

¿HACIENDA TRAMPEA AL CUANTIFICAR LOS RENDIMIENTOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO?

Expansión
29 de abril de 2020

Este año la renta web nos pide información adicional y calcula la amortización deducible del inmueble adquirido por herencia o donación. Ahí está el problema.

Hace unos días un conocido me comentó que estaba intentando hacer la renta y, en la web de la Agencia Tributaria, el rendimiento correspondiente a una vivienda alquilada le daba un resultado superior al que calculaba él en una sencilla hoja de cálculo. Cuando entramos al detalle, el problema se produce porque este año la renta web nos pide información adicional y nos hace "el favor" de calcular la amortización deducible del inmueble adquirido por herencia o donación, que casualmente es un gasto inferior al deseado por el enfadado contribuyente.

¿Quién tiene razón, la Agencia Tributaria o el contribuyente que ha visto que se incrementa su factura fiscal? Desde mi punto de vista el contribuyente por un doble motivo, uno formal y otro material o de fondo.

Empecemos por el formal, ¿quién tiene que calificar y cuantificar el IRPF en período voluntario?, ¿la Agencia Tributaria o el contribuyente? Si es la primera nos encontraríamos ante una liquidación y si es el segundo ante una autoliquidación. Pues bien, la contestación la tenemos en el artículo 97 de la Ley del IRPF que dispone que "los contribuyentes, al tiempo de presentar su declaración, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente e ingresarla en el lugar, forma y plazos determinados por el Ministro de Economía y Hacienda," y el artículo 120 de la Ley General Tributaria nos define las autoliquidaciones como "declaraciones en las que los obligados tributarios, (...) realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria (...)".

Desde un punto de vista formal, habiendo optado el legislador por exigir la autoliquidación en el IRPF, es el contribuyente el que tiene que calificar y cuantificar la deuda tributaria, y es éste el que tiene que decidir la base de amortización del inmueble alquilado y, en su caso, la Agencia Tributaria puede comprobar si esa autoliquidación es o no correcta y practicar la liquidación administrativa. Por lo tanto, el contribuyente, al que se le obliga a autoliquidar pero no se le permite calificar y cuantificar, tiene motivos para estar enfadado, pues si es la Administración Tributaria la que califica y cuantifica debería eximirse de la obligación de autoliquidar.

Y desde un punto de vista material o de fondo el contribuyente también tiene motivos para estar muy enfadado, pues el criterio que sigue la Agencia Tributaria para determinar la base de amortización de bienes alquilados, y que fueron adquiridos por herencia o donación, no es una cuestión pacífica, por lo que el contribuyente al autoliquidar debe tener la posibilidad de seguir el criterio que considere conforme a derecho.

Para entender la problemática podemos acudir a la información que nos facilita la Agencia Tributaria en su página web, información que sigue la doctrina de la Dirección General de Tributos (V1259-09, de 27 de mayo), y que, en suma, sólo admite como base de

amortización "en las adquisiciones de inmuebles por herencia o donación la parte de los gastos y tributos inherentes a la adquisición que corresponda a la construcción y, en su caso, la totalidad de las inversiones y mejoras efectuadas".

Sin embargo, en la web de la Agencia Tributaria no se indica que es una interpretación que hace la Administración sobre el artículo 23 de la Ley del IRPF, interpretación que, como veremos más adelante, está siendo cuestionada por nuestros tribunales.

Efectivamente, el citado artículo 23 nos dice que "se entiende que la amortización cumple el requisito de efectividad si no excede del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir el valor del suelo".

Y la Ley no dice más, ni el reglamento del IRPF tampoco, por lo que la cuestión nuclear sobre la que gira toda la problemática es qué debe entenderse por "coste de adquisición satisfecho" cuando el bien se adquiere a título lucrativo (herencia o donación) donde no hay precio.

En mi opinión la respuesta debe darse haciendo una interpretación conjunta con otros preceptos de la propia Ley del IRPF, en concreto el artículo 36 relativo a las ganancias y pérdidas patrimoniales, donde se nos indica que "cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior (importe real por el que el bien se hubiera adquirido más mejoras, gastos y tributos), 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".

¿Y cuál es el valor resultante de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones? El valor real del bien.

En toda herencia o donación de un bien inmueble aparece su valoración, en la parte correspondiente a la construcción, es la que debe servir de base de amortización si es superior al valor catastral.

Hay que recalcar que esta discusión jurídica va a ser objeto de análisis por el Tribunal Supremo, pues recientemente ha dictado un auto de fecha 21 de febrero de 2020, por el que se admite un recurso de casación preparado por abogado del Estado, contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2019 por el TSJ de la Comunidad Valenciana, sentencia en la que el tribunal valenciano fijaba como doctrina la que aquí defendemos en este comentario.

En conclusión, el contribuyente sobre el que pesa la carga de presentar su autoliquidación y sobre el que, en su caso, recae la dura represión del derecho administrativo sancionador si se equivoca, es el que tiene que calificar y cuantificar la deuda, por lo que la Renta web debería posibilitar que cuantifique su rendimiento del capital inmobiliario siguiendo el criterio del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, criterio que, en mi humilde opinión, es mucho más ajustado a derecho que el seguido por la Administración Tributaria en esta cuestión.