

### PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SOBRE EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

El Tribunal Constitucional ha publicado en su página web el [texto](#) de la sentencia en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020 que declara la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de la Ley de Haciendas Locales (“TRLRHL”), en los que se regula la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (“IIVTNU”). También ha publicado, por separado, el voto particular presentado por el magistrado Conde-Pumpido Tourón (al que se ha adherido la magistrada Balaguer Callejón) y el concurrente formulado por el magistrado González Rivas.

El principal fundamento de la declaración de inconstitucionalidad es que el “*sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art.31.1 CE)*”.

Una vez declarada la inconstitucionalidad de esos preceptos, resulta de especial interés conocer los efectos de esa declaración de inconstitucionalidad y nulidad, a los que la sentencia dedica su último apartado para establecer una primera precisión, lógica e inexorable, y otra segunda precisión, mucho más controvertida, sobre su alcance.

Según la primera precisión, la declaración de inconstitucionalidad de los preceptos mencionados determina “*su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad*”.

Por lo tanto, aquellos contribuyentes que estén en plazo de presentar la autoliquidación y todavía no lo hubieran hecho, cabe entender que podrán omitir ese deber que ya resulta inexigible como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad del art. 107 TRLRHL. En todo caso, creemos que sería aconsejable presentar una declaración informando a la Administración competente de la realización del hecho imponible.

A tenor de la segunda, “*no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante*

*sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha”.*

Esta última precisión determinaría la imposibilidad de invocar la inconstitucionalidad y nulidad que ahora declara –de manera incondicional- el Tribunal Constitucional en relación con liquidaciones o autoliquidaciones que todavía no han devenido firmes y que, por tanto y a tenor de nuestra legislación, son susceptibles de impugnación o rectificación. Esto resulta especialmente controvertido porque retrotrae los efectos de la sentencia a un momento anterior al de su publicación, pese a que el artículo 164.1 de la Constitución (“CE”) sólo otorga a dichas resoluciones valor de cosa juzgada *“a partir del día siguiente al de su publicación”* y, en coherencia con tal precepto constitucional, el artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (“LOTIC”) dispone que *“las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad (...) producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado»”*.

Esta retroacción de efectos limita los siguientes derechos:

- (i) El derecho a impugnar las liquidaciones tributarias reconocido en el artículo 223 de la Ley General Tributaria (“LGT”), lo que podría contravenir el derecho de defensa y el principio de tutela judicial efectiva de los contribuyentes al convertir en *“firmes en vía administrativa”* a actos de los poderes públicos susceptibles de ser discutidos por los interesados.
- (ii) El derecho a solicitar la rectificación de autoliquidaciones establecido en el artículo 120.3 LGT, lo que podría contravenir el principio de tutela judicial efectiva y supone una clara lesión del derecho de los contribuyentes que están obligados por ley a realizar una función típicamente administrativa como es la liquidación del tributo.

Esta limitación de derechos permite afirmar que la declaración de inconstitucionalidad proyecta sus efectos a otras normas distintas de las enjuiciadas en el procedimiento de inconstitucionalidad.

Aunque no existe la posibilidad de presentar recurso alguno contra las sentencias del Tribunal Constitucional y sin perjuicio de que la sentencia limite la posibilidad de lograr el reconocimiento en sede administrativa de la devolución de lo pagado en aplicación de unas normas inconstitucionales y nulas, creemos que en sede judicial la situación puede ser distinta y, en particular, en aquellos casos en los que:

- (i) La limitación del derecho de impugnación contravenga de forma notoria el derecho de defensa o el derecho a la tutela judicial efectiva reconocido en el artículo 24 CE y en el artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea; o
- (ii) los contribuyentes reclamaron en tiempo y forma las liquidaciones del IIVTNU, pero vieron desestimadas sus pretensiones en sede judicial y, por lo tanto, puedan instar la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas y lograr, de ese modo, la oportuna indemnización.

Por todo lo anterior, creemos que los potenciales afectados por esa declaración de inconstitucionalidad podrían realizar las siguientes actuaciones:

- (i) No autoliquidar el tributo devengado, en caso de que en este momento estuviera pendiente la presentación de dicha autoliquidación por parte del contribuyente, sin perjuicio de que se pueda informar a la Administración competente de la realización del hecho imponible.
- (ii) Analizar la posibilidad de éxito en vía judicial de aquellos casos en los que no exista la posibilidad de solicitar administrativamente la devolución del IIVTNU por entenderse que son situaciones no susceptibles de ser revisadas a efectos de este pronunciamiento.

Esta Nota ha sido elaborada por Clara Jiménez Jiménez y Norma Peña i Bagés, Socias de la práctica de Fiscal, junto con Jesús Cudero Blas, Of Counsel de la práctica de Fiscal y Diego Marín-Barnuevo, Of Counsel de la práctica de Fiscal.

La información contenida en esta Nota Jurídica es de carácter general y no constituye asesoramiento jurídico. Este documento ha sido elaborado el 4 de noviembre de 2021 y Pérez-Llorca no asume compromiso alguno de actualización o revisión de su contenido.

Para más información,  
pueden ponerse en contacto con:

**Clara Jiménez**

Socia de Fiscal

[cjimenez@perezllorca.com](mailto:cjimenez@perezllorca.com)

T: +34 91 423 20 89

**Norma Peña i Bagés**

Socia de Fiscal

[npena@perezllorca.com](mailto:npena@perezllorca.com)

T: +34 93 269 79 26

**Jesús Cudero**

Of Counsel de Fiscal

[jcudero@perezllorca.com](mailto:jcudero@perezllorca.com)

T: +34 91 423 24 86

**Diego Marín-Barnuevo**

Of Counsel de Fiscal

[dmarinbarnuevo@perezllorca.com](mailto:dmarinbarnuevo@perezllorca.com)

T: +34 91 423 70 35