

**COMENTARIO A LA STS DE 9 DE JULIO DE 2018 RELATIVA AL
IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS
TERRENOS DE NATURALEZA URBANA**

JOSE MARIA BAÑO LEON ABOGADOS, S.L.P.

En sentencia de 9 de julio de 2018 (recurso de casación nº 6226/2017), la Sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo ha fijado varios criterios interpretativos de los artículos 107.1, 107.2.a) y 104.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (“TRLHL”), a la luz de la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, relativa a dichos preceptos.

Como es sabido, a lo largo de 2017 el Tribunal Constitucional dictó varias Sentencias en las que declaró inconstitucionales y nulos ciertos preceptos de varias Leyes Forales y del TRLHL que, a efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), presumían – sin posibilidad de prueba en contrario – que había tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado. Debe recordarse desde ahora que los preceptos analizados en dichas Sentencias se declaran inconstitucionales y nulos “únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”.

Como era previsible, a raíz de estos pronunciamientos del Tribunal Constitucional se ha venido produciendo una importante litigiosidad en los Tribunales contencioso-administrativos, muchos de los cuales han venido considerando que, dado que la declaración de nulidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 104.4 del TRLHL los expulsa del ordenamiento jurídico, se produce la imposibilidad de aplicar el impuesto y por tanto la nulidad automática de las

liquidaciones del IIVTNU practicadas, hubiese existido o no una plusvalía. Esa línea decisoria ha acabado llegando al Tribunal Supremo, que en el Auto de admisión del recurso considera que el interés casacional reside en determinar si la nulidad de los preceptos citados “obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica”.

Para resolver la cuestión, el Tribunal Supremo realiza una distinción crucial respecto al alcance de la declaración de inconstitucionalidad, por una parte, de los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL (relativos a la determinación de la base imponible del IIVYNU) y, por otra parte, del artículo 110.4 (que impedía, en la autoliquidación del impuesto, acreditar un resultado distinto al resultante de las reglas de determinación de la base imponible).

Así, considera el Tribunal que la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLHL es solo parcial, es decir, “únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica”, como señala el TC en el FJ 5 de la STC 59/2017. De ahí que no quepa anular simple y llanamente todas las liquidaciones del impuesto, sino sólo aquéllas en las que no haya quedado acreditado el incremento de valor.

Por el contrario, en lo que se refiere al artículo 110.4 del TRLHL, afirma que es inconstitucional y nulo en todo caso, pues, como declara el TC en el citado FJ 5, impide a los sujetos pasivos acreditar la existencia de una situación inexpresiva de capacidad económica. Según expone el Tribunal Supremo en su Sentencia, al quedar dicho precepto expulsado del ordenamiento jurídico, queda expedita la vía para demostrar que el terreno no ha experimentado un incremento de valor.

El Tribunal Supremo va más allá y aclara lo siguiente:

- La carga de probar la inexistencia de incremento de valor del terreno onerosamente transmitido corresponde al obligado tributario. Así se colige no sólo de lo que con carácter general preceptúa el artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, sino también del propio FJ 5 de la STC 59/2017 (que reprocha al artículo 110.1 del TRLHL que impide “a los sujetos pasivos que puedan acreditar” la inexistencia de plusvalía).
- Para acreditar que no ha existido plusvalía, el sujeto pasivo puede ofrecer cualquier principio de prueba que al menos indiciariamente permita apreciarla. Especifica el Tribunal Supremo que valdrá, a tal efecto, la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión reflejados en las correspondientes escrituras públicas.
- Aportada dicha prueba, corresponde a la Administración probar en contra y, frente a lo que declare, tendrá a su disposición el obligado tributario el recurso administrativo correspondiente y, a continuación, el contencioso-administrativo.

En conclusión, puede afirmarse que la Sentencia cumple con creces su función nomofiláctica y facilitará a Ayuntamientos y obligados tributarios la liquidación del impuesto a la luz del régimen legal actual. Dicho esto, como ya advirtió el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017, ello no libera al legislador de llevar a cabo, cuanto antes, las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto que permitan arbitrar, con arreglo a los principios de capacidad económica y seguridad jurídica, el modo de no someter a tributación las situaciones de inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

