



EL TRIBUNAL SUPREMO DECIDIRÁ SOBRE LOS EFECTOS DE LA STC 182/2021 QUE DECLARÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL IIVTNU

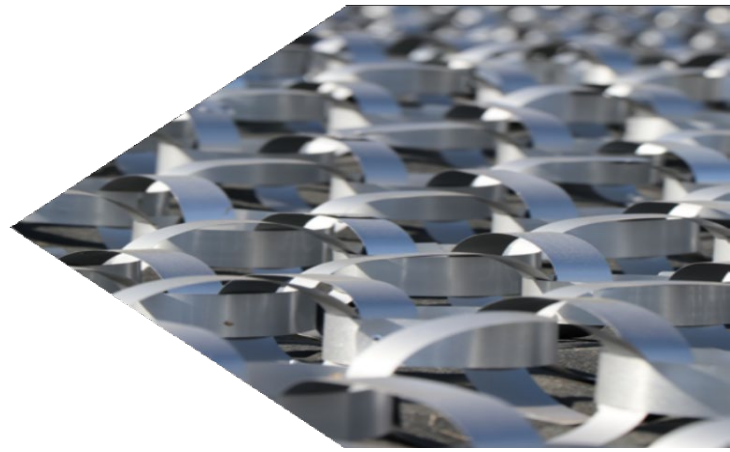
(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Recientemente, el Tribunal Supremo ha admitido a casación una cuestión que le obligará a pronunciarse sobre los efectos de la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad de determinados preceptos del TRLHL, concretamente, los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4.

La cuestión que se admite a casación por considerar que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es la siguiente:

“Determinar si la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no sean firmes y consentidas, 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 que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no encada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica.”

La sentencia que se recurre en casación es una sentencia del TSJ de Madrid de 18 de noviembre de 2020 que estimó el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid contra la sentencia de 20 de diciembre de 2019, dictada por un Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Madrid, que, a su vez, había estimado el recurso formulado por el contribuyente contra la desestimación presunta, confirmada en reposición, de la solicitud de devolución de ingresos indebidos relativa a autoliquidación por el IIVTNU.



Es decir, la sentencia del TSJ de Madrid es anterior a que se dictase la sentencia del TC de 26 de octubre de 2021.

A estos efectos, cabe recordar que los pronunciamientos anteriores del Tribunal Constitucional -STC 59/2017, de 11 de mayo, entre otras- declararon la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL "pero únicamente en cuanto sometan a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor", es decir, en situaciones en las que no se había producido un incremento real de valor o se había producido un decremento.

A raíz de esta declaración de inconstitucionalidad, el Tribunal Supremo dictó una serie de sentencias interpretando dicho pronunciamiento que establecieron que la rectificación de autoliquidaciones y la consiguiente devolución de ingresos indebidos no procedía en aquellos casos en los que el contribuyente no acreditase la inexistencia de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Por tanto, la declaración de inconstitucionalidad inicial no afectaba a las liquidaciones o autoliquidaciones del IIVTNU en las que se había producido un incremento de valor, ya que en estos supuestos los preceptos afectados resultaban plenamente constitucionales y, por tanto, aplicables.

Con posterioridad, como se señala en el Auto que comentamos, el TC dictó la sentencia 182/2021, de 26 de octubre, declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 TRLHL en los siguientes términos:

- La declaración de inconstitucionalidad y nulidad de dichos preceptos supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión del tributo y, por tanto, su exigibilidad, debiendo ser el legislador quien lleve a cabo las modificaciones pertinentes en la norma para adaptarlo al mandato constitucional.

A este respecto, cabe puntualizar que dicha reforma ya se ha llevado a cabo a través de la promulgación del RD-I 26/2021, con entrada en vigor el 10 de noviembre de 2021.

- La declaración de inconstitucionalidad contiene limitación de efectos, en la medida en que el propio TC establece determinadas situaciones que no pueden ser revisadas con fundamento en la sentencia:
 - Las obligaciones tributarias devengadas que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.
 - El propio TC asimila a situaciones consolidadas las siguientes:
 - 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.

Lo cierto es que esta limitación de efectos y la asimilación que el Tribunal realiza a *“situaciones consolidadas”* está generando numerosas dudas a la hora de su aplicación y deberán ser los tribunales, a través de los distintos pronunciamientos que se vayan sucediendo, o, en última instancia el propio Tribunal Supremo, quienes las resuelvan. Estas dudas se suscitan, en parte, porque el TC fija como fecha la *“fecha de dictarse la sentencia”*, es decir, 26 de octubre, en lugar de referirse a la fecha de publicación en el BOE (25 de noviembre de 2021), que es el momento a partir del cual producen efectos las sentencias del TC. Adicionalmente, la sentencia se publicó en la página web del Tribunal Constitucional el día 4 de noviembre de 2021 y hasta ese momento no se conoció la limitación de efectos. Y, en estas singulares circunstancias pueden aparecer situaciones intermedias en las que la limitación de efectos de la sentencia sea, cuanto menos, de dudosa aplicación. Otro de los aspectos que puede ser controvertido es si la limitación de efectos afecta o no a los procedimientos especiales de revisión (nulidad, revocación, etc.) o a la vía de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador.

Ante este escenario y, como decíamos al comienzo, el TS se va a pronunciar sobre si dicha declaración de inconstitucionalidad obliga en todo caso a anular las liquidaciones que no sean firmes y consentidas, y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de

autoliquidaciones que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no encada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica.

Vaya por delante que, en nuestra opinión, la interpretación del Alto Tribunal debería ser que la declaración de inconstitucionalidad obliga a anular dichas liquidaciones y autoliquidaciones tanto si obedecían a situaciones inexpresivas de capacidad económica como si no, dado que la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos supone su expulsión del Ordenamiento Jurídico y la imposibilidad de liquidar y exigir el tributo en cualquier caso, y no solo en situaciones de no incremento o decremento de valor.

Ahora bien, téngase en cuenta que, en este caso, el supuesto de hecho del que parte la sentencia de instancia es un caso en el que el TSJ de Madrid consideró que el contribuyente no había acreditado la inexistencia de incremento de valor, en un momento temporal en el que aún no se había producido el último pronunciamiento del TC. Quizás por este motivo y, teniendo en cuenta que el caso se encontraba ya en vía judicial y no había ganado firmeza, el Tribunal Supremo lo admite a casación para en su caso, reafirmar, reforzar o completar, o, incluso, cambiar su jurisprudencia anterior.

En efecto, lo lógico sería que el Tribunal Supremo corrigiese su jurisprudencia anterior, pues la misma fue dictada antes de la STC 182/2021, y teniendo en cuenta una declaración de inconstitucionalidad que afectaba únicamente a situaciones inexpresivas de capacidad económica, situación muy diferente a la actual.

También sería deseable que el Tribunal Supremo se pronunciase sobre otras cuestiones que, a día de hoy, no están aclaradas todavía y que se refieren al alcance de la limitación de efectos de la STC 182/2021. A algunas de ellas hemos hecho referencia en este comentario. Es posible que la admisión de este asunto arroje algo de luz aunque sea a través de un pronunciamiento obiter dicta.