



Plusvalía

El impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en adelante IIVTNU, conocido en la práctica con el nombre de Arbitrio de Plusvalía o Plusvalía Municipal, es un tributo local que grava el incremento de valor que experimentan los terrenos urbanos como consecuencia de su transmisión ya sea por venta, permuta, herencia o donación o la constitución de un derecho real limitativo del dominio, como el usufructo, de acuerdo con el artículo 104 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 25 de marzo de 2004, en adelante LHL.

El fundamento o justificación de este impuesto se encuentra en la devolución a la colectividad de las plusvalías debidas a las actuaciones urbanísticas públicas con apoyo en el artículo 47 de la Constitución Española, en adelante CE, que dispone que «la comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos». Además de esta justificación el IIVTNU tiene la finalidad típica de cualquier tributo como es la recaudación de ingresos.

Conforme al artículo 107 de la LHL la base imponible de este impuesto está constituida por el incremento de valor de los terrenos urbanos en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo máximo de 20 años. Y este incremento de valor se determina aplicando al valor catastral vigente en el momento del devengo el porcentaje anual fijado por el Ayuntamiento multiplicado por el número de años de permanencia del bien en el patrimonio del transmitente.

Veamos con un ejemplo real cómo se aplica el IIVTNU y cuáles son las consecuencias de su aplicación:

Un contribuyente compró una vivienda en octubre de 2005 por 296.000 euros y la vendió en mayo de 2014 por un precio de 230.000 euros siendo el valor catastral del suelo de 64.215,49 euros, presentó la escritura



PABLO GARDONA MARTÍN, Inspector de Hacienda del Estado y ceder, socio de Adire Abogados y Asesores Fiscales

pública de compraventa a liquidación por este impuesto y el Ayuntamiento le exigió la cantidad de 5.394,06 euros como consecuencia de haber aplicado el tipo del 30% al incremento de valor del suelo, calculado en 17.980,20 euros resultante de la fórmula legal de determinación de la base imponible: 64.215,49 (valor catastral suelo) x 3,5% (porcentaje de incremento) x 8 (número de años de permanencia).

De este ejemplo real se pueden extraer dos conclusiones importantes.

La primera es que la base imponible del IIVTNU se determina aplicando un método objetivo en el que debe tenerse en cuenta, única y exclusivamente, el valor catastral que tuviese asignado el suelo, a efectos del IBI, en el momento del devengo incrementado en el porcentaje limitado que proceda en función del número de años transcurridos desde el anterior inmediato al devengo del impuesto. Por tanto, la base imponible es el incremento de valor del suelo que resulta de la aplicación de la fórmula legal y no la variación o diferencia entre el valor inicial y el valor final del terreno o entre el precio de compra y el precio de venta del inmueble.

Con otras palabras el incremento de valor del suelo, que es la base imponible del IIVTNU, se calcula de forma estimativa y automática con una fórmula cuya aplicación origina siempre un resultado positivo, esto es, una plusvalía, que además aumentará conforme sea mayor el tiempo de permanencia del bien en el patrimonio del transmitente, pero prescindiendo del incremento real del valor que el terreno pudiera haber experimentado.

Y la segunda conclusión que extraemos del caso comentado es que el contribuyente ha tenido una pérdida real de 66.000 euros y, sin embargo, el Ayuntamiento, aplicando el método de cálculo de la base imponible, ha creado una plusvalía ficticia de 17.980,20 euros que grava al 30% y le exige una cuota de 5.394,06 euros al contribuyente que ha vendido su vivienda con pérdidas.

PREVISIBLE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA PLUSVALÍA MUNICIPAL

Este método estimativo y automático de cuantificación de la base imponible del IIVTNU no ha planteado problemas antes de la última crisis económica que se ha padecido en nuestro país, pues era normal que los precios de venta de los inmuebles fueran superiores a los de compra y se originara casi siempre una plusvalía real. Pero el conflicto con la Administración local se ha planteado a partir del año 2008, que cayeron los precios del sector inmobiliario y era frecuente se produjeran pérdidas reales en las ventas de los bienes inmuebles, sin embargo los Ayuntamientos, aunque hubiera pérdidas, también exigen el IIVTNU sobre la base de una plusvalía ficticia e inexistente.

Desde el año 2010 se han producido algunos pronunciamientos judiciales y administrativos que han tratado de resolver los conflictos que planteaba la aplicación del IIVTNU, especialmente los derivados de la aplicación del método de cálculo de la base imponible que, como hemos dicho, daba lugar a plusvalías ficticias.

Así la sentencia nº 366/10 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Cuenca de 21/09/2010 es un caso en el que se habían producido pérdidas reales aceptó cuantificar la base imponible de forma distinta a la propuesta en la LHL, por diferencia entre el valor final y el inicial del terreno, pues de aplicar la fórmula del Ayuntamiento, lo que se estaría calculando sería el incremento de valor del suelo en años sucesivos y no en años pasados, al aplicar el incremento sobre el valor final, el del devengo.

Esta sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo de Cuenca fue confirmada por el TSJ de Castilla-La Mancha en su sentencia del 17 de abril de 2012.

Pero ha habido otros pronunciamientos judiciales y administrativos que señalan que si se constata que no ha existido incremento de valor de los terrenos entre la fecha de adquisición y la fecha de transmisión, no se realiza el hecho imponible, y por consiguiente, no procede la liquidación del IIVTNU. Por tanto,



«LOS MUNICIPIOS EXIGEN EL IIVTNU SOBRE LA BASE DE UNA PLUSVALÍA FICTICIA»

habrá que demostrar que se ha producido una disminución del valor del terreno y la prueba correrá a cargo del contribuyente que recurre.

Entre estos pronunciamientos judiciales y administrativos destacan las sentencias de los Juzgados de lo Contencioso Administrativo de Barcelona, Bilbao, Zaragoza, Valladolid, Alicante, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, del TSJ de Madrid así como varias resoluciones del Tribunal Administrativo Foral de Navarra.

Pero la doctrina más autorizada no está de acuerdo con las soluciones que se han adoptado en estas sentencias, porque los jueces y tribunales no pueden dejar de aplicar las reglas de determinación de la base imponible establecidas en el artículo 107 de la LHL, aunque les parezcan insuficientes o poco idóneas para su finalidad, dado su carácter imperativo y además porque no hay ningún precepto en la Ley que prevea la posibilidad de utilizar otro método de cálculo de las plusvalías.

Y si la aplicación de esas reglas legales produjera un resultado injusto, como podría ser el gravamen de una plusvalía ficticia o irreal, la única solución que prevé el ordenamiento jurídico español

es el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

Y así lo ha hecho precisamente el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 3 de San Sebastián mediante auto de 5 de febrero de 2015 por entender que los artículos 107 y 110.4 de la LHL, someten a gravamen un incremento de valor de los terrenos inexistente y además ficticio, sin posibilidad de prueba del contrario por parte del sujeto pasivo, lo que vulnera el principio constitucional de capacidad económica consagrado en el artículo 31 CE y el derecho a la tutela judicial efectiva del artículo 24 CE al establecer una regla legal de determinación de la base imponible que no puede sustituirse por prueba en contrario; que permita acreditar que se ha producido un incremento menor o incluso una pérdida o minusvalía.

Es previsible que dentro de un par de años el Tribunal Constitucional estime la cuestión de inconstitucionalidad que ha planteado el Juzgado de lo Contencioso Administrativo de San Sebastián y anule los preceptos de la LHL, cuya aplicación origina plusvalías inexistentes y hasta tanto no se pronuncie el Tribunal Constitucional los contribuyentes que se consideren perjudicados por las liquidaciones del IIVTNU, al haber pagado más de lo debido, podrán interrumpir la prescripción, si no ha transcurrido más de cuatro años desde que liquidaron el impuesto, solicitando al Ayuntamiento la rectificación de las autoliquidaciones presentadas, pero deben probar que el incremento de valor declarado es inexistente o superior al realmente producido así como la devolución de ingresos indebidos.

Si el Ayuntamiento respondiera negativamente a su petición, contra la resolución desestimatoria de su solicitud el interesado podrá interponer recurso contencioso administrativo, ante el Juzgado que corresponda, que seguirá la senda marcada por los pronunciamientos judiciales antes comentados, siempre que se pruebe que no ha habido incremento de valor de los terrenos o el incremento real es inferior al que resulta de la fórmula legal de cálculo de la base imponible, todo ello para conseguir la devolución de los ingresos que indebidamente han realizado.