

**NUM-CONSULTA** V3104-15

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

**FECHA-SALIDA** 14/10/2015

**NORMATIVA** Ley 29/1987 art. 20-2-c). TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 2, 7, 31-2, 10, 11

**DESCRIPCION-HECHOS** Los consultantes y otros tres hermanos han heredado varios inmuebles urbanos entre los que se encuentra la vivienda habitual de la causante, adjudicándose todos los inmuebles por quintas partes y aplicándose en proporción la reducción prevista en la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Antes del transcurso de los diez años quieren extinguir el condominio sobre dicha vivienda adjudicándosela a dos de los hermanos, permaneciendo el resto de los inmuebles en proindiviso entre los cinco hermanos.

**CUESTION-PLANTEADA** Primera: Si la disolución de la comunidad hereditaria en los términos expuestos debe tributar sólo por la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Segunda: Si la adjudicación de la vivienda habitual a dos de los cinco hermanos antes de completar el plazo de mantenimiento de diez años, exigido por la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para disfrutar de la reducción aplicada, supone para los otros tres hermanos la pérdida del derecho a la reducción aunque los adquirentes sean dos de los herederos.

**CONTESTACION-COMPLETA** El artículo 2.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, TRLITPAJD), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) determina que:

“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.”

Asimismo, el artículo 7 del mismo cuerpo legal establece que:

“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.

(...)

5. No estarán sujetas al concepto de «transmisiones patrimoniales onerosas», regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio

de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.”

Por otra parte, el artículo 31.2 del TRLITPAJD establece 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.”

De acuerdo con el artículo 2.1 transcrito, para determinar la tributación correspondiente al supuesto planteado, debe analizarse en primer lugar la naturaleza jurídica de la operación que se pretende realizar. De la aplicación de los anteriores preceptos a los hechos expuestos se deriva claramente que la operación que se pretende llevar a cabo no supone la disolución de la comunidad de bienes hereditaria, que claramente se mantiene en todos los demás inmuebles de la comunidad hereditaria que van a continuar en común en los cinco herederos. La operación que van a realizar consiste en una compra de las participaciones sobre el inmueble de dos de los hermanos a sus otros tres hermanos (suponiendo que se compense por dicha adjudicación, si no hubiera compensación económica nos encontraríamos ante una donación). Precisamente el hecho de que los consultantes y todos los demás comuneros sigan participando en la propiedad de los demás inmuebles de la comunidad hereditaria es lo que

impide calificar a la operación descrita como disolución de la comunidad de bienes hereditaria sobre los inmuebles; en realidad nos encontramos ante una compra de las participaciones del inmueble de dos de los hermanos al resto de los hermanos.

Dada la escueta descripción de los hechos, partimos de la premisa que la comunidad hereditaria no realiza actividades empresariales, y, como se ha dicho antes, que la adjudicación a los consultantes va a ser mediante contraprestación. En consecuencia, la operación que se va a realizar es la transmisión de cuotas de participación indivisas sobre la propiedad del inmueble que efectúan tres hermanos a favor de otros dos, lo cual encaja en el hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados descrito en el artículo 7.1.A) del TRLITPAJD, a la cual queda sujeta la transmisión de las cuotas de participación indivisas sobre el inmueble por el concepto de transmisión onerosa de bienes. A este respecto el apartado 1 del artículo 10 del mismo texto legal establece que:

“1. La base imponible está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.”

Respecto al tipo de gravamen, el artículo 11 del TRLITPAJD establece que:

“1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los siguientes tipos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente:

a) Si se trata de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con el tipo 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 6 por 100 a la transmisión de inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, y el 4 por 100, si se trata de la transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía. Este último tipo se aplicará igualmente a cualquier otro acto sujeto no comprendido en las demás letras de este apartado.”

Por último, la sujeción de la operación a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas impide la sujeción de la escritura pública en que se formalice la transmisión a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por faltar uno de los requisitos exigidos por el artículo 31.2 del TRLITP, que es que la escritura pública no contenga actos o contratos sujetos a las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias o al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Segunda: Permanencia del derecho a la reducción por adquisición de la vivienda habitual del causante en caso de adquisición por parte de dos de los herederos a otros tres herederos.

El epígrafe 1.4.c) de la Resolución 2/1999, de 23 de marzo, dictada por esta Dirección General, relativa a la aplicación de las reducciones en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en materia de vivienda habitual y empresa familiar (B.O.E. del 10 de abril), señala que "la Ley únicamente habla de que la adquisición se mantenga durante los diez años siguientes al fallecimiento, pero no exige el destino de la misma como vivienda habitual del causahabiente".

En el caso planteado en el escrito de consulta y como consecuencia de la compraventa sobre la vivienda habitual adquirida "mortis causa", dos de los causahabientes quedarían como únicos propietarios de la misma, por lo que el inmueble permanecería dentro del grupo de los herederos de la causante con derecho a dicha reducción conforme a la Ley 29/1987, de 18 de diciembre (BOE de 19 de diciembre de 1987), y, en particular, de acuerdo con el principio de igualdad en la partición que establece el artículo 27 de dicha Ley.

En consecuencia, en dicho supuesto no se incumpliría el requisito de permanencia previsto en la mencionada Ley 29/1987 y los cinco herederos mantendrían su derecho a la reducción practicada en su día.

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.