

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

**NUM-CONSULTA** V3007-19

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

**FECHA-SALIDA** 25/10/2019

**NORMATIVA** TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 7-2-b y 31-2

**DESCRIPCION-HECHOS** El consultante, junto con sus cuatro hermanos, es copropietario de dos viviendas y dos fincas rústicas, adquiridas por herencia de su padre.

En este momento uno de los hermanos quiere abandonar la comunidad mediante la adjudicación de una de las viviendas y una cantidad en metálico en pago de su cuota.

**CUESTION-PLANTEADA** Si la referida disolución tributa por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales o solo por Acto Jurídico Documentado.

**CONTESTACION-COMPLETA** En cuanto a la tributación de la operación planteada deben tenerse en cuenta los siguientes preceptos del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados – en adelante, ITP y AJD–, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993):

El artículo 7 regula el hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto, disponiendo en sus apartados 1.A) y 2.B), 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.

(...)

2. 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.”.

De los artículos del Código Civil reseñados, y por lo que aquí interesa, hay que destacar el artículo 1.062 que establece en su párrafo primero, que: “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”.

Respecto a la cuota tributaria de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, los artículos 30.1 y 31.2 disponen lo siguiente:

Artículo 30

“En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa”

Artículo 31

“2. 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.”.

Por último, el reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio) se refiere a la disolución de las comunidades de bienes en los siguientes términos:

Artículo 61. Disolución de comunidades de bienes.

“1. La disolución de comunidades que resulten gravadas en su constitución, se considerará a los efectos del impuesto como disolución de sociedades, girándose la liquidación por el importe de los bienes, derechos o porciones adjudicadas a cada comunero

2. 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.”

En el supuesto que se examina se produce la adjudicación de una de las fincas titularidad de cuatro hermanos en proindiviso, a uno solo de ellos, manteniéndose la comunidad en cuatro a los otros tres hermanos y las otras tres fincas. Dicha circunstancia, el mantenimiento de la comunidad, impide calificar a la operación que se pretende realizar como disolución de la comunidad de bienes ya que ésta no se extingue, sino que persiste. Ahora bien, el hecho de que a uno de los hermanos se le adjudique una de las fincas en pago de su cuota en la comunidad, implica que ésta, aun manteniéndose, se modifica subjetivamente al reducirse el número de copropietarios, que pasa de cuatro a tres, lo que constituye un supuesto de separación de un comunero. Dicha separación no es una transmisión, sino la transformación del derecho del comunero, reflejado en su cuota de condominio, en la propiedad exclusiva sobre la parte que se le adjudica. Así se desprende de la jurisprudencia del tribunal supremo, de la que se puede citar la sentencia de 28 de junio de 1999, en cuyo fundamento de derecho tercero, párrafo cuarto, afirma que “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”.

Ahora bien, si efectivamente el hermano que se separa se limitase a llevarse la parte que les corresponde por su cuota de condominio, no estaría adquiriendo nada que no tuviese con anterioridad, no suponiendo la existencia de transmisión alguna a su favor. Sin embargo, dado que en el supuesto planteado el adjudicatario del bien recibe, además de éste, una cantidad de dinero en compensación por el menor valor del bien que se le adjudica en comparación con la cuota que le correspondía en la comunidad, ese menor valor de adjudicación para el hermano que se separa constituye un exceso de adjudicación para los tres hermanos que permanecen en la indivisión. Tal exceso tendrá, dada la compensación en metálico, carácter oneroso y deberá tributar de conformidad con el artículo 7.2.b) del texto Refundido del ITP y AJD.

Como regla general y conforme al artículo 7.2.B) del Texto Refundido los excesos de adjudicación se consideran transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto. Sin embargo, no tendrán tal consideración los excesos 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, preceptos todos ellos que responden al principio general establecido en el artículo 1.062 del Código Civil de que cuando la cosa común sea indivisible, ya sea por su propia naturaleza o porque pueda desmerecer mucho por la indivisión, se adjudicará a uno de los comuneros

Sobre la indivisibilidad del bien cabe advertir que, si bien este Centro Directivo no puede indicar a priori si una vivienda determinada constituye un bien indivisible o que desmerecería mucho por su división, pues esta circunstancia constituye una cuestión de hecho que debe ser apreciada en cada caso concreto para su calificación jurídica correcta, sí es cierto que 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). Así lo entiende igualmente la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que, en su sentencia de 28 de junio de 1999, determina que “en el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división –supuesto que lógicamente concurre en una plaza de aparcamiento e incluso en un piso (no se trata de la división de un edificio, sino de un piso, artículo 401 CC)– la única forma de división, en el sentido de extinción de comunidad, es, paradójicamente, no dividirla, sino adjudicarla a uno de los comuneros a calidad de abonar al otro, o a los otros, el exceso en dinero –artículos 404 y 1.062, párrafo 1.º, en relación éste con el art. 406, todos del CC–”.

En el supuesto planteado, si el exceso de adjudicación es inevitable en virtud de la indivisibilidad de los bienes, en los términos a que se refiere el artículo 1.060 del Código Civil, produciéndose la compensación en metálico en favor del comunero que recibe de menos, no estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, debiendo tributar por la cuota variable del documento notarial, al concurrir todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido.

A la vista de lo expuesto en el caso que se examina proceden dos liquidaciones por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados:

- Liquidación por la adjudicación del bien al comunero que se separa. Será sujeto pasivo dicho comunero y la base imponible estará constituida por el valor del bien que se adjudica.
- Liquidación por el exceso de adjudicación, en la que serán sujetos pasivos los hermanos que permanecen en el proindiviso y la base imponible el valor del referido exceso.

## CONCLUSIÓN

En el supuesto planteado, proceden dos liquidaciones por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados:

- Liquidación por la adjudicación del bien al comunero que se separa. Será sujeto pasivo dicho comunero y la base imponible estará constituida por el valor del bien que se adjudica.
- Liquidación por el exceso de adjudicación, en la que serán sujetos pasivos los hermanos que permanecen en el proindiviso y la base imponible el valor del referido exceso.

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.