



■ **EL CONSULTOR**
DE LOS AYUNTAMIENTOS

Práctica tributaria, presupuestaria y financiera en las Entidades Locales

Casos prácticos sobre tributos,
presupuestos y endeudamiento
de Entidades Locales

Coordinadores

*Beatriz Moreno
Serrano*

*Manuel Pons
Rebollo*

Práctica tributaria, presupuestaria y financiera en las Entidades Locales

Casos prácticos sobre tributos, presupuestos
y endeudamiento de Entidades Locales

Coordinadores

Beatriz Moreno Serrano

Manuel Pons Rebollo

© Beatriz Moreno Serrano y Manuel Pons Rebollo, 2021
© Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A.

Wolters Kluwer Legal & Regulatory España

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)

Tel: 91 602 01 82

e-mail: clienteslaley@wolterskluwer.es

<http://www.wolterskluwer.es>

Primera edición: Noviembre 2021

Depósito Legal: M-32796-2021

ISBN versión impresa: 978-84-7052-880-4

ISBN versión electrónica: 978-84-7052-881-1

Diseño, Preimpresión e Impresión: Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A.

Printed in Spain

© **Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

WOLTERS KLUWER LEGAL & REGULATORY ESPAÑA no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, WOLTERS KLUWER LEGAL & REGULATORY ESPAÑA se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

WOLTERS KLUWER LEGAL & REGULATORY ESPAÑA queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

WOLTERS KLUWER LEGAL & REGULATORY ESPAÑA se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **Wolters Kluwer Legal & Regulatory España, S.A.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

No obstante, lo anterior, matiza la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos que las características descritas en el párrafo anterior relativas a la cosa común se han de entender, no referidas a cada uno de los bienes inmuebles individualmente considerados, sino en relación al conjunto de bienes que forman parte del condominio, de tal forma que sí se producirán excesos de adjudicación gravables en el IIVTNU si tales excesos hubieran podido evitarse o al menos minorarse con una adjudicación distinta de los bienes.

Así, por ejemplo, en el supuesto de que un condominio esté formado por tres inmuebles y estos sean adjudicados a uno de los comuneros, sin duda alguna habrá sujeción al IIVTNU. En este caso, se podría hacer otra distribución de manera que se hicieran dos lotes lo más equivalente posibles para que no se diera un exceso a su favor, o el exceso fuera el menor posible y ese exceso inevitable se compensara en dinero.

SUPUESTO 31

¿Se pueden revisar liquidaciones firmes del IIVTNU como consecuencia de las declaraciones de su inconstitucionalidad?

El Pleno del Tribunal Constitucional, en sentencia 59/2017, de 11 de mayo, acordó declarar la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del TRLRHL, pero «solo en la medida en que no han previsto excluir del tributo las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor»⁽⁷⁾. Consideró que el IIVTNU vulneraba el principio constitucional de capacidad económica en la medida en que no se vinculaba necesariamente a la existencia de un incremento real del valor del bien, «sino a la mera titularidad del terreno durante un periodo de tiempo». Es esta sentencia, el Tribunal Constitucional no precisó el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad.

Casi dos años y medio más tarde, mediante sentencia 126/2019, de 31 de octubre, el Tribunal Constitucional declaró que el art. 107.4 del TRLRHL era inconstitucional y nulo por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, uno y otra consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar era superior al incre-

(7) Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo; rec. núm. 4864/2016; ponente: Ollero Tassara, Andrés (LA LEY 37759/2017).

mento patrimonial obtenido por el contribuyente⁽⁸⁾. En esta ocasión, el Tribunal Constitucional indicó:

«Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en otras ocasiones (por todas, SSTC 22/2015 de 16 de febrero, FJ 5, y 73/2017, de 8 de junio, FJ 6), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía en ellas una resolución administrativa o judicial firme».

Justo dos años después, el 26 de octubre de 2021, el Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL, poniendo fin así al tan cuestionado sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible del IIVTNU⁽⁹⁾. También en esta ocasión, el Tribunal Constitucional precisó el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad:

«(...) 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.».

A raíz de la STC 59/2017, dado que en la misma no se precisó el alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad, los contribuyentes acudieron en masa a los ayuntamientos, solicitando la devolución de liquidaciones firmes del IIVTNU, al considerar que el terreno objeto de gravamen no había experimentado incremento de valor.

Debemos tener presente que la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes, como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la LGT.

Si el acto administrativo de liquidación ya es firme se aplica lo dispuesto en el art. 221.3 de la LGT:

(8) Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre; rec. núm. 1020/2019; ponente: González-Trevijano Sánchez, Pedro José (LA LEY 155302/2019).

(9) Sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 26 de octubre de 2021; rec. núm. 4433/2020; ponente: Enríquez Sancho, Ricardo (LA LEY 185415/2021).

«Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley».

Tal y como afirma el Tribunal Superior de Justicia de Galicia en su sentencia de 1 de febrero de 2017, cuando se trate de actos firmes solo puede instarse la devolución por medio de alguno de los procedimientos de revisión establecidos en los apartados a), c) y d) del art. 216 de la LGT o a través del recurso extraordinario de revisión del art. 244 de la LGT, no suscitando una pretensión autónoma⁽¹⁰⁾.

En el apartado a) del art. 216 de la LGT se contempla la revisión de actos nulos de pleno derecho, en el c) la revocación y en el d) la rectificación de errores.

De acuerdo con el art. 217.1 de la LGT se podrá declarar la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria en los siguientes supuestos:

a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.

b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.

c) Que tengan un contenido imposible.

d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de esta.

e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.

f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.

g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal».

(10) Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia 34/2017, de 1 de febrero (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 4ª); rec. núm. 15225/2016 (LA LEY 9859/2017).

Como ha advertido en numerosas ocasiones el Tribunal Supremo, el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho constituye un cauce extraordinario para, en determinados y tasados supuestos (los expresados, en relación con los actos tributarios, en el apartado 1 del art. 217 de la LGT), expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico.

Tal procedimiento sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando esta es vulnerada de manera radical, lo que obliga a analizar la concurrencia de aquellos motivos tasados "con talante restrictivo."

La STC 59/2017, tal y como ha dejado claro el Tribunal Supremo en diversas sentencias, no convierte en nulas las liquidaciones firmes del IIVTNU, en base a las letras a), f), e) y g) del art. 217.1.e) de la LGT⁽¹¹⁾. Esto mismo es extrapolable a la STC 126/2019 o a la del pasado 26 de octubre.

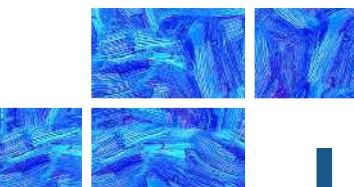
La nulidad de los actos tributarios que prevé el art. 217.1.a) de la LGT se produce en aquellos actos «Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional».

La vulneración del principio de capacidad económica no tiene encaje en el art. 217.1.a) de la LGT, pues tal principio -reconocido en el art. 31.1 de la CE- no constituye un derecho "susceptible de amparo constitucional", como tal precepto establece, al no estar reconocido en los artículos 14 a 29 de la CE.

Recordemos que, de acuerdo con el art. 41 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, «Los derechos y libertades reconocidos en los artículos catorce a veintinueve de la Constitución serán susceptibles de amparo constitucional, en los casos y formas que esta Ley establece, sin perjuicio de su tutela general encomendada a los Tribunales de Justicia. Igual protección será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo treinta de la Constitución».

Por tanto, únicamente cabe dicho amparo por vulneración de los derechos y libertades recogidos en los artículos 14 a 29 y 30.2 de la CE, sin que

(11) Véase, entre otras, sentencia del Tribunal Supremo 1190/2021, de 29 de septiembre (Sala de lo contencioso-administrativo, Sección 2ª); rec. núm. 5351/2019; ponente: Merino Jara, Isaac (LA LEY 169018/2021) (Anexo 11).



La presente monografía trata de resolver cuestiones de carácter práctico relacionadas con los tributos y presupuestos de las Entidades Locales y lo hace a través de un amplio inventario de casos extraídos de la práctica municipal.

Trabajar en la administración pública más cercana al ciudadano, la municipal, adquiere cada vez una mayor complejidad.

En materia tributaria, ya no basta con dominar la normativa aplicable. Ahora es igual de necesario, incluso más, conocer la Jurisprudencia del Tribunal Supremo en este ámbito. Precisamente, en una rama jurídica en la que se muestra especialmente útil el nuevo recurso de casación es en la de los tributos locales.

Por todos es conocido el protagonismo asumido por el Tribunal Supremo en relación con el IIVTNU. Desde la sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017 hasta la más reciente del pasado 26 de octubre de 2021, ha sido el Alto Tribunal el que ha ido dando luz en la gestión de este controvertido impuesto.

También la rama presupuestaria se complica cada vez más. Con la suspensión de las reglas fiscales propiciada por la COVID-19, sigue siendo de aplicación el régimen presupuestario del TRLRHL, pero ¿qué incidencia tiene esta suspensión en los presupuestos municipales?

En este manual se despejan las dudas que se plantean con ocasión de la suspensión de las reglas fiscales, así como otras cuestiones de interés relacionadas con el área presupuestaria y financiera de las Entidades Locales.

