

NOVEDADES FISCALES: VALOR DE REFERENCIA CATASTRAL Y NUEVA REGULACIÓN DE LA PLUSVALÍA MUNICIPAL Diciembre 2021

I. INTRODUCCIÓN.

Recientemente se han producido dos novedades relevantes en el ámbito fiscal que afectan al cálculo de algunos impuestos que toman en cuenta directa o indirectamente el valor de bienes inmuebles.

Por un lado, se van conociendo más datos sobre el nuevo Valor de Referencia Catastral (VR), que incidirá, a partir del **1 de enero de 2022**, en el cálculo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) e, indirectamente, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Por otro lado, hace poco más de un mes se publicaba el fallo del Tribunal Constitucional en el que se declaraba la inconstitucionalidad del método de cálculo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terre-

nos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), comúnmente conocido como plusvalía municipal. Ante el vacío normativo creado por esa resolución, en cuestión de días y de manera urgente el Gobierno ha aprobado dos nuevos métodos de cálculo del impuesto.

Pues bien, mediante esta *Newsletter* buscamos informar a nuestros lectores de los rasgos básicos de estas novedades, así como explicarles en qué sentido se verán afectados los impuestos mencionados.

II. VALOR DE REFERENCIA CATASTRAL (VR).

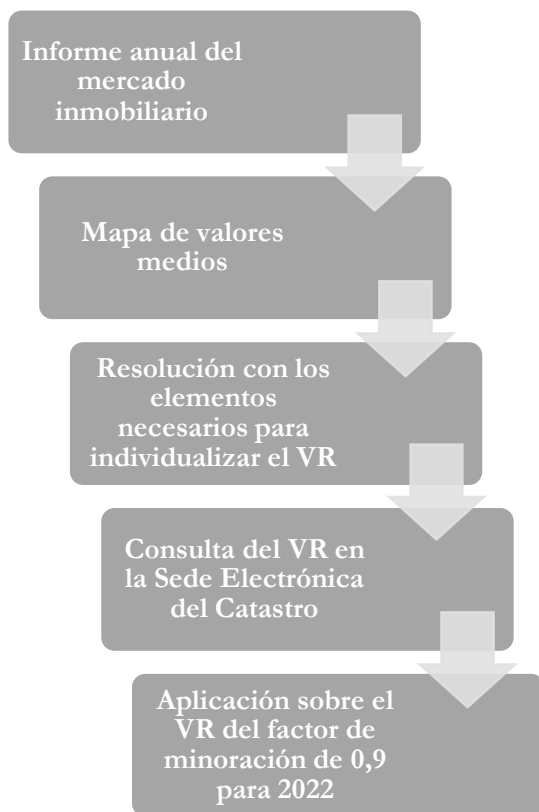
a. ¿Qué es el VR?

El VR se introducirá el **1 de enero de 2022** como nuevo concepto de **valor de los bienes inmuebles**, y será tomado como referencia por el ITPAJD, el ISD, el IP e, indirectamente, el IRPF. Se trata de un valor que vendrá determinado por la **Dirección General del Catastro**, órgano dependiente

del Ministerio de Hacienda y Función Pública, a partir del análisis de los precios de todas las compraventas de inmuebles realizadas en documento público.

Se tratará, además, de un **dato público consultable** a partir del 1 de enero de 2022 desde la Sede Electrónica del Catastro, aportando la dirección exacta del bien inmueble o su referencia catastral.

Esquemáticamente, su determinación seguirá los siguientes pasos:



Debe tenerse en cuenta además que el VR:

- ❖ **Coexistirá con el valor catastral.** No lo sustituirá ni afectará a los impuestos que tienen como base el valor catastral —Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) o el mencionado IIVTNU—.
- ❖ **No podrá superar el valor de mercado.** A estos efectos, se ha adoptado un factor de minoración fijado en 0,9 tanto para inmuebles urbanos como para inmuebles rústicos.

b. Efectos en el ITPAJD/ISD.

El mencionado VR se convertirá, a partir del **1 de enero de 2022**, en la **base imponible mínima** del ITPAJD y el ISD. Ello obligará al contribuyente a tributar por dicho valor, salvo que el valor declarado o precio/contraprestación haya sido superior, en cuyo caso se tributará por esta magnitud.

Al respecto, si bien la Administración Tributaria y el Catastro aseguran que el VR no superará el valor de mercado, lo que está claro es que se aproximará mucho al mismo, por lo que se prevé un **aumento significativo de la tributación en herencias y donaciones**. Hasta ahora se tributaba, como mínimo, por el valor que resultaba de multiplicar el valor catastral por los coeficientes multiplicadores que cada año establecía la

Administración competente, arrojando esto cuantías previsiblemente inferiores al nuevo VR.

c. Efectos en el IP/IRPF.

El VR influirá también en el IP, aunque únicamente para los inmuebles adquiridos a partir de **1 de enero de 2022**, que se valorarán a efectos de dicho impuesto por **el mayor entre** (i) el valor catastral, (ii) el valor determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos —es decir, el VR— y (iii) el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

En cuanto al IRPF, el VR solo afectará en el cálculo de la ganancia patrimonial que derive de la transmisión de un bien inmueble adquirido o transmitido a **título lucrativo**, pues en estos casos la ley se remite en cuanto al valor de adquisición o transmisión del mismo a las normas de valoración del ISD (cuya base mínima de tributación, se ha explicado ya, será el VR).

d. Impugnación del VR.

Si el contribuyente considera que la determinación del VR perjudica a sus intereses legítimos, podrá impugnarlo a través de las siguientes dos vías:

Rectificación de la autoliquidación en la que se haya declarado como base imponible el VR.

Recurso contra la liquidación emitida por la Administración Tributaria, por falta de autoliquidación o por haber declarado un valor inferior al VR.

En ambos casos, el contribuyente deberá probar que el VR no se corresponde con el valor real/de mercado del bien, generándose, por tanto, una inversión de la carga de prueba que antes tenía la Administración.

La Administración Tributaria resolverá **previo informe preceptivo y vinculante** de la Dirección General del Catastro, que **ratificará o corregirá el VR.**

En relación con esto, debe tenerse en cuenta que, para tanto el ISD como el ITPAJD, la Administración podrá comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos por los medios de comprobación establecidos en el artículo 57 LGT, **salvo que, en el caso de inmuebles, la base imponible sea su valor de referencia o el valor declarado, por ser superior** (art. 18 LISD y 46 LITPAJD). Es decir, siempre que se tri-

bute, al menos, por el VR, se evitará cualquier tipo de comprobación por parte de la Administración.

Para el caso de que no se disponga, o no sea posible certificar dicho VR, se establece la regla alternativa para la determinación de la base imponible del **mayor del valor declarado o del valor de mercado**, sin perjuicio de la comprobación administrativa.

III. NOVEDADES EN LA REGULACIÓN DE LA PLUSVALÍA MUNICIPAL.

a. Introducción.

Como se anunciaba al inicio, el Tribunal Constitucional, en su reciente Sentencia núm. 182/2021, de 26 de octubre, se ha vuelto a pronunciar sobre el controvertido método de cálculo del IIVTNU, conocido como plusvalía municipal, declarándolo inconstitucional y provocando, temporalmente, un vacío legal sobre cómo debe determinarse la base imponible del impuesto. Como reacción a este vacío normativo, el Gobierno Estatal no ha tardado en establecer, mediante el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, los nuevos métodos de cálculo de la base imponible de la plusvalía municipal.

Ante este escenario, se suscitan las siguientes cuestiones:

¿Cómo afectará la aprobación de los nuevos métodos de cálculo a las plusvalías futuras?

¿Qué consecuencias tiene la declaración de inconstitucionalidad para las plusvalías ya liquidadas?

¿Cabe recurrir plusvalías ya liquidadas con base en la inconstitucionalidad del cálculo del impuesto?

¿Se pueden impugnar las plusvalías a través de otras vías?

Antes de dar una respuesta a estas dudas, en todo caso, es necesario mencionar brevemente en qué consiste este impuesto, quién está obligado a pagarlo y cuándo nace la obligación tributaria.

b. Plusvalía municipal: hecho imponible y devengo.

El IIVTNU es un tributo local y directo que **grava el incremento de valor** que experimenten los **terrenos de naturaleza urbana** a lo largo de un período máximo de 20 años y **que se pone de manifiesto a conse-**

cuencia de la transmisión de la propiedad por cualquier título o por la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

La obligación de liquidar dicho impuesto (devengo) se produce:

- ❖ En la **fecha de transmisión de la propiedad** del terreno, mediante compraventa, donación o herencia.
 - ❖ En la **fecha que tenga lugar la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio.**
- c. [La Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 182/2021, de 26 de octubre.](#)

La Sentencia núm. 182/2021 del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre, resuelve la cuestión de inconstitucionalidad planteada en 2020 por el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, que cuestionaba el método de cálculo tradicional de la plusvalía municipal en los supuestos donde la cuota tributaria, no siendo superior a la plusvalía realmente obtenida, sí resultaba excesiva o exagerada y, consecuentemente, podía lesionar los principios de no confiscatoriedad y capacidad económica.

No es la primera ocasión en la que el Tribunal Constitucional se pronuncia sobre la plusvalía municipal, y esta nueva Sentencia reafirma sus pronunciamientos anteriores, además de dar respuesta a la concreta cuestión planteada. Así, por un lado, confirma que **no cabe tributar por el impuesto de la plusvalía en los supuestos de no incremento o de decremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana**, dado que no se produce una ganancia patrimonial por la que tributar. Por otro lado, en cuanto a la cuestión planteada, **declara que el método de cálculo objetivo anterior vulneraba efectivamente el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE), pudiéndose incurrir en un resultado confiscatorio cuando la cuota equivalía o, incluso, superaba el incremento de valor efectivo, y también cuando resultaba desproporcionada a la ganancia obtenida.**

Para cumplir con los mencionados principios, el Tribunal Constitucional establece, en primer lugar, que únicamente están obligados a tributar por la plusvalía municipal aquellos contribuyentes **que experimenten un incremento de valor del suelo urbano objeto de transmisión**, siendo este incremento, pues, fundamento esencial para que nazca la obligación de liquidar este impuesto. Además, la Sentencia declara inconstitucional el método objetivo de

cálculo, arrojando el vacío normativo al que antes aludíamos en cuanto a la determinación de la base imponible del impuesto.

Pues bien, veamos primero cuáles han sido los nuevos métodos de cálculo introducidos de urgencia por el Gobierno, para luego analizar la posibilidad de impugnar las liquidaciones y autoliquidaciones ya realizadas.

d. Los nuevos métodos de cálculo del impuesto según el Real Decreto-ley 26/2021.

El pasado 9 de noviembre se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adaptan los métodos de cálculo de la base imponible y la cuota a liquidar de la plusvalía (IIVTNU), con el fin de llenar el vacío legal producido por el fallo del Tribunal Constitucional.

Hasta el 26 de octubre de 2021, según el sistema objetivo la base imponible venía determinada multiplicando el valor del terreno (valor catastral del suelo en la fecha de transmisión) por el número de años de permanencia en el patrimonio del transmitente y por el coeficiente fijado por los Ayuntamientos dentro de los límites establecidos por ley.

Con el Real Decreto-ley 26/2021, en cambio, se introducen **dos nuevos métodos de cálculo** de la base imponible:

- ❖ **Sistema objetivo:** se sustituyen los porcentajes anuales fijados por los Ayuntamientos por unos coeficientes máximos actualizados anualmente, en función de los años transcurridos desde la última operación objeto de liquidación:

$$\begin{aligned} & \text{Valor catastral del suelo o valor del derecho real} \\ & \times \text{coeficiente según años permanencia en} \\ & \text{patrimonio transmitente} \\ & = \text{Base imponible} \\ & \text{Base imponible} \times \text{tipo gravámen (máx. 30\%)} \\ & = \text{Cuota tributaria} \end{aligned}$$

- ❖ **Plusvalía real:** el contribuyente *podrá* tributar por la plusvalía real producida —diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición—, cuando la base imponible resultante sea inferior a la que arrojaría el sistema objetivo:

$$\begin{aligned} & \text{Valor de transmisión} - \text{Valor de adquisición} \\ & = \text{Ganancia Obtenida} \\ & \text{Ganancia obtenida} \times \text{porcentaje del valor del} \\ & \text{suelo sobre el total del terreno} \\ & = \text{Incremento real} \\ & \text{Incremento real} \times \text{tipo gravámen (máx. 30\%)} = \\ & \text{Cuota tributaria} \end{aligned}$$

Asimismo, cabe mencionar otras modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley:

- ❖ Se incluye un nuevo supuesto de no sujeción al impuesto cuando (i) se constate la inexistencia de incremento de valor y (ii) el contribuyente pueda acreditar la inexistencia de dicho incremento.
- ❖ Se prevé la tributación de las plusvalías generadas en un período inferior al año.

Este Real Decreto-ley **no prevé**, sin embargo, ningún **régimen transitorio ni efectos retroactivos a aplicar** a las liquidaciones y autoliquidaciones ya practicadas, aludiéndose en él únicamente al plazo de seis meses desde su entrada en vigor para que los Ayuntamientos adapten sus ordenanzas fiscales a los nuevos métodos de cálculo.

e. ¿Qué sucede entonces con las liquidaciones y autoliquidaciones ya presentadas?

Ante el escenario planteado, cabe preguntarse en qué situación quedan las liquidaciones y autoliquidaciones presentadas antes de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 26/2021. ¿Serían revisables las (auto)liquidaciones tributarias no prescritas?

Pues bien, la mencionada Sentencia núm. 182/2021 del Tribunal Constitucional declara expresamente que **no serán susceptibles de ser revisadas con base en la declaración de inconstitucionalidad**:

- ❖ las obligaciones tributarias devengadas que, a fecha de 26 de octubre, hayan adquirido firmeza por haber recaído sobre ellas sentencia o resolución administrativa firmes no susceptibles de recurso;
- ❖ las liquidaciones provisionales o definitivas no impugnadas con anterioridad al 26 de octubre; ni
- ❖ las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada con anterioridad a 26 de octubre.

Por consiguiente, el fallo del Tribunal comportaría que **únicamente serían recurribles con base en el argumento de inconstitucionalidad** de la determinación de la base imponible **aquellas liquidaciones o autoliquidaciones tributarias no firmes sobre las que se haya presentado, con anterioridad al 26 de octubre de 2021, recurso o reclamación y que no hayan sido aún resueltas.**

Ahora bien, llegados a este punto cabe preguntarse si existe alguna otra vía a la que acudir para recurrir las liquidaciones de

plusvalías firmes y consentidas y recuperar así la cantidad soportada en concepto de este impuesto que no correspondía (i) por no haberse producido una ganancia patrimonial o (ii) por haberse producido una ganancia patrimonial que supere en poco la cuota tributaria que acarrea. Se presentan, cuando menos, las siguientes vías, cuya viabilidad dependerá del caso en concreto:

1. Procedimiento de impugnación mediante recurso de reposición y devolución de ingresos indebidos en el caso de liquidación practicada por el Ayuntamiento (en el plazo de 1 mes desde la recepción de la liquidación practicada por la Administración local).

2. Procedimiento de rectificación de autoliquidación, solicitando su anulación y la devolución de ingresos indebidos (en el plazo de 4 años desde la autoliquidación).

3. Procedimiento de reclamación de responsabilidad patrimonial de la Administración Pública en el plazo de 1 año desde la declaración de inconstitucionalidad.

4. Procedimiento de nulidad de pleno derecho del acto administrativo de liquidación tributaria.

Siendo esto así, de cara a futuras plusvalías habrá que esperar a ver cómo los Ayuntamientos adaptan los sistemas informáticos y sus ordenanzas municipales al nuevo sistema de cálculo.

Quedamos a su disposición para cualquier aclaración o comentario que pudieran precisar en relación con esta *Newsletter*.

* * *

BARCELONA

C/ Balmes nº 76, 4-1, 08007, Barcelona
Tel. +34 93.171.02.73 - Fax +34 93.171.02.74
rgva@rgva.es www.rgva.es

MADRID

C/Monte Esquinza nº 34, bajo B, 28010, Madrid
Tel. +34 91.576.78.37 - Fax +34 91.578.31.12
rgva@rgva.es www.rgva.es