

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC084885

DGT: 08-02-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: 0001/2023

SUMARIO:

IIVTNU. Gestión. *Efectos de la inconstitucionalidad de la STC 182/2021. Situación consolidada.* El 28 de septiembre de 2021 el sujeto pasivo recibió liquidación definitiva relativa al IIVTNU en relación con la venta de un inmueble. El día 11 de octubre de 2021 solicitó el fraccionamiento de la deuda y el 28 de dicho mes de octubre de 2021 solicitó la anulación de la liquidación, fundamentándola en la STC 182/2021 de 26 de octubre de 2021 que fue denegada por silencio administrativo. El 29 de marzo de 2022 se presenta solicitud de anulación del fraccionamiento de la deuda y el 23 de diciembre de 2022 se recibe notificación de providencia de apremio. Atendiendo a la limitación de efectos que se recoge en la propia STC 182/2021, no cabe la revisión de la autoliquidación o liquidación del IIVTNU con fundamento en la STC 182/2021, ya que la obligación tributaria se considera como situación consolidada, al no haberse instado, bien la rectificación de la autoliquidación, bien la impugnación de la liquidación, con anterioridad a la fecha en que se dictó la citada sentencia.

PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TRLHL), arts. 104 a 110.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante manifiesta que el 28/09/2021 recibió liquidación definitiva relativa al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, en relación con la venta de un inmueble. El día 11/10/2021 solicitó el fraccionamiento de la deuda. El 28/10/2021 solicitó la anulación de la liquidación, fundamentándola en la sentencia del Tribunal Constitucional de 26/10/2021. La reclamación ha sido denegada por silencio administrativo. El 29/03/2022 se presenta solicitud de anulación del fraccionamiento de la deuda. El 23/12/2022 se recibe notificación de providencia de apremio.

Cuestión planteada:

¿Resulta de aplicación la sentencia del Tribunal Constitucional a la liquidación definitiva del IIVTNU expuesta con anterioridad?

Contestación:

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL regula en su apartado 1 la naturaleza, hecho imponible del impuesto, estableciendo:

“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.1 del TRLRHL, es sujeto pasivo a título de contribuyente:

a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley

58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL, el impuesto se devenga:

“a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.

b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.”.

El artículo 110 del TRLRHL establece en sus apartados 1 y 2:

“1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:

a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.

b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.”.

El apartado 4 del mismo artículo 110 del TRLRHL dispone que “Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo.”.

El Pleno del Tribunal Constitucional dictó en fecha 26 de octubre de 2021, la sentencia 182/2021, publicada en el BOE el 25 de noviembre, por la que resolvió la cuestión de inconstitucionalidad nº 4433/2020, declarando la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL.

El artículo 107 del TRLRHL regula la determinación de la base imponible del impuesto.

Dicha declaración, tal como se señala en el fundamento de derecho sexto de la sentencia, supone la expulsión del ordenamiento jurídico de los artículos afectados, 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.

En cuanto a los efectos de esta sentencia, el propio Tribunal Constitucional dispone en el mismo fundamento de derecho sexto 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 a dicha fecha.

Con la finalidad de adaptar la normativa legal del IIVTNU a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional manifestada en las sentencias 59/2017, de 11 de mayo (BOE de 15 de junio), 126/2019, de 31 de octubre (BOE de 6 de diciembre) y la ya citada 182/2021, se aprobó el Real Decreto-Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Este Real Decreto-Ley 26/2021 modifica los artículos 104 (adición de un nuevo apartado 5), 107 y 110 (modificación del apartado 4 y adición de nuevo apartado 8) del TRLRHL, publicándose en el BOE el 9 de noviembre, y entrando en vigor, de acuerdo con lo señalado en su disposición final tercera al día siguiente de su publicación.

En el caso objeto de consulta, se trata de una transmisión onerosa de la propiedad de un terreno de naturaleza urbana realizada en fecha no indicada por la consultante, pero en todo caso, dicha fecha debe ser anterior a la primera señalada en su escrito (28/09/2021).

Dicha transmisión dio lugar a la realización del hecho imponible del IIVTNU, produciéndose el devengo del impuesto en la fecha de la transmisión y resultando contribuyente del impuesto y obligada al pago del mismo, la consultante como transmitente de la propiedad del terreno a título oneroso (artículo 104.1, 106.1.b y 109.1.a) del TRLRHL).

En la fecha del devengo el IIVTNU era plenamente exigible, salvo en los casos de inexistencia de incremento de valor, por aplicación de la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo; o en los casos en los que el incremento de valor resultase inferior a la cuota a satisfacer por el impuesto, por aplicación de la sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre.

De acuerdo con el artículo 110.1 del TRLRHL, la consultante estaba obligada a presentar declaración o autoliquidación del impuesto, en el plazo de 30 días hábiles a contar desde el devengo.

Los Ayuntamientos, mediante ordenanza fiscal, regulan el sistema de gestión del impuesto, pudiendo ser el sistema de declaración por el sujeto pasivo en el plazo del artículo 110.1 y posterior liquidación por el Ayuntamiento, que se notificará al aquel, con el correspondiente plazo de ingreso en período voluntario; o bien, el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que lleva consigo el ingreso de la deuda tributaria resultante en el plazo del artículo 110.1.

En el escrito de consulta no queda claro si se trata de una autoliquidación o de una liquidación. Cabe advertir que el Ayuntamiento de la imposición en el caso de consulta tiene establecido, en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto, el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo.

Si se trata de una autoliquidación, y una vez presentada, el obligado tributario considera que perjudica de cualquier modo sus intereses, tal como establece el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), podrá instar su rectificación.

Si se trata de una liquidación practicada por la Administración tributaria, el obligado tributario podrá interponer recurso contra la misma, tal como dispone el artículo 14 del TRLRHL.

No obstante, ya se trate de uno u otro caso, de los datos facilitados por la consultante resulta que, tanto el hecho imponible, como la autoliquidación o liquidación, son anteriores a la fecha en que se dictó la STC 182/2021 (26 de octubre de 2021), y que, a la fecha de dicha sentencia, la consultante no había instado, bien la rectificación de la autoliquidación o bien, la impugnación de la liquidación.

Por tanto, en el caso objeto de consulta resulta de aplicación el párrafo b) del fundamento de derecho sexto de la STC 182/2021, que dispone:

“b) Por otro lado, 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.”.

En consecuencia, en el caso objeto de consulta no cabe la revisión de la autoliquidación o liquidación del IIVTNU con fundamento en la STC 182/2021, ya que la obligación tributaria se considera como situación consolidada, al no haberse instado, bien la rectificación de la autoliquidación, bien la impugnación de la liquidación, con anterioridad a la fecha en que se dictó la citada sentencia.

Lo que comunico a Vd. con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin que esta contestación tenga efectos vinculantes, por plantearse en el escrito de consulta cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas.