

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 13-12-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2593/2024

SUMARIO:

IIVTNU. Base imponible. *Fecha de adquisición del terreno a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor para la determinación de la base imponible del impuesto. Contrato privado.* Un matrimonio adquirió el 20/03/1980 un inmueble por contrato privado de compraventa. En ese acto se entregaron las llaves y se ocupó la vivienda. El 29/02/1988 por escritura de capitulaciones matrimoniales se modificó el régimen económico matrimonial pasando de la sociedad de gananciales al de separación de bienes, adjudicándose la vivienda a uno de los cónyuges. Tanto el vendedor del contrato privado, como el otro cónyuge fallecieron años más tarde. Los herederos del vendedor han accedido a elevar a público dicho contrato, estando prevista otorgar la escritura pública a finales de 2024 o principios de 2025. Durante todos estos años, la vivienda ha sido ocupada por los compradores, haciendo uso de ella. Todos los recibos del IBI, tasa de basuras, comunidad de propietarios se han girado a nombre de los compradores, y los han pagado. En el Catastro consta el inmueble a nombre de los compradores como propietarios. Este Centro Directivo tampoco es competente para pronunciarse en relación con la prueba de la fecha del contrato privado de compraventa, correspondiendo la comprobación de este hecho al órgano competente para la gestión tributaria del IIVTNU. En conclusión, si puede probarse la existencia del contrato privado de compraventa en la fecha de la firma de dicho contrato y que, asimismo, se produjo también la entrega real y efectiva del inmueble al comprador, se entenderá transmitida la propiedad del inmueble en dicha fecha y, por tanto, producido el devengo del IIVTNU o impuesto equivalente vigente en dicha fecha. Si no puede probarse la fecha del contrato en el día de su firma, se estará a la primera de las fechas en las que se produjo, en su caso, alguna de las circunstancias del art.1227 del Código Civil, como puede ser la fecha del fallecimiento de alguno de los firmantes del contrato privado; la presentación y protocolización del contrato privado al notario que otorgó la escritura de capitulaciones matrimoniales; o la incorporación o inscripción del contrato privado en algún registro público o su presentación ante algún funcionario público por razón de su oficio (fecha del pago de alguno de los tributos que gravaron la transmisión). Debiendo probarse, asimismo, la entrega de la cosa. Por último, si no se diera ninguno de los hechos anteriores se tomaría como fecha de transmisión la fecha en la que se otorgue la escritura de elevación del contrato privado de compraventa.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante y su cónyuge adquirieron el 20/03/1980 un inmueble por contrato privado de compraventa. En ese acto se entregaron las llaves y se ocupó la vivienda. El 29/02/1988 por escritura de capitulaciones matrimoniales se modificó el régimen económico matrimonial pasando de la sociedad de gananciales al de separación de bienes, adjudicándose la vivienda a la consultante.

Tanto el vendedor del contrato privado, como el cónyuge de la consultante fallecieron años más tarde. Los herederos del vendedor han accedido a elevar a público dicho contrato, estando prevista otorgar la escritura pública a finales de 2024 o principios de 2025.

Durante todos estos años, la vivienda ha sido ocupada por los compradores, haciendo uso de ella. Todos los recibos del IBI, tasa de basuras, comunidad de propietarios se han girado a nombre de los compradores, y los han pagado. En el Catastro consta el inmueble a nombre de los compradores como propietarios.

Cuestión planteada:

A efectos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, ¿en qué fecha se considera adquirida la propiedad por la consultante, en la fecha del contrato privado

Síguenos en...



de 20/03/1980 o el ayuntamiento podría considerar como fecha de la transmisión la de la escritura de elevación a público del contrato privado?

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

“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.”.

Por tanto, para que se produzca el hecho imponible del impuesto deben darse dos condiciones simultáneas:

- Que se produzca un incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los términos que señala el TRLRHL.
- Que el mencionado incremento se produzca como consecuencia de una transmisión de tales terrenos, o de la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos.

El incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos puede tener su origen en la transmisión de la propiedad por cualquier título, tanto oneroso como lucrativo, así como por la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre dichos terrenos.

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.”.

Por ello, en el caso de transmisión de la propiedad de un terreno a título oneroso, como es la compraventa, será sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente, la persona o entidad que transmite dicha propiedad.

En relación con el devengo del IIVTNU, el apartado 1 del artículo 109 del TRLRHL señala que:

“1. 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.”.

En cuanto al devengo del IIVTNU en el caso de transmisión de la propiedad, debe atenderse, como indica el artículo 109 del TRLRHL a la “fecha de la transmisión”, sin que la Ley defina tal concepto.

A falta de dicha especificación, hay que acudir a lo dispuesto en el Código Civil.

A estos efectos, el artículo 609 del Código Civil dispone que:

“La propiedad se adquiere por la ocupación.

La propiedad y los demás derechos sobre los bienes se adquieren y transmiten por la ley, por donación, por sucesión testada e intestada, y por consecuencia de ciertos contratos mediante la tradición.

Pueden también adquirirse por medio de la prescripción.”.

Del artículo transcrita se aprecia que la compraventa es uno de esos “ciertos contratos” que permiten mediante la tradición adquirir y transmitir bienes inmuebles.

En relación con el contrato de compraventa, el Código Civil prevé:

“Artículo 1.445.

Por el contrato de compra y venta uno de los contratantes se obliga a entregar una cosa determinada y el otro a pagar por ella un precio cierto, en dinero o signo que lo represente.”.

Síguenos en...



La adquisición de la propiedad en nuestro derecho se fundamenta en la "teoría del título y el modo de adquirir" considerándose que para adquirir la propiedad por transmisión intervivos no basta con el mero contrato traslativo o acto constitutivo, sino que es necesario, además, otra formalidad o requisito que es precisamente el modo de adquirir o tradición, o lo que es lo mismo, la entrega de la posesión. Por tanto, el modo es el hecho que consuma y completa la adquisición de la propiedad, mediante la tradición o entrega de la posesión del bien inmueble transmitido.

El contrato de compraventa por sí solo es el título generador de obligaciones entre las partes y la entrega es el modo mediante el cual se opera la transmisión de la propiedad.

De acuerdo con lo anterior, debe probarse tanto la existencia y la fecha del título (documento o contrato), como la entrega de la cosa.

Por lo que respecta a la entrega de la cosa, hay que tener presente lo dispuesto en el artículo 1462 del Código Civil, que establece:

"Se entenderá entregada la cosa vendida, cuando se ponga en poder y posesión del comprador. Cuando se haga la venta mediante escritura pública, el otorgamiento de ésta equivaldrá a la entrega de la cosa objeto del contrato, si de la misma escritura no resultare o se dedujere claramente lo contrario."

En este sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de marzo de 2002 (sentencia número 244/2002) vino a corroborar lo señalado al establecer en el fundamento de derecho tercero:

"(...)

en Derecho español, el contrato no transmite por sí mismo el derecho de propiedad, sino que sigue la teoría del título y el modo; así, el artículo 609 prevé la adquisición de la propiedad por consecuencia de ciertos contratos mediante la tradición, lo que ratifica el artículo 1095, ambos del Código civil que dispone que el adquirente por contrato no adquirirá derecho real sobre ella (la cosa) hasta que le haya sido entregada;

(...).

Así, la fecha en que se transmite la propiedad de un bien será aquella que se derive de la aplicación del Código Civil.

A los efectos del devengo del IIVTNU, las transmisiones se entienden realizadas, teniendo presente lo dispuesto en los artículos 1.462 y 1.541 del Código Civil, en el momento en que se ponga el bien inmueble en poder y posesión del adquirente.

Por lo tanto y a los efectos del devengo del IIVTNU, la transmisión mediante compraventa de la propiedad de un bien inmueble de naturaleza urbana se entiende realizada en el momento en que se ponga el bien inmueble en poder y posesión del comprador, momento cuya prueba se encuentra facilitada legalmente con el otorgamiento de escritura pública.

De conformidad con el segundo párrafo del artículo 1.462 del Código Civil, la fecha de otorgamiento de la escritura equivale a la entrega del bien, si de la escritura pública no resultare o se dedujere claramente lo contrario.

Hay otras formas de entrega del bien inmueble previstas en el Código Civil, entregas que habrán de ser probadas.

En el caso de que la compraventa se haga mediante contrato privado, el simple otorgamiento del mismo no implica por sí solo la transmisión de la propiedad del bien, ya que es necesario que se produzca también la entrega de la cosa vendida.

Por lo que, en caso de documento privado habrá de probarse la entrega de la cosa por cualquier medio de prueba admitido en derecho, como puede ser la entrega de las llaves, la ocupación del inmueble desde aquella fecha a título de dueño, el pago de tributos o de gastos correspondientes al derecho de propiedad (IBI, tasa de basuras, comunidad de propietarios, etc.).

Este Centro Directivo no es competente para pronunciarse en relación con la prueba de la entrega de la cosa objeto del contrato de compraventa, correspondiendo la comprobación de este hecho al órgano competente para la gestión tributaria del IIVTNU.

Respecto al documento privado como medio de prueba de la existencia y fecha del contrato de compraventa, hay que tener presente:

- El documento privado, reconocido legalmente, tiene el mismo valor que la escritura pública entre los que lo hubiesen suscrito y sus causahabientes (artículo 1.225 del Código Civil).

- La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un Registro público, desde la muerte de cualquiera de los que lo firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio (artículo 1.227 del Código Civil).

En el caso objeto de consulta, parece ser que ambos otorgantes del contrato privado de compraventa (el vendedor y el comprador) han fallecido, por lo que resultaría de aplicación una

de las circunstancias relacionadas en el artículo 1227 del Código Civil, el fallecimiento de alguno de los firmantes del contrato, a los efectos de la prueba de la fecha del documento privado.

Asimismo, en fecha 29/02/1988, se otorgó por la consultante y su cónyuge escritura pública de capitulaciones matrimoniales para adoptar el régimen de separación absoluta de bienes. En dicha escritura se procedió a la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales, entre cuyos bienes se relaciona el inmueble objeto de consulta, cuya propiedad se adjudicó a la consultante. En el caso de que el documento privado de compraventa fuera presentado al notario y protocolizado en la escritura de capitulaciones matrimoniales, también concurriría otra de las circunstancias relacionadas en el citado artículo 1227 del Código Civil.

Lo mismo ocurriría si el documento privado de compraventa fue presentado ante algún Registro público o funcionario a los efectos de su inscripción o pago de algún tributo, siempre que conste tal fecha.

En consecuencia, si en la fecha de la firma del documento privado de compraventa puede probarse la existencia del contrato en dicha fecha y además puede probarse la entrega real y efectiva del inmueble al comprador, en ese momento se entenderá transmitida la propiedad del bien inmueble. En caso contrario, habrá que estar, bien al cumplimiento de alguna de las circunstancias del artículo 1227 del Código Civil en cuanto a la prueba de la fecha del contrato, siempre que además se probase la entrega de la cosa o ya, por último, al otorgamiento posterior de la escritura de elevación a público del contrato de compraventa, que se equipara a la entrega de la cosa, salvo que de la misma escritura no resultare o se dedujese claramente lo contrario.

Este Centro Directivo tampoco es competente para pronunciarse en relación con la prueba de la fecha del contrato privado de compraventa, correspondiendo la comprobación de este hecho al órgano competente para la gestión tributaria del IIVTNU.

En conclusión:

- Si puede probarse la existencia del contrato privado de compraventa en la fecha de la firma de dicho contrato y que, asimismo, se produjo también la entrega real y efectiva del inmueble al comprador, se entenderá transmitida la propiedad del inmueble en dicha fecha y, por tanto, producido el devengo del IIVTNU o impuesto equivalente vigente en dicha fecha.

- Si no puede probarse la fecha del contrato en el día de su firma, se estará a la primera de las fechas en las que se produjo, en su caso, alguna de las circunstancias del artículo 1227 del Código Civil, como puede ser la fecha del fallecimiento de alguno de los firmantes del contrato privado; la presentación y protocolización del contrato privado al notario que otorgó la escritura de capitulaciones matrimoniales; o la incorporación o inscripción del contrato privado en algún registro público o su presentación ante algún funcionario público por razón de su oficio (fecha del pago de alguno de los tributos que gravaron la transmisión). Debiendo probarse, asimismo, la entrega de la cosa.

- Por último, si no se diera ninguno de los hechos anteriores se tomaría como fecha de transmisión la fecha en la que se otorgue la escritura de elevación del contrato privado de compraventa.

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 Función Públicas.