

# EL TRIBUNAL SUPREMO DECLARA NULA LA PLUSVALÍA MUNICIPAL INCLUSO CUANDO HAY GANANCIAS

Teresa Bernabé, abogada del área de Derecho Fiscal de BROSETA

El Tribunal Supremo en sentencia de fecha 9 de diciembre 2020 con número de recurso 6386/2017, declara nula por confiscatoria la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) cuya cuota a pagar coincida con la ganancia obtenida con la transmisión.

Este impuesto, comúnmente conocido como "plusvalía municipal", ha sido objeto de numerosos litigios por lo que conviene hacer un sucinto repaso de la evolución de la jurisprudencia antes de entrar a analizar la referida sentencia.

## **El Tribunal Constitucional declara inconstitucionales y nulos los artículos 107.1 y 107.2 a) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, cuando no existe incremento de valor.**

En el año 2017, el Tribunal Constitucional dictó sentencia número 59/2017, de 11 de mayo, por la que declaró inconstitucionales y nulos los artículos 107.1 y 107.2 a) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (en adelante TRLHL) en los supuestos en los que no se haya producido un incremento del valor de los terrenos con motivo de su transmisión, en la medida que "someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor".

Asimismo, extendió esta declaración de inconstitucionalidad al artículo 110.4 del mismo texto legal, dado que impedía a los contribuyentes acreditar la inexistencia de un incremento de valor de los terrenos.

Este pronunciamiento supuso un punto de inflexión y permitió a los contribuyentes no verse obligados a pagar este impuesto cuando habían transmitido sus inmuebles con pérdidas. Sin embargo, el Constitucional dejó sin resolver otras cuestiones que, posteriormente, serían objeto de controversia.

Además, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad surgieron dos posiciones jurisprudenciales diferenciadas: por un lado, los Juzgados y Tribunales que consideraron que todas las liquidaciones del impuesto eran

nulas y, por otro lado, los que consideraron que el tributo podía seguir aplicándose si bien dentro del marco jurídico establecido por el Tribunal Constitucional.

## **Criterios interpretativos del Tribunal Supremo derivados de la declaración de inconstitucionalidad**

Esta disparidad doctrinal llevó al Tribunal Supremo a fijar criterio interpretativo y así lo hizo en su sentencia número 1163/2018, de 9 de julio de 2018, en la que determinó que los artículos 107.1 y 107.2 a) del TRLHL son constitucionales y plenamente aplicables salvo en aquellos supuestos en los que no se ha producido un incremento del valor de los terrenos en el momento de la transmisión. Se trata, por tanto, de una inconstitucionalidad y nulidad parcial.

En cambio, el Alto Tribunal concluyó que el artículo 110.4 del TRLHL es inconstitucional y nulo en todo caso. En este sentido, argumentó que le corresponde al sujeto pasivo del impuesto probar la inexistencia de incremento de valor de los terrenos transmitidos y, puede hacerlo aportando cualquier principio de prueba, por ejemplo, las escrituras de compra y de venta donde se pone de manifiesto la pérdida sufrida.

Posteriormente, el Supremo se ha pronunciado y fijado criterio interpretativo en relación a otras cuestiones suscitadas respecto a la plusvalía municipal:

- Declaró que los gastos de urbanización soportados con posterioridad a la adquisición del terreno no deben considerarse mayor valor de adquisición (STS 313/2019).
- Poco después validó la fórmula de cálculo del impuesto que prevé la Ley (STS 419/2019) y,
- Recientemente ha concluido que no cabe actualizar el valor de adquisición del terreno conforme al Índice de Precios al Consumo para calcular si ha existido o no incremento de valor (STS 1470/2020).

### **La plusvalía es inconstitucional cuando la cuota es superior al incremento de valor**

Por su parte, el Tribunal Constitucional emitió sentencia número 126/2019, de 31 de octubre, por la que declaró inconstitucional el art. 107.4 del TRLHL en aquellos casos en los que la cuota a satisfacer es superior al incremento patrimonial obtenido con la transmisión. Argumenta que esto implicaría someter a gravamen una renta inexistente, contraviniendo los principios constitucionales de capacidad económica y no confiscatoriedad.

De nuevo el Tribunal Constitucional no se pronuncia respecto a otros supuestos en los que la plusvalía deviene confiscatoria o, cuanto menos desproporcionada.

### **El Tribunal Supremo declara la nulidad de la plusvalía cuando la cuota coincide con el incremento patrimonial**

Recientemente, el Tribunal Supremo en sentencia número 1689/2020, de 9 de diciembre, declara confiscatoria la liquidación que establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto. Y es que, en el caso analizado por la Sala, ante la existencia de un incremento de valor de 17.473,71 euros, la cuota del impuesto alcanza los 76.847,76 euros.

En su resolución, el Tribunal Supremo aplica la doctrina que declara inconstitucional por ser confiscatoria la parte de gravamen que excede del beneficio obtenido. Sin embargo, considera que cuando se obliga al contribuyente a destinar al pago del impuesto la totalidad de la plusvalía obtenida con la transmisión, la liquidación es también claramente confiscatoria.

Afirma el Alto Tribunal que una aplicación estricta de la doctrina constitucional hubiera supuesto que el importe a abonar por el sujeto pasivo coincidiría con el incremento de valor

(17.473,71 euros). Considera que una situación como ésta es también contraria a los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad del artículo 31 de la Constitución, pues la plusvalía puesta de manifiesto en la transmisión es el indicador de capacidad económica gravable por el impuesto. Y concluye que es contraria a Derecho, por confiscatoria, una liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que establezca una cuota impositiva que absorba todo el incremento de valor.

Y si bien el Tribunal Supremo se está refiriendo, por ser el objeto del recurso, exclusivamente a aquellos supuestos en los que la cuota agota totalmente la ganancia patrimonial obtenida, señala también que no es el órgano llamado a fijar qué porcentaje debe representar la cuota a pagar respecto del incremento de valor para que se entienda que no existe la desproporción que concurre en el caso objeto de recurso. Y esto da a entender que también podría ser considerada inconstitucional una cuota que, pese a no agotar totalmente la ganancia patrimonial, sí lo haga en un porcentaje significativamente alto.

En definitiva, sigue habiendo zonas oscuras en esta cuestión y es por ello que hace un nuevo llamamiento al legislador para que adapte la normativa del impuesto a las exigencias constitucionales, tal como ya hizo en su día el Tribunal Constitucional.

Con este pronunciamiento, se abren nuevas vías de reclamación de cantidades indebidamente ingresadas por plusvalías municipales, siendo distinto el plazo para aquellas cuotas satisfechas en régimen de autoliquidación (cuatro años) de las abonadas en vía de liquidación (cuya firmeza se alcanza al mes de liquidadas).

Pero este distinto trato daría para escribir un nuevo artículo...