



Plusvalías municipales, ¿una cuestión cerrada?

Nuria Nicolau

Socio

nuria.nicolau@cuatrecasas.com

El reciente pronunciamiento del Tribunal Supremo de fecha 9 de julio de 2018 (sentencia número 1163/2018) viene a poner punto y final a una controversia iniciada a raíz de las diferentes interpretaciones que algunos Juzgados y Tribunales Superiores de Justicia estaban dando a la inconstitucionalidad, declarada en mayo del año pasado, de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRLHL).

Recordemos que el Tribunal Constitucional (TC) en su ya conocida sentencia 59/2017, de 11 de mayo de 2017, recogiendo la doctrina sentada en sus anteriores sentencias en relación con las normas forales de Guipúzcoa y Álava, declaró inconstitucionales y nulos los referidos artículos por vulneración del principio de capacidad económica consagrado en el artículo 31.1 de la Constitución Española (CE).

A partir de tal declaración, algunos pronunciamientos de nuestros Tribunales Superiores de Justicia (TSJ), que hasta entonces habían analizado si el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) podía ser exigido en supuestos donde se había acreditado la inexistencia de incremento de valor, fueron un paso más allá y se posicionaron a favor de la conocida como “tesis maximalista”.

Así, podemos citar las sentencias del TSJ de Madrid de 19 julio de 2017, del TSJ de Castilla León de 22 de septiembre de 2017 y del TSJ de Cataluña de 30 de octubre de 2017, entre otras, en las que se consideró que debía anularse la plusvalía municipal, en cualquier caso, como consecuencia de la nulidad radical ex origine de los artículos 107.1 y 107.2.a) TRLHL. Sostenían la imposibilidad de exigir el impuesto, por falta de cobertura normativa legal hasta que el legislador estatal se dictara una nueva norma, no pudiendo quedar al albedrío del juzgador la determinación de si había nacido o no la obligación tributaria, considerando que esto último atentaría al principio constitucional de seguridad jurídica y de reserva de ley en materia tributaria.

Ciertamente la STC 59/2017 estableció que la forma de determinar la existencia o no de un incremento de valor sujeto a tributación es algo que corresponde solo al legislador, al que encomienda la búsqueda de una solución que permita arbitrar el modo de no someter a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor. Sin embargo, no es menos cierto que el TC precisó que el IIVTNU no es, con carácter general, contrario a la Constitución, sino que solo lo es en los supuestos en que se somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, al gravar una renta ficticia en supuestos de decremento de valor.

El Tribunal Supremo, en la sentencia de 9 de julio pasado, analiza el fallo y el Fundamento jurídico 5º de la mencionada sentencia del TC y llega a la conclusión que ni se ha declarado la inconstitucionalidad total o absoluta de los preceptos mencionados en el mismo (107.1, 107.2.a)



TRLHL), que no han quedado completamente expulsados del ordenamiento jurídico ; ni es cierto que la prueba de la existencia o no de plusvalía sometida a imposición o la cuantificación del impuesto hayan quedado sin cobertura legal; ni tampoco que el juzgador o intérprete del derecho no puedan valorar la prueba. Por último, concluye que tampoco es acertado afirmar que hasta que no se dicte una nueva norma no cabe dictar liquidación alguna del IIVTNU.

Considerando que la “tesis maximalista” vacía de sentido las matizaciones previas al fallo del TC, el Tribunal Supremo trae a colación que, si bien no es frecuente, no es novedoso que una declaración de inconstitucionalidad pueda tener carácter parcial (así, por ejemplo, la STC 193/2004, de 4 de noviembre, en relación con el prorrateo por trimestres del IAE en el cese de actividades económicas).

Efectivamente de la ratio decidendi de la STC 59/2017 se infiere que la inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) TRLHL es parcial, ya que no se extiende a aquellos casos en que se está grabando un incremento de valor de los terrenos y en consecuencia una manifestación de riqueza que, a priori, es compatible con el artículo 31 CE.

Por otro lado, a pesar de que el legislador tenga que dictar una nueva norma que venga a colmar la laguna creada por la inconstitucionalidad, siquiera parcial, de aquellos preceptos, el Tribunal Supremo recuerda que existen mecanismos y reglas de valoración que permiten justificar la inexistencia de incremento de valor, pudiendo el juzgador entrar a valorarlos.

Sostiene que el sujeto pasivo puede demostrar que el terreno no ha experimentado un aumento de valor y que, acreditada la inexistencia de plusvalía, no procede la liquidación del impuesto. En caso contrario, la liquidación podrá dictarse según lo dispuesto en los artículos 107.1 y 107.2 a) TRLHL que siguen estando en vigor. Pero el incremento de valor gravado por el impuesto debe corresponderse con una plusvalía real y efectiva, porque sólo así será compatible con el principio de capacidad económica.

Por lo tanto, el Tribunal Supremo al interpretar la STC 59/2017, vuelve a los orígenes de la controversia, y reconduce de nuevo la cuestión a un tema probatorio que, desde la sentencia del TSJ de Cataluña de 21 de marzo de 2012 (rec. 305/2012), siempre había sido el centro del debate en sede administrativa y judicial. La esencia de la cuestión seguirá residiendo en la acreditación de que no ha existido incremento de valor del terreno transmitido.

El contribuyente tiene la carga de probar la inexistencia de incremento de valor y para ello podrá hacer valer cualquier principio de prueba que suponga indiciariamente que no se ha producido el incremento que grava el impuesto. Podrá ser la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión en escrituras, una prueba pericial, o bien cualquier otro medio probatorio de los admitidos en derecho. A partir de aquí corresponde a la administración probar lo contrario, debiendo ser los Tribunales quienes aprecien tales esfuerzos probatorios de conformidad con las normas administrativas y procesales.

Tradicionalmente los ayuntamientos han hecho poco o nulo esfuerzo probatorio cuando se les ha cuestionado acerca de la falta de legitimidad de sus liquidaciones por ausencia de incremento de valor que pudiera ser gravado. Cuando esto suceda, les será exigible una conducta activa en la que acrediten que sí ha existido el hecho imponible.



De este modo, también queda claro que los entes municipales no pueden limitarse a esperar a que se dicte una nueva regulación para resolver los miles de expedientes actualmente pendientes. Si bien su aprobación es deseable, su ausencia no impide que la norma actual, rectamente interpretada, dé lugar a supuestos de devolución del impuesto o de no gravamen.

No obstante, y sin perjuicio de lo acertada que pueda ser la sentencia del Tribunal Supremo a la hora de desgranar la STC 59/2017, se abren nuevos interrogantes. Toda cuestión probatoria acerca del valor real de un bien genera dudas legítimas que deberán ser resueltas por nuestros tribunales. Y la modificación normativa que presumiblemente vaya a aprobarse no parece que vaya a disiparlas completamente. Sin ir más lejos, queda por determinar qué sucede en los casos en los que la plusvalía generada sea mucho menor que la que arroja la aplicación de los artículos 107.1 y 107.2.a) TRLHL y, por lo tanto, también se esté conculcando el principio de capacidad económica, cuestión que ha sido expresamente reconocida por el Tribunal Supremo como irresuelta por no haberle sido aún planteada.

Si algo no puede negarse a la regulación originaria del Impuesto era su objetividad y seguridad jurídica. El choque de estos principios con el de capacidad económica se ha resuelto en favor de este último, algo de lo que debemos felicitarnos. Sin embargo, habrá que ir viendo cómo se solventan las dificultades prácticas que irán surgiendo en adelante. Se cierra un debate, pero se abren otros nuevos.