

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN*Sentencia n.º 13/2026 de 2 de febrero de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 94/2025***SUMARIO:**

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Base Imponible. El recurrente sostiene en su demanda que el valor real del mercado del inmueble adquirido y sometido a ITPO no es el que resulta del valor de referencia, sino el que acreditan tanto la tasación hipotecaria y el certificado emitidos por un experto habilitado. Los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos, pero esta presunción admite prueba en contra. Por tanto, aquí debe dilucidarse si ese valor de referencia supera el valor de mercado o, no superándolo, existe alguna incorrección en la aplicación de los parámetros normativos previstos para su configuración. El recurrente no aduce ninguna irregularidad en el cálculo del valor de referencia, sino simplemente que la base imponible debería ser el valor que resulta de los informes, por cuanto el valor de referencia no es el real de mercado, sino que lo supera. Sin embargo, la mera diferencia de cuantías entre la tasación hipotecaria y el valor de referencia, sin explicación alguna que justifique la discrepancia y el error que se ha podido cometer en la valoración, o el por qué el valor de referencia es superior al de mercado, no sirve a los efectos de sustituir uno por otro. Pues en ese caso, en la práctica, la base imponible sería, sin más, el de la tasación hipotecaria siempre que fuera inferior. Y, desde luego, no parece que esa sea la voluntad del legislador, ni el espíritu de la ley. Cuestión distinta es que la tasación hipotecaria, convenientemente explicada, por sí sola o conjuntamente con otros elementos probatorios, dictámenes periciales normalmente, pueda enervar el valor de referencia cuando sea superior al de mercado. Por ello, el Tribunal considera que debe permitirse tal posibilidad, pues de lo contrario: a) No se entendería muy bien esa limitación cuando se permite impugnar el valor de referencia; y b) tal precepto sería de dudosa constitucionalidad si hubiera que estar en todo caso al valor de referencia aun cuando se acreditase que supera el valor de mercado, vulnerando el principio de capacidad económica. En este caso, se aporta una valoración alternativa, pero sin probar qué error puede tener el valor de referencia calculado por la Administración, y sin que pueda darse más credibilidad a la documental aportada por el recurrente. Por ello, con las pruebas presentadas no se destruye, ni varía el valor de referencia calculado por la Administración como base imponible del ITPO.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**SENTENCIA****T.S.J.CASTILLA Y LEON CON/AD SEC.2****BURGOS****SENTENCIA: 00013/2026****SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO****DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE****CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS****SECCION 2ª****Presidente/a Ilma. Sra. Dª. M. Begoña González García****SENTENCIA****Sentencia Nº: 13/2026****Fecha Sentencia: 02/02/2026****TRIBUTARIA****Recurso Nº: 94/2025****Ponente Dª. M. Begoña González García****Letrado de la Administración de Justicia: Sr. Ruiz Huidobro****Escrito por: MLS****Valor de referencia - ITPO - rectificación - previa resolución del TEAR ejecución defectos fondo.****Síguenos en...**

TRIBUTARIA Num.: 94/2025

Ponente D^a. M. Begoña González García

Letrado de la Administración de Justicia: Sr. Ruiz Huidobro

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE

CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS

SECCION 2^a

SENTENCIA N^o. 13/2026

Ilmos. Sres.:

D^a. M^a. Begoña González García

D. Eusebio Revilla Revilla

D. Alejandro Valentín Sastre

En la ciudad de Burgos, a dos de febrero de dos mil veintiséis.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo n^o **94/2025**, sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre TRIBUTOS, a instancia de Don Leon, representada por la procuradora Doña Irene Aranda Varela y bajo dirección letrada de Don Javier Segundo Ortiz Pérez de Ayala, siendo demandada la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO DE CASTILLA Y LEÓN-SALA DE BURGOS), representada y defendida por el Abogado del Estado; así como la CCAA de CASTILLA Y LEÓN, representada y defendida por el Letrado autonómico.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.-Por la representación procesal de Don Leon se formuló recurso contencioso administrativo en el que se impugnó la resolución del TEAR de Castilla y León - Sala desconcentrada de Burgos de 30 de mayo de 2025, dictada en la reclamación económico-administrativa NUM000.

SEGUNDO.-Se confirió traslado de la demanda por termino legal a las Administraciones demandadas que contestaron oponiéndose al recurso mediante escritos que fue admitido a trámite, solicitando que se dicte sentencia por la que se desestime el presente recurso contencioso administrativo con condena en costas a la demandante.

TERCERO.-No solicitado tramite de prueba y de conclusiones, quedó el recurso concluso para sentencia, habiéndose señalado el día **veintinueve de enero de dos mil veintiséis** para votación y fallo, lo que se ha llevado a efecto. Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.

Siendo ponente la Ilma. Sra. D^a. María Begoña González García, Presidenta de esta Sala y Sección:

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso, pretensión y alegaciones de las partes.

Es objeto de recurso la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos de 30 de mayo de 2025, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa planteada en materia de rectificación de la autoliquidación del ITPO.

En concreto, la resolución del TEAR desestima la reclamación planteada contra el acuerdo de ejecución de la [resolución de 3 de noviembre de 2023, del mismo Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala Desconcentrada de Burgos](#), de la resolución estimando en parte, la reclamación económico-administrativa número NUM001.

En dicha resolución se argumenta que:

La Oficina Liquidadora en ejecución de nuestra resolución, procedió a enviar a la Gerencia Territorial del Catastro de Ávila el expediente para que emitiera nuevo informe sobre el valor de referencia, y recibido el mismo, en el que se ratificaba su valor, inició nuevamente el procedimiento de rectificación de autoliquidación, mediante propuesta de resolución y con base en el informe de ratificación del valor de referencia.

Por lo tanto, la Oficina Liquidadora de Cebreros se ha ajustado al pronunciamiento de este Tribunal, dejando sin efecto la resolución que desestimaba la solicitud de rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, y remitiendo el expediente a la Gerencia Catastral para que emitiera un informe -de

Síguenos en...



ratificación o de corrección- del valor de referencia; sin que ello diera lugar, en ese momento, a la devolución de los ingresos indebidos, sino a la emisión de un nuevo informe sobre el valor de referencia, y al inicio del procedimiento de rectificación de la autoliquidación, por lo que, no puede apreciarse inequívoca incorrección en la ejecución, en sus propios términos, de la resolución de este Tribunal a dicha reclamación económico administrativa. NUM002, y en consecuencia, el presente recurso contra la ejecución debe desestimarse.

Contra dicha resolución, se alza ahora, la parte recurrente invocando que dado que las resoluciones económico-administrativas deben ser cumplidas en sus justos y exactos términos, como dispone la Ley General Tributaria y el [Real Decreto 520/2005, en los artículos 241.ter y 66.1](#) y a la vista del de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional NUM001, resulta que el acto administrativo fue anulado, por lo que debía emitirse otro que cumpliera con todas las prevenciones legales.

Pero frente a ello, el órgano administrativo emitió una propuesta, pretendiendo hacerla pasar por una verdadera resolución.

Y sin que proceda considerar como hace el TEAR que la propuesta de la Oficina Liquidadora de Cebreros puede ser considerada ejecución de la primera resolución, ya que, si el primer acto administrativo fue anulado, la ejecución de la resolución solo puede ser o bien reconocer la tesis del contribuyente y acordar lo solicitado por él, o bien emitir un nuevo acto en perfecto cumplimiento de las normas de aplicación.

Y lo que no se puede es sustituir un acto administrativo por una propuesta, ya que, el acto administrativo con el que la Oficina Liquidadora pretende que dio por ejecutada la resolución es una propuesta, no una resolución.

Ya que como el propio acto notificado en enero de 2024 indica, el procedimiento administrativo a seguir incluye una propuesta, una fase de alegaciones y una resolución, que debe ser notificada y es susceptible de recurso de reposición o de reclamación económico-administrativa.

Y que el acto de enero de 2024 fue la propuesta, no era una resolución y no cabía contra él recurso alguno, sin que se haya emitido la resolución, ni se ha notificado conforme a Derecho.

Por lo que existe una completa ignorancia del procedimiento legalmente establecido y que en modo alguno puede entenderse ni ejecutada la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional, ni respondida la solicitud del recurrente, por lo que se trata de un acto nulo de pleno derecho, conforme al [artículo 47 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común](#) y por ello la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla León NUM000 debe ser anulada.

Y en base al principio de economía procesal y dado que se dispone de todos los datos para la resolución del fondo del asunto, que es el valor real del inmueble adquirido a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, se solicita el examen de la cuestión planteada que es la inadmisión del valor de referencia como base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, ya que dada la actual interpretación del valor de referencia, en cuanto al Valor real de mercado del inmueble adquirido por el recurrente el 30 de agosto de 2022 mediante la compraventa del inmueble sito en Santa Cruz de Pinares, Cebreros, Ávila, DIRECCION000, siendo el precio de dicha compraventa de 79.000 euros y que se presentó el correspondiente Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, tomando como base imponible de dicho Impuesto, el valor de referencia determinado por la Dirección General del Catastro: 199.677,80 euros.

Pero dicho valor de referencia no tiene en cuenta las circunstancias propias del inmueble en cuestión siendo que adolece de unas características propias y específicas que influyen en la determinación de su valor y que, sin embargo, no se han tenido en cuenta por la Administración, como resulta de los documentos 5 y 6, tasación y certificado expedidos por un experto habilitado, cuya valoración difiere del valor dado por la Administración y del que se desprende que el valor que debe atribuirse al citado bien inmueble es el de 113.691,06 euros.

Ya que en este caso no se ha tenido en cuenta que la vivienda incluida en el inmueble es prefabricada, lo que hace de menor valor que una construcción tradicional, que el terreno es urbano, pero no susceptible de ser edificado por sus características intrínsecas, el inmueble está situado en una zona de casi nula actividad inmobiliaria y la vivienda no está terminada, por lo que procede la rectificación de la autoliquidación presentada y la devolución del ingreso indebidamente efectuado por un importe de 6.878,94 euros, más los correspondientes intereses de demora.

Y por la Administración General del Estado se indica que lo discutido sería si cabe considerar el acuerdo de 19 de marzo de 2025 como una resolución, y que en ejecución de la resolución inicialmente dictada, la Oficina liquidadora, solicitó nuevo informe de la Gerencia Territorial del Catastro, que con fecha 13 de diciembre de 2023 ratificó nuevamente el valor de referencia y tras ello, en acuerdo de 14 de diciembre de 2023 se dictó propuesta de resolución de la solicitud dando traslado al actor para presentar alegaciones, que no se presentaron, solo tras reclamar el actor una resolución es cuando se dicta el acuerdo de 19 de marzo de 2025 de la Oficina Liquidadora en el que se indica que, conforme a la propuesta realizada el 14 de diciembre, cabe entender desestimada su solicitud, indicando los recursos que podía interponer contra este acuerdo, por lo que no cabe si no considerar que ese acuerdo de 19 de marzo de 2025 es la resolución.

Síguenos en...



Que no cabe duda de que se trata de una auténtica resolución que, además contiene el correspondiente pie de recursos y que, en cuanto a su motivación, se remite a la propuesta de resolución, respecto de la cual no se formularon alegaciones por el ahora demandante, se precisa la posibilidad de motivación en aliunde. Y subsidiariamente se precisa respecto de la base imponible del Impuesto que dada la normativa de aplicación es en principio el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto y que su determinación viene regulada en el RDL 1/2004 y en la resolución de 10 de noviembre de 2021 de la Dirección General del Catastro que aprobó mediante los elementos precisos para la determinación del valor de referencia de cada inmueble por aplicación de los módulos de valor medio y de los factores de minoración correspondientes para el ejercicio 2022, frente a ello el recurrente pretende una valoración alternativa al margen de los criterios establecidos, lo que no resulta posible, conforme a la normativa expuesta y además ni siquiera acredita un valor de mercado y se realiza por el método de comparación sin que existan testigos suficientes y además realizando una corrección como se recoge en la contestación a la demanda.

La Administración autonómica también se opone al recurso considerando tras poner de relieve los antecedentes que estima relevantes, que la demanda se basa, casi exclusivamente, en una supuesta incorrecta ejecución de la resolución del TEAR por parte de la Oficina Liquidadora de Cebreros y, además que la propuesta de ejecución debería ser una resolución. A estas cuestiones da respuesta la resolución del TEAR de 30 de mayo de 2025, que se impugna, pero a la que no se refiere la demanda, que en todo caso y en todo caso de existir algún tipo de irregularidad por la Oficina liquidadora no ha producido indefensión alguna.

Y en cuanto a la aplicación del valor de referencia como base imponible del Inmueble, se recoge la normativa que lo regula, así como la resolución del TEAC de 21 de diciembre de 2022 y la consulta vinculante V2830-23.

SEGUNDO.- Antecedentes administrativos de interés.

Y son antecedentes que resultan de los expedientes administrativos remitidos resultando de interés para la resolución del presente recurso:

1.- Con fecha 30 de agosto de 2022 se firmó escritura pública de transmisión de la vivienda sita en Santa Cruz de Pinares (Ávila), con una superficie de terreno de 4.071 m2 y una superficie construida de 179,73 m2. Constando en dicha escritura como precio el de 79.000 €.

2.- Se presentó declaración liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados declarando una base imponible de 199.677,80 € resultando una cantidad a ingresar de 16.094,03€.

3.- Con fecha 12 de enero de 2023 el demandante presentó escrito en el que solicitaba la rectificación de la autoliquidación presentada y la devolución del ingreso indebidamente realizado, entendiéndose que el valor de mercado era el de 113.691,06 €.

4.- Por parte de la Junta de Castilla y León se solicitó informe a la Gerencia Territorial del Catastro de Ávila sobre el valor de referencia a la vista de las alegaciones presentadas. Con fecha 17 de enero de 2023 se informó que procedía ratificar el valor de referencia del inmueble. Dado traslado al demandante de la propuesta de resolución, se presentaron por éste alegaciones. En resolución de 30 de marzo de 2023 de la Junta de Castilla y León se acordó desestimar la solicitud de rectificación.

5.- Interpuesta reclamación económico-administrativa fue estimada en parte por resolución de 3 de noviembre de 2023 de la Sala de Burgos del TEAR de Castilla y León, en el sentido de anular el acto recurrido por no haber solicitado la Administración Tributaria el informe preceptivo de la Gerencia Territorial del Catastro al interponer el interesado la reclamación económico-administrativa.

6.- Solicitada de la Gerencia del Catastro el informe indicado y ratificado el valor de referencia, en ejecución del Fallo del TEAR, el 14 de diciembre de 2023 la Oficina liquidadora dicta propuesta de resolución desestimando la solicitud de rectificación de la autoliquidación, en la que se da traslado al actor para presentar alegaciones, no siendo las mismas formuladas y constando la notificación de dicha resolución de 14 de diciembre de 2023. Expte NUM003 Oficina Liquidadora de Cebreros, folio 4 y siguientes.

7.- El 3 de marzo de 2025 el demandante presenta un escrito reclamando el reconocimiento del derecho de devolución y a la vez presenta un escrito dirigido al TEAR en el que solicita que se inste al órgano a dar cumplimiento a la resolución dictada.

8.- Con fecha 19 de marzo de 2025, al folio 14 del referido expediente consta la contestación de la Oficina Liquidadora en la que se acuerda informar al actor que se procedió a ejecutar el fallo, el 30 de enero de 2024, notificándole la propuesta de resolución y por tanto desestimando dicha solicitud de rectificación de la autoliquidación incluyendo pie de recursos.

10.- Contra dicha comunicación se formuló reclamación ante el TEAR dando lugar a la resolución ahora impugnada.

Síguenos en...



TERCERO.- Sobre la debida ejecución de la resolución previa del TEAR.

Y expuestos en el fundamento de derecho precedente lo acaecido con ocasión de la ejecución de la previa resolución del TEAR, es cierto como sostiene el recurrente que lo que se notificó el 30 de enero de 2024, folio 11 en el Expte NUM003 Oficina Liquidadora de Cebrenos, fue la propuesta de resolución de 14 de diciembre de 2023 desestimando la solicitud de rectificación de la autoliquidación, en la que se daba traslado al actor para presentar alegaciones y se acompaña el informe de ratificación del valor de referencia, pero que no se trataba de la resolución denegatoria de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, como lo evidencia el que se indicara además de poder formular alegaciones podía consultar el expediente y aportar documentos y que una vez transcurrido el plazo se le notificaría la resolución, así expresamente al folio 3, dicho lo cual y si bien ello determina que le asista la razón al actor cuando afirma que no existe resolución expresa, ello tampoco determina la nulidad de lo actuado en la medida que lo único que cabe considerar es que se había desestimado por silencio su solicitud y máxime cuando ha sido informado el 19 de marzo de 2025 del sentido desestimatorio de su solicitud, folio 15 del citado expediente y de los recursos que podía formular contra dicha desestimación, lo que así ha realizado, ya que como ha reconocido el [Tribunal Supremo en su sentencia de 18 de julio de 2022 dictada en el recurso 7467/2020](#), si bien la Administración tiene obligación de resolver la solicitud de rectificación de una autoliquidación, ello es sin perjuicio de que pueda producirse el acto presunto desestimatorio, es por todo ello y como viene a reclamar el propio recurrente por lo que procede entrar a examinar el fondo del asunto y determinar si es o no conforme a derecho el valor de referencia que justifica la solicitud de rectificación de la liquidación.

CUARTO.- Normativa sobre el ITPO y el valor de referencia.

El [artículo 1 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre](#), por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece: "

1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará: 1.º Las transmisiones patrimoniales onerosas".

El [artículo 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados](#), en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece:

"1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. ... 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".

El mismo precepto del texto continúa:

"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".

El mismo artículo dice también:

"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

Síguenos en...



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".

A la vista de la redacción del [artículo 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados](#), en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, ha de concluirse:

1) el precepto establece que como regla general la base imponible del ITP onerosas está constituida por el valor del bien transmitido.

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 del devengo del impuesto, salvo que el valor del bien declarado por los interesados o el precio pactado o ambos sean superiores a su valor de referencia, caso en el que se tomará como base imponible la mayor de las magnitudes. Esto indicado, cuando exista valor de referencia del inmueble, como es el caso.

No obstante, para la formación del valor de referencia no podrá superarse el valor de mercado.

3) El valor de referencia se podrá impugnar cuando los obligados tributarios recurran la liquidación tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada; esto último podrán hacerlo cuando consideren que la determinación del valor de referencia ha perjudicado sus intereses legítimos.

Ha de señalarse que es una norma con rango de ley la que establece que la base imponible del ITP onerosas, en el caso de los bienes inmuebles, será su valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, si existe el valor de referencia del inmueble.

Ahora bien, no es el ITP la única figura impositiva que contiene una norma como la reseñada. Así, el [artículo 9 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#), a partir de la redacción dada por la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece:

"3. 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 es superior a su valor de referencia, se tomará aquel como base imponible. 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 o el valor de mercado".

Y el [artículo 10 de la Ley 19/1991, de 9 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio](#), en la redacción dada por la citada Ley 11/2021, establece:

"Los bienes de naturaleza urbana o rústica se computarán de acuerdo a las siguientes reglas: Uno. Por el mayor valor de los tres siguientes: El valor catastral, el determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición".

QUINTO.- Sobre la determinación del valor de referencia.

La [Disposición final tercera del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo](#), por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece:

"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

Síguenos en...

"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".

La **Disposición transitoria novena del mismo texto refundido, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio**, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, sobre el régimen transitorio para la determinación del valor de referencia de cada inmueble, establece:

"En tanto no se apruebe el desarrollo reglamentario, la aplicación de los módulos de valor medio previstos en la disposición final tercera para la determinación del valor de referencia de cada inmueble se realizará de acuerdo con las siguientes directrices: a) Para los bienes inmuebles urbanos, los criterios y reglas de cálculo se ajustarán a lo previsto en las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Serán de aplicación los módulos básicos de suelo y construcción de cada municipio, que se aprueben de acuerdo con las directrices dictadas para la coordinación de valores. Los valores de suelo de zona permitirán la reproducción de los módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos en cada ámbito territorial homogéneo de valoración. La resolución a aprobar por la Dirección General del Catastro definirá su ámbito de aplicación y concretará criterios y reglas de cálculo, módulos básicos de suelo y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción, así como, en su caso, campos de aplicación de coeficientes correctores. b) Para los inmuebles rústicos sin construcciones, la resolución a aprobar por la Dirección General del Catastro definirá su ámbito de aplicación, y concretará criterios y reglas de cálculo, así como, en su caso, importes y campos de aplicación de coeficientes correctores de localización, agronómicos y socioeconómicos. El informe anual del mercado inmobiliario al que hace referencia la disposición final tercera determinará los coeficientes correctores aplicables, así como sus importes".

De la redacción de estas disposiciones resulta:

1) El valor de referencia, que tiene como límite el valor de mercado se determina por la Dirección General del Catastro y es el resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas.

2) La Dirección General del Catastro 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.

3) Para 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.

4) 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.

5) En tanto no se apruebe el desarrollo reglamentario, la aplicación de los módulos de valor medio previstos en la disposición final tercera para la determinación del valor de referencia de cada inmueble se realizará de acuerdo con las siguientes directrices: a) Para los bienes inmuebles urbanos, los criterios y reglas de cálculo se ajustarán a lo previsto en las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Serán de aplicación los módulos básicos de suelo y construcción de cada municipio, que se aprueben de acuerdo con las directrices dictadas para la coordinación de valores. Los valores de suelo de zona permitirán la reproducción de los módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos en cada ámbito territorial homogéneo de valoración. La resolución a aprobar por la Dirección General del Catastro definirá su ámbito de aplicación y concretará criterios y reglas de cálculo, módulos básicos de suelo y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción, así como, en su caso, campos de aplicación de coeficientes correctores.

Mediante Resolución de 10 de noviembre de 2021, de la Dirección General del Catastro, fueron aprobados los elementos precisos para la determinación de los valores de referencia de los bienes inmuebles urbanos que deban surtir efectos a partir del 1 de enero de 2022. La resolución es de aplicación en todo el territorio nacional, salvo País Vasco y Navarra.

La Disposición tercera de la Resolución de 10 de noviembre de 2021, de la Dirección General del Catastro, sobre la determinación del valor de referencia de cada inmueble, establece:

"La expresión que sirve de base para la determinación del valor de referencia de cada inmueble es la que figura en la norma 16 de las normas técnicas del RD 1020/1993: $[V_s + V_c] \times GB V_s$ = Valor del suelo en euros, según los criterios establecidos en las disposiciones cuarta, quinta, sexta y novena de la presente resolución. V_c = Valor de la construcción en euros, según los criterios establecidos en las disposiciones

Síguenos en...



séptima, octava y novena de la presente resolución. GB = La componente de los gastos y beneficios de la promoción inmobiliaria, según los criterios establecidos en la disposición décima de la presente resolución. El valor de referencia resulta, pues, de dicha fórmula: $VR = [Vs+Vc] \times GB \times FM$ Donde: VR = Valor de referencia, en euros. FM = Factor de minoración aplicable para la determinación del valor de referencia de los inmuebles urbanos, aprobado al efecto por Orden Ministerial".

El [artículo 3 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario](#) establece:

"Salvo prueba en contrario y sin perjuicio del Registro de la Propiedad, cuyos pronunciamientos jurídicos prevalecerán, los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos".

SEXTO.- Jurisprudencia de interés sobre el valor de referencia y su impugnación.

Por un lado, sobre la posible impugnación del valor de referencia a colación de la liquidación, o rectificación de la autoliquidación, debemos destacar la [STSJ de Canarias, Sala de Santa Cruz de Tenerife, de 15 de julio de 2024 \(rec. 208/2023; Secc. 1ª\)](#) que dice:

"La administración desmandada y codemandada considera que el valor de referencia constituye la base imponible del ITPAJD con independencia de cual pudiese ser el valor de mercado del inmueble en cuestión o de cuál sea el valor asignado en una tasación del inmueble afectado, permitiendo solamente establecer como base imponible del impuesto el valor del bien inmueble declarado por los interesados o el precio o contraprestación pactada, si son superiores a su valor de referencia, circunstancia que no ocurre en este caso, sin que sea necesario para su determinación ni la visita del inmueble ni la apreciación de las características específicas del inmueble.

Sin embargo dicha alegación choca con la previsión del propio [art 10 del RD Legislativo 1/93](#) en el que se permite su impugnación y establece la necesidad de requerir informes vinculantes y preceptivos, lo que implica que no estemos ante una valor que goza de la presunción iure et de iure sino de una presunción iuris tantum, por ello susceptible de impugnación.

Difícilmente cabe su impugnación si con el informe emitido por la DGC y sin examinar el informe pericial de parte se desestima, sin más dicha impugnación, tanto en vía administrativa como económica administrativa.

7º.- Pues bien, partiendo de la posibilidad de impugnar el valor de referencia, tal como dispone el [art 10 del TRLITPAJD](#), y siendo obligatorio para la ATC girar liquidación conforme a tal valor (tal como dispone el propio [art 10](#)), incumbe a los órganos de la jurisdicción contenciosa administrativa la revisión de la actuación llevada a cabo por la administración y proceder a examinar la valoración efectuada e impugnación presentada atendiendo al informe de la DGC e informe pericial aportado por la parte en el expediente administrativo.

Informe que fue emitido tras visita al inmueble adquirido, en el que consta no solo habiendo aplicado tres métodos, el de comparación (con seis testigos identificados y situados en la misma zona, por tanto homogéneos), coste y residual.

Conteniendo una identificación exacta de la vivienda adquirida, estado, situación concreta, elementos que la componen, distribución ..de modo individualizado sin acudir a conceptos más generales sino concretando la valoración sobre exactamente la finca adquirida.

Por ello frente al valor residual fijado por la DGC en aplicación de la Resolución de 10 de noviembre de 2021, de la Dirección General del Catastro, sobre elementos precisos para la determinación de los valores de referencia de los bienes inmuebles urbanos del ejercicio 2022 en la que se parte de "Informes del mercado inmobiliario de los ámbitos de las Gerencias Regionales del Catastro. Por otro lado, ha reflejado las conclusiones del análisis de los precios de las compraventas inmobiliarias, en los correspondientes mapas de valores, con la delimitación de ámbitos territoriales homogéneos de valoración, y la asignación de los módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos en cada uno de ellos." se aporta una pericial singularizada e individualizada en relación al bien transmitido y adquirido por la hoy recurrente.

Tasación que cumple con lo exigido por el [tS en la sentencia 39/2021](#) cuando fija como doctrina "debemos ratificar, mantener y reforzar nuestra doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes, por comparación o análisis, requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan, de acuerdo con lo que ha establecido el TEAC en el criterio que recoge la resolución impugnada en la instancia; c) en los casos en que el heredero o contribuyente se haya sometido, en su declaración o autoliquidación, a los valores de referencia

Síguenos en...



aprobados por la propia Administración cesionaria del tributo de que se trata, la motivación ha de extenderse a la propia necesidad de la prueba de peritos, correctora de tales valores y, además, al desacuerdo de la declaración del contribuyente en ese punto."

De modo que cumpliendo dichos requisitos la tasación aportada por la parte, efectuada por TINSA, y efectuada por esta Sala valoración de dicho informe así como del valor de referencia determinado por la DGC, conforme a las reglas de la san crítica, estimamos que el aportado por la parte reúne los requisitos exigidos por el TS de individualización y corrección del valor sobre el bien concreto objeto de transmisión.

Lo que determina la estimación del recurso, acordando la devolución de los ingresos individuales reclamados por la recurrente".

Por otro lado, la STSJ de la Comunidad Valenciana, de 11 de junio de 2024 (rec. 655/2023; Secc. 3ª) dice:

"En efecto, en el presente caso no se ha procedido a realizar ninguna comprobación de valores, ni en un procedimiento específico al efecto ni en el seno del procedimiento de comprobación limitada seguido. Lo que se ha hecho es, simple y sencillamente, aplicar lo prevenido en el apartado 2 del art. 10 TRLITPyAJD, que determina que el valor del inmuebles será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario a la fecha del devengo del impuesto; esto es, lo que se ha hecho es aplicar una norma legal sin realizar comprobación de valor alguno, ello habida cuenta que para determinar la base imponible no se ha acudido a ninguno de los medios de comprobación de valores previstos en el art. 57 LGT. Insistimos, la aplicación del valor de referencia no supone ninguna comprobación del valor declarado por el contribuyente, sino la aplicación de la norma legal que impone como base imponible de este impuesto dicho valor de referencia. Ello sin perjuicio, claro está, de los medios que también legalmente se establecen para impugnar en cada caso el valor de referencia asignado a un determinado inmueble".

SEPTIMO.- Examen del Fondo por la Sala.

El recurrente sostiene en su demanda que el valor real del mercado del inmueble adquirido no es el que resulta del valor de referencia, sino el que acreditan los documentos 5 y 6 que acompaña a la misma y consistentes en una tasación y certificado emitidos por un experto habilitado.

En el presente caso debemos indicar que:

1) Tratándose del ITP onerosas y de la transmisión de bienes inmuebles, la base imponible será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, si existe el valor de referencia del inmueble. Por tanto, la base imponible en este concreto caso no viene determinada por el valor real o de mercado de la transmisión del inmueble, sino por el valor de referencia siempre que no supere el valor de mercado ([art. 10.2 TRLITPO en relación con la DF 3ª TRLC](#)).

2) El valor de referencia del inmueble se determina por la Dirección General del Catastro conforme a la normativa reguladora del Catastro Inmobiliario.

3) El obligado tributario puede impugnar el valor de referencia del inmueble ya establecido, lo que obliga a la Administración tributaria a recabar un informe de la Dirección General del Catastro que corrija o ratifique el valor de referencia, informe que es preceptivo y vinculante, artículo 10.4 del TRLITPyAJD, informe que consta emitido al folio 6 y siguientes del expediente Expte NUM003 Oficina Liquidadora de Cebreros

En el presente supuesto, el valor de referencia del inmueble es superior al valor asignado en la compraventa, por lo que la cuestión que debe examinarse es si debió prosperar la impugnación del valor de referencia efectuada con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación.

En este punto la normativa del Catastro Inmobiliario establece que el valor de referencia de los inmuebles tiene como límite el valor de mercado, motivo por el que debe fijarse un factor de minoración (FM) mediante orden de la Ministra de Hacienda.

Como se ha dicho en el anterior fundamento jurídico, los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos, pero esta presunción admite prueba en contra.

Por tanto, aquí debe dilucidarse si ese valor de referencia supera el valor de mercado o, no superándolo, existe alguna incorrección en la aplicación de los parámetros normativos previstos para su configuración.

Pues bien, sobre esta última cuestión, el recurrente no aduce ninguna irregularidad en el cálculo, conforme a la normativa antes transcrita, sino simplemente que la base imponible debiera ser el valor que resulta de dichos informes, por cuanto el valor de referencia no es el real de mercado, sino que lo supera.

Pues bien, en el presente caso para destruir el valor de referencia certificado por el catastro, técnicamente se aporta la tasación hipotecaria que se utilizó, se entiende, para el otorgamiento del correspondiente préstamo, dado que como resulta del documento obrante al acontecimiento 25 y 26 del expediente digital correspondiente a este procedimiento se trata de un informe para una garantía hipotecaria, con un valor de 113.691,06€

Síguenos en...



Sin embargo, la mera diferencia de cuantías entre la tasación hipotecaria y el valor de referencia, sin explicación alguna que justifique la discrepancia y el error que se ha podido cometer en la valoración, o el por qué el valor de referencia es superior al de mercado, no sirve a los efectos de sustituir uno por otro. Pues en ese caso, en la práctica, la base imponible sería, sin más, el de la tasación hipotecaria siempre que fuera inferior. Y, desde luego, no parece que esa sea la voluntad del legislador, ni el espíritu de la ley.

Cuestión distinta es que la tasación hipotecaria, convenientemente explicada, por sí sola o conjuntamente con otros elementos probatorios, dictámenes periciales normalmente, pueda enervar el valor de referencia cuando sea superior al de mercado. Ya que esta Sala considera que debe permitirse tal posibilidad, pues de lo contrario: a) No se entendería muy bien esa limitación cuando se permite impugnar el valor de referencia; y b) tal precepto sería de dudosa constitucionalidad si hubiera que estar en todo caso al valor de referencia aun cuando se acreditase que supera el valor de mercado, vulnerando el principio de capacidad económica.

Y en este caso no se ha aportado ninguna prueba adicional, por lo que al igual que concluíamos en [nuestra sentencia de 31 de marzo de 2025 \(rec. 169/23\)](#), esa tasación a efectos hipotecarios no logra desvirtuar la valoración que la Administración hizo. Pues los testigos que se aportan en dicha tasación no son inmuebles comparables, ni se saben las concretas circunstancias de aquellos testigos como para que esa comparación permita hacer caer el valor de referencia. Esto es, realmente se aporta una valoración alternativa, pero sin probar qué error puede tener el valor de referencia calculado por la Administración, y sin que pueda darse más credibilidad a la documental aportada por el recurrente.

Por lo que, pese a todas las dudas que suscita la presente cuestión, con las pruebas presentadas no se destruye, ni varía el valor de referencia calculado por la Administración como base imponible del ITPO que nos ocupa, por lo que procede la íntegra desestimación del recurso contencioso administrativo.

ULTIMO- Sobre las costas procesales.

De acuerdo con lo dispuesto en el [art. 139 LJCA](#), al existir una tasación hipotecaria, que arroja otra valoración divergente a la prevista por el valor de referencia y además lo acaecido con ocasión de la ejecución de la previa resolución del TEAR, se considera que existen suficientes dudas de hecho que impiden seguir el principio del vencimiento, sin imposición de costas a parte alguna.

Vistos los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación,

FALLO

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de Don Leon, y en su virtud:

- 1.- Declaramos conforme a derecho la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos de 30 de mayo de 2025, objeto de impugnación.
- 2.- No se hace expresa imposición de las costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el [art. 86.1 y 3 de la LJCA](#) y siempre y cuando el recurso, como señala el [art. 88.2 y 3 de dicha Ley](#), presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el [art. 89.2 de la LJCA](#).

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

