

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC083161

DGT: 24-06-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1513/2022

SUMARIO:

IIVTNU. Base imponible. *Valor de adquisición y el valor de transmisión en una operación a título lucrativo.* Una persona donará una vivienda sus hijos. A efectos del IIVTNU, para constatar la no sujeción prevista en el art. 104.5 TRLRHL o para determinar la base imponible según el método establecido en el art. 107.5 TRLRHL, el valor de transmisión del terreno, al ser una operación a título lucrativo, se calculará tomando el mayor entre el valor declarado en el ISD y el valor comprobado por la Administración tributaria. Y, en cuanto al valor de adquisición del terreno se refiere al valor por el que fue adquirido el inmueble por el donante o donantes, calculado aplicando las reglas anteriores, según haya sido dicha adquisición a título oneroso o lucrativo, respectivamente.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), arts. 104, 107 y 109.

Ley 58/2003 (LGT), art. 35.

RDL 26/2021 (Adapta TRLHL, a la reciente jurisprudencia del TC respecto del IIVTNU), art. único.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante tiene intención de hacer una donación de una vivienda a sus hijos.

Cuestión planteada:

Pregunta cuál es el valor de adquisición y el valor de transmisión en una operación a título lucrativo para poder constatar la existencia de incremento de valor en el terreno, y en su caso, para determinar la base imponible del impuesto.

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.

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 objeto de consulta), 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 el caso de que la adquisición o la transmisión sea a título lucrativo se aplicarán las reglas de los párrafos anteriores expuestos, pero se tomará en cada caso el mayor de los siguientes valores:

- El valor declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).
- El valor comprobado, en su caso, por la Administración tributaria.

Por otro lado, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.1 del TRLRHL, es sujeto pasivo a título de contribuyente:

“a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.

El apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL dispone que el impuesto se devenga:

“a) Cuando se transmita la propiedad del terreno, ya sea a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión.

b) Cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión.”.

Trasladando lo anterior al caso objeto de consulta, a efectos del IIVTNU, para constatar la no sujeción prevista en el citado artículo 104.5 del TRLRHL o para determinar la base imponible según el método establecido en el mencionado artículo 107.5 del TRLRHL, el valor de transmisión del terreno, al ser una operación a título lucrativo, se calculará tomando el mayor entre el valor declarado en el ISD y el valor comprobado por la Administración tributaria.

Y, en cuanto al valor de adquisición del terreno se refiere al valor por el que fue adquirido el inmueble por el donante o donantes, calculado aplicando las reglas anteriores, según haya sido dicha adquisición a título oneroso o lucrativo, respectivamente.

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.