

CIRCULAR INFORMATIVA

Cuándo es aconsejable solicitar la devolución de las cuotas ingresadas del Impuesto sobre el Patrimonio 2021 y 2022

ANTECEDENTES:

En Providencia de 20 de abril de 2021 el Tribunal Constitucional admitió a trámite recurso del Partido Popular a dos preceptos de la Ley 11/2020 de Presupuestos Generales para 2021:

1º En su artículo 66 que elevaba la tarifa del impuesto en su último tramo del 2,5% al 3,5% al considerarlo confiscatorio al haber vulnerado el artículo 31.3 de la Constitución¹.

2º En su disposición derogatoria, que derogaba el apartado segundo del artículo único del Real Decreto Ley 13/2011 por la que se reestablecía el Impuesto con carácter temporal, al considerar que de facto, como la modificación establecía como permanente un impuesto hasta entonces temporal, estaba creando un nuevo impuesto a través de una Ley de presupuestos vulnerando el artículo 134 de la Constitución² en su interpretación del propio Tribunal.

Por su parte este Tribunal, en Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021, declaró y anuló por inconstitucionalidad los arts. 107.1 párrafo segundo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL relativos a la denominada "*plusvalía municipal*" y quebró su propia doctrina sobre la eficacia de sus Sentencias³, dejando como válidos todas aquellas liquidaciones que no se habían impugnado o aquellas declaraciones que, a la fecha de la Sentencia, no se habían impugnado⁴.

¹ 1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio

² 7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea

³ El Tribunal Constitucional venía sosteniendo el efecto *ex tunc* de sus Sentencias. Así, por ejemplo la STC 14/1981, de 29 de abril, señaló: "el tratamiento de la derogación y el de la inconstitucionalidad varían porque la derogación priva de eficacia a la norma desde la vigencia de la disposición derogatoria, mientras que la inconstitucionalidad de las leyes posteriores a la Constitución conlleva la sanción de la nulidad con ineficacia originaria, si bien dentro de un respeto a situaciones consolidadas en los términos que se coligen de los arts. 39.1 y 40.1 de la LOTC".

⁴ STC 182/2021: "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."

CONSIDERACIONES FISCALES:

Aunque en estos días algunas firmas están aconsejando la presentación indiscriminada de solicitudes de rectificación e ingresos indebidos, consideramos que con anterioridad deberían tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

1º En el supuesto que el Tribunal estime la alegación relativa a la tarifa sólo afectará en el caso de obligación personal a las Comunidades Autónomas que no hayan establecido una tarifa propia⁵, rebajando el tipo marginal según establezca la Sentencia, en el caso de obligación real (los sujetos no residentes) afectará a todos.

2º En el supuesto que el Tribunal estime la alegación relativa a que la Ley de Presupuestos no puede modificar un Impuesto temporal pasándolo a permanente afectaría a todas la CCAA y es posible que al anular esta modificación entienda que el impuesto no podría exigirse.

3º En el supuesto anterior, cabe la posibilidad que, al igual que consideró en la Sentencia 182/2001 relativa a la "plusvalía municipal", sólo tenga efectos frente a los que hayan recurrido las liquidaciones correspondientes o hayan instado la rectificación de sus autoliquidaciones.

4º Respecto al Impuesto a las Grandes Fortunas en función del fallo, a nuestro juicio, podría quedar afectado, puesto que su base se calcula por remisión al Impuesto de Patrimonio, que puede quedar anulado⁶, dado que, como la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio es deducible de la cuota del impuesto de grandes fortunas, esta última podría quedar afectada para aquellos ejercicios que no estén prescritos en éste último impuesto⁷.

5º No obstante, debe tenerse en cuenta que los recursos que se interpongan o la instancia a la rectificación de las autoliquidaciones interrumpen el plazo de prescripción⁸ del Impuesto del Patrimonio, pero no del Impuesto de Grandes fortunas y, por otro lado, la resolución administrativa

⁵ Actualmente han aprobado su propia tarifa 9 de las 17 CCAA, Andalucía, Asturias, Baleares, C Valenciana, Cantabria, Cataluña, Extremadura, Galicia y Murcia.

⁶ Artículo 3 apartado Ocho. 3 Ley 38/2022: "Para la determinación de la base imponible de este impuesto resultarán aplicables las reglas contenidas en el capítulo IV de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio."

⁷ Artículo 3 apartado Quince "... De la cuota resultante de la aplicación de los apartados anteriores el sujeto pasivo podrá deducir la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio efectivamente satisfecha."

⁸ Art 68 LGT 4. *El plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo d) del artículo 66 de esta ley se interrumpe: a) Por cualquier acción de la Administración tributaria dirigida a efectuar la devolución o el reembolso. b) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario por la que exija el pago de la devolución o el reembolso. c) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.*

que se dicte en el procedimiento tiene la naturaleza de una liquidación provisional, lo que, según el caso conllevará efectos positivos o negativos.

CONCLUSIÓN:

A nuestro juicio, la oportunidad de presentar una solicitud de rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Patrimonio de esos ejercicios dependerá de las circunstancias concretas de las autoliquidaciones presentadas en relación con los fundamentos fiscales antes señalados.

En Barcelona a 27 de septiembre de 2023

Rey Quiroga Fiscalistas, es una firma de especialistas en soluciones avanzadas de fiscalidad nacional e internacional. Aunque esta publicación ha sido preparada con especial cuidado, REY QUIROGA Fiscalistas no acepta ninguna responsabilidad por las consecuencias de cualquier uso de esta publicación sin la consulta formal o participación adicional de la firma.