

El Tribunal Supremo avala la nulidad de liquidaciones firmes de plusvalía municipal cuando no existió incremento de valor del terreno

El Tribunal Supremo declara que cabe obtener la devolución, por la vía de la nulidad de pleno derecho, de liquidaciones de la plusvalía municipal cuando no existió incremento de valor del terreno, aunque la liquidación sea firme.

JOHN GALILEA CLAVIJO

Abogado del Área de Fiscal de Gómez Acebo & Pombo

MARIANA DIAZ-MORO

Socia del Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

ROCÍO ARIAS PLAZA

Abogada del Área de Fiscal de Gómez Acebo & Pombo

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en un procedimiento cuya dirección letrada ha sido asumida por el equipo de Derecho Tributario de Gómez-Acebo & Pombo, ha declarado que cabe promover la revisión de oficio de una liquidación tributaria firme por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (“IIVTNU” o “plusvalía municipal”) siempre que como consecuencia de la transmisión que originó la citada liquidación, se acredite que no existió

incremento de valor del terreno y, en consecuencia, se tributara por una ganancia patrimonial inexistente.

El supuesto analizado por el Tribunal Supremo versa sobre una solicitud de inicio del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho (art. 217 LGT) que se interpone contra una liquidación firme dictada por el Excmo. Ayuntamiento de Valencia en el que nuestra representada solicita la devolución de ingresos indebidos al no existir un incremento de valor

del suelo a resultas de la transmisión y, por tanto, entender nula de pleno derecho la liquidación recibida.

En fecha 24 de noviembre de 2022, el Juzgado de Instancia dictó sentencia estimatoria, en la que, a la vista de las alegaciones formuladas, reproduce parte de la STC 108/2022 y concluye que la revisión de la liquidación firme por concepto del IIVTNU es posible, en la medida en que la declaración de inconstitucionalidad derivada de la STC 59/2017 tuvo efectos *ex tunc*, sin que el Tribunal Constitucional hubiera limitado sus efectos.

Posteriormente, el Excmo. Ayuntamiento de Valencia presentó recurso de casación que el Tribunal Supremo admitió mediante Auto de 20 de julio de 2023, señalando como cuestión que presenta interés casacional “reafirmar, completar, matizar o, en su caso, corregir la jurisprudencia en virtud de la cual la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, de 11 de mayo, no determina que las liquidaciones del IIVTNU, giradas con anterioridad y que hubieran ganado firmeza en vía administrativa, incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217.1, letras a), e), f) y g), de la LGT, todo ello a la luz de la STC 108/2022, de 26 de septiembre”.

Con objeto de poner en contexto la controversia suscitada, cabe recordar que en un conjunto de sentencias del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2020 -cuyo criterio fue posteriormente reiterado- dicho Tribunal consideró que las liquidaciones firmes de la plusvalía municipal giradas con anterioridad a la STC 59/2017 y que hubieran ganado firmeza, no incurrían en ninguno de los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del artículo 217.1 LGT.

Frente a lo anterior, en la sentencia objeto del presente análisis, el TS modifica el criterio jurisprudencial hasta ahora mantenido y establece como doctrina que las liquidaciones del IIVTNU firmes y derivadas de transmisiones de inmuebles en las que no haya existido incremento del valor de los terrenos, pueden ser objeto de revisión de oficio a través del procedimiento previsto en la letra g) del artículo 217.1 LGT, en relación con lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 164.1 CE y 39.1 y 40.1 LOTC, todo ello con los límites previstos en los artículos 164.1 CE y 40.1 LOTC, que impiden revisar *los procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada* en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales.

Para alcanzar la anterior conclusión, el Tribunal Supremo valora que la aplicación de la ley inconstitucional ha impuesto una carga tributaria allí donde no ha existido aumento de valor ni riqueza que pu-

diera ser sometida a tributación. Así, el Tribunal Supremo considera que en estas situaciones existe una vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de

confiscatoriedad garantizados en el art. 31.1 CE, y que la declaración de inconstitucionalidad, tal y como rezan los artículos 161.1º a) y 164.1 CE, tiene efectos *ex tunc*, siendo el efecto que acarrea, con carácter general, el de la nulidad, según precisa el artículo 39.1 LOTC. En este sentido, recuerda el Alto Tribunal que la nulidad con efectos *ex tunc* no tiene más límites que la intangibilidad de las situaciones resueltas por sentencias firmes con fuerza de cosa juzgada que hubieren hecho aplicación de la norma inconstitucional según dispone el artículo 40.1 LOTC y las limitaciones que pudiera introducir la sentencia que declare la inconstitucionalidad que, en el caso de la STC 59/2017, son inexistentes. Es a partir de esta premisa como entiende el Tribunal Supremo que debe ser interpretado el conjunto del ordenamiento jurídico.

El TS modifica el criterio jurisprudencial hasta ahora mantenido

De tal modo, el Tribunal Supremo concluye que “los artículos 39.1 y 40.1 LOTC contienen ese mandato positivo que ya impone la propia Constitución en sus artículos 161.1º a) en relación con el 164.1, de remoción de los efectos de una norma declarada inconstitucional y comportan la consideración de nulos de pleno derecho para los actos de aplicación de aquella norma inconstitucional, y que estos preceptos legales constituyen una vía suficiente, esto es, son la norma expresa a que se remite el artículo 217.1.g) LGT, para aplicar el cauce de la revisión de tales actos nulos de pleno derecho por razón de la inconstitucionalidad de la norma de cobertura, con los efectos que prevé el artículo 217 LGT”.

Es interesante cómo el Tribunal Supremo modifica el criterio jurisprudencial hasta ahora mantenido y en esta sentencia afirma que el art. 217.1. g) LGT posibilita la revisión de oficio de liquidaciones firmes en caso de inexistencia de incremento de valor de los terrenos, aunque la LGT no recoja explícitamente estos casos como supuestos de nulidad de pleno derecho. Si bien, es la propia CE y la LOTC las que habilitan para acudir a la revisión de oficio y solicitar a los Ayuntamientos la devolución del importe

pagado por tales liquidaciones, con los intereses correspondientes.

Finalmente, conviene señalar que, aunque el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho no está sujeto a prescripción alguna, el Tribunal Supremo parece dejar abierto el régimen temporal al establecer que “deberá ponderarse el tiempo transcurrido desde que se produjo el ingreso de la cantidad liquidada por el acto nulo de pleno derecho hasta que se insta la revisión”. Esta mención plantea muchos interrogantes respecto a cuál es el límite temporal que entiende el Tribunal Supremo que debe tomarse en consideración a estos efectos, por lo que conviene analizar inmediatamente y en cada caso los efectos que pudieran derivarse de esta sentencia para adoptar la mejor estrategia.

En definitiva, se trata de un pronunciamiento relevante del Tribunal Supremo que fija criterio en una cuestión que ha venido siendo resuelta de forma dispar por los distintos juzgados de lo contencioso-administrativo y que modifica la propia jurisprudencia del Tribunal Supremo, pero que también se posiciona respecto de los efectos de las declaraciones de inconstitucionalidad.

Advertencia legal: El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.