

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

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V0059-18</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
<b>FECHA-SALIDA</b>	17/01/2018
<b>NORMATIVA</b>	TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 7-1-A y 2-B y 31-2
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	<p>Los consultantes forman parte de una comunidad de bienes de origen hereditario, al haber recibido por mitad, en común y proindiviso, la nuda propiedad de varios vehículos y tres inmuebles, un inmueble urbano y una sexta parte de otras dos fincas, una urbana y otra rústica.</p> <p>En este momento se proponen realizar la disolución de la comunidad hereditaria pactando una adjudicación de bienes en dos lotes de equivalente valor.</p>
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Tributación de la referida operación en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y, en concreto, cuál sería la base imponible de la comunidad hereditaria
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<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 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>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”.</p> <p>Artículo 31.2 que regula la cuota variable del documento notarial, en la modalidad de actos jurídicos documentados</p> <p>“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.</p>

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.”

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” (artículo 392), añadiendo el 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”. Luego 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 citado. 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

Siempre que la disolución se lleve a cabo de tal forma que el comunero no reciba más de lo que le corresponda en proporción de su cuota de participación en la cosa común, 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. Ahora bien, la inexistencia de transmisión patrimonial y la consiguiente no sujeción por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD determina la sujeción a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, de la escritura de disolución en tanto concurren los cuatro requisitos exigidos en el artículo 31.2 del texto refundido del Impuesto:

Tratarse de la primera copia de una escritura pública.

Tener por objeto cantidad o cosa valuable.

Contener un acto inscribible en el Registro de la Propiedad.

No estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a los conceptos comprendidos en las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y operaciones societarias

Si por el contrario a un comunero se le adjudicase más de lo que le corresponda por su cuota de participación en la cosa común, el exceso que reciba no es algo que tuviese con anterioridad, por lo que su adjudicación si constituirá una transmisión patrimonial que tendrá carácter oneroso o lucrativo según sea o no objeto de compensación por parte del comunero que recibe el exceso al comunero que recibe de menos. En caso de tratarse de una única comunidad sobre varios bienes el reparto o adjudicación de los bienes entre los comuneros 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 evitase el exceso o lo minorase, existiría una transmisión de la propiedad de un comunero a otro, que determinaría la sujeción al impuesto como transmisión patrimonial onerosa.

En el supuesto planteado se trata de una única comunidad de origen hereditario, integrada por distintos bienes muebles e inmuebles, que no ha realizado actividad empresarial de ningún tipo y para cuya disolución manifiesta el consultante que se han formado dos lotes de equivalente valor. En consecuencia con lo expuesto, la equivalencia de valor de los lotes, no recibiendo cada comunero más de lo que le corresponda en proporción a su cuota de participación en la comunidad, excluye la existencia de exceso de adjudicación alguno y,

por tanto, de transmisión patrimonial onerosa, lo que determina la aplicación de la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, dada la concurrencia de todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del ITP y AJD.

La base imponible se determina en el artículo 30 del texto Refundido del impuesto estableciendo que “servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa”, por lo que la base imponible estará constituida por el total valor de los bienes inmuebles incluidos en la comunidad que se pretende disolver. Quedan excluidos los bienes muebles, los vehículos, al no tener la condición de inscribibles en ninguno de los registros públicos a que se refiere el artículo 31.2 del texto Refundido.

#### CONCLUSION

1.- En el supuesto planteado se trata de una única comunidad de origen hereditario, integrada por distintos bienes muebles e inmuebles, que no ha realizado actividad empresarial de ningún tipo y para cuya disolución manifiesta el consultante que se han formado dos lotes de equivalente valor. La equivalencia de valor de los lotes, no recibiendo cada comunero más de lo que le corresponda en proporción a su cuota de participación en la comunidad, excluye la existencia de exceso de adjudicación alguno y, por tanto, de transmisión patrimonial onerosa, lo que determina la aplicación de la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, dada la concurrencia de todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del ITP y AJD.

2.- La base imponible estará constituida por el total valor de los bienes inmuebles incluidos en la comunidad que se pretende disolver. Quedan excluidos los bienes muebles, los vehículos, al no tener la condición de inscribibles en ninguno de los registros públicos a que se refiere el artículo 31.2 del texto Refundido.

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.