

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC066471

DGT: 19-09-2017

N.º CONSULTA: 29/2017

**SUMARIO:**

**IIVTNU. Hecho imponible. Transmisión de la propiedad. Extinción del condominio.** En el supuesto de que la comunidad de bienes esté constituida únicamente por ese bien inmueble, la adjudicación del mismo a uno de los comuneros con compensación económica al otro, no produce la sujeción al IIVTNU por no existir una transmisión de la propiedad entre los comuneros, ni civil ni fiscalmente, sino que se trata de una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente que ya ostentaba cada uno de los comuneros. En los casos de disolución de comunidades de bienes en las que el activo de la comunidad esté constituido en todo o en parte por bienes inmuebles de naturaleza urbana, a efectos de la tributación por el IIVTNU, habrá que analizar cada caso concreto, de forma que si se trata de un único bien inmueble urbano cuya división entre los comuneros no sea posible, la adjudicación del mismo a uno de los comuneros no determinará la sujeción al impuesto. Por el contrario, en el caso de que existan dos o más bienes inmuebles urbanos, si se adjudican todos ellos a un solo comunero, sí que se producirá la sujeción al IIVTNU, ya que aunque dichos bienes individualmente considerados sean indivisibles, hay que atender al conjunto de los bienes que integren la comunidad, de forma que si era posible otra adjudicación distinta de los bienes más equitativa entre los comuneros, existe una transmisión de la propiedad de un comunero a otro, que determina la sujeción al impuesto. En el caso de que no se produzca la sujeción al IIVTNU con ocasión de la disolución de la comunidad de bienes, en la futura transmisión del terreno adjudicado al comunero que esté sujeta al impuesto, a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor del terreno para la determinación de la base imponible, se entenderá que el inmueble fue adquirido en la fecha en que se produjo la anterior transmisión sujeta (cuando ambos comuneros adquirieron el inmueble) y no en la fecha en que se produce la adjudicación por extinción de la comunidad de bienes.

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104 a 110.  
Ley 58/2003 (LGT), art. 14.  
Código Civil, arts. 392 a 406, 1.061 y 1.062.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante adquirió en enero de 2016, junto a otra persona, un apartamento, cada uno al 50% del pleno dominio. En marzo de 2017 deciden disolver la comunidad de bienes, adjudicando el 100% del pleno dominio del inmueble al otro comunero, que compensará económicamente a la consultante por el mismo valor que pagó.

**Cuestión planteada:**

Si esta operación está o no sujeta al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

**Contestación:**

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 104 del TRLRHL, en su apartado 1, define el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana como “un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier

título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”

Por tanto, para que se produzca el hecho imponible del impuesto deben darse dos condiciones simultáneas:

- Que se produzca un incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los términos que señala el TRLRHL.

- Que el mencionado incremento se produzca como consecuencia de una transmisión de tales terrenos, o de la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos.

Del artículo transcrito se deduce que la realización del hecho imponible solo se producirá si se transmite por cualquier título (ya sea oneroso o lucrativo) la propiedad de terrenos que no tengan la naturaleza rústica o si se constituye o transmite cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos; de tal manera, que si no hay transmisión de la propiedad ni hay constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, no se devenga el IIVTNU.

El apartado 3 del mismo artículo 104 regula determinados supuestos de no sujeción al impuesto, estableciendo:

“3. No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial.”.

Respecto a la posibilidad de aplicar la no sujeción regulada en el segundo párrafo del artículo 104.3 del TRLRHL a la transmisión de un bien inmueble entre los miembros de una pareja de hecho con motivo de la disolución de la misma, hay que señalar que, de acuerdo con la doctrina consolidada del Tribunal Constitucional, manifestada, entre otras, en las sentencias 155/1998, de 13 de julio y 180/2001, de 17 de septiembre, que “el matrimonio y la convivencia extramatrimonial no son situaciones equivalentes, sino realidades jurídicamente distintas, por lo que, en principio, su tratamiento jurídico diferenciado y correlativamente, la diversa atribución de derechos y obligaciones, no es contraria al derecho fundamental a la igualdad que reconoce el art. 14 CE.”.

La sentencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 12 de septiembre de 2005 señala que “la unión de hecho es una institución que no tiene nada que ver con el matrimonio –Sentencia del Tribunal Constitucional 184/1990 y la 222/92, por todas-, aunque las dos estén dentro del derecho de familia. Es más, hoy por hoy, con la existencia jurídica del matrimonio homosexual y el divorcio unilateral, se puede proclamar que la unión de hecho está formada por personas que no quieren, en absoluto, contraer matrimonio con sus consecuencias.”.

En el ámbito tributario, el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) establece:

“No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.”.

Por tanto, la no sujeción al IIVTNU regulada en el segundo párrafo del artículo 104.3 del TRLRHL solo es aplicable a los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, no resultando, por ello, de aplicación al supuesto de disolución de una pareja de hecho, aunque la misma estuviera inscrita en el correspondiente registro y su disolución se documente en escritura pública.

Una vez determinado lo anterior, se analiza la tributación en el IIVTNU de la extinción del condominio entre dos o más personas sobre un bien inmueble.

En el caso de que la propiedad o el derecho real de goce limitativo del dominio, de un bien inmueble pertenezca pro indiviso a varias personas, hay que tener en cuenta lo dispuesto en el Título III, “De la comunidad de bienes” (artículos 392 a 406), del Libro II, “De los bienes, de la propiedad y de sus modificaciones”, del Código Civil.

El artículo 392 del Código Civil señala que “hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas.”.

Constante la comunidad de bienes, el artículo 399 prevé la posibilidad de que cada condueño pueda disponer de su cuota-parte en los siguientes términos:

“Todo condueño tendrá la plena propiedad de su parte y la de los frutos y utilidades que le corresponda, pudiendo en su consecuencia enajenarla, cederla o hipotecarla, y aún sustituir otro en su aprovechamiento, salvo si se tratare de derechos personales. Pero el efecto de la enajenación o de la hipoteca con relación a los condueños estará limitado a la porción que se le adjudique en la división al cesar la comunidad.”.

En cuanto a la extinción de la comunidad de bienes, los artículos 400 y 401 del Código Civil prescriben:

#### “Artículo 400

Ningún copropietario estará obligado a permanecer en la comunidad. Cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común.

Esto no obstante, será válido el pacto de conservar la cosa indivisa por tiempo determinado, que no exceda de 10 años. Este plazo podrá prorrogarse por nueva convención.

#### Artículo 401

Sin embargo de lo dispuesto en el artículo anterior, los copropietarios no podrán exigir la división de la cosa común, cuando de hacerla resulte inservible para el uso a que se destina.

Si se tratare de un edificio cuyas características lo permitan, a solicitud de cualquiera de los comuneros, la división podrá realizarse mediante la adjudicación de pisos o locales independientes, con sus elementos comunes anejo, en la forma prevista por el artículo 396.”.

En cuanto a la división de la herencia, los artículos 1061 y 1062 del Código Civil, a los que se remite el artículo 406 del mismo, establecen:

#### “Artículo 1061

En la partición de la herencia se ha de guardar la posible igualdad, haciendo lotes o adjudicando a cada uno de los coherederos cosas de la misma naturaleza, calidad o especie.

#### Artículo 1062

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.

Pero bastará que uno sólo de los herederos pida su venta en pública subasta, y con admisión de licitadores extraños, para que así se haga.”.

A su vez, la constitución de las comunidades de bienes puede tener lugar por actos “mortis causa” o por actos “inter vivos”.

Si la extinción de la comunidad de bienes se realiza mediante la adjudicación de bienes o derechos a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, sin que se produzca exceso de adjudicación, esta división tiene un efecto declarativo y no traslativo, porque no atribuye algo que no tuvieron antes los comuneros y no produce en éstos ningún beneficio patrimonial, al existir una distribución proporcional y equitativa de los bienes existentes en la comunidad que se disuelve, respetando la cuota de participación que cada uno tenía.

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.

Por tanto, bajo este supuesto, no se produce la sujeción al IIVTNU, dado que no se realiza el hecho imponible del impuesto al no haber transmisión del derecho de propiedad.

Asimismo, en el caso de que la cosa en común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división, la única forma de extinción de la comunidad es la adjudicación de la cosa a uno de los comuneros con la obligación de abonar al otro/s, el exceso en dinero. Esta obligación de compensar al otro/s en metálico no es un «exceso de adjudicación», sino una obligación consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común y de la necesidad en que se ha encontrado el legislador de arbitrar procedimientos para no perpetuar la indivisión, que ninguno de los comuneros se encuentra obligado a soportar. Tampoco, por eso mismo, esa compensación en dinero puede calificarse de «compra» de la otra cuota, sino, simplemente, de respeto a la obligada equivalencia que ha de guardarse en la división de la cosa común por fuerza de lo dispuesto en los arts. 402 y 1061 del Código Civil. Se puede entender, cuando la cosa común es indivisible, bien materialmente o bien por desmerecimiento excesivo si se llevara a cabo la división, que cada comunero, aun cuando tenga derecho solo a una parte de la cosa, tiene realmente un derecho abstracto a que, en su día, se le adjudique aquella en su totalidad, dada su naturaleza de indivisible, con la obligación de compensar a los demás en metálico. Esta forma, pues, de salir de la comunidad es también, por tanto, concreción o materialización de un derecho abstracto en otro concreto, que no constituye transmisión, ni a efectos civiles ni a efectos fiscales.

Por ello, en el caso de una comunidad de bienes constituida por dos o más personas que adquirieron en común un único bien inmueble urbano y que deciden extinguir el condominio adjudicando el bien inmueble a uno de ellos, con la obligación de compensar económicamente al otro/s, no se produce la sujeción al IIVTNU, dado que no se realiza el hecho imponible del impuesto, por no existir una transmisión de la propiedad entre los comuneros, ni civil ni fiscalmente, sino que se trata de una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente que ya ostentaba cada uno de los comuneros.

En el caso de que existan dos o más bienes inmuebles urbanos en la comunidad de bienes, hay que atender al conjunto de los bienes que integren la misma, de forma que si no es posible otra adjudicación distinta de los bienes más equitativa entre los comuneros, no se produce la sujeción al impuesto. Por el contrario, si es posible otra adjudicación distinta de los bienes más equitativa entre los comuneros, sí existe una transmisión de la propiedad de un comunero a otro, que determina la sujeción al impuesto, así, por ejemplo, si se adjudican todos los bienes a un solo comunero, con compensación económica a los demás, sí que se producirá la sujeción al IIVTNU, ya que aunque dichos bienes individualmente considerados sean indivisibles, el conjunto de todos ellos sí era susceptible de división.

Esta no sujeción al IIVTNU resulta de aplicación en el caso de que el bien común sea un único bien inmueble urbano de naturaleza indivisible o cuya división pueda desmerecer mucho su valor y donde la única forma de disolver la comunidad y no perpetuar la indivisión, es adjudicar el bien a uno de los con compensación económica al otro/s. En el caso de que haya varios bienes en común, aunque individualmente considerados sean indivisibles, si el «exceso de adjudicación» a un comunero hubiera podido evitarse o al menos minorarse con una adjudicación distinta de tales bienes, sí que se existe una transmisión de la propiedad del resto de los comuneros al adjudicatario y, por tanto, se producirá la sujeción al IIVTNU.

Trasladando lo anterior al caso objeto de consulta, en el escrito no se indica si dicho bien inmueble es el único bien o derecho que tienen en común ambos comuneros. En el supuesto de que la comunidad de bienes esté constituida únicamente por ese bien inmueble, la adjudicación del mismo a uno de los comuneros con compensación económica al otro, no produce la sujeción al IIVTNU por no existir una transmisión de la propiedad entre los comuneros, ni civil ni fiscalmente, sino que se trata de una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente que ya ostentaba cada uno de los comuneros.

En los casos de disolución de comunidades de bienes en las que el activo de la comunidad esté constituido en todo o en parte por bienes inmuebles de naturaleza urbana, a efectos de la tributación por el IIVTNU, habrá que analizar cada caso concreto, de forma que si se trata de un único bien inmueble urbano cuya división entre los comuneros no sea posible, la adjudicación del mismo a uno de los comuneros no determinará la sujeción al impuesto. Por el contrario, en el caso de que existan dos o más bienes inmuebles urbanos, si se adjudican todos ellos a un solo comunero, sí que se producirá la sujeción al IIVTNU, ya que aunque dichos bienes individualmente considerados sean indivisibles, hay que atender al conjunto de los bienes que integren la comunidad, de forma que si era posible otra adjudicación distinta de los bienes más equitativa entre los comuneros, existe una transmisión de la propiedad de un comunero a otro, que determina la sujeción al impuesto.

Por último, hay que tener en cuenta que en el caso de que no se produzca la sujeción al IIVTNU con ocasión de la disolución de la comunidad de bienes, en la futura transmisión del terreno adjudicado al comunero que esté sujeta al impuesto, a los efectos del cómputo del período de generación del incremento de valor del terreno para la determinación de la base imponible, se entenderá que el inmueble fue adquirido en la fecha en que se produjo la anterior transmisión sujeta (cuando ambos comuneros adquirieron el inmueble) y no en la fecha en que se produce la adjudicación por extinción de la comunidad de bienes.

Lo que comunico a Vd. con los efectos previstos en el apartado 2 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin que esta contestación tenga efectos vinculantes, por plantearse en el escrito de consulta cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.