



FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



Tesorería  
Asistencia Tributaria

## CIRCULAR N.º 1/2021

**Asunto: Sentencia 182/2021 del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021, que declara la inconstitucionalidad y nulidad del sistema objetivo de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y 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.**

**Primero.** Sentencia 182/2021 del Tribunal Constitucional de fecha 26 de octubre de 2021, que declara la inconstitucionalidad y nulidad del sistema objetivo de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

1. El Tribunal Constitucional ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4433-2020 promovida por la sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Málaga, y declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto refundido.

A diferencia de las sentencias SSTC 26/2017, 37/2017 y 126/2019, lo que se plantea no es la adecuación del impuesto al principio de capacidad económica como fundamento de la imposición, ya que el incremento de valor del terreno ha existido, sino su adecuación al principio de capacidad económica como medida de la base imponible.

Los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.ª) y 107.4 del TRLHL establecen como único método de determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de carácter objetivo y de imperativa aplicación, señalado por el Tribunal Constitucional que el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, **vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (artículo 31.1 de la Constitución Española).**





FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



Tesorería  
Asistencia Tributaria

2. En cuanto a los efectos de la sentencia, no afecta a las situaciones jurídicas consolidadas o situaciones asimiladas. El alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad, después de la reiterada llamada al legislador desde la STC 59/2017, a fin de que llevara a cabo las modificaciones en la normativa de este impuesto para adecuarlo a las exigencias del artículo 31 de la Constitución Española, establece que no pueden considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia, aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.

Y tendrán los mismos efectos, tendrán la consideración de situaciones consolidadas, las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha.

3. Los efectos, **a partir del 26 de octubre de 2021 serían:**

- A) Las liquidaciones firmes y consentidas, derivadas de una resolución administrativa firme o de una sentencia judicial firme, no quedarían afectadas por la Sentencia al constituir una situación jurídica consolidada.
- B) Las liquidaciones no recurridas a 26 de octubre de 2021, no les es de aplicación la sentencia, al asimilar el Tribunal Constitucional este supuesto al de consolidación.
- C) En el caso de autoliquidaciones, se asimilan a las situaciones jurídicas consolidadas, siempre que su rectificación no hubiera sido instada con anterioridad al 26 de octubre de 2021.
- D) Las liquidaciones en fase de revisión a la fecha da la sentencia, habría que estimar los recursos con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad y devolver lo indebidamente ingresado.

El Tribunal Constitucional establece se deja 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 la práctica supone la paralización de las liquidaciones a practicar a partir del 26 de octubre de 2021.





FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



Tesorería  
Asistencia Tributaria

- Esta sentencia cuenta con un *voto concurrente* del Presidente, Juan José González, que considera que el método para cuantificar la variación del suelo parte de una premisa inaceptable, que todo suelo urbano aumenta de valor y lo hace linealmente en todo el territorio en que se aplica, lo que hace que ese tratamiento igualitario del suelo urbano no es razonable, no existiendo conexión entre el hecho imponible y la base imponible, infringiéndose el principio de capacidad económica.

Y con un *voto particular* del magistrado Cándido Conde-Pumpido, al que se adhiere la magistrada María Luisa Balaguer, el magistrado propone no declarar la nulidad de la norma reguladora de la base y dar un plazo al legislador para regular un sistema alternativo, de aplicación retroactiva.

Considera que la nulidad de la norma provoca un vacío normativo innecesario que beneficiara a quienes, aun obteniendo importantes plusvalías, no se verán obligados a pagar el impuesto. Tampoco se favorece a los que pagaron el impuesto sin presentar reclamación ni rectificación de autoliquidación alguna, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad.

- Se cuestiona que la fecha que se tenga en cuenta para limitar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, sea la del dictado de la sentencia y no la de su publicación en el *Boletín Oficial del Estado*, ya que el propio artículo 38.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional establece que “las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el *Boletín Oficial del Estado*”.

**La Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021 del TC, ha sido publicada en el BOE n.º 282 de 25 de noviembre de 2021.**

Respecto a los efectos de la misma el artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC) que desarrolla el artículo 164.1 de la Constitución Española, cuando declara que las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad vinculan a todos los Poderes públicos y producen efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. La publicación es constitutiva, ya que determina la eliminación del sistema de fuentes de la Ley inconstitucional con una eficacia “erga omnes”, siendo la causa de esa eliminación una declaración fehaciente de la existencia de un vicio en el momento de la formación de la Ley inconstitucional.

La causa que provoca la declaración de nulidad determina que exista también lo que se denomina eficacia “ex tunc” de la sentencia.





FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



**Tesorería**  
**Asistencia Tributaria**

La declaración de inconstitucionalidad, tiene efectos retrospectivos o para el pasado, en cuanto invalida la Ley anulada desde su origen.

**Segundo.** 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.

El Tribunal Constitucional ha señalado en el fundamento jurídico 5 de esta sentencia que «el mantenimiento del actual sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica, y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (artículo 31.1 de la Constitución Española)». Pues bien, este real decreto-ley tiene por objeto dar respuesta al mandato del Alto Tribunal de llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto como consecuencia de la última de las sentencias referidas, así como integrar la doctrina contenida en las otras dos sentencias, al objeto de dar unidad a la normativa del impuesto y cumplir con el principio de capacidad económica.

Con esta reforma se busca adecuar la base imponible del impuesto a la capacidad económica efectiva del contribuyente, permitiendo su contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con aquella.

Se mantiene la naturaleza del tributo, 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, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período de 20 años.

#### **Modificaciones:**

1. Modificación del hecho imponible: no sujeción de los supuestos de inexistencia de incremento de valor de los terrenos urbanos.

Los supuestos de inexistencia de incremento de valor declarados constitucionales y no susceptibles de gravamen por las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017 y 126/2019 se regulan técnicamente como procede: supuestos de no sujeción, delimitadores negativos del hecho imponible.





FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



**Tesorería**  
**Asistencia Tributaria**

Establece el artículo 104, apartado 5: "No se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos respecto de los cuales se constate la inexistencia de incremento de valor por diferencia entre los valores de dichos terrenos en las fechas de transmisión y adquisición".

2. Elementos adicionales a la no sujeción.

En general, en el ámbito tributario, los supuestos de no sujeción dispensan de cumplir cualquier obligación formal. En este caso no es así, hay:

Obligación de declaración o autoliquidación, según el régimen establecido en la ordenanza fiscal reguladora del impuesto de IVTNU de cada Ayuntamiento.

Hay que acreditar la inexistencia de incremento por el sujeto pasivo.

3. Prueba tasada legalmente. Vinculación de dicha prueba tasada para los Ayuntamientos.

La acreditación debe realizarse siguiendo los siguientes pasos.

- A) En principio, de conformidad con la jurisprudencia del TS, por la diferencia entre el título de adquisición del actual transmitente y el título de transmisión.
- B) El valor del título de adquisición no puede computarse los gastos o tributos que graven dichas operaciones, obviamente tampoco el actual valor de transmisión puede minorarse con los gastos o tributos derivados de la misma.
- C) Si el valor de adquisición ha sido objeto de comprobación en otros tributos (normalmente Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), puede aportarse como valor de adquisición el valor comprobado.
- D) En este punto hemos de distinguir, en caso de transmisión de suelo urbano exclusivamente, la comparativa es directa, y si lo que se transmite es un inmueble edificado (suelo y construcción) se debe delimitar exclusivamente el valor del suelo atendiendo a la proporción que corresponda al mismo en el valor catastral correspondiente al suelo en la transmisión actual, tanto para fijar el valor del suelo en la transmisión actual como el valor del suelo en la adquisición anterior.

Si se ha cumplido dicha prueba legal por el sujeto pasivo, ya no estamos ante una presunción "iuris tantum" que invertía la carga de la prueba según el TS contra los ayuntamientos, sino que surte plenos efectos vinculantes para las administraciones locales.





FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



**Tesorería**  
**Asistencia Tributaria**

En este sentido lo establece el artículo 110.4 TRLHL “a los efectos de lo dispuesto en los artículos 104.5 y 107.5, respectivamente, el ayuntamiento correspondiente solo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas”.

4. Regla excepcional de determinación del periodo de generación a efectos de futuras transmisiones cuando la transmisión actual ha quedado no sujeta por inexistencia de incremento de valor.

A efectos de ulteriores transmisiones a la actual, el periodo de generación se computa desde la fecha de la actual transmisión, aunque haya quedado no sujeta por inexistencia de incremento de valor. A diferencia de los restantes supuestos no sujetos al impuesto que no interrumpen el periodo de generación (disolución de comunidad, liquidación de gananciales, transmisiones de reestructuración empresarial y demás).

5. Determinación de la base imponible cuando hay incremento de valor. Nueva redacción del artículo 107 del TRLHL.

Si hay incremento de valor, hay que acudir al medio de determinación objetivo de la base imponible, del nuevo artículo 107 TRLHL.

Se aplica el valor catastral correspondiente al terreno en el momento del devengo.

Se aplica el coeficiente que apruebe el Ayuntamiento y que depende del periodo de generación del incremento hasta un máximo de 20 años, computando años completos, salvo que sea inferior a un año (se prorratea el coeficiente anual teniendo en cuenta el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de un mes). Se ha introducido la liquidación de las llamadas “plusvalías especulativas” con periodos de generación inferiores a 1 año.

Por último se aplica el tipo de gravamen.

6. Elementos de ajuste del cálculo objetivo.

Está previsto que los coeficientes máximos sean actualizados anualmente mediante norma con rango legal, pudiendo llevarse a cabo la actualización mediante leyes de presupuestos generales del Estado. Si, como consecuencia de la actualización referida algunos de los coeficientes por la vigente ordenanza fiscal





FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



**Tesorería**  
**Asistencia Tributaria**

resultare superior al correspondiente nuevo máximo legal, se aplicará este directamente hasta que entre en vigor la nueva ordenanza fiscal que corrija el exceso.

La reforma deja un margen a los ayuntamientos en cuanto a la posibilidad de rebajar hasta un 15% el valor catastral del suelo para adaptarlo a la realidad inmobiliaria municipal.

Están previstas reglas especiales en caso de:

Valores catastrales consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la ponencia.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el Ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo. En este supuesto queda excluida en todo caso la autoliquidación, quedando sujeta a régimen de liquidación (nueva redacción del apartado 4 del art. 110 del TRLHL).

Reducción durante los cinco primeros años como máximo y con un porcentaje máximo del 60% por los Ayuntamientos cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general.

7. A modo de resumen, la nueva forma de cálculo de la Base Imponible será:

A) **Estimación objetiva.**

Valor catastral del suelo en el momento del devengo por el Coeficiente máximo legal, (según el periodo de generación del incremento) y al resultado se aplica el tipo de gravamen para determinar la Cuota tributaria.

B) **Estimación directa** o Plusvalía real.

El contribuyente podrá realizar el cálculo basado en la Plusvalía real o ganancia obtenida.

Base Imponible será igual a la Ganancia obtenida por el tanto por ciento que representa el valor catastral del suelo en el momento del devengo, respecto del valor catastral total cuando el suelo esta construido.

7



DIPUTACIÓN PROVINCIAL DE HUESCA

Código Seguro de Verificación: HHAA VK4L 2YJD UNAK UVT7

**Circular 1/2021 - SEFYCU 3317472**

La comprobación de la autenticidad de este documento y otra información está disponible en <https://dphuesca.sedipualba.es/>

Pág. 7 de 8



FIRMADO POR

MARIA ISABEL CAMA LACAMBRA  
Jefa de Asistencia Técnica Tributaria  
02/12/2021



Tesorería  
Asistencia Tributaria

A esa Base imponible se aplica el tipo de gravamen para determinar la Cuota tributaria.

8. Adaptación de las Ordenanzas municipales a la nueva normativa.

La Disposición Transitoria única del RDL, establece dos reglas:

A) Los Ayuntamientos donde este en vigor este impuesto (que es potestativo), deben modificar en el plazo de seis meses desde su entrada en vigor, sus respectivas ordenanzas fiscales para adecuarlas a lo dispuesto en el mismo.

B) Hasta dicha modificación, se aplica directamente las normas del RDL, tomándose, para la determinación de la base imponible del impuesto, los coeficientes máximos establecidos en el nuevo artículo 107.4 del TRLHL.

9. Vigencia.

Día 10 noviembre de 2021, la norma no tiene efectos retroactivos.

10. Todos los hechos imposables **devengados antes del 10 de noviembre de 2021** (fecha de entrada en vigor del Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre) no liquidados antes de esa fecha, no podrán liquidarse ni autoliquidarse por existir un vacío legal.

Cuadro de resumen:

**Transmisiones anteriores al 26/10/2021.**

- Situaciones consolidadas no pueden revisarse.
- Situaciones no consolidadas pueden ser objeto de revisión.

**Transmisiones desde 26/10/2021 hasta el 9/11/2021.**

- Hay un vacío normativo, que implica que el IVTNU no puede liquidarse.

**Transmisiones desde el 10/11/2021.**

- Se liquidará conforme a la normativa del *Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre*

Huesca, en la fecha que se produce la firma electrónica.

La Jefa de Asistencia Técnica Tributaria.

