

Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

# Reclamar la Plusvalía puede ser un suplicio

La sentencia del Tribunal Constitucional deja en el aire asuntos tan importantes como el sistema para reclamar la devolución de lo tributado

XAVIER GIL PECHARROMÁN

**E**l Tribunal Constitucional, en una sentencia del pasado 11 de mayo, declara inconstitucional el artículo relativo al Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) -la denominada Plusvalía Municipal) en aquellos supuestos de transmisión de inmuebles, en los que no se produce incremento de valor como tal. Por lo que aquellos sujetos pasivos que han hecho frente a este tributo, cuando la transmisión se realizó con pérdidas, es decir, procedieron a la venta del inmueble a un precio inferior al de adquisición, podrán solicitar su devolución

**Sin embargo, la sentencia no deja muy claro cuál es el sistema que se debe seguir para recuperar lo pagado, a quienes afecta y si se pueden aplicar efectos retroactivos al asunto. Como muestra de esta falta de claridad, la Federación de Municipios y Provincias (FEMP) ha anunciado su intención de solicitar al Ministerio de Hacienda y Función Pública que publique una nota aclaratoria sobre el procedimiento de actuación que debe seguirse por los Ayuntamientos hasta que se apruebe la reforma del impuesto. Además, se ha mostrado dispuesto a solicitar la creación de un grupo de trabajo conjunto Gobierno de España y Federación Española de Municipios y Provincias para concretar tanto los términos de la reforma del impuesto como la compensación de la pérdida de recaudación.**

Alfonso Jiménez, socio director de Alfonso Jiménez Abogados, explica que “el TC no aclara en el contenido de las sentencias cuál es el procedimiento para que el contribuyente pueda demostrar que no hubo plusvalía en su operación, por lo que habrá que esperar para saber la posición de los entes municipales, sobre si con las escrituras de compraventa del bien van a entender justificadas de manera suficiente que existen pérdidas o si, por el contrario, será necesario un mayor esfuerzo probatorio, lo cual podría implicar un mayor coste.

El notario de Lucena Joaquín Zejalbo Martín, cita en la revista *Notarios y Registradores* -del Colegio Notarial de Madrid-, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 1 de febrero de 2017 -Recurso 15225/2016-, que ante una petición de devolución de ingresos indebidos ha declarado que conforme al artículo 221.3 de la Ley 58/2003, cuando se trate de actos firmes sólo puede instarse la devolución por medio de alguno de los procedimientos de revisión establecidos en los apartados a), c) y d) del artículo 216 o a través del recurso extraordinario de revisión, artículo 244, y no suscitando una pretensión autónoma. En consecuencia considera que procede, en principio, el estudio de los aludidos apartados del artículo 216 que regulan las siguientes clases de procedimientos de revisión: la revisión de actos nulos de pleno derecho; la revocación; y la rectificación de errores.

Al margen de lo establecido en la Ley General Tributaria, señala Zejalbo, que se abre la posibilidad de recurrir a la exigencia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Para ello hay que recurrir a la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público. Sin embargo, el notario comenta a renglón seguido que: “Los requisitos que exige para obtener la indemnización nos hace prácticamente inviable, pues es preciso que exista un recurso ante la jurisdicción contencioso administrativa contra la actuación administrativa que ocasionó el daño



en el que se hubiese alegado la inconstitucionalidad, que se hubiese desestimado mediante sentencia firme. La doctrina entiende que la nueva regulación puede rozar la inconstitucionalidad, siendo un tema debatido sobre el que discrepan administrativistas y fiscalistas, remitiéndonos a la obra citada de la profesora Begoña Sesma”.

Además, se plantea la diferencia de tratamiento entre los que han autoliquidado el Impuesto y los que ha sido el Ayuntamiento quien ha procedido a efectuar la liquidación, puesto que el tratamiento legal es diferente. En el primer caso, podrán reclamar si aún no han transcurrido cuatro años desde la fecha en que se tributó. Sin embargo, en el segundo caso, tan solo cuentan con un mes para que pase a ser considerada su firmeza y, por tanto, no se pueda reclamar.

No obstante, las cosas aún pueden complicarse mucho más, en situaciones como si las consideraciones del constitucional resultan aplicables a las adquisiciones por herencia o donaciones, supuesto en los que no existe un coste económico equivalente al de la compra, comenta Alfonso Jiménez.

Para Manuel Esclapez, asociado Senior del Departamento Contencioso-Tributario de PwC, la medida en que no se limitan los efectos temporales de la sentencia -a diferencia de la sentencia relativa a la tasa judicial-, la expulsión podría conllevar la nulidad de toda liquidación que hubiera aplicado la fórmula del 107.2 o que simplemente no hubiera tenido en cuenta las pruebas aportadas, pues se trata de liquidaciones que aplican una norma declarada inconstitucional y que, por tanto, ha sido expulsada del ordenamiento

jurídico con efectos desde siempre. Concluye Esclapez -ver comentario en este mismo ejemplar de *Iuris&Lex*- que “si los Ayuntamientos pretenden mantener la postura de que la sentencia no puede aplicarse retroactivamente, nos veremos abocados a los tribunales, que a partir de ahora probablemente sí condenaran en costas a los Ayuntamientos que obliguen a sus contribuyentes a acudir a los mismos por no aceptar los efectos de la sentencia”.

## El problema probatorio

Como es lógico, el problema, es que los Ayuntamientos no están dispuestos a perder recaudación y por eso han pedido con carácter de urgencia que el Estado les compense.

Habrá que esperar para saber si con las escrituras de compra y venta del bien será suficiente para demostrar las pérdidas

Al margen de la Ley General Tributaria es posible recurrir a la dificultosa responsabilidad patrimonial del Estado legislador

Auxiliadora Blázquez Godoy, letrada de Iure Abogados “Es imprescindible poder contar con un medio de prueba para poder establecer que no ha existido ese incremento de valor susceptible de tributación, para poder pedir dicha devolución. Lo que supone que a parte de esa diferencia económica entre el precio de venta y el de adquisición, debe existir otro medio adicional que permita concluir que realmente el valor real del inmueble es inferior y, por tanto, no hay incremento. Una vez se cuente con dicha tasación, o cualquier otro medio de prueba puede procederse a la reclamación”. Y añade que “la documentación que debe tener el contribuyente para poder plantear la reclamación correspondiente es por un lado, el justificante de pago del impuesto y la documentación que acredite la pérdida de valor, en la que no es suficiente con la escritura de transmisión en la que consta la diferencia entre el precio de venta y el de adquisición”.

En el caso en que dicha solicitud sea rechazada se deberá plantear el recurso correspondiente o bien plantear directamente una reclamación económica administrativa ante el Tribunal competente. Si se pone fin a la vía administrativa y se abre la vía judicial se deberá presentar el recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de la comunidad competente, el cual con la documentación aportada y atendiendo a la sentencia del TC deberá proceder a su devolución más los correspondientes intereses. Blázquez Godoy recuerda que: “puede ocurrir que en próximas sentencias del Tribunal se ponga algún tipo de limitación a la capacidad de reclamar, si bien hasta la fecha, pueden reclamar este tributo todos aquellos contribuyentes que hayan hecho frente a este tributo en los últimos cuatro años”.

Mientras tanto, para Patricia Suárez, presidenta de Asofin: “Somos los contribuyentes los que, con nuestros impuestos, pagamos los tribunales de justicia. No podemos pagar dos veces un error, la Administración tiene que facilitar a sus ciudadanos la devolución de este impuesto lo antes posible.”

### Posturas enfrentadas

“El caso más común lo encontramos en aquellos compradores que se ven obligados a pagar el impuesto por la cláusula contractual establecida en la escritura de compraventa, en la que el vendedor -Sujeto pasivo del impuesto, según la normativa reguladora del mismo-, traslada el pago de la plusvalía al comprador”, explican David García Vázquez, responsable del área Fiscal de la consultora Ayming. Respecto a esta cuestión, la opinión de la doctrina administrativa y los tribunales de nuestro país es muy diversa. Así en la consulta tributaria de la Dirección General de Tributos de fecha 2 de marzo del 2017, en la que se considera que en un contrato de arrendamiento financiero inmobiliario entre un particular -que actúa como adquirente- y una entidad financiera, el adquirente se encuentra legitimado, pues es el que paga efectivamente el impuesto y por consiguiente sus intereses legítimos y directos resultan afectados por esta liquidación.

Mientras que en la sentencia de TSJ de Andalucía de 21 de noviembre del 2016, se establece que el contribuyente que se halla contractualmente obligado al pago del IIVTNU, no ostenta legitimación procesal para impugnar la liquidación del citado impuesto. Criterio defendido, ya con anterioridad, por la sentencia de la Audiencia Nacional de fecha 11 de octubre del 2011.

Pero incluso los propios tribunales se contradicen; así en la sentencia del TSJ de Madrid de fecha 22 de diciembre del 2015, se establece que aquellas personas que asumen por contrato

Hay dudas sobre si es aplicable a las herencias o donaciones en las que el coste económico es distinto al de la compra

Los ayuntamientos esperan una nota aclaratoria sobre el procedimiento de actuación hasta que se reforme el Impuesto

la obligación de pagar, sí que están legitimadas para impugnar el pago de la plusvalía. Finalmente, señala David García Vázquez que “conviene no olvidar que el artículo 232.d de la ley General Tributaria, establece que dentro de los sujetos no legitimados para interponer una reclamación económica administrativa a «los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato”.

### Una ventanilla rápida

“Para que la sentencia del 11 de mayo del Constitucional sea realmente efectiva, los Ayuntamientos deben de facilitar la devolución de los ingresos indebidos”, explica Juan Ignacio Navas, socio-director de Navas & Cusí, que aboga por la creación de una ventanilla rápida que permita las devoluciones en un corto plazo de tiempo.

Para ello, propone que el Gobierno autorice la aplicación del Fondo de Contingencia de las cantidades que sean necesarias de manera que los Ayuntamientos dispongan de los fondos necesarios para afrontar esta contingencia. “Posteriormente Hacienda deberá de realizar los ajustes que considere oportunos con los ayuntamientos en términos de déficit tolerado, línea de crédito, etc.”, apunta Navas. La alternativa -señala el letrado- “es caer en la tentación de ganar tiempo, dando largas a las reclamaciones y saturando la jurisdicción contencioso-administrativa”.

Considera posible que algunos de los más de medio millón afectados renuncien a la reclamación si el proceso es largo y farragoso. “Es una posible tentación, pero no sería aplicar con efectividad la sentencia del Constitucional ni acatarla plenamente”, sentencia.

En opinión del socio-director de Navas & Cusí, debería de bastar con la presentación de las escrituras de compra y de venta o herencia además del justificante del pago del impuesto. Pero el propio Constitucional remite al legislador para la definición de la minusvalía.

“Puede que el legislador opte por un peritaje o tasación; en nuestra opinión, sería innecesario. En una economía de mercado debería de bastar con las escrituras”, señala Navas, quien advierte de un escenario que califica de “peor”: que la minusvalía se calcule en función de los valores catastrales. “Fue la pretensión de la Abogacía del Estado tumbada por el Constitucional porque no hay rentas potenciales a gravar, sino que dichas pretendidas rentas potenciales son irreales o ficticias”, recuerda el letrado.

## Los asesores fiscales abogan por reformar con urgencia el tributo

La Asociación Española de Asesores Fiscales y Gestores Tributarios (Asefiget) considera que se trata de un impuesto “injusto y confiscatorio” que produce una doble tributación -IRPF e IIVTNU- conculcando el artículo 31 de la Constitución Española en cuanto a la capacidad económica de los obligados tributarios. Por este motivo, reclama al legislador que, en el desarrollo de la configuración normativa de la Sentencia, modifique algunos aspectos claramente perjudiciales para el contribuyente. Uno de ellos reside en la fórmula utilizada para el cálculo del impuesto. Actualmente no se está calculando el incremento de valor por el tiempo transcurrido entre la adquisición y la transmisión, sino por los años que transcurrirán desde la transmisión. En este sentido, Asefiget propone que la base imponible se establezca en base a la operativa que se establece en la Ley 35/2006 de IRPF, tomando los valores reales, tanto del momento de la transmisión, como del momento de la adquisición, siendo la base imponible la proporción sobre el total, del valor del terreno del último recibo del Impuesto sobre Inmuebles, aplicando unos tipos impositivos justos y proporcionados.