

**NUM-CONSULTA** V3510-15

**ORGANO** SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

**FECHA-SALIDA** 13/11/2015

**NORMATIVA** RITPAJD RD 828/1995 art. 61. TRLITPAJD RD Leg 1/1993 art. 31-2. TRLRHL RD Leg 2/2004 art. 104

**DESCRIPCION-HECHOS** El consultante y su hermano son copropietarios de dos locales comerciales. Desean disolver el condominio de tal manera que a cada uno de ellos se le adjudique uno de los locales. Al ser las proporciones de los locales de un valor semejante no habrá compensación en metálico.

**CUESTION-PLANTEADA** Tributación de la operación.

**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 Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL, en su apartado 1, define el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana como “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.”

Por tanto, 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.

Del artículo transcrito se deduce que la realización del hecho imponible sólo se producirá si se transmite por cualquier título (ya sea oneroso o lucrativo) la propiedad de terrenos que no tengan la naturaleza rústica o si se constituye o transmite cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos; de tal manera, que si no hay transmisión de la propiedad ni hay constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, no se devenga el IIVTNU.

En el caso de que la propiedad o el derecho real de goce limitativo del dominio de un bien inmueble pertenezca pro indiviso a varias personas, hay que tener en cuenta lo dispuesto en el Título III. “De la comunidad de bienes”

(artículos 392 a 406), del Libro II, “De los bienes, de la propiedad y de sus modificaciones”, del Código Civil. El artículo 392 del Código Civil señala que “hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas.”

Constante la comunidad de bienes, el artículo 399 prevé la posibilidad de que cada condueño pueda disponer de su cuota-parte en los siguientes términos:

“Todo condueño tendrá la plena propiedad de su parte y la de los frutos y utilidades que le corresponda, pudiendo en su consecuencia enajenarla, cederla o hipotecarla, y aún sustituir otro en su aprovechamiento, salvo si se tratare de derechos personales. Pero el efecto de la enajenación o de la hipoteca con relación a los condueños estará limitado a la porción que se le adjudique en la división al cesar la comunidad.”

En cuanto a la extinción de la comunidad de bienes hay que tener en cuenta los artículos 400 a 406 del Código Civil, que a continuación se transcriben:

“Artículo 400

Ningún copropietario estará obligado a permanecer en la comunidad. Cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común.

Esto no obstante, será válido el pacto de conservar la cosa indivisa por tiempo determinado, que no exceda de 10 años. Este plazo podrá prorrogarse por nueva convención.

Artículo 401

Sin embargo de lo dispuesto en el artículo anterior, los copropietarios no podrá exigir la división de la cosa común, cuando de hacerla resulte inservible para el uso a que se destina.

Si se tratare de un edificio cuyas características lo permitan, a solicitud de cualquiera de los comuneros, la división podrá realizarse mediante la adjudicación de pisos o locales independientes, con sus elementos comunes anejo, en la forma prevista por el artículo 396.

Artículo 402

(...).

Artículo 404

Cuando la cosa fue de esencialmente indivisible, y los condueños no convinieren en que se adjudique a uno de ellos indemnizando a los demás, se venderá y repartirá su precio.

Artículo 405

La división de una cosa común no perjudicará a tercero, el cual conservará los derechos de hipoteca, servidumbre u otros derechos reales que le pertenecieran antes de hacer la partición. Conservarán igualmente su fuerza, no obstante la división, los derechos personales que pertenezcan a un tercero contra la comunidad.

#### Artículo 406

Serán aplicables a la división entre los partícipes en la comunidad las reglas concernientes a la división de la herencia.”

El Tribunal Supremo se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre la sujeción o no al IIVTNU en los casos de extinción de condominios sobre bienes inmuebles.

La sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993 señala en su fundamento de Derecho quinto que:

“El acto extintivo del condominio en el aspecto fiscal, no es un acto transmisivo de la titularidad dominical, que constituya objeto de tributación por el concepto de incremento del valor de los terrenos, pues el copropietario o condómino era ya anteriormente partícipe de la titularidad dominical de los terrenos que como consecuencia de la extinción se le atribuyen, ya que lo que acontece, con ésta, es la mera o simple sustitución de una porción o cuota “pro indiviso” que venía correspondiendo de un modo abstracto sobre la totalidad del inmueble, que era objeto de comunidad a cada uno de los partícipes, en la atribución a éstos de una porción material concreta que se les adjudica en propiedad exclusiva sin incremento alguno de valor, por lo que la adjudicación ninguna influencia ni repercusión puede tener a efectos tributarios, ni la división practicada con tal motivo;...”

La sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 27 de junio de 1995 señala en su fundamento de Derecho tercero que:

“Corroborada la anterior, la doctrina de esta Sala, que entre otras, en sus sentencias de 6 de junio de 1986 y 22 de noviembre de 1989, tiene establecido, la inexistencia de hecho imponible en el supuesto de extinción del condominio cuando la adjudicación no exceda del porcentaje atribuible a la primitiva participación y, que la adjudicación extintiva de la comunidad de bienes no es un acto genuinamente traslativo, ya que no hay verdadera transmisión de un derecho preexistente en que una persona sucede a otra, participando más bien de la naturaleza de acto declarativo de fijación, dando certeza y concreción a la situación de cada titular, siendo coherente con ese carácter declarativo de la adjudicación el artículo 450 del Código Civil al disponer que “cada uno de los partícipes de una cosa que se posea en común, se entenderá que ha poseído exclusivamente la parte que al dividirse le cupiere durante todo el tiempo que duró la indivisión.”

Si la extinción de la comunidad de bienes se realiza mediante la adjudicación de bienes o derechos a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación. sin que se produzca exceso de adjudicación.

esta división tiene un efecto declarativo y no traslativo, porque no atribuye algo que no tuvieran antes los comuneros y no produce en éstos ningún beneficio patrimonial, al existir una distribución proporcional y equitativa de los bienes existentes en la comunidad que se disuelve, respetando la cuota de participación que cada uno tenía.

La división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a cada comunero en proporción a su interés en la comunidad de las partes resultantes no es una transmisión patrimonial propiamente dicha –ni a efectos civiles ni a efectos fiscales- sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.

Por tanto, no se produce la sujeción al IIVTNU, dado que no se realiza el hecho imponible del impuesto al no haber transmisión del derecho de propiedad.

Trasladando lo anterior al caso planteado en la consulta:

Se trata de una comunidad de bienes formada por dos hermanos, en la que, los únicos bienes en común entre ellos, de acuerdo con la información facilitada, son dos bienes inmuebles, dos locales comerciales, propiedad por proindiviso de los dos hermanos. Se pretende extinguir el condominio mediante la adjudicación a cada uno de los hermanos del pleno dominio de uno de los bienes inmuebles, siendo similar el valor económico de ambos lotes, por lo que no se producirá ninguna compensación económica.

Dado que la extinción del condominio se produce con adjudicación a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, sin que se produzca exceso de adjudicación a ninguno de ellos, no se produce la sujeción al IIVTNU, al no ser un acto traslativo del dominio, ya que lo único que supone es la sustitución de la cuota proindiviso que les venía correspondiendo de un modo abstracto sobre la totalidad de los inmuebles por la atribución de una porción material concreta de la finca que se les adjudica en propiedad a cada uno sin incremento alguno de valor, ni exceso de adjudicación.

No obstante, a efectos de futuras transmisiones de los inmuebles adjudicados por extinción del condominio, 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 futura transmisión, será el comprendido entre la fecha del devengo del Impuesto que se liquide y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad del terreno que haya estado sujeta al IIVTNU. En primer lugar, debe advertirse que en el caso de que la propiedad o el derecho real de goce limitativo del dominio, de un bien inmueble, pertenezca pro indiviso a varias personas, hav

que tener en cuenta lo dispuesto en el Título III, “De la comunidad de bienes” (artículos 392 a 406), del Libro II, “De los bienes, de la propiedad y de sus modificaciones”, del Código Civil.

Respecto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el artículo 4 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante TRLITPAJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre) establece que “A una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa.”.

El artículo 7.1.A) del mismo texto legal dispone en su párrafo primero lo siguiente:

“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.”

A su vez el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD establece que:

“Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:

(...)

B) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento.”

Por su parte, el artículo 31.2 del TRLITPAJD determina en su párrafo primero que:

“Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”

En cuanto a la disolución de comunidades de bienes, el artículo 61 del reglamento del ITPAJD, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995) establece en su apartado 2 que:

“La disolución de comunidades de bienes que no hayan realizado actividades empresariales, siempre que las adjudicaciones guarden la debida proporción

con las cuotas de titularidad, sólo tributarán, en su caso, por actos jurídicos documentados."

Vista la normativa anterior, en la operación descrita en la consulta se pueden dar dos convenciones diferentes: La disolución de la comunidad de bienes y un exceso de adjudicación, que tributarán de la siguiente manera:

- Disolución de la comunidad de bienes.

Al existir bienes inmuebles la disolución de la comunidad de bienes deberá realizarse por escritura pública. Por la descripción de su escrito parece que la comunidad de bienes en cuestión no realiza actividades empresariales, al menos nada dicen al respecto, por lo que la disolución de la comunidad estará sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, al cumplirse los requisitos previstos en el artículo 31.2 del texto refundido del impuesto para someter dicha escritura pública al gravamen: Ser primera copia de escritura pública, contener un acto valuable, ser inscribible en el Registro de la Propiedad y no estar sujeto ni a las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ni al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La base imponible será el valor declarado de los bienes, sin perjuicio de la comprobación administrativa, como prevé el artículo 30.1 del texto refundido del impuesto y será sujeto pasivo cada uno de los comuneros por el valor del inmueble que recibe.

- Exceso de adjudicación.

Debe examinarse si se producen excesos de adjudicación en el reparto de los bienes, en cuyo caso se produciría también la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en los términos previstos en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD, si este es oneroso, y en el Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones si es lucrativo. A este respecto, para que no haya exceso de adjudicación a favor de uno de los comuneros, deberá adjudicarse bienes a cada uno en proporción a su cuota, y compensarse las diferencias que resultasen a favor de uno u otro en metálico, tal y como establece el artículo 1.062, párrafo primero, del Código Civil ("Cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero"). Los Tribunales Económico-Administrativos vienen considerando a los inmuebles como "un bien que si no es esencialmente indivisible, si desmerecería mucho por su división" (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid: Resoluciones de 15 de junio de 1992 y 8 de junio de 1995).

De la información aportada por los consultantes, en principio, parece que no se van a dar excesos de adjudicación ya que la comunidad de bienes está compuesta por dos inmuebles y en la disolución de la misma cada uno de los comuneros recibirá un inmueble de aproximadamente el valor correspondiente a su cuota en la comunidad, por lo tanto, la operación que pretenden realizar sólo tributaría por el concepto de actos jurídicos documentados.

Respecto al tipo de gravamen aplicable en la Comunidad de Madrid, el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre), establece que corresponde a las Comunidades Autónomas la contestación a las consultas tributarias cuando se trate de disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma en el ejercicio de sus

competencias. Teniendo en cuenta lo anterior, para saber el tipo de gravamen a aplicar por actos jurídicos documentados debe dirigirse a la Comunidad Autónoma de Madrid, que es el organismo competente para contestar a esta cuestión.

#### CONCLUSIÓN:

Primera: Dado que la extinción del condominio se produce con adjudicación a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, sin que se produzca exceso de adjudicación a ninguno de ellos, no se produce la sujeción al IIVTNU, al no ser un acto traslativo del dominio, ya que lo único que supone es la sustitución de la cuota proindiviso que les venía correspondiendo de un modo abstracto sobre la totalidad de los inmuebles por la atribución de una porción material concreta de la finca que se les adjudica en propiedad a cada uno sin incremento alguno de valor, ni exceso de adjudicación.

No obstante, a efectos de futuras transmisiones de los inmuebles adjudicados por extinción del condominio, 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 futura transmisión, será el comprendido entre la fecha del devengo del Impuesto que se liquide y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad del terreno que haya estado sujeta al IIVTNU.

Segunda: Parece que no se van a dar excesos de adjudicación ya que la comunidad de bienes está compuesta por dos inmuebles y en la disolución de la misma cada uno de los comuneros recibirá un inmueble de aproximadamente el mismo valor de la cuota que le correspondía, por lo tanto, la operación que pretenden realizar sólo tributaría por el concepto de actos jurídicos documentados.

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.