

La necesaria modificación del impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos*

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) ha sido criticado desde el mismo momento en que se aprobó la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, porque su base imponible se establecía a través de un singular método objetivo que prescindía de datos reales sobre la plusvalía realmente producida.

En efecto, como es sabido, el artículo 107.4 LRHL dispone que la base imponible se determine aplicando al valor catastral del terreno un porcentaje que, a su vez, es el resultado de multiplicar el coeficiente establecido por el ayuntamiento por el número de años de generación del incremento. De este modo, el impuesto aumenta en función del número de años transcurridos entre la adquisición y la transmisión, con total independencia de la ganancia realmente obtenida en la transmisión.

Ese método tiene como principal ventaja la simplificación, pero como principal inconveniente la manifiesta renuncia a conocer la capacidad económica real del contribuyente, por lo que ha sido muy criticado por la mayoría de la doctrina. Aunque debemos reconocer que dichas críticas han tenido muy poca repercusión práctica, probablemente porque *en la normalidad de los casos* existía una plusvalía real, y, aunque la norma previera una regla objetiva e inexacta de cuantificación del impuesto, resultaba difícil afirmar que existía una vulneración sistemática del principio constitucional de capacidad económica.

Pero lo cierto es que la crisis actual está cambiando notablemente las cosas, y muchas situaciones que hace años eran ordinarias han pasado a ser extraordinarias, y viceversa. Y si durante los años transcurridos entre la aprobación de la Ley y 2008 era *normal* que los inmuebles se transmitieran por un precio superior al satisfecho en el momento de su adquisición, a partir de esa fecha la situación cambió y empezó a producirse una caída continuada de los precios del mercado inmobiliario, por lo que muchas transmisiones se están realizando por un precio inferior al de adquisición.

Por ello los tribunales están comenzando a rechazar la aplicación del impuesto en los términos en que ha sido configurado. Uno de los pronunciamientos más conocidos ha sido la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 17 de abril de 2012, que confirma la Sentencia de 21 de septiembre de 2010, del Juzgado Contencioso-Administrativo número 1 de Cuenca, y permite aplicar un método de cuantificación claramente distinto del previsto en la Ley de Haciendas Locales.

Otro pronunciamiento destacado ha sido el del Tribunal Administrativo de Navarra de 9 de agosto de 2011, que para evitar la aplicación de una regla injusta consideró que no se había realizado el hecho imponible, argumentando que *“de aplicar las normas de valoración sin examinar previamente si ha habido un incremento real del valor del suelo, estaríamos sencillamente gravando el mero hecho de la transmisión del terreno urbano (haciendo abstracción, pues, de la existencia o no del "mayor valor")*. Y no se

* Este trabajo fue publicado en el Boletín de Noticias nº 45 del Instituto de Derecho Local de la UAM, y su publicación por parte de la AEDAF cuenta con la oportuna autorización del autor y del IDL-UAM.

olvide, reiteramos, que lo que grava el tributo es la plusvalía (no el mero hecho de la transmisión)”.

Esos pronunciamientos revelan la injusta regulación del IIVTNU y son, en nuestra opinión, el anticipo de una declaración de inconstitucionalidad que se producirá próximamente, en cuanto jueces y tribunales dejen de buscar una solución al caso concreto y planteen la oportuna cuestión de inconstitucionalidad. Porque, como dijimos, el método objetivo de determinación de bases imponibles funcionó razonablemente bien cuando la mayoría de las transmisiones generaban plusvalías; pero ahora que la crisis castiga con especial intensidad al mercado inmobiliario, *lo normal* es que las transmisiones inmobiliarias no generen plusvalías y, por tanto, *lo normal* sería que no tuvieran que pagar el impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Esa afirmación sobre los precios del mercado inmobiliario, lejos de ser especulativa, se puede contrastar con los datos facilitados por el Instituto Nacional de Estadística, que ponen de manifiesto la caída continuada del precio de la vivienda desde 2008 hasta la actualidad, como se aprecia en el siguiente gráfico:

	2007 Q1	2007 Q2	2007 Q3	2007 Q4	2008 Q1	2008 Q2	2008 Q3	2008 Q4	2009 Q1	2009 Q2	2009 Q3	2009 Q4
Variación interanual vivienda segunda mano	13	10,3	7,5	2,4	-0,7	-4,9	-8,6	-10,7	-12,5	-11,2	-8,3	-3,5

	2010 Q1	2010 Q2	2010 Q3	2010 Q4	2011 Q1	2011 Q2	2011 Q3	2011 Q4	2012 Q1	2012 Q2	2012 Q3	2012 Q4
Variación interanual vivienda segunda mano	-1,4	0	-1,8	-1,6	-6,3	-8,3	-9,6	-13,7	-13,3	-15,7	-16,4	-14

Por tanto, si la Ley de Haciendas Locales exige el pago del IIVTNU en todo caso, sin consideración a la caída de los precios del mercado inmobiliario, y además establece una regla de cuantificación del impuesto que sólo toma en consideración el valor catastral del inmueble y el número de años transcurridos entre adquisición y transmisión, habrá que concluir que dicha regulación es inconstitucional.

Sobre todo si consideramos que el gravamen de plusvalías inexistentes no constituye un supuesto patológico, excepcional y aislado, sino la regla general, y según la doctrina de la normalidad de los casos, “*el enjuiciamiento de la constitucionalidad de las leyes debe hacerse tomando en consideración el caso normal y no las posibles excepciones a la regla prevista en la norma*” (STC 113/2006, de 5 de abril).

Por todo ello consideramos necesario y urgente reformar la Ley de Haciendas Locales y establecer nuevas reglas de cuantificación del IIVTNU. De un lado, para conseguir un sistema tributario más justo que no exija mayores esfuerzos contributivos a quienes carecen de capacidad económica; y de otro, para evitar los problemas financieros que podría ocasionar a las Haciendas Locales una declaración de inconstitucionalidad que, además de limitar su capacidad de ingreso, obligara a devolver las cantidades recaudadas por este concepto en los últimos años.

Diego Marín-Barnuevo Fabo
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

