

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC081502

DGT: 07-12-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3075/2021

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Base imponible. Valor de adquisición.** *Gastos de notaría, registro de la propiedad, gestoría, etc.* Un matrimonio adquirió en junio de 2008, por compraventa, una plaza de garaje, por mitad y proindiviso. Además del precio de compra pactado en la escritura, pagaron diversos gastos inherentes a la compra (IVA, AJD, gastos de notaría, Registro de Propiedad, gestoría). En mayo de 2019 se divorciaron y en la sentencia se adjudicó el pleno dominio de la plaza de garaje a uno de los cónyuges, que en julio de 2021 se ha transmitido la propiedad del inmueble por compraventa. Alega que la diferencia entre el precio de venta menos el precio de compra incrementado en todos los gastos mencionados, arroja un resultado de pérdida. A los efectos de determinar la existencia o no de incremento de valor del terreno, o del importe de tal incremento de valor, lo que pretende es incrementar el precio de adquisición con toda una serie de gastos e impuestos relacionados con la adquisición (impuestos, gastos de notaría y registro, tramitación etc.), de forma que resulte una pérdida de valor por comparación entre el precio de enajenación y el valor de adquisición incrementado en todos los gastos. Ni la STC 59/2017, de 11 de mayo de 2017 (NCJ062411), ni las SSTs de 9 de julio de 2018, recurso n.º 6226/2017 (NFJ070779) y de 10 de julio de 2019, recurso n.º 33/2019 (NFJ075248) dictadas en relación con la interpretación de esta STC, admiten la adición de gastos a los precios de adquisición y transmisión. Esta transmisión de la mitad indivisa de la propiedad de la plaza de garaje con motivo de la liquidación de la sociedad de ganancial y la sentencia de divorcio, no ocasionó la sujeción al IIVTNU, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 104.3 TRLRHL, por lo que no se produjo el devengo del impuesto. En la transmisión de la propiedad de la plaza de garaje realizada en fecha 28/07/2021 se produce el devengo del IIVTNU, tomando como período de generación a efectos de la determinación de la base imponible el número de años por entero transcurridos desde la adquisición del inmueble en fecha 10/06/2008 hasta su transmisión el 28/07/2021, es decir, 13 años. La diferencia entre los precios de transmisión y adquisición de las respectivas escrituras públicas determina una ganancia de 7.789,02 euros, por diferencia entre el precio de venta de 47.000 euros y el precio de compra de 39.210,98 euros, por lo que no se está ante un caso de inexistencia de incremento de valor. Tampoco puede resultar de aplicación el criterio de las consultas DGT V2584/2016 de 13-06-2016 (NFC060341) y V2031/2004, de 28-07-2014 (NFC051807), referidas al IRPF, cuya normativa reguladora contiene unas normas específicas para la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial que son ajenas a la manifestación de la capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU. Todo ello, sin perjuicio de que pudiera resultar de aplicación la STC 126/2019, de 31 de octubre de 2019 (NFJ075398), en la que estima la cuestión de inconstitucionalidad planteada y declara que el art.107.4 TRLRHL es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, consagrados en el art. 31.1 CE, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar por el impuesto sea superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente. Asimismo, sin perjuicio de que pueda resultar de aplicación la STC 182/2021, de 26 de octubre de 2021, cuestión de inconstitucionalidad n.º 4433/2020 (NCJ065794), por la que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts 107.1, segundo pfo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. En cuanto a los efectos de esta sentencia, señala el Alto Tribunal que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha.

**PRECEPTOS:**

RDLeg 2/2004 (TRLHL) arts. 104 a 110.

Ley 58/2003 (LGT), art. 35.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante y su cónyuge adquirieron en junio de 2008, por compraventa, una plaza de garaje, por mitad y proindiviso. Además del precio de compra pactado en la escritura, pagaron diversos gastos inherentes a la compra (IVA, AJD, gastos de notaría, Registro de Propiedad, gestoría). En mayo de 2019 se divorciaron y en la sentencia se adjudicó el pleno dominio de la plaza de garaje al consultante. En julio de 2021, el consultante ha transmitido la propiedad del inmueble por compraventa. Alega que la diferencia entre el precio de venta menos el precio de compra incrementado en todos los gastos mencionados, arroja un resultado de pérdida.

## Cuestión planteada:

Si se aplican las consultas V2584-16 y V2031-04, relacionadas con los gastos de notaría, registro de la propiedad, gestoría, etc., a efectos de calcular el precio de adquisición para determinar la sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

## Contestación:

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.

En la fecha de devengo del impuesto en el caso objeto de consulta, el artículo 104 del TRLRHL en sus apartados 1 a 3 establecía:

“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 del TRLRHL, es sujeto pasivo a título de contribuyente:

“a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.

El artículo 107 del TRLRHL regula la base imponible del IIVTNU, disponiendo en sus apartados 1 a 4, según redacción vigente en la fecha de devengo del impuesto en el caso objeto de consulta, que:

“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.

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.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

(...)

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:

Período de uno hasta cinco años: 3,7.

Período de hasta 10 años: 3,5.

Período de hasta 15 años: 3,2.

Período de hasta 20 años: 3.

Para determinar el porcentaje, se aplicarán las reglas siguientes:

1ª. 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.

2ª. 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 de valor.

3ª. Para determinar el porcentaje anual aplicable a cada operación concreta conforme a la regla 1ª. y para determinar el número de años por los que se ha de multiplicar dicho porcentaje conforme a la regla 2ª., 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.”.

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.”.

El artículo 110 del TRLRHL regula la gestión tributaria del impuesto en los siguientes términos:

“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 procedente.

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

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.

(...).”.

Y el primer párrafo del artículo 110, según redacción vigente en la fecha de devengo del impuesto en el caso de la consulta:

“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. 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.”.

En primer lugar, hay que tener en cuenta que en el caso objeto de consulta el devengo del impuesto se produjo el 28 de julio de 2021 (fecha de la escritura pública de compraventa por la que se transmitió la propiedad del inmueble).

En contestación a la cuestión planteada en la consulta, cabe señalar que, en fecha 11 de mayo de 2017, el Pleno del Tribunal Constitucional dictó la sentencia número 59/2017, en la que resolvía la cuestión de inconstitucionalidad 4864-2016 promovida por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 1 de Jerez de la Frontera en relación con el artículo 107 del TRLRHL.

En el fundamento jurídico 5 el Tribunal Constitucional señaló claramente que el IIVTNU no es, con carácter general, contrario a la Constitución Española. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión. En consecuencia, en el fallo estima la cuestión prejudicial planteada y declara inconstitucionales y nulos los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del TRLRHL, pero únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones inexpressivas de incrementos de valor.

Asimismo, hay que tener en cuenta el criterio de la sentencia 1163/2018 de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, de fecha 09/07/2018, en relación con la sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, que conforme con el criterio de este Centro Directivo, establece que:

- Ni en la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad total o absoluta de todos los preceptos mencionados en el fallo que, en consecuencia, no han quedado –o, al menos, no todos ellos ni en la totalidad de los supuestos en los que resultan aplicables- completamente expulsados del ordenamiento jurídico, ni puede afirmarse que, a día de hoy, la prueba de la existencia o no de plusvalía susceptible de ser sometida a imposición y el modo de llevar a cabo la cuantificación del eventual incremento de valor del terreno carecen de la debida cobertura legal en contra de las exigencias que dimanar de los principios de seguridad jurídica y de reserva de ley tributaria (artículos 31.3 y 133.1 CE); ni es cierto que dicha valoración de la prueba y la determinación del importe del eventual incremento de valor del terreno no pueden corresponder al aplicador del Derecho; ni, en fin, resulta acertado concluir que, hasta tanto se produzca la intervención legislativa que ha reclamado el máximo intérprete de la Constitución en la STC 59/2017, no cabe practicar liquidación alguna del IIVTNU.

- En la STC 59/2017 se declara la inconstitucionalidad y nulidad parcial de los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLRHL, sólo en aquellos supuestos en los que se somete a tributación situaciones inexpressivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno en el momento de la transmisión. Estos preceptos son constitucionales y resultan, pues, plenamente aplicables, en todos aquellos supuestos en los que el obligado tributario no ha logrado acreditar que la transmisión de la propiedad de los terrenos o la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce limitativo del dominio sobre los referidos terrenos, no ha puesto de manifiesto un incremento de valor.

- En dicha STC se declara la inconstitucionalidad total del artículo 110.4 del TRLRHL, en cuanto que imposibilitaba al sujeto pasivo acreditar un resultado diferente al resultante de la aplicación de las reglas de valoración contenidas en los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLRHL.

- Que corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Demostrada la inexistencia de plusvalía no procederá la liquidación del impuesto (o, en su caso, corresponderá la anulación de la liquidación practicada o la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución). En caso contrario, habrá de girarse la correspondiente liquidación cuantificándose la base imponible del impuesto de conformidad con lo previsto en los artículos 107.1 y 107.2.a) del TRLRHL (que, según hemos dicho, han quedado en girar para los casos de existencia de incremento de valor).

Este criterio es también confirmado por diversas sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, entre ellas, las sentencias 1248/2018, 1588/2018 de fecha 06/11/2018, 1791/2018 de fecha 18/12/2018, 1805/2018 de fecha 19/12/2018, 1847/2018, 1848/2018, 1855/2018 y 1863/2018 de fecha 20/12/2018, 164/2019 de fecha 12/02/2019 y 568/2019 de fecha 25/04/2018.

El Tribunal Supremo en el apartado 2 del fundamento de derecho quinto de la comentada sentencia 1163/2018 considera que “Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas...; (b) optar por una prueba pericial que confirme tales indicios; o, en fin, (c) emplear cualquier otro medio probatorio ex artículo 106.1 LGT que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Precisamente –nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir –sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.”

Y continúa señalando en el apartado 3 del mismo fundamento de derecho quinto que: “Aportada –según hemos dicho, por cualquier medio- por el obligado tributario la prueba de que el terreno no ha aumentado de valor, deberá ser la Administración la que pruebe en contra de dichas pretensiones para poder aplicar los preceptos del TRLHL que el fallo de la STC 59/2017 ha dejado en vigor en caso de plusvalía. Contra el resultado de la valoración de la prueba efectuada por la Administración en el seno del procedimiento tributario correspondiente, el obligado tributario dispondrá de los medios de defensa que se le reconocen en vía administrativa y, posteriormente, en sede judicial. En la vía contencioso-administrativa la prueba de la inexistencia de plusvalía real será apreciada por los Tribunales de acuerdo con lo establecido en los artículos 60 y 61 LJCA y, en último término, y tal y como dispone el artículo 60.4 LJCA, de conformidad con las normas del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.”

De acuerdo con la anteriormente relacionada doctrina del Tribunal Supremo relativa a la interpretación de la STC 59/2017, corresponde al sujeto pasivo del IIVTNU probar la inexistencia de una plusvalía real conforme a las normas generales sobre la carga de la prueba previstas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

El consultante, a los efectos de determinar la existencia o no de incremento de valor del terreno, o del importe de tal incremento de valor, lo que pretende es incrementar el precio de adquisición con toda una serie de gastos e impuestos relacionados con la adquisición (impuestos, gastos de notaría y registro, tramitación etc.), de forma que resulte una pérdida de valor por comparación entre el precio de enajenación y el valor de adquisición incrementado en todos los gastos.

Ni la STC 59/2017, ni las posteriores sentencias de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo dictadas en relación con la interpretación de esta STC, admiten la adición de gastos a los precios de adquisición y transmisión.

En este punto conviene recordar la doctrina del Tribunal Supremo. Así, la sentencia número 1163/2018 antes citada, en el fundamento de derecho quinto dispone:

“Para acreditar que no ha existido la plusvalía gravada por el IIVTNU podrá el sujeto pasivo (a) ofrecer cualquier principio de prueba, que al menos indiciariamente permita apreciarla, como es la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión que se refleja en las correspondientes escrituras públicas...”

Precisamente –nos interesa subrayarlo-, fue la diferencia entre el precio de adquisición y el de transmisión de los terrenos transmitidos la prueba tenida en cuenta por el Tribunal Constitucional en la STC 59/2017 para asumir -sin oponer reparo alguno- que, en los supuestos de hecho examinados por el órgano judicial que planteó la cuestión de inconstitucionalidad, existía una minusvalía.”

Y lo mismo, en la sentencia número 1855/2018, de fecha 20/12/2018, en la que se señala además en el fundamento de derecho cuarto:

“...los valores consignados en las escrituras públicas, en tanto sean expresivos de que la transmisión se ha efectuado por un precio inferior al de adquisición, constituyen un sólido y ordinario principio de prueba que, sin poseer un valor absoluto -que no podemos establecer con carácter abstracto en sede casacional- sí que bastarían, por lo general, como fuente de acreditación del hecho justificador de la inaplicabilidad del impuesto que, no debemos olvidar, hace sólo objeto de gravamen las plusvalías o incrementos de valor.”

Y de la sentencia 313/2019 de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo podemos extraer los siguientes argumentos de los fundamentos de derecho quinto y séptimo:

“Para ello, es esencial atender a la configuración del IIVTNU, y que el hecho imponible es la renta potencial como manifestación de riqueza real, puesta de manifiesto con ocasión de una alteración patrimonial, que necesita

un juicio de comparación entre dos valores, uno inicial, referido al momento de la adquisición del terreno, y otro final, referido al momento de su enajenación.

(...).

Lo que la recurrente pretende es introducir en el cálculo de la diferencia patrimonial un coste, distinto al de adquisición, producido en un momento posterior al de adquisición. Ha de estarse

Ha de estarse a ese momento de integración en el patrimonio del sujeto pasivo del objeto material del tributo para determinar el coste de adquisición. Como ha declarado reiteradamente la doctrina del Tribunal Constitucional es preciso recordar que nuestro texto constitucional, dentro de los "Principios rectores de la política social y económica" del capítulo tercero de su título I, prevé que "[l]a comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos" (art. 47). Precisamente a esta previsión constitucional responden tanto la figura de las contribuciones especiales como la del impuesto controvertido, unas y otro, como un medio de devolver a la comunidad parte de las plusvalías que la acción de los poderes públicos ha incorporado al valor de los terrenos urbanos.

Por tanto, el IIVTNU no grava el ejercicio de una actividad económica por el sujeto pasivo, al modo que lo hace el Impuesto de Sociedades, cuya forma de determinación de la base imponible pretender hacer extensiva la recurrente, sino con la renta potencial puesta de manifiesto en el periodo de generación marcado por los hitos temporales de la adquisición y generación.

(...).

Ciertamente, cabe acreditar por cualquier medio de prueba admitido en derecho que dicha situación de riqueza potencial es inexistente, pero ello habrá de ser en el marco de los hechos de los actos de relevancia jurídica que enmarcan temporalmente el periodo de generación de esa riqueza potencial, esto es, adquisición y enajenación, y no por gastos, costes, inversiones o mejoras producidas sobre el bien en momentos diferentes. Por ello, las referencias interpretativas a las normas que regulan el tratamiento de los incrementos de patrimonio en la legislación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o el beneficio económico de determinada actividad en el Impuesto de Sociedades, resultan por completo ajenos a la manifestación de capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU."

Por tanto, a los efectos de determinar la existencia o no de un incremento de valor, se estará a la diferencia entre los precios o valores de transmisión y adquisición del inmueble consignados en las respectivas escrituras públicas, sin computar los gastos o inversiones satisfechos por el sujeto pasivo.

En el caso objeto de consulta, el consultante adquirió, junto a su entonces cónyuge, por mitad y proindiviso una plaza de garaje, por escritura pública de 10/06/2008, por un precio de compra de 39.210,98 euros. Posteriormente, el matrimonio se divorció y en la sentencia de divorcio de 30/05/2019, se adjudicó esta finca al consultante.

Esta transmisión de la mitad indivisa de la propiedad de la plaza de garaje con motivo de la liquidación de la sociedad de ganancial y la sentencia de divorcio, no ocasionó la sujeción al IIVTNU, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 104.3 del TRLRHL, por lo que no se produjo el devengo del impuesto.

En la transmisión de la propiedad de la plaza de garaje realizada por el consultante en fecha 28/07/2021 se produce el devengo del IIVTNU, tomando como periodo de generación a efectos de la determinación de la base imponible el número de años por entero transcurridos desde la adquisición del inmueble en fecha 10/06/2008 hasta su transmisión el 28/07/2021, es decir, 13 años.

La diferencia entre los precios de transmisión y adquisición de las respectivas escrituras públicas determina una ganancia de 7.789,02 euros, por diferencia entre el precio de venta de 47.000 euros y el precio de compra de 39.210,98 euros, por lo que no se está ante un caso de inexistencia de incremento de valor, en contra de lo que pretendía el consultante.

Tampoco puede resultar de aplicación el criterio de las consultas tributarias V2584-16 y V2031-04, citadas por el consultante, ya que ambas consultas se refieren al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuya normativa reguladora contiene unas normas específicas para la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial que son ajenas a la manifestación de la capacidad económica que resulta gravada en el IIVTNU.

Todo ello, sin perjuicio de que pudiera resultar de aplicación la sentencia del Tribunal Constitucional 126/2019, de 31 de octubre de 2019, en la que estima la cuestión de inconstitucionalidad planteada y declara que el artículo 107.4 del TRLRHL es inconstitucional por vulnerar el principio de capacidad económica y la prohibición de confiscatoriedad, consagrados en el artículo 31.1 de la Constitución Española, en aquellos supuestos en los que la cuota a pagar por el impuesto sea superior al incremento patrimonial obtenido por el contribuyente.

Y, asimismo, sin perjuicio de que pueda resultar de aplicación la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021, por la que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1,

segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del TRLRHL, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. En cuanto a los efectos de esta sentencia, señala el Alto Tribunal que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada a dicha fecha.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.