

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

**Nº de consulta** V2746-23

**Órgano** SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

**Fecha salida** 09/10/2023

**Normativa** LIRPF, Ley 35/2006, artículos 33, 35, 36 y 49.

**Descripción de hechos** La consultante manifiesta que adquirió en el año 2009 por 10.000 euros un terreno rústico que tenía una construcción que no estaba inscrita ni registrada. Con posterioridad se dio de alta en el catastro y en el año 2023 se hizo la escritura de obra nueva y se inscribió en el registro mercantil la construcción.

Al hacer la declaración de obra nueva en el año 2023, se le dio un valor en escritura de 40.000 euros, pero la consultante manifiesta no tener las facturas por este importe, puesto que cuando se adquiere ya había parte construida y hay facturas que no se encuentran.

**Cuestión planteada** Qué valor de adquisición debe darse al inmueble a efectos de la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial que se obtuviera en su futura venta.

**Contestación completa** Se parte de la consideración al no precisarse en la consulta, que el inmueble no constituye la vivienda habitual de la consultante.

La venta del inmueble generará en la consultante una ganancia o pérdida patrimonial, a tenor de lo dispuesto en el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, que establece que son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos.

El importe de esta ganancia o pérdida patrimonial vendrá determinado, según el artículo 34 de la LIRPF, por la diferencia entre los respectivos valores de adquisición y de transmisión, calculados en la forma establecida en los artículos 35 y 36 de la citada Ley, para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente.

El artículo 35 dispone lo siguiente:

“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.

b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”.

El importe de la ganancia o pérdida patrimonial así calculada se integrará en la base imponible del ahorro, en la forma prevista en el artículo 49 de la LIRPF.

De lo manifestado por la consultante parece deducirse que la adquisición de la parcela de terreno junto con la construcción en ella edificada se habría producido por compra en 2009, siendo el precio de compra de 10.000 euros.

Por otro lado, con posterioridad a dicha compra, la consultante habría realizado una mejora en dicha construcción.

Por tanto, el valor de adquisición del inmueble vendrá determinado, de acuerdo con el reproducido artículo 35 de la LIRPF, al haberse adquirido de forma onerosa, por el importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado (10.000 euros, según lo manifestado por la consultante), y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente. Dicho importe englobaría el terreno y la construcción realizada en éste. A dicho importe podrá añadirse el importe correspondiente a la mejora, que según el referido artículo 35 vendrá dado por el coste satisfecho en la misma.

Respecto al coste satisfecho en la mejora, al tratarse de una cuestión de hecho, este Centro Directivo no puede entrar en su determinación. La acreditación deberá efectuarse por medios de prueba admitidos en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre –BOE de 18 de diciembre-), ante los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria a quienes corresponderá valorarla, en el desempeño de sus funciones de comprobación e investigación, determinando la realidad de las pruebas que, a requerimiento de los mismos, se aporten.

En cualquier caso, debe indicarse que el valor reflejado en la declaración de obra nueva no se referiría, según lo manifestado por la consultante, al coste de la mejora, al referirse conjuntamente al valor de la construcción antigua y su mejora posterior, a lo que se une que dicho valor parece ser un valor atribuido, referido al momento de otorgamiento de escritura o a otro momento distinto, sin que, de lo manifestado en la consulta, se deduzca que en la referida escritura conste, debidamente acreditado, el coste incurrido en la mejora, a lo que se une que la consultante manifiesta que sólo podría acreditarse mediante factura una parte del coste satisfecho para la mejora.

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