

# PLUSVÀLUA MUNICIPAL: VIES D'IMPUGNACIÓ



Article núm. 3 – 2022 25.04.2022

FISCAL



**Manuel García**

Advocat

Departament Jurídic-Fiscal

[mgarcia@mallolassessors.com](mailto:mgarcia@mallolassessors.com)

En una nota extraordinària del 29 d'octubre passat, ja vam tenir l'oportunitat d'exposar l'abast i les limitacions de la Sentència del Tribunal Constitucional del 26 d'octubre passat (BOE núm. 282, Dijous 25 de novembre de 2021, pàgina 145.229 i ss. ), sobre la base de la filtració pública que va córrer per xarxes socials, per la qual es declarava la inconstitucionalitat de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana, comunament conegut com a plusvàlua municipal. En aquest sentit, us convidem a recuperar-la a les nostres xarxes de LinkedIn i Twitter. A l'article d'avui pretenem aturar-nos en allò realment important per al contribuent, que no és altra cosa que valorar les possibles alternatives de recuperació del satisfet al seu dia, si n'hi ha.

En aquest particular, cal recordar que el Constitucional, a l'apartat b) del Fonament de Dret Sisè de la seva Sentència, sota la rúbrica d'Abast i efectes de la declaració d'inconstitucionalitat i nul·litat, va disposar que "(...), no es poden considerar situacions susceptibles de ser revisades amb fonament en aquesta sentència les obligacions tributàries meritades per aquest impost que, a la data de dictar-se aquesta, hagin estat decidides definitivament mitjançant sentència amb força de cosa jutjada o mitjançant resolució administrativa ferma. A aquests efectes exclusius, tindran també la consideració de situacions consolidades (i) les liquidacions provisionals o definitives que no hagin estat

*impugnades a la data de dictar-se aquesta sentència i (ii) les autoliquidacions la rectificació de les quals no hagi estat sol·licitada ex art. 120.3 LGT a aquesta data."*

Deixant de banda situacions específiques de liquidacions en termini de recurs, o la limitació rocambolesca de recórrer liquidacions sorgides des de l'adopció de la Sentència, el 26 d'octubre, fins a la seva publicació al BOE (25 de novembre), en vulneració de l'art. 38. Una de la Llei Orgànica del Tribunal Constitucional (d'ara endavant LOTC), entre d'altres, la realitat és que aquest esment ha suposat un important revés per als interessos dels contribuents ja que, a la pràctica, pretén evitar qualsevol procediment dirigit a revisar liquidacions fermes o autoliquidacions en període de rectificació, tot això amb l'única finalitat de salvaguardar les arques públiques (municipals) de l'impacte econòmic que provocaria la devolució en massa dels ingressos percebuts per aquest impost.

No obstant això, cal destacar que aquesta limitació ja ve recollida a l'art. 40.U de la LOTC, en referir que "Les sentències declaratòries de la inconstitucionalitat de lleis (...) no permetran revisar processos acabats mitjançant sentència amb força de cosa jutjada en els quals s'hagi fet aplicació de les lleis, disposicions o actes inconstitucionals (...)", amb l'excepció dels expedients sancionadors. I, si bé, la LOTC es refereix clarament a processos amb sentència ferma, el Tribunal Constitucional ha estès els seus efectes a situacions que també hagin adquirit fermesa a la via administrativa, com ja havia manifestat la primerenca Sentència 45/1989, de 10 de novembre (rec. ampara 752/85), "(...) entre les situacions consolidades que han de considerar-se no susceptible de ser revisades com a conseqüència de la nul·litat que ara declarar-nos figuren no només aquelles decidides mitjançant Sentència amb força de cosa jutjada (art. 40.1 LOTC), sinó

*també per exigència del principi de seguretat jurídica (art. 9.3 C.E.), les establertes mitjançant les actuacions administratives fermes; la conclusió contrària, en efecte, comportaria -com amb raó observa el representant del Govern- un inacceptable tracte de disfavor per a qui va recórrer, sense èxit, davant els Tribunals en contrast amb el tracte rebut per qui no va instar en temps la revisió de l'acte d'aplicació de les disposicions avui declarades inconstitucionals.”*

D'altra banda, els arts. 32 i seg. de Llei 40/2015, de 1 doctubre, de Règim Jurídic del Sector Públic, regulen la responsabilitat patrimonial de les Administracions Públiques. L'art. 32, en apartat 3, disposa que “(...) els particulars tindran dret a ser indemnitzats per les administracions públiques de tota lesió que pateixin en els seus béns i drets com a conseqüència de l'aplicació d'actes legislatius (...) que no tinguin el deure jurídic de suportar quan així s'estableixi en els mateixos actes legislatius i en els termes que s'hi especifiquin.”, i segueix “(L)a responsabilitat de l'Estat legislador també podrà sorgir (...) a) Quan els danys derivin de l'aplicació de una norma amb rang de llei declarada inconstitucional, sempre que hi concorrin els requisits de l'apartat 4.”.

L'apartat 4 refereix que “(S)i la lesió és conseqüència de l'aplicació d'una norma amb rang de llei declarada inconstitucional (com és el cas que ara ens ocupa), n'ha de procedir la indemnització quan el particular hagi obtingut, en qualsevol instància, sentència ferma desestimatòria d'un recurs contra l'actuació administrativa que va ocasionar el dany, sempre que s'hagués al·legat la inconstitucionalitat posteriorment declarada.”.

En definitiva, d'acord amb el literal de la norma, la responsabilitat patrimonial només podrà ser exigible, en casos de declaració d'inconstitucionalitat de la norma, quan el contribuent, prèviament a aquesta declaració per part del Tribunal Constitucional, hagués impugnat l'acte de liquidació o autoliquidació esgrimint precisament el seu caràcter d'inconstitucional, circumstància força complicada.

Sens dubte, la nostra legislació interna no sembla resultar gens favorable a favor del contribuent, cosa que ens porta a recórrer al Dret Europeu.

El Tribunal de Justícia de la UE té fixada una consolidada jurisprudència en matèria de devolució de tributs indegudament ingressats quan un impost ha estat declarat contrari al dret de la Unió. A Espanya, tenim l'exemple recent de l'Impost sobre Vendes Minoristes de Determina Hidrocarburs (IVMDH), comunament conegut com a cèntim sanitari, la impugnació del qual davant el Tribunal de Justícia va ser liderada per la nostra companya de l'àrea Jurídica, Irene Mallol.

Quant a la responsabilitat patrimonial de l'Estat, precisament per la seva estricta configuració, com hem vist, va ser la mateixa Comissió de la UE la que va portar el Govern d'Espanya davant la justícia europea, la Sentència de la qual s'espera properament, ja que les conclusions de l'advocat General, del 9 de desembre passat, ja es posicionaven clarament en contra de l'actual regulació, en dificultar o fer excessivament difícil l'accés a la indemnització dels danys causat per la mateixa Administració.

En definitiva, se'ns obren dues línies d'impugnació, totes dues de naturalesa administrativa; una de caràcter tributària, i l'altra, en l'àmbit de la responsabilitat patrimonial.

Pel que fa a la via tributària, es tractaria d'instar un procediment de revisió administrativa dels regulats a l'art. 216 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre.

Certament, el Tribunal Suprem ha anat vedant, en els darrers temps, el terreny, mitjançant una jurisprudència proluxa en matèria de Nul·litat de ple Dret (art. 217) i molt recentment, de revocació (art. 219), amb fonament, en qualsevol cas, a la Sentència del Constitucional del 2017.

Tot i això, la pressió que s'exercirà sobre els tribunals per l'allau de reclamacions que es troben en tramitació, i es presentaran en futur, provocarà que algun tribunal dirigeixi qüestió de legalitat al Tribunal de Justícia de la UE. O com a màxim, superada la fase administrativa i judicial, l'accés al Tribunal Europeu de Drets Humans.

Pel que fa a la responsabilitat patrimonial, la imminent Sentència del Tribunal de Justícia de la UE pot accelerar el procés.

Paciència.

# PLUSVALÍA MUNICIPAL: MODOS DE IMPUGNACIÓN



Artículo nº 3 – 2022 25.04.2022

FISCAL



**Manuel García**

Abogado

Departamento Jurídico-Fiscal

[mgarcia@mallolassessors.com](mailto:mgarcia@mallolassessors.com)

En una nota extraordinaria, del pasado 29 de octubre, ya tuvimos la oportunidad de exponer el alcance y limitaciones de la Sentencia del Tribunal Constitucional del pasado 26 de octubre (BOE núm. 282, Jueves 25 de noviembre de 2021, página 145.229 y ss.), en base a la filtración pública que corrió por redes sociales, por la que se declaraba la inconstitucionalidad del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, comúnmente conocido como *plusvalía municipal*. En este sentido, os invitamos a recuperarla en nuestras redes de LinkedIn y Twitter. En el artículo de hoy pretendemos detenernos en lo realmente importante para el contribuyente, que no es otra cosa que valorar las posibles alternativas de recuperación de lo satisfecho en su día, si las hay.

En este particular, cabe recordar que el Constitucional, en el apartado b) del Fundamento de Derecho Sexto de su Sentencia, bajo la rúbrica de *Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad*, dispuso que “(...), 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 exclusivos 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.”*

Dejando de lado situaciones específicas de liquidaciones en plazo de recurso, o la rocambolesca limitación de recurrir liquidaciones surgidas desde la adopción de la Sentencia, el 26 de octubre, hasta su publicación en el BOE (25 de noviembre), en vulneración del art. 38.Uno de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (en adelante LOTC), entre otras, la realidad es que dicha mención ha supuesto un importante revés para los intereses de los contribuyentes ya que, en la práctica, pretende evitar cualquier procedimiento dirigido a revisar liquidaciones firmes o autoliquidaciones en periodo de rectificación, todo ello con el único fin de salvaguardar a las arcas públicas (municipales) del impacto económico que provocaría la devolución en masa de los ingresos percibidos por ese Impuesto.

No obstante, cabe destacar que dicha limitación ya viene recogida en el art. 40.Uno de la LOTC, al referir que “*Las sentencias declaratorias de la inconstitucionalidad de Leyes (...) no permitirán revisar procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las Leyes, disposiciones o actos inconstitucionales (...)*”, con la excepción de los expedientes sancionadores. Y, si bien, la LOTC se refiere claramente a procesos con sentencia firme, el Tribunal Constitucional ha extendido sus efectos a situaciones que también hayan adquirido firmeza en la vía administrativa, como ya había manifestado la temprana Sentencia 45/1989, de 10 de noviembre (rec. empara 752/85), “(...) entre las situaciones consolidadas que han de considerarse no susceptible de ser revisadas como

*consecuencia de la nulidad que ahora declararnos figuran no sólo aquellas decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC), sino también por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 C.E.), las establecidas mediante las actuaciones administrativas firmes; la conclusión contraria, en efecto, entrañaría -como con razón observa el representante del Gobierno- un inaceptable trato de desfavor para quien recurrió, sin éxito, ante los Tribunales en contraste con el trato recibido por quien no instó en tiempo la revisión del acto de aplicación de las disposiciones hoy declaradas inconstitucionales.”*

Por otro lado, los arts. 32 y ss. de Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, regulan la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas. El art. 32, en apartado 3, dispone que “(...) los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por las Administraciones Públicas de toda lesión que sufran en sus bienes y derechos como consecuencia de la aplicación de actos legislativos (...) que no tengan el deber jurídico de soportar cuando así se establezca en los propios actos legislativos y en los términos que en ellos se especifiquen.”, y sigue “(L)a responsabilidad del Estado legislador podrá surgir también (...) a) Cuando los daños deriven de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, siempre que concurren los requisitos del apartado 4.”.

El apartado 4 refiere que “(S)i la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional (como es el caso que ahora nos ocupa), procederá su indemnización cuando el particular haya obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad posteriormente declarada.”.

En definitiva, de acuerdo con el literal de la norma, la responsabilidad patrimonial sólo podrá ser exigible, en casos de declaración de inconstitucionalidad de la norma, cuando el contribuyente, previamente a esa declaración por parte del Tribunal Constitucional, hubiera impugnado el acto de liquidación o autoliquidación esgrimiendo precisamente su carácter de inconstitucional, circunstancia harto complicada.

Sin lugar a duda, nuestra legislación interna no parece resultar nada halagüeña en favor del

contribuyente, lo que nos lleva a recurrir al Derecho Europeo.

El Tribunal de Justicia de la UE tiene fijada una consolidada jurisprudencia en materia de devolución de tributos indebidamente ingresados cuando un impuesto ha sido declarado contrario al Derecho de la Unión. En España, tenemos el ejemplo reciente del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determina Hidrocarburos (IVMDH), comúnmente conocido como céntimo sanitario, cuya impugnación ante el Tribunal de Justicia fue liderada por nuestra compañera del área Jurídica, Irene Mallol.

En cuanto a la responsabilidad patrimonial del Estado, precisamente por su estricta configuración, como hemos visto, fue la propia Comisión de la UE la que llevó al Gobierno de España ante la justicia europea, cuya Sentencia se espera próximamente, ya que las conclusiones del Abogado General, del pasado 9 de diciembre, ya se posicionaban claramente en contra de la actual regulación, al dificultar o hacer excesivamente difícil el acceso a la indemnización de los daños causado por la propia Administración.

En definitiva, se nos abren dos líneas de impugnación, ambas de naturaleza administrativa; una de carácter tributaria, y la otra, en el ámbito de la responsabilidad patrimonial.

Por lo que se refiere a la vía tributaria, se trataría de instar un procedimiento de revisión administrativa de los regulados en el art. 216 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Ciertamente, el Tribunal Supremo ha ido vedando, en los últimos tiempos, el terreno, mediante una jurisprudencia prolija en materia de Nulidad de pleno Derecho (art. 217) y muy recientemente, de revocación (art. 219), con fundamento, en cualquier caso, a la Sentencia del Constitucional de 2017.

No obstante, la presión que se va a ejercer sobre los tribunales por el aluvión de reclamaciones que se encuentran en tramitación, y se van a presentar en futuro, va a provocar que algún tribunal dirija cuestión de legalidad al Tribunal de Justicia de la UE. O a lo sumo, superada la fase administrativa y judicial, el acceso al Tribunal Europeo de Derechos Humanos.

En lo que respecta a la responsabilidad patrimonial, la inminente Sentencia del Tribunal de Justicia de la UE, puede acelerar el proceso.

Paciencia.