

Referencia: **CTE 04-23/T**

## DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

La entidad consultante tiene pendiente la firma de una vivienda adjudicada en subasta que se hará mediante escritura pública.

## CUESTIONES PLANTEADAS

Si el valor de la liquidación es el valor de subasta o el valor de referencia de catastro.

Si el tipo reducido del 2 por ciento previsto en el artículo 30 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, resulta aplicable a las operaciones de transmisión por adjudicación en subasta.

Señala que en el caso que fuera el valor de referencia de catastro, el valor del precio de liquidación sería el mismo y se estaría perjudicando a la adquisición por subasta teniendo el mismo valor de referencia a la hora de liquidar.

## NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

## CONTESTACIÓN

**PRIMERO.-** El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde *“a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”*.

La competencia de este Centro Directivo para evacuar consultas tributarias vinculantes, en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, según establece el artículo 49 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el

sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Esta competencia no se extiende a la determinación de la base imponible como así se plantea en el caso planteado en la consulta.

No obstante, el artículo 63.4 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, permite que *“en el ámbito de competencias del Estado, las actuaciones de información tributaria corresponderán a la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando se refieran a cuestiones de su competencia excepto cuando se refieran a cuestiones relativas a la aplicación de los tributos desarrolladas por otro órgano o entidad”*.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación tributaria.

**SEGUNDO.** - El artículo 10 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, regula la base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en los siguientes términos:

*“Artículo 10.*

*1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas, aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.*

*A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible.*

*Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.*

*2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.*

*No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.*

*Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes, el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.*

*3. El valor de referencia solo se podrá impugnar cuando se recurra la liquidación que en su caso realice la Administración Tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, conforme a los procedimientos regulados en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

Cuando los obligados tributarios consideren que la determinación del valor de referencia ha perjudicado sus intereses legítimos, podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación impugnando dicho valor de referencia.

4. Cuando los obligados tributarios soliciten una rectificación de autoliquidación por estimar que la determinación del valor de referencia perjudica a sus intereses legítimos o cuando interpongan un recurso de reposición contra la liquidación que en su caso se le practique, impugnando dicho valor de referencia, la Administración Tributaria resolverá previo informe preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro, que ratifique o corrija el citado valor, a la vista de la documentación aportada.

La Dirección General del Catastro emitirá informe vinculante en el que ratifique o corrija el valor de referencia cuando lo solicite la Administración Tributaria encargada de la aplicación de los tributos como consecuencia de las alegaciones y pruebas aportadas por los obligados tributarios.

Asimismo, emitirá informe preceptivo, corrigiendo o ratificando el valor de referencia, cuando lo solicite la Administración Tributaria encargada de la aplicación de los tributos, como consecuencia de la interposición de reclamaciones económico-administrativas.

En los informes que emita la Dirección General del Catastro, el valor de referencia ratificado o corregido será motivado mediante la expresión de la resolución de la que traiga causa, así como de los módulos de valor medio, factores de minoración y demás elementos precisos para su determinación aprobados en dicha resolución.

(...).”

Por otro lado, el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, dispone lo siguiente:

*“Disposición final tercera. Valor de referencia.*

*La Dirección General del Catastro determinará de forma objetiva y con el límite del valor de mercado, a partir de los datos obrantes en el Catastro, el valor de referencia, resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas.*

*A este efecto, incluirá las conclusiones del análisis de los citados precios en un informe anual del mercado inmobiliario, y en un mapa de valores que contendrá la delimitación de ámbitos territoriales homogéneos de valoración, a los que asignará módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos. El citado mapa se publicará en la sede electrónica de la Dirección General del Catastro.*

*Con el fin de que el valor de referencia de los inmuebles no supere el valor de mercado se fijará, mediante orden de la Ministra de Hacienda, un factor de minoración al mercado para los bienes de una misma clase.*

*Con periodicidad anual, la Dirección General del Catastro aprobará, mediante resolución, los elementos precisos para la determinación del valor de referencia de cada inmueble por aplicación de los citados módulos de valor medio y de los factores de minoración correspondientes, en la forma en la que reglamentariamente se determine.*

*Esta resolución se publicará por edicto en la Sede Electrónica de la Dirección General del Catastro antes del 30 de octubre del año anterior a aquel en que deba surtir efecto, previo trámite de audiencia colectiva. A este efecto, se publicará un edicto en el «Boletín Oficial del Estado» en*

*el que se anunciará la apertura del mencionado trámite por un periodo de diez días, durante el cual los interesados podrán presentar las alegaciones y pruebas que estimen convenientes.*

*La citada resolución será recurrible en vía económico-administrativa, o potestativamente mediante recurso de reposición, por los interesados y en el plazo de un mes desde su publicación, sin que la interposición de la reclamación suspenda su ejecución.*

*En los 20 primeros días del mes de diciembre, la Dirección General del Catastro publicará en el "Boletín Oficial del Estado" anuncio informativo para general conocimiento de los valores de referencia de cada inmueble, que, al no tener condición de datos de carácter personal, podrán ser consultados de forma permanente a través de la Sede Electrónica del Catastro."*

De acuerdo con la citada disposición final tercera, y para el año 2023, se ha aprobado la Resolución de 26 de octubre de 2022, de la Dirección General del Catastro, sobre elementos precisos para la determinación de los valores de referencia de los bienes inmuebles urbanos del ejercicio 2023. En su Disposición segunda establece que: *"(...) las siguientes situaciones podrán implicar, en su caso, que el valor de referencia de un bien inmueble no exista:*

*(...)*

*g) Cuando se trate de inmuebles con precio de transmisión fijado por subasta pública, notarial, judicial o administrativa, en el periodo de efectos de esta resolución."*

Por último, la Dirección General de Tributos en su consulta vinculante número V0453-22, de 9 de marzo de 2022, señaló lo siguiente:

*"Primera: La nueva redacción del artículo 10 del TRLITPAJD ha reducido el ámbito de aplicación del artículo 39 del RITPAJD, ya que este no resulta directamente aplicable en el caso de transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa.*

*Segunda: En las transmisiones de bienes inmuebles que tengan el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, la base imponible se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 10.2 del TRLITPAJD, por lo que será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto, salvo que el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos sean superiores a su valor de referencia, en cuyo caso se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.*

*Tercera: En el caso de que no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro ha de acudirse a la regla general, conforme a la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado."*

En base a la exposición anterior, y por lo que afecta al caso planteado, puede concluirse lo siguiente:

Primero: En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas se tomará como base imponible la mayor de las siguientes magnitudes: 1) el valor del bien transmitido o valor de mercado, definido como el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas. 2) el precio o contraprestación pactada. 3) el valor declarado por los interesados.

Segundo: En el caso de bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto. El valor de referencia será el resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas. Con el fin de que el valor de referencia de los inmuebles no supere el valor de mercado se fijará, mediante orden de la Ministra de Hacienda, un factor de minoración al mercado para los bienes de una misma clase.

Tercero: El valor de referencia puede no existir, en su caso, cuando se trata de inmuebles con precio de transmisión fijado por subasta pública, notarial, judicial o administrativa, en el periodo de efectos de esta resolución.

Cuarto: En el caso de que el inmueble adjudicado por subasta pública, notarial, judicial o administrativa tuviera atribuido un valor de referencia, el contribuyente tiene la obligación de practicar la correspondiente autoliquidación por dicho valor, sin perjuicio del derecho que le asiste a impugnar la autoliquidación donde deberá acreditar que la vivienda que le fue adjudicada mediante subasta en el ejercicio 2023 carece de valor de referencia a la fecha del devengo de la operación.

**TERCERO.-** El artículo 30 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010 de 21 de octubre, de la Comunidad de Madrid, del Consejo de Gobierno, regula el tipo de gravamen aplicable a la adquisición de viviendas por empresas inmobiliarias en los siguientes términos:

*“1. Se aplicará el tipo impositivo reducido del 2 por 100 a la transmisión de la totalidad o de parte de una o más viviendas y sus anexos a una empresa a la que sean de aplicación las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del sector Inmobiliario, siempre que cumpla los siguientes requisitos:*

- a) Que incorpore esta vivienda a su activo circulante con la finalidad de venderla.*
- b) Que su actividad principal sea la construcción de edificios, la promoción inmobiliaria o la compraventa de bienes inmuebles por cuenta propia.*
- c) Que la transmisión se formalice en documento público en el que se haga constar que la adquisición del inmueble se efectúa con la finalidad de venderlo.*
- d) Que la venta posterior esté sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.*

*e) Que la totalidad de la vivienda y sus anexos se venda posteriormente dentro del plazo de tres años desde su adquisición.*

*2. En el caso de incumplimiento de alguno de los requisitos regulados en las letras d) y e) del apartado anterior, el adquirente que hubiese aplicado el tipo impositivo reducido vendrá obligado a presentar, en el plazo de un mes desde el incumplimiento, una declaración liquidación complementaria aplicando el tipo impositivo general en la Comunidad de Madrid e incluyendo los correspondientes intereses de demora.*

*3. Quedan expresamente excluidas de la aplicación de este tipo impositivo reducido:*

*a) Las adjudicaciones de inmuebles en subasta judicial.*

*b) Las transmisiones de valores que incurran en los supuestos a que se refiere el artículo 17.2 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.”*

De acuerdo con dicha previsión, el tipo impositivo del 2 por ciento regulado en este artículo resulta de aplicación cuando se dan todos y cada uno de los requisitos establecidos en su apartado 1:

1. Que se trate de la adquisición de la totalidad o parte de viviendas y, en su caso, de los anexos a tales viviendas. En todo caso, la posibilidad de aplicación del tipo reducido a los anexos está vinculada a que éstos se adquieran conjuntamente con la vivienda de la que son anexos.

No gozan, por tanto, de la posibilidad de aplicación del tipo impositivo reducido las adquisiciones de otros inmuebles que no tengan la consideración de viviendas, así como la de inmuebles (plazas de garaje, trasteros, etc.) que no se adquieran conjuntamente con una vivienda de la que pudieran ser anejos.

2. Que el adquirente jurídicamente sea una empresa que se dedique principalmente a la construcción de edificios, la promoción inmobiliaria o la compraventa de bienes inmuebles por cuenta propia y a la que resulten de aplicación las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del sector Inmobiliario. Debe ser, por tanto, el adquirente en sentido jurídico quien esté sometido a la aplicación de tales normas contables y se dedique a tales actividades.

No resulta de aplicación el tipo reducido a las adquisiciones efectuadas por entidades que no cumplan tal requisito aun cuando estén participadas o participen en otras que sí lo hagan.

3. Que el adquirente incluya los inmuebles adquiridos a su activo circulante con la intención de transmitirlos posteriormente.

Si bien la intencionalidad de posterior transmisión también debe manifestarse en el documento público que formalice la adquisición, la entidad debe incluir los inmuebles adquiridos en su activo circulante de acuerdo con los criterios contables que deba aplicar.

4. Que la adquisición se formalice en documento público y se haga constar en el mismo la intención de transmitirlos.

5. Que la transmisión de los inmuebles adquiridos se efectúe, como máximo, en el plazo de tres años desde la adquisición y que dicha operación se sujete legalmente al ITP y AJD en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

No resulta de aplicación el tipo impositivo reducido en la adquisición de los inmuebles si su posterior transmisión quedara sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido. Por ello, la entidad deberá tener presente las repercusiones que la posterior reforma de las viviendas adquiridas pueda tener en el IVA, en los términos del artículo 20.Uno.22.º A) la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando establece que se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada.

Además de la circunstancia anterior, tampoco será aplicable el tipo reducido si la transmisión jurídica del bien inmueble no se efectúa en el plazo máximo de tres años desde su adquisición.

Los requisitos establecidos en los puntos 1 a 4 anteriores deben concurrir en el momento de la adquisición y la falta de alguno de ellos impide la aplicación del tipo impositivo reducido. Los requisitos establecidos en el punto 5 deben concurrir en el momento de la transmisión posterior y su cumplimiento consolida el incentivo fiscal.

Por último, tratándose de inmuebles adjudicados en subasta pública, notarial, judicial o administrativa, el artículo 30 del Texto Refundido excluye expresamente de su ámbito de aplicación las realizadas en subasta judicial.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.