
Efectos en los Territorios Forales de la inconstitucionalidad de la plusvalía municipal

La sentencia que declara inconstitucional el impuesto en territorio común pone en entredicho la constitucionalidad de la normativa foral del impuesto

Actualización Legal flash
25 de noviembre de 2021



Aspectos clave

- > El Tribunal Constitucional (“TC”) ha publicado en su página web la sentencia en la que declara la nulidad de los artículos que determinan la forma de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (“IIVTNU”, comúnmente conocido por “Plusvalía municipal”), así como los votos particulares.
- > La sentencia del TC pudiera dejar abierta la puerta a recuperar cuotas del IIVTNU que se deriven de transmisiones de terrenos en los territorios forales.
- > Álava, Bizkaia y Gipuzkoa han aprobado una normativa de urgencia que entra en vigor el 17 de noviembre de 2021.



Sentencia del TC sobre la normativa del IIVTNU del territorio común y la rápida reacción del Gobierno

El Tribunal Constitucional publicó, el pasado 3 de noviembre de 2021, en su página web [la sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021](#) en la que declara la nulidad de los artículos que determinan la forma de cálculo de la base imponible del IIVTNU, resolviendo la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020, planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (sede de Málaga).

La sentencia 182/2021, publicada en el [Boletín Oficial del Estado el 25 de noviembre de 2021](#), declara inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (“TRLHL”), porque considera que el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible resulta ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, está al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnerándose el principio de capacidad económica. La sentencia hace una llamada al legislador para que incorpore en la regulación del IIVTNU un sistema directo de determinación de la base imponible, distinto al método objetivo, y que atienda al incremento del valor real del terreno; regulación que se ha aprobado recientemente por el Gobierno mediante el Real Decreto-ley 26/2021, de 9 de noviembre, que entró en vigor el pasado 10 de noviembre. Para más información puede consultar nuestro [legal flash](#) sobre la modificación del TRLHL por el citado Real Decreto-ley.

La sentencia 182/2021 limita sus efectos a aquellas situaciones que hubieran sido recurridas a la fecha de dictarse la sentencia. Por lo tanto, el Tribunal, si bien declara la inconstitucionalidad y nulidad de la forma de cálculo del tributo, indica que tiene efectos solo en relación con situaciones que hubieran sido recurridas a la fecha de adoptarse la decisión.

Hay que destacar que esta limitación a la impugnabilidad afecta únicamente a los motivos de oposición a las liquidaciones y autoliquidaciones que se fundamenten en esta nueva sentencia del TC de 26 de octubre de 2021 (esto es, supuestos en que existe incremento de valor y que el incremento real del valor del terreno no es igual o inferior a la cuota tributaria por el IIVTNU). Consideramos que cualquier otra argumentación (como, por ejemplo, (i) inexistencia de incremento real de valor, (ii) cuota tributaria resultante es igual o mayor al incremento real de valor, o (iii) incorrecta determinación del período impositivo, etc....), se pueden continuar recurriendo con normalidad.



Efectos de la sentencia del Tribunal Constitucional en los territorios forales del País Vasco y Navarra

Esta sentencia del TC, en la que se declaran determinados preceptos del TRLHL inconstitucionales, no afecta directamente a las transmisiones de inmuebles sitos en los territorios forales del País Vasco y Navarra, ya que dichos territorios cuentan con una normativa propia distinta al TRLHL. En concreto, la normativa vigente en dichos territorios está recogida en:

- > La Norma foral 8/1989, de 30 de junio, del Territorio Histórico de Bizkaia, sobre el IIVTNU.
- > La Norma foral 16/1989, de 5 de julio, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, del IIVTNU.
- > El Decreto foral Normativo 4/2021, de 29 de septiembre, del Territorio Histórico de Álava, del Consejo de Gobierno Foral, por el que se aprueba el texto refundido de la Norma Foral del IIVTNU.
- > La Ley 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra.

Esta normativa ya contemplaba la posibilidad de que no se graven aquellos casos en los que no se manifiesta un incremento real de valor de los terrenos —determinado por la diferencia entre el valor de transmisión y el de adquisición—, en virtud de las modificaciones normativas efectuadas en cada territorio en 2017. En concreto, estas modificaciones normativas fueron realizadas para adaptar la normativa foral correspondiente a la determinación de la base imponible del IIVTNU de acuerdo con los criterios establecidos en las sentencias del Tribunal Constitucional 26/2017, de fecha 16 de febrero de 2017 (referente a la normativa de Gipuzkoa), 37/2017, de 1 de marzo de 2017 (referente a la normativa de Araba) y 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (referente a la normativa de Territorio Común), las cuales declararon la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLHL y sus correlativos de las normativas forales únicamente en la medida en que sometieran a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Sin embargo, en el caso de que se manifieste un incremento real de valor —y, por tanto, no opere el supuesto de no sujeción comentado—, las citadas normativas forales incluyen un régimen de determinación de la base imponible y cuota tributaria y del resto de elementos configuradores del tributo idéntico a las previsiones del TRLHL declaradas ahora inconstitucionales por la sentencia 182/2021 de 26 de octubre de 2021. Es decir, la normativa foral, de los territorios Bizkaia, Gipuzkoa, Araba y Navarra, a pesar de que solo permiten gravar desde 2017 las operaciones en que se manifiesta un incremento de valor, únicamente establecen un único método objetivo de determinación de la base imponible del IIVTNU que debe aplicarse siempre que exista incremento de valor y con independencia de cuál sea la cuantía del citado incremento.

Las Haciendas Forales eran plenamente conscientes de que la normativa foral propia del tributo, en el sentido indicado, adolecía del mismo problema de inconstitucionalidad que la que el Tribunal Constitucional había declarado en su sentencia 182/2021 respecto de la de



territorio común, aunque las normas forales no hubieran sido formalmente declaradas inconstitucionales.

Por ello, con el fin de subsanar su regulación y hacerla acorde a lo que ha establecido el Tribunal Constitucional, de modo muy similar a como se ha hecho en territorio común con el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, se han aprobado con carácter de urgencia las siguientes normas, publicadas en sus respectivos boletines oficiales de 17 de noviembre:

- Bizkaia: Decreto Foral Normativo 7/2021, de 16 de noviembre, por el que se adapta la Norma Foral 8/1989, de 30 de junio, del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana al reciente pronunciamiento del Tribunal Constitucional en relación con dicho impuesto.
- Gipuzkoa: Decreto Foral-Norma 7/2021, de 16 de noviembre, de adaptación de la Norma Foral 16/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.
- Álava: Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 8/2021, del Consejo de Gobierno de 16 de noviembre para modificar la normativa reguladora del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a fin de adaptarla a la sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021.

Estas modificaciones entran en vigor a partir del mismo día de su publicación en los boletines oficiales (esto es, desde el 17 de noviembre de 2021).

Sin perjuicio de un análisis más detallado de la nueva normativa foral vasca, que abordaremos próximamente, hay que indicar que puede resultar cuestionable que se dé una situación de urgente y de extraordinaria necesidad para acudir a la utilización de estos instrumentos normativos, que es el supuesto habilitante para ello. Resulta cuestionable especialmente si se atiende a que, tras las modificaciones efectuadas en 2017, como consecuencia de las primeras sentencias del TC indicadas, no se ha producido ninguna modificación de las normas forales a pesar de que, tras la sentencia del TC 126/2019, de 31 de octubre, se puso de manifiesto que la normativa foral podía ser confiscatoria al exigir, en determinados supuestos, una cuota del IIVTNU, superior al incremento patrimonial realmente obtenido.

Igualmente, puede resultar dudoso que la reforma operada con estas normas de urgencia en las normas forales del tributo cumpla con todos los requisitos y/o exigencias que se derivan de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. A nuestro entender, continuarían presentando vicios de inconstitucionalidad que deberían ser objeto de análisis caso por caso.

Además, la normativa de Álava y Bizkaia han establecido expresamente la imposibilidad de que puedan ser revisadas las liquidaciones por el tributo que, a 26 de octubre de 2021 —fecha de dictarse la sentencia 182/2021 del TC—, no estuvieran recurridas, así como las autoliquidaciones que, a dicha fecha, no se hubiera solicitado su rectificación. Dicha previsión podría ser contraria a derecho al no tener un sustento legal suficiente para llevar a cabo dicha limitación del derecho de los contribuyentes a impugnar un acto administrativo o una autoliquidación si se considera que esta ha vulnerado sus derechos.



A diferencia de la normativa aprobada en Álava y Bizkaia, la normativa de urgencia aprobada por la Diputación foral de Gipuzkoa no contiene una disposición limitativa de las posibles revisiones de liquidaciones o autoliquidaciones previas.

En Navarra no se ha aprobado aún ninguna modificación de la normativa foral del IIVTNU.

En atención a todo ello, en aquellos casos en los que con motivo de la transmisión de un terreno (o la constitución o transmisión de derechos reales sobre el mismo) se haya puesto de manifiesto un incremento real de valor, recomendamos analizar su importe para compararlo con la cuota del IIVTNU satisfecha, a efectos de determinar si la misma puede ser considerada excesiva y si pudiera dar lugar a un supuesto de sobreimposición de acuerdo con lo dicho por el Tribunal Constitucional.

A su vez, en aquellos municipios en los que el IIVTNU se gestione por el sistema de liquidación tributaria (es decir, cuando es la administración local la que cuantifica el importe del impuesto y envía una notificación al contribuyente para que pague), conviene analizar, en función de los importes y la normativa aplicable, la conveniencia de recurrir las liquidaciones de IIVTNU a medida que se vayan recibiendo la notificación de las mismas y, en todo caso, dentro del plazo de un mes desde su notificación.

En relación con las plusvalías que se rijan por el sistema de autoliquidación, ya devengadas o que se devenguen después de la sentencia del Tribunal Constitucional, puede ser conveniente —de nuevo, en función de los importes y normativa aplicable— presentar una solicitud de rectificación de la autoliquidación tras presentar ésta. Debe analizarse esta cuestión caso por caso.

En definitiva, con la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021 y con la normativa de urgencia que han aprobado los territorios forales se abren nuevos caminos de discusión sobre el IIVTNU, respecto de los cuales resultará muy relevante elegir la vía procedimental más adecuada en cada caso concreto.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en *Cuatrecasas*. En caso de no disponer de ninguno, puede contactar con los siguientes abogados expertos en la materia.



Abogados expertos en plusvalía municipal en territorios forales:

Oficina del País Vasco



Elvira Azaola

T. + 34 944 359 205

elvira.azaola@cuatrecasas.com



Alfonso del Castillo

T. + 34 945 157 139

alfonso.delcastillo@cuatrecasas.com



Elisabeth Errasti

T. + 34 943 433 492

elisabeth.errasti@cuatrecasas.com



Iñaki Irigoyen

T. +34 944 359 205

inaki.irigoyen@cuatrecasas.com



Juan Prieto

T. + 34 944 359 208

juan.prieto@cuatrecasas.com



©2021 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

