

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 21-04-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0875/2026

SUMARIO:

IIVTNU. Base Imponible. Período de generación del incremento de valor. *Ininterrupción del período de generación del incremento de valor por la adjudicación de un inmueble como consecuencia de la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales.* El contribuyente adquirió el pleno dominio de un piso y de dos plazas de garaje de forma conjunta con su cónyuge. Con motivo de divorcio, en escritura de liquidación de la sociedad de gananciales se le adjudicó el pleno dominio del piso y de las dos plazas de garaje, compensando el exceso de adjudicación en dinero a su exmujer. Ha transmitido el pleno dominio del piso y de las dos plazas de garaje. Se plantea si para liquidar el IIVTNU debe determinar la base imponible considerando que adquirió el 50% en el momento de la adquisición por la sociedad de gananciales y el otro 50% en el momento de su disolución y liquidación o si debe seguir un criterio diferente. De acuerdo con los arts. 104 a 110 TRLRHL, la base imponible del IIVTNU se determina multiplicando el valor catastral del terreno por el coeficiente del período de generación del incremento conforme al art. 107 TRLRHL. En la disolución de gananciales no hay transmisión de la propiedad, sino transformación de la cuota abstracta en cuota concreta, considerándose que cada cónyuge ha sido propietario del 100% desde la adquisición por la sociedad de gananciales. Al no haber sujeción en la adjudicación, no se interrumpe el período de generación del incremento de valor. Por ello, en la transmisión posterior, el período de generación se computa desde la adquisición del inmueble por la sociedad de gananciales hasta la transmisión, y la base imponible se calcula aplicando el valor catastral por el coeficiente correspondiente a ese período completo.

Descripción sucinta de los hechos:

En octubre de 2002 el consultante adquirió el pleno dominio de un piso y de dos plazas de garaje de forma conjunta con su cónyuge.

En junio de 2006, con motivo de divorcio, se le adjudicó en escritura de liquidación de la sociedad de gananciales el pleno dominio del piso y de las dos plazas de garaje, compensando el exceso de adjudicación en dinero a su exmujer.

Con fecha 19 de enero de 2026 ha transmitido el pleno dominio del piso y de las dos plazas de garaje.

Cuestión planteada:

Se plantea si para liquidar el IIVTNU debe determinar la base imponible considerando que adquirió el 50 por ciento del piso y de las dos plazas de garaje en el año 2002 y el otro 50 por ciento en el año 2006, o si debe seguir un criterio diferente.

Contestación:

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula actualmente 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 regula en su apartado 1 la naturaleza y el hecho imponible del impuesto, estableciendo:

“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.”.

El apartado 3 de este artículo 104 regula el siguiente supuesto de no sujeción:

“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.

Síguenos en...

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. Asimismo, no se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles a título lucrativo en beneficio de las hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetas a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevará a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, en los términos en que se defina por la ley o por los instrumentos internacionales ratificados por España, cuando estas transmisiones lucrativas traigan causa del referido fallecimiento.”.

El artículo 106 del TRLRHL regula los sujetos pasivos del impuesto, y dispone en su apartado 1:

“1. Es sujeto pasivo del impuesto 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 determinación de la base imponible del impuesto, y en la redacción dada por el Real Decreto-Ley 26/2021, dispone:

“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 máximo de veinte años, y se determinará, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 5 de este artículo, multiplicando el valor del terreno en el momento del devengo calculado conforme a lo establecido en sus apartados 2 y 3, por el coeficiente que corresponda al periodo de generación conforme a 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 estos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

(...).

4. El periodo de generación del incremento de valor será el número de años a lo largo de los cuales se haya puesto de manifiesto dicho incremento.

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 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 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:

(...).

5. Cuando, a instancia del sujeto pasivo, conforme al procedimiento establecido en el artículo 104.5, se constate que el importe del incremento de valor es inferior al importe de la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo, se tomará como base imponible el importe de dicho incremento de valor.”.

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.”.

De acuerdo con lo anterior, la base imponible del IIVTNU se determina, como regla general, multiplicando el valor catastral del terreno en la fecha de devengo por el coeficiente que corresponda al período de generación del incremento, conforme a lo previsto en el apartado 4 del artículo 107.

En el caso objeto de consulta, los cónyuges casados en régimen de sociedad de gananciales adquirieron en 2002 un piso junto con dos plazas de garaje. Posteriormente, en 2006, con ocasión del divorcio, se disolvió y liquidó la sociedad de gananciales y se adjudicó la propiedad del piso y de las dos plazas de garaje en su totalidad al consultante, compensando el exceso de adjudicación a su cónyuge en dinero.

Esta adjudicación de la propiedad del piso y de las dos plazas de garaje con motivo de la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales no estuvo sujeta al IIVTNU, de acuerdo con el artículo 104.3 del TRLRHL, por lo que no se produjo el devengo del impuesto. Y ninguno de los cónyuges estuvo obligado al pago del IIVTNU.

A estos efectos, el citado artículo 104.3 en la redacción vigente en 2006 disponía:

“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.”.

En la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales no se produce ninguna transmisión de la propiedad. La sociedad de gananciales es una comunidad de bienes de tipo germánico, en la que cada uno de los cónyuges tiene una cuota abstracta del 50 por ciento sobre todos los bienes de la sociedad, y con la disolución, liquidación y adjudicación de los bienes lo único que se hace es transformar esa cuota abstracta en una cuota de propiedad concreta sobre los bienes que se adjudican a cada cónyuge. Y se considera que cada cónyuge ha sido propietario del 100% de los bienes que se le adjudican desde la fecha en que fueron adquiridos por la sociedad de gananciales.

Al no producirse la sujeción al IIVTNU con motivo de la adjudicación del 100% de la propiedad de los inmuebles al consultante, por la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales, no se devenga el impuesto y no se interrumpe el período de generación del incremento de valor de los terrenos.

Por ello, a efectos de futuras transmisiones del inmueble urbano que se adjudica por liquidación de gananciales, para el cálculo de la base imponible del IIVTNU, habrá que tener en cuenta que el período de generación del incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana puesto de manifiesto en esa transmisión será el comprendido entre la fecha del devengo del Impuesto que se liquide (la fecha de la futura transmisión) y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad del terreno que haya estado sujeta al IIVTNU. Es decir, la fecha de inicio de dicho período de generación será la fecha en la que ambos cónyuges adquirieron el piso y las dos plazas de garaje para su sociedad de gananciales y no la fecha en la que se produce la adjudicación por disolución y liquidación de la sociedad de gananciales.

Posteriormente, el consultante transmite la propiedad del piso y las dos plazas de garaje en enero de 2026, por lo que se produce el devengo del IIVTNU.

Al tratarse de una transmisión de la propiedad de un terreno de naturaleza urbana, el contribuyente será el consultante, como transmitente de la propiedad a título oneroso.

Y la base imponible del impuesto determinada por el método objetivo del artículo 107 (apartados 1 a 4) del TRLRHL, será el resultado de multiplicar el valor catastral del terreno de cada uno de los inmuebles en la fecha de la transmisión por el coeficiente que corresponda al período de generación del incremento de valor, que será el número de años completos transcurridos desde la fecha de adquisición del inmueble por la sociedad de gananciales en el año 2002 hasta la fecha de transmisión en enero de 2026.

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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

