

BUSCADOR

Resultados

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

Documento seleccionado

| | |
|------------------------------|---|
| Nº de consulta | V3159-20 |
| Órgano | SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos |
| Fecha salida | 22/10/2020 |
| Normativa | TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 4, 7-1-A), 7-2 B), 31-2 y 45-I-B)3 |
| Descripción de hechos | <p>El consultante está actualmente casado en régimen de gananciales. Los bienes integrados en la sociedad de gananciales son: la vivienda habitual valorada en 380.000 euros, un apartamento valorado en 200.000 euros y un local, valorado en 180.000 euros.</p> <p>El matrimonio va a divorciarse procediendo a liquidar la sociedad de gananciales. El consultante quiere adjudicarse la vivienda habitual en su totalidad y el resto de los bienes (apartamento y local) se adjudicarán a cada uno en un 50 por ciento. El consultante compensará económicamente con 190.000 euros a su pareja.</p> |
| Cuestión planteada | Tributación en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. |
| Contestación completa | <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 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>“Artículo 7</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>2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:</p> <p>(...)</p> <p>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.”.</p> <p>Por otra parte, el artículo 1.062 (primero) del Código Civil dispone 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</p> |

en dinero.”.

En cuanto a la cuota variable del documento notarial de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, el artículo 31.2 del TR del ITP y AJD dispone que:

“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 y 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.º 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 artículo 45.I. B) 3 del mismo texto legal determina que: “Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1.º de la presente Ley serán los siguientes:

(...)

I. B) Estarán exentas:

(...)

3. Las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales.”.

De los preceptos anteriormente expuestos se deriva, en primer lugar, que conforme a lo dispuesto en el artículo 4, en la operación descrita en la consulta concurren dos convenciones diferentes cuya tributación debe ser examinada de forma independiente:

- La disolución de la sociedad de gananciales
- La existencia de un exceso de adjudicación

Disolución de la sociedad de gananciales:

La disolución de la comunidad de gananciales supone la adjudicación de bienes o derechos a cada uno de los cónyuges en pago de su cuota de participación en la referida sociedad, sin que dicha adjudicación pueda considerarse una transmisión patrimonial propiamente dicha –ni a efectos civiles ni a efectos fiscales- sino, como ha venido declarando el Tribunal Supremo, una mera especificación o concreción de un derecho, pues realmente no se está adjudicando a los cónyuges algo que éstos no tuvieran con anterioridad, tal y como resulta del artículo 450 del Código Civil que establece 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”.

Por tanto, siempre que la disolución se lleve a cabo de tal forma que cada cónyuge no reciba más de lo que le corresponda en la sociedad de gananciales, sin que se origine exceso de adjudicación, la disolución no constituirá una transmisión patrimonial que deba tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD. La no sujeción por la referida modalidad determina que, en caso de que la disolución de la sociedad de gananciales se documente en escritura pública, dicha escritura quedará sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, al concurrir los cuatro requisitos exigidos en el artículo 31.2 del texto refundido del Impuesto, si bien resultará exenta en función de lo dispuesto en el artículo 45.I.B.3 del Texto Refundido. Sin embargo, la referida exención solo resultará aplicable a las adjudicaciones de bienes y derechos derivados de la disolución de la sociedad de gananciales, pero no ampara los excesos de adjudicación, que deberán tributar sin exención ni beneficio fiscal alguno.

Exceso de adjudicación

A diferencia del supuesto anterior, si en la disolución de una comunidad se adjudica a uno de los interesados bienes por valor superior a su cuota de participación en la misma, aquel al que se adjudique el exceso sí está adquiriendo algo que no tenía con anterioridad, por lo que dicho exceso deberá tributar como transmisión en función de que exista o no una compensación por parte del comunero que haya recibido de más en favor del que haya recibido de menos. De no mediar compensación se trataría de una transmisión de carácter lucrativo y debería tributar en el Impuestos sobre Donaciones, mientras que en caso de mediar compensación, como sucede en el supuesto que se examina, el exceso tendría carácter oneroso y deberá tributar en el ITP y AJD, de conformidad con la regla general establecida en

el artículo 7.2.B) del Texto Refundido del ITP y AJD según el cual los excesos de adjudicación se consideran transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto.

Ahora bien, no siempre que existe un exceso de adjudicación oneroso se produce su tributación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, pues el artículo 7.2.b) del Texto Refundido declara no sujetos los excesos que resulten de dar cumplimiento a lo dispuesto en determinados preceptos, entre los que se incluye el artículo 1.062 del Código Civil que establece 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". Luego quedan exceptuados aquellos excesos que puedan ser considerados "inevitables" por no permitir la naturaleza de los bienes el reparto de los mismos de otra forma, como sucede en el supuesto al que se refiere el artículo 1.062 el Código Civil, al establecer la necesaria compensación, abonando a los otros el exceso en dinero, cuando se trate de un bien indivisible, ya sea por su propia naturaleza o desde el punto de vista jurídico o económico (supuesto de que desmerezca mucho por su división).

En el supuesto de ser varios los bienes comunes, como en el supuesto planteado, habrá que atender al conjunto de todos los bienes para determinar la indivisibilidad, ya que aunque cada uno de los bienes individualmente considerados puedan ser calificados de indivisibles, el conjunto de todos si puede ser susceptible de división, por lo que el reparto o adjudicación de los bienes entre los interesados deberá hacerse mediante la formación de lotes lo más equivalentes posibles, evitando los excesos de adjudicación. De ser posible una adjudicación distinta de los bienes entre los comuneros, que evite el exceso o lo minore, deberá entenderse que existe una transmisión de la propiedad de un cónyuge a otro, que determinaría la sujeción al impuesto.

En el supuesto que se examina, de acuerdo con el escrito de consulta, el activo de la sociedad de gananciales está compuesto por los siguientes bienes:

Vivienda valorada en 380.000 euros

Apartamento valorado en 200.000 euros

Local valorado en 180.000 euros.

Estos bienes no están gravados por ninguna hipoteca. En el escrito de consulta no se mencionan deudas de la sociedad de gananciales. Por lo tanto, el valor del activo asciende a 760.000 euros, correspondiéndole a cada cónyuge una cuota de 380.000 euros.

Se pretende adjudicar al consultante la vivienda (380.000 euros) y el 50 por ciento de los otros dos inmuebles (190.000 euros), por lo que el valor de los bienes adjudicados asciende a 570.000 euros. En relación con la cuota que le corresponde supone un exceso de adjudicación por valor de 190.000, cantidad que entregará en metálico a su esposa en compensación. Por lo tanto, el exceso de adjudicación tiene carácter oneroso, por lo que deberá tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, sin que resulte de aplicación la excepción prevista en el artículo 7.2.B del texto refundido ya que dicho exceso no puede ser calificado de inevitable, sino que, por el contrario, hubiera sido fácilmente evitable mediante la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual (valorada en 380.000 euros) y al otro del apartamento y del local en su totalidad (bienes cuyo valor total asciende a 380.000 euros) con lo que el exceso desaparecería.

CONCLUSIONES

Primera. La disolución de la sociedad de gananciales adjudicando a cada cónyuge bienes por valor de su cuota de participación en la sociedad, no constituye una transmisión patrimonial onerosa por lo que la escritura de disolución quedará sujeta a la cuota variable del documento notarial, si bien quedará exenta en virtud del artículo 45.I.B.3 del Texto Refundido del ITP y AJD.

Segunda. La exención no alcanza al exceso de adjudicación recibido por el consultante, el cual tiene carácter oneroso dada la obligación de compensación al otro cónyuge. Por tanto, dicho exceso tributará por transmisiones patrimoniales onerosas en virtud de lo dispuesto en el artículo 7.2.B del citado texto refundido, sin que resulte aplicable la excepción prevista en dicho precepto ya que el exceso producido no puede ser calificado de inevitable, sino que, por el contrario, hubiera sido era fácilmente evitable mediante una adjudicación distinta a la propuesta por el consultante.

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.