



¿Sólo se debe devolver la «plusvalía municipal» cuando no exista incremento?

Luis de Lorenzo Gil

Abogado

Legaltoday.com , 8 de Marzo de 2017

luis.delorenzo@cuatrecasas.com

Tras la sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de febrero pasado **se está generalizando la opinión de que los ayuntamientos únicamente tienen que devolver el comúnmente llamado «impuesto municipal de plusvalía» cuando en la transmisión del terreno no se haya producido un incremento de su valor.**

Conviene advertir que el Tribunal Constitucional no ha declarado inconstitucionales aquellas «situaciones» que «*sean inexpresivas de capacidad económica*» por «*inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana*». Entre otras cosas, porque no puede hacerlo. En una cuestión de inconstitucionalidad promovida por un juez, el Tribunal Constitucional no debería poder declarar inconstitucionales las situaciones de hecho que resulten tras aplicar la ley cuestionada. Sólo debería declarar la inconstitucionalidad de ésta, de alguno de sus artículos, o de una parte de estos (arts. 163 de la Constitución y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional).

Los artículos (4.1 y 4.2.a de la norma foral) declarados inconstitucionales y nulos –que se refieren a la determinación de la base imponible– establecen un método para cuantificarla que el tribunal califica de *ficción legal*. Y considera que esta *ficción legal* es contraria a la Constitución porque no prevé «*la posibilidad de excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad por inexistencia de incrementos de valor*» (al final del fundamento tercero, que es donde realmente se resuelve la cuestión de inconstitucionalidad).

El tribunal cree que el hecho imponible del impuesto (art. 1.1) está bien configurado porque «*grava el incremento del valor que experimenten los terrenos*» (inicio del fundamento tercero). Pero la ***ficción legal conforme a la cual se cuantifica su base imponible hace que queden sometidas al impuesto situaciones que no forman parte de aquel hecho imponible.*** Esto es, la *ficción legal* que sirve para cuantificar la base imponible expande el hecho imponible más allá de sus límites y con ello vulnera el principio de capacidad económica.

¿Se puede entender que una *ficción legal* que ha sido declarada inconstitucional y nula puede sobrevivir como tal *ficción* pero desplegando sus efectos sólo sobre aquellos supuestos en los que exista incremento de valor? Si para dicha subsistencia es preciso realizar algún tipo de actividad probatoria, contestar afirmativamente a la pregunta sería sostener una aporía. Aunque los paralogismos sean casi de curso legal en el pandemonio que es el derecho tributario actual, que haya que acudir a un medio de prueba en el seno de una *ficción legal* para determinar si ésta se aplica o no es una afirmación que expresa o contiene una inviabilidad de orden racional.

El contenido de la *ficción legal* sólo podría conservarse jurídicamente si dejase de ser tal *ficción* para lo cual, en palabras del tribunal, «*debería permitir acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración que contiene*»; por eso rechaza la sentencia la «*interpretación*



salvadora de la norma» que proponían las Juntas Generales, la Diputación Foral, la Abogacía del Estado y la Fiscalía General del Estado y conforme a la cual *«cuando no exista tal incremento de valor no nacería la obligación tributaria del impuesto»*.

Si el tribunal ha rechazado de plano esto último en el fundamento sexto de su sentencia ¿por qué se está generalizando la opinión de que únicamente cuando se acredite que no existe incremento de valor los ayuntamientos deberán devolver el impuesto satisfecho? **¿Es posible, por la vía de hecho, lo que el tribunal ha declarado imposible por la vía del Derecho?**

Creo que la opinión generalizada se debe al empleo que hace la sentencia de la locución conjuntiva –lexicalizada en el *diccionario panhispánico de dudas*– *«en la medida (en) que»*. Así, el tribunal declara en el fallo que los artículos cuestionados son *«inconstitucionales y nulos pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor»*. ¿Quiere ello decir que los artículos son inconstitucionales y nulos sólo si no hay incremento de valor; o quiere decir que lo son únicamente por ese motivo y no por algún otro de los analizados en la sentencia, pero que, con todo, lo son –inconstitucionales y nulos–? La diferencia es notable.

El tribunal sabrá lo que quiso decir y –si no se trata de un lapsus calami– algún académico de la lengua o algún gramático debería aclararle lo que realmente ha dicho si es que pretendía decir otra cosa. Mientras tanto, en mi opinión estamos ante una construcción subordinada causal, de las llamadas explicativas pospuestas, y que pertenece al plano de la enunciación. Y mediante la cual, el fallo, sencillamente, explica (sin condicionarlo, porque gramaticalmente no puede) por qué se produce el hecho que acaba de describir en la oración principal (ser *«inconstitucionales y nulos»* los artículos analizados). Las construcciones subordinadas causales no pueden emplearse para condicionar el hecho descrito en la oración principal. La opinión generalizada está interpretando, erróneamente, que la construcción gramatical que emplea el fallo es una subordinada condicional. Y no lo es. Entre otras cosas, porque la supuesta prótasis (es decir, la condición) debería incorporar el verbo *«someter»* en el modo subjuntivo y no en el indicativo que figura en el fallo. Algo (emplear el modo subjuntivo) que, curiosa y no creo que inocentemente, hizo la nota de prensa (nota informativa 10/2017) del propio Tribunal Constitucional sustituyendo, además, la locución conjuntiva citada por la conjunción *«cuando»* que, según el DLE, significa *«en caso de que o sí»*.

La *ficción legal* que se declara inconstitucional, aunque destinada a cuantificar la base imponible, tiene el efecto perverso de incorporar a la definición del hecho imponible –adhiriéndolos de manera indisoluble a los supuestos de hecho constitucionales– supuestos de hecho que no son merecedores de gravamen; si aquella definición estuviese segmentada, al Tribunal Constitucional le habría bastado con declarar inconstitucional el segmento del artículo que atentase contra el principio de capacidad económica. Pero no lo está. Y el problema es que para delimitar ese segmento es preciso emplear un instituto jurídico –el de la prueba– que es absolutamente incompatible con la *ficción legal* con la que se debe cuantificar la base imponible. De manera que sólo cabe considerar que la *ficción legal* es inconstitucional y nula sin condiciones y, por tanto, que el impuesto ha quedado desprovisto de norma alguna conforme a la cual cuantificar su base imponible.

En resolución, creo que, a día de hoy, tampoco es posible exigir el impuesto en aquellas situaciones en las que se haya producido un incremento del valor del terreno. Si tras verter en un recipiente dos líquidos no miscibles nos dijese que está prohibido que tal recipiente contenga



uno de ellos, resultaría imposible extraerlo de él manteniéndolo dentro del otro y, para no atentar contra la prohibición, habría, necesariamente, que sacar ambos. Salvo que dispusiésemos de algún mecanismo que permitiera decantarlos; mecanismo que, en el caso que nos ocupa es la prueba a la que, tristemente para los ayuntamientos, la *ficción legal* prohíbe acudir. Esta ficción legal es la que *vierte* ambos hechos imponderables en el mismo recipiente y la que, a su vez, impide decantarlos, de forma que la única solución posible es expulsar dicha ficción del ordenamiento (por eso se declara nula) aunque ello implique impedir que el hecho imponderable constitucional (el que se produce cuando hay incremento) quede sujeto a gravamen al quedar desprovisto de mecanismo alguno con el que cuantificar su base imponderable.

¿Nos sorprenderá la publicación en el BOE de la sentencia con un cambio en el modo verbal del fallo? ¿O se cambiará el modo verbal en la sentencia que tiene pendiente de dictar el TC sobre la Ley de Haciendas Locales? ¿O nos sorprenderá el legislador introduciendo un mecanismo de prueba con efectos retroactivos que, también con tales efectos, transforme –o lo intente– lo que era una *ficción legal* en una *presunción iuris tantum*?

A pesar de todo ello, quienes, habiendo obtenido una ganancia, sean valientes y quieran impugnar su autoliquidación, están en el momento adecuado. No durará mucho.