

Muerte y resurrección de la plusvalía municipal

Efectos de la Sentencia del Tribunal
Constitucional del 26 de octubre de 2021

La nueva plusvalía: RDL 26/2021

1- A LA TERCERA VA LA VENCIDA

- STC 59/2017, de 11 de mayo

Declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLRHL en aquellos supuestos en los que existe una pérdida puesta de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un inmueble

- TSJ de Madrid: aplica la “tesis maximalista”

Interpreta la STC 59/2017 como una declaración de inconstitucionalidad radical y absoluta de los artículos 107.1 y 107.2 a) TRLHL hasta tanto se produzca la reforma legal del IIVTNU, no puedan girarse liquidaciones correspondientes al mismo

- STS 1163/2018, de 9 de julio de 2018, y STS 567/2019, de 25 de abril de 2019

- ▶ La declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) TRLHL es parcial: únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica
- ▶ Corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003
- ▶ Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) 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

- STC 126/2019, de 31 de octubre de 2019

El artículo 107.4 TRLHL es inconstitucional en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial realmente obtenido por el contribuyente

2- EL CONTENIDO DE LA SENTENCIA

- 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, 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)
- La sentencia declara 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)
- No anula el resto de preceptos legales relativos al tributo, en particular los reguladores del hecho imponible y del devengo

3- ALCANCE Y LIMITACIÓN DE EFECTOS

- INEXIGIBILIDAD DEL TRIBUTO:
 - La declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1107.1, 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
 - El legislador estatal debe modificar la regulación del IIVTNU para adecuarla a las exigencias del art. 31.1 CE
- INSÓLITA Y SEVERA LIMITACIÓN DE EFECTOS:
 - No se pueden revisar “con fundamento en esta sentencia” las obligaciones tributarias devengadas por el IIVTNU que, a la fecha de dictarse la sentencia (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, se asimilan a situaciones consolidadas:
 - Las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia (26 de octubre de 2021, no a la fecha de su publicación en el BOE); y
 - Las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a la fecha de dictarse la sentencia (26 de octubre de 2021, no a la fecha de su publicación en el BOE)

4- ALTERNATIVAS DE RECUPERACIÓN (1/2)

■ APLICACIÓN DE LA INCONSTITUCIONALIDAD:

- **Liquidaciones tributarias no firmes por haber sido impugnadas antes del 26 de octubre de 2021:** continuar con el recurso, que debe ser estimado
- **Autoliquidaciones “impugnadas” con anterioridad al 26 de octubre de 2021:** continuar con su impugnación, que debe ser estimada
- **Liquidaciones notificadas por la Administración tributaria a partir del 26 de octubre de 2021:** interposición de recurso en el plazo de un mes
- **Autoliquidaciones o declaraciones cuyo plazo de presentación sea posterior al 26 de octubre de 2021:** no presentación (no tiene sentido una declaración o autoliquidación de un tributo inexigible) o presentación con base imponible nula

■ SITUACIONES FIRMES:

- **Liquidaciones o autoliquidaciones impugnadas en las que existe una sentencia judicial firme desestimatoria:** iniciar, dentro del plazo de un año desde la publicación de la sentencia en el BOE, un procedimiento de responsabilidad patrimonial con sujeción a los límites de los artículos 32 (previa sentencia judicial firme desestimatoria en recurso con invocación de la inconstitucionalidad) y 34 (daños causados en el plazo de 5 años anteriores a la publicación de la STC) de la Ley 40/2015
- **Liquidaciones firmes en las que no existe una sentencia judicial firme desestimatoria:** posible responsabilidad patrimonial, planteando la inconstitucionalidad de artículo 32.4 Ley 40/2015 o una interpretación conforme al principio de seguridad jurídica y confianza legítima
- **Autoliquidaciones presentadas hace más de 4 años y menos de 5 años anteriores a la publicación de la STC:** posible responsabilidad patrimonial, planteando la inconstitucionalidad de los artículo 32.4 Ley 40/2015 o una interpretación conforme a los principios de seguridad jurídica y confianza legítima

4- ALTERNATIVAS DE RECUPERACIÓN (2/2)

- “SITUACIONES CONSOLIDADAS” ADICIONALES:

- Autoliquidaciones con menos de cuatro años de antigüedad no impugnadas antes del 26 de octubre de 2021:
 - Posible responsabilidad patrimonial, planteando la inconstitucionalidad del artículo 32.4 Ley 40/2015
- Liquidaciones notificadas a partir del 26 de septiembre de 2021, que no eran aún firmes el 26 de octubre de 2021, pero que no habían sido aún impugnadas:
 - Situación delirante: interposición de recurso dentro del plazo del mes
 - Subsidiariamente, posible responsabilidad patrimonial, planteando la inconstitucionalidad de los artículo 32.4 Ley 40/2015

5- DEVENGO DEL HECHO IMPONIBLE

Fechas clave según el criterio de la STC y del RDL 26/2021

26/10/2021
STC

09/11/2021
BOE RDL 26/2021

Devengos previos al 26 de octubre de 2021:

- ▶ Sin liquidación o autoliquidación: no debería tributar
- ▶ Con liquidación recurrida o autoliquidación impugnada: no debería tributar
- ▶ Con liquidación firme o autoliquidación no recurrida: debería tributar según STC pero se trata de una cuestión controvertida

Devengos entre el 26 de octubre de 2021 y el 9 de noviembre de 2021: no debería tributar

Devengos a partir del 10 de noviembre de 2021: debería tributar de acuerdo con la nueva normativa

6- LA NUEVA PLUSVALÍA: REAL DECRETO LEY 26/2021 (1/2)

- Fundamentación:
 - Consecuencia de la jurisprudencia en la materia: similitudes con lo ya previsto como reforma en 2018
- Justificación decreto ley (extraordinaria y urgente necesidad):
 - No altera la posición de los ciudadanos respecto al conjunto del sistema tributario
 - Reforma parcial: supuesto de no sujeción y reforma de la base imponible
 - Otra justificación:
 - Merma recursos financieros municipios
 - Principio de estabilidad presupuestaria
 - Principio de suficiencia financiera
- ¿Estamos ante un tributo *ex novo* expulsado?
- ¿Estamos ante un impuesto importante en términos recaudatorios desde el punto de vista de las haciendas locales?

6- LA NUEVA PLUSVALÍA: REAL DECRETO LEY 26/2021 (2/2)

■ Novedades

➤ No sujeción:

- Cuando se acredite la inexistencia de incremento de valor por diferencia entre los valores del terreno en las fechas de transmisión y adquisición, siendo los valores de transmisión y adquisición el mayor de (i) el que conste en el título que documente la operación (en el caso de adquisiciones a título lucrativo, el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones) o (ii) el comprobado por la Administración tributaria, sin computar los gastos y tributos que gravan la operación
- En los casos en que se transmite un inmueble en el que hay una construcción, el valor del suelo se corresponderá con el que resulte de aplicar la proporción que representa el valor catastral del suelo sobre el valor catastral total en el momento de devengo del impuesto, que se aplicará a los valores de transmisión y adquisición

■ La base imponible:

- El coeficiente aplicado sobre el valor catastral del terreno en el momento de devengo será actualizado anualmente vía Ley de Presupuestos Generales del Estado, pero no puede exceder del resultado que se determine por la diferencia entre los valores de transmisión y adquisición de acuerdo con las reglas de cálculo del supuesto de no sujeción del artículo 104.5 del TRLRHL. Además, se reconoce la posibilidad de que los Ayuntamientos corrijan hasta un 15% a la baja los valores catastrales del suelo en función de su grado de actualización únicamente a los efectos del IIVTNU
- La obligación de sujetar a gravamen las plusvalías generadas en menos de un año, medida hasta ahora optativa que sólo algunos municipios aplicaban (Barcelona)
- Por tanto, el establecimiento de las dos opciones para determinar la cuota tributaria y la aplicación de la más beneficiosa para el contribuyente parece adecuar el IIVTNU a las Sentencias del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre de 2019, y 182/2021, de 26 de octubre de 2021, puesto que impide que la cuota del Impuesto pueda ser superior a la ganancia real obtenida, y permite que la ganancia real que se produce como consecuencia de la transmisión del inmueble actúe como límite de la base imponible del impuesto

“

En resumen, el famoso impuesto municipal se recupera partiendo de un sistema objetivo (base imponible pivotando sobre el valor catastral) al menos puesto en duda por la STC reciente y de una alternativa, gravar plusvalías reales en la transmisión del suelo, que parece ser ya objeto de gravamen en otros impuestos de nuestro sistema tributario

Juan Carpizo Bergareche

juan.carpizobergarechel@es.ey.com

Móvil +34 648 588 508

Fernando de Vicente

Fernando.de.vicente@es.ey.com

Móvil +34 669 688 012

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

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.

© 2016 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

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

