

Nota técnica: Proyecto de Ley por el que se modifica el TRLRHL

En el Preámbulo del Proyecto de Ley se determina que la futura Ley tiene por objeto dar una rápida respuesta al mandato del Tribunal Constitucional a los efectos de llevar a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana de modo que no se sometan a tributación situaciones inexpresiva de capacidad económica.

Para ello, se introduce un nuevo supuesto de no sujeción añadiendo un apartado 5 al actual artículo 104 del TRLRHL, modificando igualmente la redacción de los apartados 1 y 4 del artículo 107 y el apartado 4 del artículo 110 del TRLRHL.

Si bien la norma entrará en vigor al día siguiente de su correspondiente publicación en el Boletín Oficial del Estado, las modificaciones introducidas en el TRLRHL tendrán efectos desde el día 15 de junio de 2017 (fecha de la publicación de la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017 de 11 de mayo de 2017), sin perjuicio de que la modificación operada en los apartados 1 y 4 del artículo 107 del TRLRHL tengan efectos desde la entrada en vigor de la norma.

1.- Nuevo supuesto de no sujeción

Se introduce un nuevo supuesto de no sujeción cuando el sujeto pasivo **acredite y pruebe** la inexistencia de un incremento del valor, por la **diferencia** entre los **valores reales** de transmisión y adquisición del terreno. Sin embargo, no se especifica qué se entiende por prueba, únicamente se establece que *"el sujeto pasivo deberá declarar la transmisión no sujeta así como aportar las pruebas que acrediten la inexistencia de incremento de valor"*.

A este respecto se puede entender que la escritura pública únicamente hace prueba, aun contra tercero, del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de éste, no del valor del suelo, ex artículo 1218 del Código Civil.

En este punto, habría que preguntarse ¿qué se entiende por valores reales? La norma entiende que valores reales serán los efectivamente satisfechos respectivamente en la transmisión y adquisición del bien inmueble que consten en los **títulos** que documenten la transmisión o, en su caso, los **comprobados** por la **Administración Tributaria** a quien corresponda la gestión de los impuestos que gravan la transmisión del inmueble, en caso que sean mayores a aquellos.

Sin embargo, cuando la transmisión sea a **título lucrativo**, el valor real será el que conste en la correspondiente **declaración** del Impuesto de Sucesiones y Donaciones o **valor comprobado** por la Administración que gestiona tal impuesto cuando fuera mayor a aquel.

Por tanto, para la determinación de la existencia o no del hecho imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana será necesario el intercambio de información con las respectivas CCAA, por lo que **deberá arbitrarse algún mecanismo de intermediación para acceder al dato del valor real declarado o en su caso, comprobado.**

Por otra parte, como normalmente en las escrituras públicas no se suele desglosar valor del terreno y el valor de la construcción, la norma opta por calcular el valor del suelo según la proporción que éste tenga en el valor catastral total del inmueble a fecha de transmisión.

Finalmente, en la posterior transmisión, para la determinación del periodo generacional del impuesto se contará desde la anterior transmisión (no sujeta), *“no teniendo en cuenta el periodo anterior a su adquisición”*. Es decir, que en estos casos, la transmisión no sujeta será un hito a tener en cuenta en el periodo generacional del impuesto en la siguiente transmisión y devengo del impuesto.

Entendemos que en el resto de supuestos de no sujeción (como sería el caso de aportación de bienes a la sociedad de gananciales, los supuestos previstos en la DA 2ª de la Ley 24/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, aportación de activos inmobiliarios a la SAREB) no se aplicará dicha regla sino que se tomará como fecha de adquisición, aquella en la que se produjo el anterior devengo en aplicación de lo dispuesto en el artículo 107.4 párrafo 2º objeto de reforma que se expondrá más adelante.

2.- Modificación del apartado 4 del artículo 110 del TRLRHL.

A continuación se expone la modificación operada por comparación con la actual redacción del apartado 4 del artículo 110 del TRLRHL:

Redacción actual	Redacción Proyecto de Ley
<p>“Artículo 110.4. 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.</p>	<p>“Artículo 110.4. 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.</p>

<p>Respecto de dichas autoliquidaciones, el ayuntamiento correspondiente sólo podrá comprobar que se han efectuado mediante la aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.</p> <p>En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercero del artículo 107.2.a) de esta ley.</p>	<p>Respecto de dichas autoliquidaciones, sin perjuicio de las facultades de comprobación de los valores declarados por el sujeto pasivo a los efectos de los dispuesto en el artículo 104.5 de esta ley, el ayuntamiento correspondiente solo podrá comprobar que se han efectuado mediante aplicación correcta de las normas reguladoras del impuesto, sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.</p> <p>En ningún caso podrá exigirse el impuesto en régimen de autoliquidación cuando se trate del supuesto a que se refiere el párrafo tercer del artículo 107.2 a) de esta ley”.</p>
--	--

3.- Modificación de los apartados 1 y 4 del artículo 107 del TRLRHL.

A continuación se expone la modificación operada por comparación con la actual redacción de los apartados 1 y 4 del artículo 107 del TRLRHL:

Redacción actual	Redacción Proyecto de Ley
<p>“Artículo 107.1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.</p> <p>A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.</p>	<p>“Artículo 107.1. “1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un periodo de 20 años, y se determinará multiplicando el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartado 2 y 3 de este artículo, por el coeficiente que corresponda al periodo de generación conforme a lo previsto en su apartado 4”.</p>
<p>“Artículo 107.4. Sobre el valor del terreno en el momento del devengo, derivado de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 anteriores, se aplicará el porcentaje anual que determine cada ayuntamiento, sin que aquél pueda exceder de los límites siguientes:</p> <p>a) Período de uno hasta cinco años: 3,7.</p>	<p>“Artículo 107.4. El periodo de generación del incremento de valor será el número de años transcurridos desde la fecha de adquisición del terreno hasta la fecha de su transmisión.</p> <p>En los supuestos de no sujeción, salvo que por ley se indique otra cosa, para el cálculo del periodo de generación del incremento de valor puesto de manifiesto en una posterior transmisión del terreno, se tomará como</p>

- b) Período de hasta 10 años: 3,5.
- c) Período de hasta 15 años: 3,2.
- d) Período de hasta 20 años: 3.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes:

1.^a El incremento de valor de cada operación gravada por el impuesto se determinará con arreglo al porcentaje anual fijado por el ayuntamiento para el período que comprenda el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

2.^a El porcentaje a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo será el resultante de multiplicar el porcentaje anual aplicable a cada caso concreto por el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto el incremento del valor.

3.^a Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1.^a y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje anual conforme a la regla 2.a, sólo se considerarán los años completos que integren el período de puesta de manifiesto del incremento de valor, sin que a tales efectos puedan considerarse las fracciones de años de dicho período.

Los porcentajes anuales fijados en este apartado podrán ser modificados por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

fecha de adquisición, a los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, aquella en la que se produjo el anterior devengo del impuesto.

En el cómputo del número de años transcurridos se tomarán años completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de año. En el caso de que el periodo de generación sea inferior a un año, se prorrateará el coeficiente anual teniendo en cuenta únicamente el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de mes.

El coeficiente a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, calculado conforme a lo dispuesto en los apartados anteriores, será el que corresponda de los aprobados por el ayuntamiento según el periodo de generación del incremento de valor, sin que pueda exceder de los límites siguientes:

Periodo generación	Coeficiente
Inferior a 1 años	0 06
1 año	0,09
2 año	0,09
3 años	0 08
4 años	0 06
5 años	0 06
6 años	0 06
7 años	0,06
8 años	0,06
9 años	0,06
10 años	0,06
11 años	0,06
12 años	0,06
13 años	0,13
14 años	0,21
15 años	0,29
16 años	0,37
17 años	0,44
18 años	0,50
19 años	0,55
Igual o superior a 20 años	0,60



Como se puede comprobar, tal y como se enuncia en el preámbulo del Proyecto de Ley, para la determinación de la base imponible del impuesto se **sustituyen los porcentajes anuales aplicables sobre el valor catastral del terreno por unos coeficientes máximos** establecidos en función del número de años transcurridos desde la adquisición del terreno, que serán **actualizados** anualmente, mediante norma con rango de ley teniendo en cuenta tanto la evolución del mercado inmobiliario como los coeficientes de actualización de valores catastrales.

Por otra parte, el proyecto incluye la regulación de los supuestos en los que el **periodo generacional es inferior a un año**, en cuyo caso, se prorrateará el coeficiente anual teniendo en cuenta únicamente el número de meses completos, es decir, sin tener en cuenta las fracciones de mes.

CONCLUSIÓN: El esperado Proyecto de Ley de modificación del TRLRHL incluye una reforma de mínimos optando por incluir, ex novo, un supuesto de no sujeción para los supuestos en los que el sujeto pasivo se acredite y pruebe la inexistencia de incremento de valor, dejando ciertos flancos abiertos susceptibles de justificar nuevas situaciones litigiosas.

Igualmente queda afectada la fórmula de cálculo del impuesto sustituyendo los porcentajes anuales por unos coeficientes máximos actualizables anualmente, correspondiendo su determinación a los Ayuntamientos, dentro de los máximos previstos.

Departamento de Asesoría Jurídica gtt