



## LA APLICACIÓN DEL VALOR DE REFERENCIA PARA LIQUIDAR ITP EN SUPUESTOS CONFLICTIVOS

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Con carácter general, la base imponible del impuesto estará constituida por el valor del bien que se transmite y, también con carácter general y salvo que sea de aplicación alguna de las reglas especiales que establece la norma, se entiende por "valor" el valor de mercado. Ahora bien, tratándose de transmisiones de inmuebles, desde el 1 de enero de 2022 la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) está constituida por el valor de referencia salvo que el valor declarado por los interesados o el precio o contraprestación pactados fuese superior, en cuyo caso se tomará este último.

En la práctica, esta nueva forma de conformar la base imponible del impuesto supone, en la mayoría de los casos, un incremento de tributación.

Además, cuando no exista valor de referencia, o este no pueda ser certificado, la base imponible será la mayor de tres cantidades:

- i) valor declarado,
- ii) precio o contraprestación pactado y
- iii) valor de mercado.

Partiendo de lo anterior, la Dirección General de Tributos (DGT) ha comenzado a resolver algunas consultas vinculantes en las que la aplicación del valor de referencia resulta, ciertamente, conflictivo. Nos referimos a supuestos en los que se adquiere una Vivienda de Protección Pública -o de Protección Oficial- o a las adquisiciones de bienes inmuebles a través de subasta pública. A ellos nos referiremos a continuación.



### Adquisición de Viviendas de Protección Pública.

A estas operaciones se refieren las consultas de la DGT V0298-22, de 17 de febrero, referida a una vivienda que tiene la calificación de Vivienda de Protección Pública, la CV 0689-22, de 30 de marzo, en la que se va a adquirir una parcela protegida, o la CV 0690-22, de 30 de marzo, en la que se va a adquirir una Vivienda de Protección Oficial. Todos ellos son supuestos de adquisiciones de vivienda con precio tasado en los que el precio máximo de venta viene fijado por la Comunidad Autónoma o algún organismo oficial.

En ellas, los respectivos consultantes preguntan sobre cuál debe ser el valor atribuido al bien a la hora de liquidar el ITP, si el valor de referencia o el valor de venta máximo fijado en cada caso por el órgano correspondiente.

La DGT, tras exponer la normativa aplicable concluye que, en estos casos, la vivienda no debe tener un valor de referencia superior al precio máximo de venta fijado administrativamente, ya que este sería su valor de mercado y el valor de referencia no puede superar el valor de mercado.

Sin embargo, en los supuestos planteados en las tres consultas citadas, el valor de referencia supera los precios máximos de venta que se habían fijado. A título de ejemplo, en la V0298-22, el precio fijado por la Comunidad de Madrid era de 350.000 euros y el valor de referencia asignado a la vivienda era de 588.0000 euros.

En estos casos, en los que el valor de referencia supera el de mercado, señala la DGT que el contribuyente no está eximido de liquidar por el valor de referencia, ya que, como hemos señalado al comienzo, así lo señala la norma de forma imperativa. Lo que tendrá que hacer el contribuyente, señala el Centro Directivo, es impugnar la autoliquidación presentando una solicitud de rectificación de autoliquidación si considera que dicho valor perjudica sus intereses legítimos.

En definitiva, lo que viene a decir la DGT es que, aun sabiendo que el valor de referencia está mal calculado -o incorrectamente asignado- ya que supera el valor de mercado en estos casos, el contribuyente debe autoliquidar teniendo en cuenta dicho valor porque así lo señala la norma, y, a continuación, rectificar la autoliquidación y liquidar por el valor que corresponda, que será el mayor entre el precio máximo fijado (valor de mercado) y el precio pactado.

### Adquisición de inmuebles en subasta

Algo parecido sucede en los casos de adquisición de inmuebles en subasta. A este supuesto se refiere la consulta de la DGT V0453-22, en la que se adquiere un inmueble a través de subasta judicial cuyo valor de tasación es 465.221 euros, su adjudicación por cesión de remate 232.000 euros y el valor de referencia es de 259.491,60 euros.

El criterio de la DGT fijado en esta consulta establece que, en las transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, la base imponible será el valor de referencia del inmueble en la fecha del devengo del impuesto, salvo que el valor de adquisición del bien inmueble, el valor declarado por los interesados o ambos sean superiores a su valor de referencia, en cuyo caso, se tomará como base imponible de estas operaciones el importe mayor de estas magnitudes.

Ahora bien, en caso de inexistencia de valor de referencia o si este no pudiera ser certificado por la Dirección General de Catastro, en la determinación de la base imponible será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del Reglamento del ITP y AJD, conforme al cual, el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.

A diferencia de los supuestos anteriores, nada dice la DGT sobre la posibilidad de impugnar la autoliquidación, a través de la solicitud de rectificación de autoliquidación pero, en nuestra opinión, no parece descabellado pensar en ello por considerar que, en este tipo de operación, la aplicación de la regla especial del valor de referencia resulta inadecuada y considerando que a los valores dimanantes de la subasta -valor de tasación, adjudicación o remate- se les pudiera atribuir un carácter cualificado por haber sido determinados dentro de un procedimiento judicial.



