

**Resultados**

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

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	<b>V3194-23</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>Fecha salida</b>	11/12/2023
<b>Normativa</b>	LIRPF. Ley 35/2006. Arts. 33 a 37 y disposición transitoria 9ª.
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante está interesado en vender una finca rústica de su propiedad, adquirida el 30 de junio de 1971 conforme a la normativa de concentración parcelaria, de la cual desconoce su valor de adquisición por no venir el mismo indicado en su título de propiedad.
<b>Cuestión planteada</b>	Solicita saber el modo de determinar este valor de adquisición a efectos de calcular la ganancia o pérdida patrimonial que se generaría con la venta de la finca.
<b>Contestación completa</b>	<p>La transmisión de la finca generará en su titular una ganancia o pérdida patrimonial, a tenor de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 33 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, según el cual “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.”</p> <p>El artículo 34.1 de la LIRPF Ley dispone, en su letra a), que el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será, en el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión, definidos en los artículos 35 y 36 de la LIRPF, para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente.</p> <p>El artículo 35 establece lo siguiente:</p> <p>“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:</p> <p>a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere efectuado.</p> <p>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.</p> <p>En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.</p> <p>(...).”</p> <p>Y el artículo 36 dispone que:</p> <p>“Cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquéllos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado.</p> <p>(...).”</p> <p>De acuerdo con la normativa reguladora de la concentración parcelaria, al adjudicar a cada propietario fincas de reemplazo, en sustitución de las fincas de procedencia, recaen inalterados sobre aquellas todos los derechos que recaían sobre éstas, por lo que la fecha de adquisición de la finca transmitida, a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la transmisión, será la fecha de adquisición originaria. El valor de adquisición de la finca transmitida</p>

sería, en caso de que la adquisición de la finca o fincas de procedencia hubiera sido a título oneroso, el importe real por el que la adquisición originaria se hubiese efectuado más el coste de las inversiones y mejoras efectuadas en la finca o fincas de procedencia y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente; en el caso de que la adquisición hubiera sido a título lucrativo, el valor de adquisición sería el resultante de tomar por importe real el que resulte de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que pueda exceder del valor de mercado.

Este importe real deberá acreditarlo el contribuyente mediante cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho, cuya valoración no es competencia de este Centro Directivo, sino que corresponderá a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria, teniendo en cuenta, que en los procedimientos tributarios habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18), que dispone que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”.

Por su parte, en el supuesto de que la finca rústica cuya transmisión se pretende no esté afecta a actividades económicas o estuviese desafectada con más de tres años de antelación a la fecha de su transmisión, la disposición transitoria novena de la LIRPF establece un régimen transitorio para las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, o desafectados con más de tres años de antelación a la fecha de su transmisión, que hubieran sido adquiridos antes del 31 de diciembre de 1994.

Dicho régimen transitorio prevé una reducción sobre la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006, entendiéndose por tal, la parte de la ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda al número de días transcurridos entre la fecha de adquisición y el 19 de enero de 2006, ambos inclusive, respecto del número total de días que hubiera permanecido en el patrimonio del contribuyente.

Para la aplicación de la reducción, se calculará el valor de transmisión de todos los elementos patrimoniales transmitidos desde el 1 de enero de 2015 hasta la fecha de transmisión del elemento patrimonial, a cuya ganancia patrimonial el contribuyente le hubiera aplicado lo establecido en esta disposición, y se operará de la forma siguiente:

Si la suma del resultado de la anterior operación y el valor de transmisión del elemento patrimonial fuese inferior a 400.000 euros, la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 se reducirá aplicando sobre el importe de la misma el coeficiente del 11,11 por 100 por cada año de permanencia del inmueble en el patrimonio del consultante que exceda de dos, contado desde su adquisición o realización de las inversiones y mejoras hasta el 31 de diciembre de 1996 y redondeado por exceso.

Si el resultado de la anterior operación fuese inferior a 400.000 euros, pero sumándolo al valor de transmisión del elemento patrimonial se superase dicha cantidad, la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 que proporcionalmente corresponda a la parte del valor de transmisión que sumado al resultado de la anterior operación no supere los 400.000 euros, se reducirá aplicando sobre el importe de la misma el coeficiente del 11,11 por 100 por cada año de permanencia del inmueble en el patrimonio del consultante que exceda de dos, contado desde su adquisición o realización de las inversiones y mejoras hasta el 31 de diciembre de 1996 y redondeado por exceso.

Si el resultado de la anterior operación fuese superior a 400.000 euros no se aplicará reducción alguna a la parte de la ganancia patrimonial con anterioridad a 20 de enero de 2006.

La ganancia o pérdida patrimonial determinada en la forma expuesta anteriormente se integrará en la base imponible del ahorro, en la forma prevista en el artículo 49 de la LIRPF.

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.