

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC082427

DGT: 26-04-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0881/2022

### SUMARIO:

**IIVTNU. Base imponible. Inflación.** Una persona va a vender un piso que adquirió por compraventa en 2005. Como valor de adquisición del terreno, se tomará el valor de adquisición que conste en el título que documente tal adquisición (por lo general, la escritura pública de adquisición), aplicando, en su caso, la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total; salvo que el valor comprobado por la Administración tributaria sea mayor. No se computan los gastos o tributos que graven la operación de adquisición. Dado que el art.104.5 TRLHL se refiere al «valor que conste en el título que documente la operación», únicamente podrá tomarse el valor de adquisición que conste en la escritura pública u otro título que documente tal adquisición, sin que se pueda incrementar dicho valor de adquisición en el importe de los gastos o tributos que graven la operación de adquisición, ni actualizar dicho valor de adquisición con el IPC o cualquier otro índice referido al período de tiempo de tenencia del bien inmueble [Vid., STS de 9 de diciembre de 2020, recurso n.º 6386/2017 (NFJ079974) y STS de 10 de noviembre de 2020, recurso n.º 1308/2019 (NFJ079688) que fijó como doctrina que para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU, a los efectos del art. 104.1 TRLHL, no cabe actualizar el valor de adquisición de tales terrenos conforme al IPC o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación. Ello nos obliga a declarar que el acto administrativo impugnado en la instancia es conforme a Derecho, pues la liquidación tributaria del impuesto ha de reputarse ajustada a Derecho en cuanto de la prueba practicada se desprende un verdadero incremento de valor puesto de manifiesto con ocasión de la transmisión el inmueble.

### PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 104 a 110.

#### Descripción sucinta de los hechos:

El consultante va a vender un piso que adquirió por compraventa en 2005.

#### Cuestión planteada:

Para realizar el cálculo por estimación "real" del IIVTNU ¿puede aplicar al valor de adquisición inicial el incremento producido por la inflación acumulada en el periodo de tenencia del inmueble, o, alternativamente, puede deflactar el precio de la venta por aplicación de dicha inflación?

#### Contestación:

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo).

El Real Decreto-Ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (BOE de 9 de noviembre), y que entró en vigor al día siguiente de su publicación, llevó a cabo modificaciones en los artículos 104, 107 y 110 del TRLRHL con el fin de adaptar la normativa del IIVTNU a las sentencias 59/2017, 126/2019 y 182/2021 del Tribunal Constitucional.

El artículo 104 del TRLRHL regula en su apartado 1 la naturaleza y el hecho imponible del impuesto, estableciendo lo siguiente:

“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”

El apartado 5 del artículo 104 del TRLRHL, introducido por el Real Decreto-Ley 26/2021, regula un nuevo supuesto de no sujeción al impuesto, estableciendo:

“5. No se producirá la sujeción al impuesto en las transmisiones de terrenos respecto de los cuales se constate la inexistencia de incremento de valor por diferencia entre los valores de dichos terrenos en las fechas de transmisión y adquisición.

Para ello, el interesado en acreditar la inexistencia de incremento de valor deberá declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y la adquisición, entendiéndose por interesados, a estos efectos, las personas o entidades a que se refiere el artículo 106.

Para constatar la inexistencia de incremento de valor, como valor de transmisión o de adquisición del terreno se tomará en cada caso el mayor de los siguientes valores, sin que a estos efectos puedan computarse los gastos o tributos que graven dichas operaciones: el que conste en el título que documente la operación o el comprobado, en su caso, por la Administración tributaria.

Cuando se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción, se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición.

Si la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas de los párrafos anteriores tomando, en su caso, por el primero de los dos valores a comparar señalados anteriormente, el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En la posterior transmisión de los inmuebles a los que se refiere este apartado, para el cómputo del número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor de los terrenos, no se tendrá en cuenta el periodo anterior a su adquisición. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación en los supuestos de aportaciones o transmisiones de bienes inmuebles que resulten no sujetas en virtud de lo dispuesto en el apartado 3 de este artículo o en la disposición adicional segunda de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.”.

El Real Decreto-Ley 26/2021 también dio nueva redacción al artículo 107 del TRLRHL, que regula la determinación de la base imponible del impuesto. Los apartados 1 a 4 de dicho artículo regulan el método objetivo de determinación de la base imponible, que será el valor del terreno en el momento del devengo por el coeficiente que corresponda según el período de generación del incremento de valor. Como norma general, en el caso de transmisión de la propiedad del terreno, el valor del mismo será el valor que tenga a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es decir, el valor catastral del terreno en el momento del devengo.

El apartado 5 del artículo 107 del TRLRHL dispone:

“5. Cuando, a instancia del sujeto pasivo, conforme al procedimiento establecido en el artículo 104.5, se constate que el importe del incremento de valor es inferior al importe de la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, se tomará como base imponible el importe de dicho incremento de valor.”.

El artículo 104.5 del TRLRHL (y por remisión, el artículo 107.5), dispone que para constatar la inexistencia de incremento de valor, como valor de transmisión o de adquisición del terreno se tomará en cada caso el mayor de los siguientes valores, sin que a estos efectos puedan computarse los gastos o tributos que graven dichas operaciones:

- El valor que conste en el título que documente la operación.
- El valor comprobado, en su caso, por la Administración tributaria.

En el caso de que se trate de la transmisión de un inmueble en el que haya suelo y construcción (como es el caso del piso al que se refiere el consultante), se tomará como valor del suelo a estos efectos el que resulte de aplicar la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total y esta proporción se aplicará tanto al valor de transmisión como, en su caso, al de adquisición.

En consecuencia, como valor de adquisición del terreno, a efectos de los artículos 104.5 y 107.5 del TRLRHL, se tomará el valor de adquisición que conste en el título que documente tal adquisición (por lo general, la escritura pública de adquisición), aplicando, en su caso, la proporción que represente en la fecha de devengo del impuesto el valor catastral del terreno respecto del valor catastral total; salvo que el valor comprobado por la Administración tributaria sea mayor. No se computan los gastos o tributos que graven la operación de adquisición.

Dado que el artículo 104.5 del TRLRHL se refiere al “valor que conste en el título que documente la operación”, únicamente podrá tomarse el valor de adquisición que conste en la escritura pública u otro título que documente tal adquisición, sin que se pueda incrementar dicho valor de adquisición en el importe de los gastos o

tributos que graven la operación de adquisición, ni actualizar dicho valor de adquisición con el IPC o cualquier otro índice referido al período de tiempo de tenencia del bien inmueble.

La ley reguladora del IIVTNU no permite la actualización del valor de adquisición del terreno, ya sea con el IPC o cualquier otro índice. Y tampoco permite la deflactación del valor de transmisión.

En este sentido se ha pronunciado también la jurisprudencia del Tribunal Supremo en su sentencia 1689/2020, de 9 de diciembre de 2020 (recurso de casación 6386/2017), que, aunque referida a las sentencias del Tribunal Constitucional 59/2017 y 126/2019, el criterio continúa siendo válido en cuanto que se pronuncia respecto del cálculo de la ganancia o pérdida real obtenida por el sujeto pasivo en la transmisión de un inmueble.

En el fundamento de derecho segundo de esta sentencia, se remite a las sentencias de 9 de julio de 2018 (recurso de casación 6226/2017) y 17 de julio de 2018 (recurso de casación 5664/2017), en las que se señalaba que “Que para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana podrá el sujeto pasivo ofrecer cualquier principio de prueba que, al menos indiciariamente, permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas...”.

Y más adelante se remite al criterio de la sentencia 1470/2020, de 10 de noviembre, dictada en el recurso de casación 1308/2019, en la que afirmaba lo siguiente:

“1. La cuestión por la que nos interroga el auto de admisión tiene que ver -como vimos más arriba- con la determinación del valor de adquisición del inmueble que se transmite. Concretamente, se nos pregunta si debe actualizarse ese valor de adquisición conforme al IPC o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación a los efectos de constatar que el terreno en cuestión no ha experimentado el incremento que constituye el hecho imponible del impuesto que nos ocupa.

2. Varias razones obligan a la Sala a rechazar esa posibilidad de actualización (...). Son estas:

2.1. En la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017 se da carta de naturaleza al sistema de determinación de la base imponible establecido en el artículo 107 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, precepto que determina esa magnitud en atención exclusivamente "al valor del terreno en el momento del devengo", y que solo se cuestiona en aquella sentencia "en la medida en que sometan a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica".

(...).

2.2. Aceptar, por tanto, que el precio de adquisición del terreno va incrementándose (o reduciéndose) año a año en atención al coste de la vida (o a cualesquiera otros índices) tropezaría, en primer lugar, con el sistema de determinación de la base imponible del impuesto, que solo ha tenido en cuenta, como se ha visto, el valor del terreno en el momento del devengo.

Pero chocaría, además, con la propia naturaleza del tributo, que grava la capacidad económica puesta de manifiesto entre dos momentos temporales, el de adquisición y el de enajenación, computados por años y con un máximo de veinte.

El índice de precios al consumo -como sucede con los gastos de urbanización- no integra, ni puede integrar el precio o valor de adquisición, porque se produce -o, mejor, se va produciendo- en un momento posterior al de la adquisición, y por ello no forma parte del precio o coste de adquisición fijado temporalmente al inicio del periodo de generación de la riqueza potencial gravada.

Por eso, la constatación de si ha existido o no el hecho imponible (esto es, el incremento de valor del terreno) solo exigirá -a tenor de las reglas sobre distribución de la carga de la prueba que ya hemos señalado con reiteración en anteriores pronunciamientos- verificar cuál fue el valor de adquisición y cuál ha sido el de transmisión, cosa completamente distinta -como señala con acierto el recurrente- de la ganancia o de la pérdida patrimonial obtenidas como consecuencia de la enajenación.”.

Y la sentencia 1470/2020 fija la siguiente doctrina:

“La doctrina que ha de ser fijada, en respuesta a la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que nos suscita el auto de admisión del presente recurso de casación, es que, para calcular la existencia de un incremento o de una disminución del valor de los terrenos en el IIVTNU, a los efectos del artículo 104.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, no cabe actualizar el valor de adquisición de tales terrenos conforme al Índice de Precios al Consumo o conforme a algún otro mecanismo de corrección de la inflación.”.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.