

NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0008-08

ORGANO: Dirección General de Tributos

FECHA DE SALIDA: 13/06/2008

NORMATIVA: Artículos 7.1 y 31.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre. Artículos 406 y 1.062 del Código Civil. Artículo Catorce de la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, del Tramo Autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos.

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

Dos cónyuges, separados judicialmente, eran dueños, por mitades indivisas, de la vivienda-hogar familiar, sita en Alboraiá, y de un negocio de transporte, que figuraba a nombre del esposo, sin establecimiento abierto al público y que no se hallaba inscrito en el Registro Mercantil, ni en ningún otro. Les pertenecían, en condominio, por adjudicación derivada de la liquidación de la sociedad de gananciales, acordada judicialmente con anterioridad. La pareja procede a la extinción del proindiviso sobre la vivienda y el negocio en escritura pública, adjudicándose la mujer la vivienda, con un valor de 300.000 euros, y el marido el negocio, con un valor de 240.000 euros.

CUESTION PLANTEADA:

- a) La adjudicación de la vivienda, ¿está sujeta al concepto de Actos Jurídicos Documentados en su tipo reducido del 0,1 %?
- b) La adjudicación del negocio de transporte, ¿se encuentra exenta de tributación en Actos Jurídicos Documentados por tratarse de un bien de los que no acceden al registro de bienes muebles?

CONTESTACION COMPLETA:

De conformidad con la doctrina de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda (entre otras Resolución 1446-03, de 30 de septiembre de 2003, de la Subdirección general de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos de la citada Dirección General), *“la disolución del proindiviso no es mas que la transformación del derecho que el comunero tiene sobre la cosa común, reflejado en su cuota de condominio, que se convierte en propiedad exclusiva sobre la cosa que la disolución individualiza, no existiendo una transmisión propiamente dicha, ni a efectos civiles ni fiscales, sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente. Ahora bien, cuando a una persona se le adjudican bienes por un importe que supera el valor de su teórico derecho de participación, surge un exceso de adjudicación, como sucede en el caso planteado en el que a cada comunero parece corresponderle la mitad del bien, que, sin embargo, se adjudica en su totalidad a uno de ellos”*.

El Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, BOE 20-10-93), establece en su artículo 7.1, que quedan sujetas las transmisiones onerosas por actos ínter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de personas físicas o jurídicas, equiparándose a dichas transmisiones onerosas, en virtud del artículo 7.2,B), los excesos de adjudicación declarados, salvo que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1056 y 1062 del Código civil y disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento.

El artículo 1.062 del Código Civil establece, en relación a la partición de la herencia, 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", disponiendo el 406 del citado cuerpo legal que "serán aplicables a la división entre los partícipes en la comunidad las reglas concernientes a la división de la herencia".

Por tanto, cuando la cosa común resulte por su naturaleza indivisible se podrá adjudicar la propiedad exclusiva del bien a uno de los comuneros, abonando al otro u otros copropietarios el exceso en dinero. Tal compensación en metálico es una obligada consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común y del respeto a la equivalencia que ha de guardarse en la división de la misma, sin que, en modo alguno, pueda suponer que exista una compraventa de la cuota de un comunero al otro (supuesto en el que el tipo de gravamen aplicable sería el 7%).

A este respecto, los Tribunales Económico-Administrativos vienen considerando a los inmuebles como un bien que, si no es esencialmente indivisible, sí puede desmerecer mucho por su división, por lo que, aun sin poder pronunciarnos *a priori* sobre la naturaleza concreta, indivisible o no, de los distintos bienes en comunidad del presente supuesto, este Centro Directivo considera, en relación con el primero de los dos inmuebles a los que afectaba el condominio ahora extinto, esto es, la vivienda habitual de uno de los cónyuges, que la misma resulta indivisible en la práctica por razón de su uso de "residencia habitual o familiar" (en este sentido, entre otras, Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de junio de 1993), por lo que la disolución del condominio sobre la misma, adjudicando la propiedad exclusiva de la misma a uno de los copropietarios, que deba abonar al otro el exceso en dinero, no supone un exceso de adjudicación liquidable como transmisión patrimonial onerosa, al amparo de lo dispuesto en el citado artículo 7.2.B) del Texto Refundido que a su vez se remite al artículo 1.062 del Código Civil.

Con independencia de lo anterior, la no sujeción de la referida operación por la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas determina la sujeción del Documento Notarial a la cuota variable de Actos Jurídicos Documentados, al concurrir todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido, esto es:

- a) Tratarse de una primera copia de una escritura o de un acta notarial.
- b) Tener por objeto cantidad o cosa valuable.
- c) Tratarse de "*actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles*", ya que, en el presente caso, la adjudicación de la vivienda resulta inscribible en el Registro de la Propiedad.
- d) No estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o bien a los conceptos de "transmisión patrimonial onerosa" u "operación societaria" del ITP y AJD.

Concurriendo los anteriores requisitos, la escritura de disolución del condominio y la consiguiente adjudicación tributará 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.

Por su parte, el artículo Catorce de la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, del Tramo Autonómico del IRPF y restantes tributos cedidos, establece que el tipo general de gravamen de Actos Jurídicos Documentos es el 1 por 100 (apartado tres del citado artículo), previendo [apartado Uno, número 1) del mismo artículo] un tipo reducido del 0,1 por 100, entre otros supuestos, para "*las primeras copias de escrituras públicas que documenten adquisiciones de vivienda habitual*".

El criterio interpretativo de esta Dirección General es que el citado tipo del 0,1 por 100, al referirse, exclusivamente, a la "*adquisición*" de vivienda habitual, no resulta aplicable a la extinción del condominio sobre tales viviendas, ya que, siguiendo la doctrina de la Dirección General de Tributos del Ministerio de

Economía y Hacienda antes citada, el comunero no “adquiere” nada nuevo, sino que ve realizada materialmente la parte alícuota de la cosa de la que ya antes era propietario.

Por otro lado, en el caso del negocio adjudicado al marido, la no sujeción de la mencionada adjudicación al concepto de Transmisiones Patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -por las mismas razones de inexistencia de una verdadera transmisión sujeta en las disoluciones de los condominios sobre bienes, y dado que, con la adjudicación del negocio, no se produce un exceso de adjudicación del que se beneficie el comunero que lo recibe-, determinará la sujeción del Documento Notarial en que se recoge a la cuota variable de Actos Jurídicos Documentados, siempre que concurren todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto, esto es:

- a) Tratarse de una primera copia de una escritura o de un acta notarial.
- b) Tener por objeto cantidad o cosa valuable.
- c) Tratarse de actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles
- d) No estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o bien a los conceptos de “transmisión patrimonial onerosa” u “operación societaria” del ITP y AJD.

En el presente caso, considerando que no ofrece dudas la concurrencia de los requisitos previstos en las letras a), b) y d) del citado artículo, la cuestión se centra en si la escritura pública contiene, en relación a la adjudicación del negocio y de los bienes afectos al mismo, algún acto “inscribible” (es decir, susceptible de inscripción) en alguno de los Registros Públicos citados en la letra c) del artículo 31.2 del mencionado Texto Refundido, sin que, a tal efecto, tenga ninguna relevancia si el negocio o los bienes afectos se hallan o no efectivamente inscritos o si tal inscripción es o no obligatoria.

Y lo cierto es que, con independencia de las manifestaciones formuladas en el escrito de solicitud de información, relativas a que el negocio cuenta con dos camiones y que no tiene establecimiento abierto al público, de la referencia sucinta a la descripción del negocio y sus bienes afectos, contenida en el apartado I.2 de la parte expositiva de la escritura pública en cuestión, no puede determinarse, con plena certeza, la existencia o no de actos inscribibles en alguno de los registros públicos relevantes, dependiendo tal circunstancia del ámbito objetivo real de los bienes afectos al negocio que se adjudica y de su inscribibilidad registral o del eventual alcance jurídico del documento público en cuestión en relación con otros actos y contratos inscritos o inscribibles en tales registros públicos.

En este sentido, por ejemplo, si bien no figuran expresamente detallados en el documento público los camiones afectos al negocio a los que se refiere el escrito de consulta, determinados actos o contratos que afecten a los mismos (por ejemplo, si afectan o modifican, a su vez, contratos de venta a plazos, préstamos de financiación, arrendamiento financiero, etc. sobre tales bienes) sí pueden resultar inscribibles en el Registro de Bienes Muebles, que tiene por objeto la publicidad de los actos y contratos relativos a la propiedad sobre los bienes muebles y otros derechos que ostenten sobre aquellas personas distintas del propietario, y que consta, entre otras, de una sección de “*automóviles y otros vehículos de motor*”.

En cualquier caso, este Centro Directivo no es competente para fijar un criterio interpretativo de aplicación general en relación a esta cuestión de la inscribibilidad del negocio adjudicado, al no afectar a la normativa autonómica sobre el Impuesto en cuestión, sino a la normativa estatal, por lo que la misma deberá ser objeto de consulta, en su caso, ante la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el solicitante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas y que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que podrían alterar el juicio de la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa, a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.