

NÚMERO DE CONSULTA NO VINCULANT: NV0008-08

ÒRGAN: Direcció General de Tributs

DATA D'EIXIDA: 13/06/2008

NORMATIVA: Articles 7.1 i 31.2 del text refós de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat per Decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre. Articles 406 i 1062 del Codi Civil. Article 14 de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, del tram autonòmic de l'IRPF i de la resta de tributs cedits.

DESCRIPCIÓ DELS FETS

Dos cònjuges, separats judicialment, eren amos, per meitats indivises, de l'habitatge llar familiar, situat a Alboraià, i d'un negoci de transport, que figurava a nom de l'espòs, sense establiment obert al públic i que no es trobava inscrit en el Registre Mercantil ni en cap altre. Els pertanyien, en condomini, per adjudicació derivada de la liquidació de la societat de guanys, acordada judicialment amb anterioritat. La parella procedeix a l'extinció del proindivís sobre l'habitatge i el negoci en escriptura pública, i s'adjudica a la dona l'habitatge, amb un valor de 300.000 euros, i al marit el negoci, amb un valor de 240.000 euros.

QÜESTIÓ PLANTEJADA:

- a) L'adjudicació de l'habitatge, està subjecta al concepte d'actes jurídics documentats en el seu tipus reduït del 0,1 %?
- b) L'adjudicació del negoci de transport, es troba exempta de tributació en actes jurídics documentats per tractar-se d'un bé dels quals no accedeixen al Registre de Béns Mobles?

CONTESTACIÓ COMPLETA:

De conformitat amb la doctrina de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda (entre altres, Resolució 1446-03, de 30 de setembre de 2003, de la Subdirecció General d'Impostos Patrimonials, Taxes i Preus Públics de la mencionada direcció general):

"La dissolució del proindivís no és més que la transformació del dret que el comuner té sobre la cosa comuna, reflectit en la seua quota de condomini, que es converteix en propietat exclusiva sobre la cosa que la dissolució individualitza, on no existeix una transmissió pròpiament dita, ni a efectes civils ni fiscals, sinó una mera especificació o concreció d'un dret abstracte preexistent.

Ara bé, quan a una persona se li adjudiquen béns per un import que supera el valor del seu teòric dret de participació, sorgeix un excés d'adjudicació, com succeeix en el cas plantejat en el qual a cada comuner sembla correspondre-li la meitat del bé, que, no obstant això, s'adjudica íntegrament a un d'ells".

El text refós de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (d'ara endavant ITP i AJD), aprovat per Decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, *BOE* 20-10-93), estableix en l'article 7.1 que queden subjectes les transmissions oneroses per actes entre vius de tota classe de béns i drets que integren el patrimoni de persones físiques o jurídiques, i s'equiparen a aquestes transmissions oneroses, en virtut de l'article 7.2.b, els excessos d'adjudicació declarats, llevat que sorgisquen de donar compliment al que es disposa en els articles 821, 829, 1056 i 1062 del Codi Civil i disposicions de dret foral, basades en el mateix fonament.

L'article 1062 del Codi Civil estableix, en relació a la partició de l'herència, que "quan una cosa siga indivisible o desmeresca molt per la seua divisió, es pot adjudicar a un, que ha d'abonar als altres l'excés en diners", i disposa en el 406 del cos legal mencionat que "són aplicables a la divisió entre els partícips en la comunitat les regles concernents a la divisió de l'herència".

Per tant, quan la cosa comuna resulte per la seua naturalesa indivisible es podrà adjudicar la propietat exclusiva del bé a un dels comuners, i haurà d'abonar a l'altre o altres copropietaris l'excés en diners. Aquesta compensació en metàl·lic és una conseqüència obligada de la indivisibilitat de la cosa comuna i del respecte a l'equivalència que s'ha de guardar en la divisió d'aquesta, sense que, de cap manera, pugua suposar que existisca una compravenda de la quota d'un comuner a l'altre (supòsit en el qual el tipus de gravamen aplicable seria el 7 %).

Referent a això, els tribunals economicoadministratius consideren els immobles com un bé que, si no és essencialment indivisible, sí que pot desmerèixer molt per la divisió, per la qual cosa, àdhuc sense poder pronunciar-nos *a priori* sobre la naturalesa concreta, indivisible o no, dels diferents béns en comunitat d'aquest supòsit, aquest centre directiu considera, en relació amb el primer dels dos immobles als quals afectava el condomini ara extint, és a dir, l'habitatge habitual d'un dels cònjuges, que aquesta resulta indivisible a la pràctica per raó del seu ús de "residència habitual o familiar" (en aquest sentit, entre altres, Sentència del Tribunal Suprem de 14 de juny de 1993), per la qual cosa la dissolució del condomini sobre aquesta n'adjudica la propietat exclusiva a un dels copropietaris, que ha d'abonar a l'altre l'excés en diners, no suposa un excés d'adjudicació liquidable com a transmissió patrimonial onerosa, a l'empara del que es disposa en el mencionat article 7.2.b del text refós que alhora es remet a l'article 1062 del Codi Civil.

Amb independència del que s'ha exposat, la no-subjecció de l'operació mencionada per la modalitat transmissions patrimonials oneroses determina la sujecció del document notarial a la quota variable d'actes jurídics documentats, en concórrer tots els requisits exigits en l'article 31.2 del text refós, això és:

- a) Tractar-se d'una primera còpia d'una escriptura o d'una acta notarial.
- b) Tindre per objecte quantitat o cosa valuable.
- c) Tractar-se d'"actes o contractes inscripcibles en els registres de la propietat, mercantil, de la propietat industrial i de béns mobles", ja que, en aquest cas, l'adjudicació de l'habitatge resulta inscripcible en el Registre de la Propietat.
- d) No estar subjecte a l'impost sobre successions i donacions, o bé als conceptes de "transmissió patrimonial onerosa" o "operació societària" de l'ITP i l'AJD.

En concórrer els requisits anteriors, l'escriptura de dissolució del condomini i l'adjudicació consegüent tributarà al tipus de gravamen que, d'acord amb el que es preveu en la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, haja sigut aprovat per la comunitat autònoma.

D'una altra banda, l'article 14 de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, del tram autonòmic de l'IRPF i de la resta de tributs cedits, estableix que el tipus general de gravamen d'actes jurídics documentats és l'1 % (apartat 3 de l'article mencionat), preveient [apartat 1, número 1 d'aquest article] un tipus reduït del 0,1 %, entre altres supòsits, per a "les primeres còpies d'escriptures públiques que documenten adquisicions d'habitatge habitual".

El criteri interpretatiu d'aquesta direcció general és que el tipus del 0,1 % mencionat, en referir-se, exclusivament a l'"adquisició" d'habitatge habitual, no resulta aplicable a l'extinció del condomini sobre aquests habitatges, ja que, seguint la doctrina de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda abans mencionada, el comuner no "adquireix" res de nou, sinó que veu realitzada materialment la part alíquota de la cosa de la qual ja era propietari abans.

D'altra banda, en el cas del negoci adjudicat al marit, la no-subjecció de l'esmentada adjudicació al concepte de transmissions patrimonials oneroses de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats -per les mateixes raons d'inexistència d'una vertadera transmissió subjecta en les dissolucions dels condominis sobre béns, i atés que, amb l'adjudicació del negoci, no es produeix un excés d'adjudicació del qual es beneficiï el comú que el rep-, determinarà la subjecció del document notarial en què **es recull a** la quota variable d'actes jurídics documentats, sempre que concórreguen tots els requisits exigits en l'article 31.2 del text refós de la Llei de l'impost, és a dir:

- a) Tractar-se d'una primera còpia d'una escriptura o d'una acta notarial.
- b) Tindre per objecte quantitat o cosa valuable.
- c) Tractar-se d'actes o contractes inscripcionables en els registres de la propietat, mercantil, de la propietat industrial i de béns mobles.
- d) No estar subjecte a l'impost sobre successions i donacions, o bé als conceptes de "transmissió patrimonial onerosa" o "operació societària" de l'ITP i l'AJD.

En aquest cas, considerant que no ofereix dubtes la concurrència dels requisits previstos en les lletres *a*, *b* i *d* de l'article mencionat, la qüestió se centra en si l'escriptura pública conté, en relació a l'adjudicació del negoci i dels béns afectes a aquest, algun acte "inscripcionable" (és a dir, susceptible d'inscripció) en algun dels registres públics mencionats en la lletra *c* de l'article 31.2 de l'esmentat text refós, sense que, a aquest efecte, tinga cap rellevància si el negoci o els béns afectes es troben efectivament inscrits o no, o si la inscripció és obligatòria o no ho és.

I la veritat és que, amb independència de les manifestacions formulades en l'escrit de sol·licitud d'informació, relatives al fet que el negoci disposa de dos camions i que no té establiment obert al públic, de la referència succinta a la descripció del negoci i els seus béns afectes, continguda en l'apartat 1.2 de la part expositiva de l'escriptura pública en qüestió, no es pot determinar, amb plena certesa, l'existència o no d'actes inscripcionables en algun dels registres públics rellevants, circumstància que depèn de l'àmbit objectiu real dels béns afectes al negoci que s'adjudica i de la seua inscripcionabilitat registral o de l'eventual abast jurídic del document públic en qüestió en relació amb altres actes i contractes inscrits o inscripcionables en aquests registres públics.

En aquest sentit, per exemple, si bé no figuren expressament detallats en el document públic els camions afectes al negoci als quals es refereix l'escrit de consulta, determinats actes o contractes que afecten aquests (per exemple, si afecten o modifiquen, alhora, contractes de venda a terminis, préstecs de finançament, arrendament financer, etc. sobre aquests béns) sí que poden resultar inscripcionables en el Registre de Béns Mobles, que té per objecte la publicitat dels actes i contractes relatius a la propietat sobre els béns mobles i altres drets que tenen sobre aquelles persones diferents del propietari, i que consta, entre altres, d'una secció d'"automòbils i altres vehicles de motor".

En qualsevol cas, aquest centre directiu no és competent per a fixar un criteri interpretatiu d'aplicació general en relació a aquesta qüestió de la inscripcionabilitat del negoci adjudicat, en tant que no afecta la normativa autonòmica sobre l'impost en qüestió, sinó la normativa estatal, per la qual cosa ha de ser objecte de consulta, si escau, davant de la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda.

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada pel sol·licitant, sense tindre en compte altres circumstàncies no mencionades i que pogueren tindre rellevància en la determinació del propòsit principal de l'operació projectada, de manera que podrien alterar el judici d'aquesta, la qual cosa podria ser objecte de comprovació administrativa, a la vista de la totalitat de les circumstàncies prèvies, simultànies i posteriors concurrents en l'operació efectuada.