

Les clau del nou impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (plusvàlua municipal)

Al BOE del dia 9 de novembre, i amb efectes des del 10 de novembre de 2021, s'ha publicat el Reial decret llei 26/2021 pel qual s'adapta el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals a la jurisprudència del Tribunal Constitucional (TC) respecte de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana. La norma no té efectes retroactius, per la qual cosa l'impost no sembla que es pugui exigir a fets imposables reportats des del 26 d'octubre fins al 9 de novembre de 2021. Per calcular la base imposable s'aplicarà sobre el valor cadastral del terreny uns coeficients que s'actualitzaran cada any. No obstant això, si la plusvàlua real del terreny és menor, és la que s'utilitzarà com a base. A més, no s'haurà de pagar l'impost si en la transmissió es produeix una pèrdua.

El Consell de Ministres ha aprovat el Reial decret llei 26/2021, de 8 de novembre (BOE de 9 de novembre i **amb efectes des del 10 de novembre de 2021**) amb el qual s'adapta el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals a la **jurisprudència del Tribunal Constitucional respecte de l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana** (conegut també, com la plusvàlua municipal). Amb la reforma legal es garanteix la constitucionalitat del tribut, s'ofereix seguretat jurídica als contribuents i certitud als ajuntaments.

El Govern, amb aquesta reforma, restableix l'exigibilitat de l'impost, que havia quedat en suspens amb la sentència del Tribunal Constitucional del passat 26 d'octubre, atès que havia deixat un buit normatiu per a la determinació de la base imposable, la qual cosa impedia la liquidació, comprovació, recaptació i revisió d'aquest tribut. El Reial decret llei 26/2021 aprovat, per tant, evita el risc que els ajuntaments sofreixin una disminució dels seus recursos, incrementin el seu nivell de dèficit o vegin deteriorats els serveis que presten als ciutadans.

Així mateix, la norma delimita el buit legal que podria haver provocat distorsions en el mercat immobiliari, en poder haver-se convertit aquesta circumstància en un incentiu per accelerar operacions immobiliàries que esquivessin la tributació.

Què és l'impost de plusvàlua municipal?

L'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), com es denomina oficialment, grava els guanys obtinguts per la venda, o recepció en forma d'herència o donació, d'un immoble en funció de la revaloració del terreny en el qual s'assenta. Els contribuents tenen trenta dies per saldar comptes amb Hisenda.

- És un impost local, la recaptació del qual correspon als ajuntaments.
- Es regula en els articles 104 a 110 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals (TRLRHL), aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.
- Fet imposable: l'increment del valor que experimentin els terrenys i es posi de manifest a conseqüència de la transmissió de la propietat dels terrenys per qualsevol títol o de la constitució o transmissió de qualsevol dret real de gaudi, limitatiu del domini, sobre els terrenys esmentats.
- Base imposable: fins ara es determinava multiplicant el valor del terreny en la data de meritació (valor cadastral del sòl en la data de transmissió) pel nombre d'anys de la seva permanència en el patrimoni del transmissor i pel percentatge fixat per l'ajuntament dins dels límits establerts en la llei.

Sentència del Tribunal Constitucional de 26 d'octubre de 2021

La sentència publicada el 3 de novembre de 2021 al web del Tribunal Constitucional (encara no publicada al BOE, però sí accessible des del web del tribunal), va ser dictada el passat 26 d'octubre i en ella el Tribunal Constitucional declara inconstitucionals i nuls els articles relatius a la determinació de la base imposable de l'IIVTNU en concret els articles 107.1, segon paràgraf, 107.2.a) i 107.4 del

text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març.

El que es declara inconstitucional i nul, així, és la manera de calcular la base imposable, declaració que no afecta la resta dels elements de l'impost. El Tribunal Constitucional es basa en el fet que aquests articles configuren un sistema objectiu i obligatori de càlcul que "per ser aliè a la realitat del mercat immobiliari i de la crisi econòmica i, per tant, al marge de la capacitat econòmica gravada per l'impost i demostrada pel contribuent, vulnera el principi de capacitat econòmica com a criteri d'imposició (art. 31.1 CE)", sense que existeixi cap justificació objectiva i raonable que pogués salvar aquesta conclusió (FJ 5è).

La Sentència, que manté el fet imposable, complementa els anteriors pronunciaments del Tribunal Constitucional sobre l'IIVTNU que ja impedién liquidar l'impost en els supòsits en els quals no hi hagués una plusvàlua real posada de manifest en la transmissió o quan la quota de l'IIVTNU esgotés o superés aquesta plusvàlua (SSTC 59/2017 i 126/2019).

Nova norma: dues opcions per al càlcul de l'impost

La nova norma estableix amb caràcter general que la base imposable de la plusvàlua municipal serà el resultat de multiplicar el valor cadastral del sòl en el moment de la meritació del tribut pels coeficients que aprovin els ajuntaments en funció del període de generació de l'increment de valor, però ofereix un mètode alternatiu que permetrà als subjectes passius tributar en funció de l'increment de valor real obtingut en la transacció. Com a novetat, queden gravades les operacions en les quals el període de tinença de l'immoble hagi estat inferior a un any.

Amb la finalitat de donar compliment al mandat del Tribunal Constitucional en les seves sentències de 2019 i 2021, el Reial decret llei adequa la base imposable de l'impost a la capacitat econòmica efectiva del contribuent. Per a això, es millora la tècnica de determinació de la base imposable en el sistema objectiu, perquè reflecteixi en tot moment la realitat del mercat immobiliari, i, a més, aquest sistema es converteix en optatiu, que permet que la base imposable de l'impost sigui la diferència entre el valor de transmissió i el d'adquisició d'un terreny quan així ho sol·liciti l'obligat tributari.

D'aquesta manera es compleix la sentència del passat 26 d'octubre que va admetre com a vàlid el mètode objectiu de càlcul de la base imposable sempre que no fos obligatori i reflectís la realitat del mercat immobiliari.

La naturalesa de l'impost, que no va discutir el Tribunal Constitucional, es manté. És a dir, el tribut grava l'increment del valor dels terrenys, posat de manifest en el moment de la meritació i experimentat al llarg d'un període de vint anys.

Com hem comentat abans, la norma regula **un doble sistema per a la determinació de la base imposable de l'impost:**

a. Estimació objectiva (sistema objectiu)

El primer mètode és similar al tradicional. En concret, la base imposable s'obtindrà multiplicant el valor cadastral del sòl en el moment de la meritació pels coeficients que aprovi l'ajuntament al qual correspongui l'exacció de l'impost i que dependran del període de generació de l'increment de valor. Aquests coeficients no podran excedir dels que s'indiquen a continuació, en funció del nombre d'anys transcorreguts des de l'adquisició de l'immoble:

Periodo de generación	Coeficiente
------------------------------	--------------------

Inferior a 1 año	0,14
------------------	------

1 año	0,13
-------	------

2 años	0,15
--------	------

3 años	0,16
--------	------

4 años	0,17
5 años	0,17
6 años	0,16
7 años	0,12
8 años	0,10
9 años	0,09
10 años	0,08
11 años	0,08
12 años	0,08
13 años	0,08
14 años	0,10
15 años	0,12
16 años	0,16
17 años	0,20
18 años	0,26
19 años	0,36

Igual o superior a 20 años 0,45

En el cas d'operacions realitzades en terminis inferiors a un any des de l'adquisició, s'hauran de computar els mesos complets de tinença de l'immoble.

Els coeficients seran actualitzats anualment mitjançant una norma de rang legal, tenint en compte l'evolució del mercat immobiliari. Si després d'aquesta actualització els coeficients de les ordenances fiscals són superiors als màxims indicats anteriorment, s'aplicaran aquests últims fins que es corregeixi l'excés en l'ordenança fiscal.

Finalment, s'estableix la possibilitat que els ajuntaments puguin acordar, als exclusius efectes de determinar la base imposable, **una rebaixa de fins al 15% del valor cadastral del sòl**, a fi d'adaptar l'import del tribut a la realitat de cada municipi.

b. Estimació directa (plusvàlua real)

Si, a instàncies del subjecte passiu, es constatés que l'increment de valor, determinat per la diferència entre els valors del terreny en les dates de transmissió i adquisició, és inferior al determinat pel mètode objectiu, es prendrà com a base aquest increment. Aquests valors podran ser objecte de comprovació pels ajuntaments.

A aquest efecte, s'hauran d'aplicar les regles següents:

- En el cas de béns immobles en els quals hi hagi tant sòl com construcció, la diferència entre el preu de transmissió i el d'adquisició del sòl s'obtindrà aplicant la proporció que representa el valor cadastral del sòl sobre el valor cadastral total.
- Com a valor de transmissió o d'adquisició es prendrà el més gran entre el que consti en el títol que documenti l'operació (o el declarat en l'impost sobre successions i donacions en cas de transmissions lucratives) o el comprovat, si és el cas, per l'Administració Tributària.

No es podran computar en aquest procediment de càlcul les despeses o tributs que gravin aquestes operacions d'adquisició o transmissió.

El subjecte passiu haurà de declarar la transmissió de l'immoble i aportar els títols que documentin la seva transmissió i prèvia adquisició.

GOBIERNO DE ESPAÑA

REFORMA DEL IIVTNU

Novedades: Dos nuevos métodos de cálculo de la base imponible

SISTEMA OBJETIVO

- Se sustituyen los porcentajes anuales aplicables sobre el valor del terreno por unos coeficientes máximos, en función del número de años transcurridos desde la operación
- Los coeficientes se actualizan anualmente en función de la evolución del mercado inmobiliario

PLUSVALÍA REAL

- Los contribuyentes tendrán la opción de tributar por la plusvalía del suelo (diferencia entre el precio de venta y de adquisición) si es inferior a la base imponible que arroje el sistema objetivo.
- Los ayuntamientos podrán efectuar las correspondientes compruebas

No es pagarà l'impost si no s'obté un guany

S'introdueix un nou supòsit de no subjecció per a aquelles operacions en les quals el contribuent acrediti que no ha existit increment de valor. Per a això, els interessats hauran de declarar la transmissió, així com aportar els títols que documentin la transmissió i adquisició.

El càlcul de l'increment de valor real obtingut en la transmissió es realitzarà conforme a les regles assenyalades anteriorment per a la determinació de la base imposable de l'impost mitjançant el mètode d'estimació directa.

A pesar que resulti d'aplicació aquesta regla de no subjecció a una transmissió concreta, l'adquirent actualitzarà el seu període de tinença a l'efecte de determinar la plusvàlua municipal de la següent transmissió, excepte en els casos de no subjecció ja previstos prèviament en la normativa de l'impost en els quals no s'actualitzava aquest període (per exemple, aportacions d'immobles acollides al règim de neutralitat fiscal, operacions d'aportació i adjudicació de béns i drets a la societat conjugal o en compliment de sentències de nul·litat, separació o divorci matrimonial).

REFORMA DEL IIVTNU

Otras modificaciones que contempla el Real Decreto-Ley

NUEVO SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN

- ✓ Las operaciones donde no haya aumento de valor no estarán sujetas a tributación.
- ✓ Se deberá constatar a instancias del contribuyente que no se ha obtenido un aumento de valor.

OPERACIONES DE MENOS DE UN AÑO

- ✓ Se van a gravar las plusvalías generadas en menos de un año, calculado entre la fecha de adquisición y la de enajenación.
- ✓ Estas operaciones son las que pueden tener un carácter más especulativo.

Les plusvàlues generades en menys d'un any tributaran

També com a novetat, seran gravades les plusvàlues generades en menys d'un any, és a dir, les que es produeixen quan entre la data d'adquisició i de transmissió hagi transcorregut menys d'un any i que, per tant, poden tenir un caràcter més especulatiu. Aquesta opció ja s'està aplicant en algunes ciutats.

Sis mesos perquè els ajuntaments s'adaptin

Els ajuntaments que tinguin establert l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana tindran un termini de sis mesos des de l'entrada en vigor del Reial decret llei per adequar les seves normatives al nou marc legal.

Fins que s'adaptin les ordenances municipals, resultarà d'aplicació el marc legal disposat en el nou Reial decret llei, prenent, per a la determinació de la base imposable de l'impost, els nous coeficients màxims que s'hi estableixen.

Recursos i reclamacions

Quan l'impost es paga mitjançant una autoliquidació (com succeeix en la majoria de grans municipis), el contribuent té un termini teòric de quatre anys per demanar una revisió de la suma que ha abonat. Si bé, la sentència judicial, va determinar que no serà possible reclamar quantitats que no es trobessin ja recorregudes abans de dictar-se la sentència (26 d'octubre de 2021).

Si ha estat l'ajuntament el que ha liquidat de manera directa l'impost sense haver tancat en ferm la seva valoració, també seria possible la reclamació.

Irretroactivitat de la nova normativa

La nova norma no té caràcter retroactiu. El Reial decret llei 26/2021 no contempla efectes retroactius de les seves disposicions. Això crea una espècie de buit legal per a les operacions celebrades durant el període des que es va conèixer la sentència completa del Tribunal Constitucional, el 26 d'octubre de 2021, fins que entri en vigor el reial decret llei, el 10 de novembre de 2021.

Atenció. La norma no té efectes retroactius, per la qual cosa l'impost no sembla que es pugui exigir a fets imposables reportats des del 26 d'octubre fins al 9 de novembre de 2021.

Exemples

El Ministeri d'Hisenda ha aportat alguns exemples del resultat a liquidar amb el nou impost. Així, amb l'impost anterior un immoble adquirit l'any 2007 per 300.000 euros i venut en 2021 per 290.000 euros i, per tant, amb una pèrdua de 10.000 euros, el contribuent hauria pagat per aquest impost **3.360 euros al tipus màxim** i ara no haurà de pagar res perquè aquesta operació a pèrdues no està subjecta a l'impost.



REFORMA DEL IIVTNU

Ejemplo 1: MINUSVALÍA EN LA OPERACIÓN

SUPUESTO

- Un inmueble es adquirido en 2007 por 300.000 € y se vende en 2021 por 290.000 €
- Se genera una minusvalía para el contribuyente
- El valor catastral del suelo en la fecha de venta asciende 25.000 €

RESULTADO

✓ TARIFA ANTERIOR

Base imponible = Valor catastral del suelo x Porcentaje x N° años = 25.000 x 3,2%

Cuota = BI x Tipo de gravamen = 11.200 x 30%* = 3.360 €

✓ TARIFA NUEVA

Como se ha registrado una pérdida, la operación no está sujeta

Una
recuperación
justa.

**EN OPERACIONES DONDE NO HAY UN AUMENTO DE VALOR
CON LA NUEVA NORMA DEJAN DE TRIBUTAR**

REFORMA DEL IIVTNU

Ejemplo 2: PLUSVALÍA REAL SUPERIOR A LA OBJETIVA SUPUESTO

- ❑ Una vivienda es adquirida en 2017 por 310.000 € y se vende en 2021 por 350.000 €
- ❑ En la fecha de venta el valor catastral total es 100.000 €, de los que 60.000 representa el valor catastral del suelo y 40.000 € el valor catastral de la construcción
- ❑ El incremento del valor a efectos del impuesto será el resultado de aplicar a la plusvalía real el porcentaje que representa el valor catastral del suelo sobre el valor catastral total. Es decir, el incremento del valor que se le imputará al contribuyente será el 60% del incremento del valor.
24.000 €

RESULTADO

- ✓ Base imponible = Valor catastral del suelo x Coeficiente = $60.000 \times 0,17 = 10.200$ €
[Es inferior al incremento del valor de 24.000 €]
- ✓ Cuota = $10.200 \times 30\%* = 3.060$ €

REFORMA DEL IIVTNU

Ejemplo 3: PLUSVALÍA REAL INFERIOR A LA OBJETIVA

SUPUESTO

- Una vivienda es adquirida en 2014 por 250.000 € y se vende en 2021 por 260.000 €
- La plusvalía obtenida es de 10.000 €
- En la fecha de venta el valor catastral es 100.000 € y se compone de un valor de suelo de 20.000 € (20% del total) y de un valor de construcción de 80.000 €
- El incremento del valor a efectos del impuesto será el resultado de aplicar el 20% a la plusvalía obtenida, es decir, **2.000 €**

RESULTADO

- ✓ Base imponible = Valor catastral del suelo x Coeficiente = $20.000 \times 0,12 = 2.400$ €
[Es superior al incremento del valor de 2.000 €]
- ✓ Cuota = $2.000 \times 30\%^* = 600$ €

Es poden posar en contacte amb aquest despatx professional per qualsevol dubte o aclariment que puguin tenir sobre aquest tema.

Una salutació cordial,