Entiende que son constitucionales y de aplicación en los supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar que la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título (o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos), no ha puesto de manifiesto un incremento de su valor o, lo que es igual, una capacidad económica susceptible de ser gravada con fundamento en el artículo 31.1 CE.

Sin embargo, sí entiende que respecto al artículo 110.4 la declaración de inconstitucionalidad comporta en este caso su nulidad total, ya que de otra forma se impediría a los obligados tributarios la posibilidad de probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos. Determina por tanto que esta inconstitucionalidad total es la que ahora abre la puerta al obligado tributario para poder probar que no se ha producido ese incremento de valor. Incumbe por tanto en principio la carga de la prueba al sujeto pasivo quien, según se expresa en la referida sentencia podrá ofrecer cualquier principio de prueba que permita apreciarla. Y una vez aportado ese principio de prueba, habrá de ser la Administración la que articule prueba en contra de estas pretensiones.

Habrán de ser los Ayuntamientos, haciendo gala de buena voluntad, los que en tanto se aprueba la correspondiente reforma de este controvertido tributo, cumplan lo determinado por el Tribunal Supremo, sin que exista por el momento una normativa acerca del modo de acreditar la inexistencia de incremento de valor susceptible de ser gravado. Personalmente me he encontrado Ayuntamientos que, pese a haberles presentado las escrituras con las que se adveraba la existencia de pérdida, sin explicación de clase alguna, han insistido en liquidar la «plusvalía», abocando obligatoriamente a la interposición del correspondiente recurso contencioso administrativo, y obligándonos, para mayor seguridad a preparar y encargar los correspondientes informes

periciales que adveren la realidad del contenido de las escrituras, con los costes que ello comporta y la duda más que razonable sobre la recuperación de los mismos, dada la animadversión de nuestros Tribunales a imponer las costas procesales a las Administraciones Públicas.

Nos seguimos por tanto encontrando en una situación de incertidumbre, hasta tanto se apruebe, publique y entre en vigor la nueva regulación.

Para el territorio común, el Boletín Oficial de las Cortes Generales de 9 de marzo de 2018 se ha publicado la Proposición de Ley por la que se modifica el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. En la misma, se introduce un nuevo supuesto de no sujeción para los casos en que el sujeto pasivo acredite que no ha obtenido un incremento de valor.

El sujeto pasivo deberá declarar la transmisión no sujeta, aportando las pruebas que acrediten la inexistencia de incremento de valor. Para acreditar la inexistencia de incremento de valor, como valores reales de transmisión y adquisición del terreno se tomarán los efectivamente satisfechos respectivamente en la transmisión y adquisición del bien inmueble, que consten en los títulos que documenten la transmisión, o bien, en su caso, los comprobados por la Administración tributaria a quien corresponda la gestión de los impuestos que gravan la transmisión del inmueble, en caso de que sean mayores a aquellos.

En el caso de la norma estatal, se sustituyen los 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 del mercado inmobiliario, así como los coeficientes de actualización de valores catastrales a que se refiere el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo. La proposición por otra parte, tendría efectos retroactivos a 15 de junio de 2017.

Habrá que ver el curso sigue la Proposición de Ley, pero pese a la inestabilidad política y legislativa en la que nos encontramos, no sería deseable que este vacío legal se siga prorrogando durante más tiempo, pues ya ha transcurrido más de un año desde la declaración inconstitucionalidad y que no todos los Ayuntamientos están cumpliendo las sentencias del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo, ya que se continúan girando liquidaciones en supuestos de pérdidas.



PURIFICACIÓN ROBLES
 Abogada Asesoría Antonio Pérez.
 ADADE Almería