

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V2581-19

ORGANO SG de Tributos Locales

FECHA-SALIDA 19/09/2019

NORMATIVA TRLRHL RD Leg. 2/2004. Artículos 104, 106, 109 y 110.

DESCRIPCION-HECHOS El consultante mediante contrato privado de compraventa de fecha 28/03/2019 acuerda la venta de un solar urbano a un tercero, momento en que recibe el 20% del precio de compraventa. Las partes acuerdan que el pago del importe restante se realice el 15/11/2019, momento en el que se formalizará la escritura pública de compraventa.

CUESTION-PLANTEADA ¿Cuándo deben ser presentadas las declaraciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales?

CONTESTACION-COMPLETA 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 el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL en sus apartados 1 a 3 establece:

“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.

2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial”.

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.b) del TRLRHL, en el caso de transmisión de la propiedad de un terreno a título oneroso, 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.”.

Por otra parte, 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 transcrito, se aprecia que la compraventa es uno de esos “ciertos contratos” que permiten mediante la tradición adquirir y transmitir bienes inmuebles.

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.

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.”.

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

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.

Respecto al documento privado como medio de prueba 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).

Por lo tanto y a los efectos del devengo del IIVTNU, la transmisión mediante compra-venta 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.

Ello viene derivado de que en nuestro ordenamiento jurídico la transmisión de la propiedad se produce como consecuencia de la entrega de la cosa objeto del contrato y no por la perfección de éste. Es lo que nuestro sistema jurídico denomina la teoría del título y el modo. El contrato de compraventa por sí solo es el título generador de obligaciones y la entrega es el modo mediante el cual se opera la transmisión de la propiedad.

En este sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de marzo de 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;

(…)”.

Cuando la venta se hace en documento privado es imprescindible la entrega real y efectiva para la adquisición del dominio, o bien el otorgamiento posterior de escritura pública que se equipara a la entrega.

En consecuencia, si en la fecha de la firma del documento privado de compraventa se produce también 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 al otorgamiento posterior de la escritura pública 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.

En cuanto al plazo de presentación de la declaración, hay que estar a lo dispuesto en el artículo 110 del TRLRHL, que establece:

“1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza respectiva, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles

para practicar la liquidación precedente.

2. Dicha declaración deberá ser presentada en los siguientes plazos, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto:

a) Cuando se trate de actos inter vivos, el plazo será de treinta días hábiles.

b) Cuando se trate de actos por causa de muerte, el plazo será de seis meses prorrogables hasta un año a solicitud del sujeto pasivo.

3. A la declaración se acompañará el documento en el que consten los actos o contratos que originan la imposición.

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquella dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. (...).”.

Por último, respecto de la cuestión planteada en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se informa que no se contesta a la misma, dado que el consultante no tiene la condición de sujeto pasivo del mismo, sino que tal condición recae sobre la persona adquirente del inmueble.

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.