

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

<b>NUM-CONSULTA</b>	V0038-20
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
<b>FECHA-SALIDA</b>	13/01/2020
<b>NORMATIVA</b>	RITPAJD RD 828/1995 art. 23. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 7-1A)
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	<p>El consultante posee en proindiviso junto con otros comuneros seis inmuebles rústicos que explotan a través de una comunidad de bienes integrada por los mismos comuneros que ostentan la titularidad de los inmuebles rústicos. Cada una de las seis fincas fueron adquiridas mediante compraventa en distintas fechas.</p> <p>En la actualidad, dos de los comuneros que forman un matrimonio pretende poner fin a la situación de indivisión, adjudicándose el 100 por cien de alguna o algunas fincas que poseen en proindiviso o partes de las citadas fincas.</p>
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Si esta operación supone la especificación de los derechos de los comuneros a los que se les adjudicará las fincas o una recíproca transmisión de cuotas entre los comuneros.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:</p> <p>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):</p> <p>Artículo 2</p> <p>“1. El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.”</p> <p>Artículo 4</p> <p>“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.”</p> <p>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:</p> <p>“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:</p> <p>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.</p> <p>(...)”</p> <p>Por otra parte, el artículo 1.538 del Código Civil, dispone que “La permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra.”. A este respecto, el artículo 23 del reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RITPAJD), aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio), determina que: “En las permutas de bienes o derechos, tributará cada permutante por el valor comprobado de los que adquiera, salvo que el declarado sea mayor o resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 anterior, y aplicando el tipo de gravamen que corresponda a la naturaleza mueble o inmueble de los bienes o derechos adquiridos”.</p> <p>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:</p> <p>Artículo 61. Disolución de comunidades de bienes.</p>

“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.”

El artículo 392 del Código Civil establece que “hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas”, añadiendo el artículo 399 que “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 en relación con los condueños estará limitado a la porción que se le adjudique en la división al cesar la comunidad.” Y, por último, dispone el artículo 450 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”.

La extinción o disolución de la comunidad supone la adjudicación de bienes o derechos a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, bien entendido que dicha adjudicación no es una verdadera transmisión pues no se atribuye al comunero algo que éste no tuviera con anterioridad, como resulta del artículo 450 del Código Civil. En este sentido el Tribunal Supremo ha declarado reiteradamente 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.

Por otro lado, hay que determinar la existencia de una o varias comunidades de bienes y, a este respecto vemos que, si conforme al artículo 392 del Código Civil “hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas”, no existirá comunidad cuando no haya cotitularidad o ésta se extinga, como sucede cuando un comunero adquiere las cuotas de los demás partícipes o se transmite el bien por todos los comuneros a un tercero. Por otro lado, aunque dos inmuebles sean propiedad de dos o más titulares, ello no determina automáticamente la existencia de una única comunidad de bienes, sino que podrá haber una o más comunidades en función del origen de la referida comunidad. Así sucede cuando los bienes comunes proceden, unos de una adquisición hereditaria y otros por haber sido adquiridos por actos “inter vivos”, o cuando, aun habiendo sido adquiridos todos los bienes a título hereditario, procedan de distintas herencias. En tales casos debe entenderse que concurren dos comunidades, una de origen “inter vivos” y otra de origen “mortis causa”, o las dos de origen “mortis causa” pero sobre distintos bienes, sin que en nada obste a lo anterior que los titulares de las dos comunidades sea las mismas personas. En el supuesto de que se trate de dos condominios, su disolución supondrá la existencia de dos negocios jurídicos diferentes que, como tales, deben ser tratados, no solo separada, sino, lo que es más sustancial, independientemente.

En el supuesto planteado en el escrito de consulta existen varias comunidades de bienes, ya que las fincas se han adquirido en proindiviso a través de distintas compraventas celebradas en diferentes fechas, por lo tanto, a través de distintos negocios jurídicos.

Por otra parte, la operación planteada no supone la disolución o extinción de las comunidades de bienes existentes, pues los bienes seguirán manteniéndose en proindiviso tras la adjudicación, bien por los comuneros que continúan en las comunidades, bien por los comuneros que se separan y que forman un matrimonio.

Por todo lo anterior, parece que lo que se plantea es un intercambio de fincas de varias comunidades de bienes, lo que se consideraría una operación de permuta entre los comuneros de los porcentajes de participación en las fincas mantenidas en proindiviso, que dará lugar a la tributación en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas conforme a lo dispuesto en los artículos 7.1 A) el texto refundido y 23 del reglamento del impuesto.

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.