

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC088375

DGT: 15-02-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0123/2024

SUMARIO:

IIVTNU. Naturaleza y hecho imponible. *Supuestos de no sujeción. Disolución del condominio.* Una persona y sus tres hermanos han adquirido la propiedad de un bien inmueble por herencia de su madre y de su padre, al 25% cada uno de ellos. Tras el fallecimiento de dos de sus hermanos, cada cuarta parte correspondiente de la propiedad del inmueble fue heredada por dos hijas de uno de los fallecidos y por otra sobrina respectivamente. Ahora pretenden disolver el condominio existente sobre el bien inmueble, adjudicando la totalidad de la propiedad del inmueble a su sobrina, compensando en metálico al resto de comuneros por su porcentaje de participación. El bien inmueble cuyo pleno dominio pretenden adjudicar a una de las comuneras es el único bien que forma parte de la comunidad de bienes- Por tanto, en este caso, se está ante una disolución de comunidad de bienes formada por un único bien que se adjudica a una de las comuneras que compensa económicamente al resto de los comuneros, siendo el exceso de adjudicación inevitable, por lo que no se producirá el hecho imponible del IIVTNU. No obstante, a efectos de una futura transmisión del inmueble adjudicado y a efectos de la determinación de la base imponible del IIVTNU, habrá que tener en cuenta que el período de generación del incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto en esa futura transmisión será el comprendido entre la fecha del devengo del Impuesto que se liquide y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad del terreno que haya estado sujeta al IIVTNU. Es decir, la fecha de inicio del período de generación será la fecha en que los hermanos adquirieron en su día la propiedad del inmueble por herencia y no la fecha en la que se adjudica a la sobrina del 100% del pleno dominio sobre el inmueble por disolución del condominio entre los comuneros.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 104 a 110.
Código Civil, arts. 392 a 406.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, junto con sus tres hermanos, adquirieron la propiedad de un bien inmueble por herencia de su madre y de su padre, al 25% cada uno de ellos.

Tras el fallecimiento de dos de sus hermanos, cada cuarta parte correspondiente de la propiedad del inmueble fue heredada por dos hijas de uno de los fallecidos y por una sobrina del consultante, respectivamente.

Ahora pretenden disolver el condominio existente sobre el bien inmueble, adjudicando la totalidad de la propiedad del inmueble a la sobrina del consultante, compensando en metálico al resto de comuneros por su porcentaje de participación.

Cuestión planteada:

Tributación de la operación por el 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 actualmente 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 apartado 1 del artículo 104 establece que:

“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es 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.

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 establece que “Hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas”, añadiendo el artículo 399 que “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 en relación con los condueños estará limitado a la porción que se le adjudique en la división al cesar la comunidad.”. A continuación, el artículo 400 señala que “Ningún copropietario estará obligado a permanecer en la comunidad. Cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común.”. Y, por último, dispone el artículo 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.”.

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 este no tuviera con anterioridad, como resulta del artículo 450 del Código Civil. 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.

La disolución de la comunidad de bienes puede producirse con o sin excesos de adjudicación, lo que ocasionará diferentes consecuencias fiscales en uno u otro caso. En el caso de que la disolución del condominio 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, por lo que no se devengará el IIVTNU.

A diferencia del supuesto anterior, cuando a un comunero se le adjudique 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 sí 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.

Así, en caso de no mediar ningún tipo de compensación, se tratará de una transmisión de carácter gratuito y tributará por el IIVTNU, siendo sujeto pasivo el adquirente.

Por el contrario, si el comunero al que se le adjudique el exceso compensa a los otros comuneros en metálico, se trata de una transmisión de la propiedad a título oneroso, que tributará por el IIVTNU, siendo sujeto pasivo el transmitente.

Existe una excepción a lo señalado anteriormente, en el supuesto en el que el exceso surja de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil. Dichos preceptos responden al principio general establecido en el artículo 1.062 del Código Civil de que cuando la cosa común sea indivisible, ya sea por su propia naturaleza o porque pueda desmerecer mucho por la indivisión, la única forma de extinción de la comunidad es adjudicarla a uno de los comuneros con la obligación de abonar a los otros el exceso en metálico. Cuando el exceso surja de dar cumplimiento a alguno de los referidos preceptos, dicho exceso no se considerará transmisión patrimonial onerosa y no determinará la sujeción al IIVTNU.

La aplicación de la excepción exige, por tanto, el cumplimiento de los siguientes requisitos:

La indivisibilidad del bien o su desmerecimiento por la indivisión.

La adjudicación a “uno” de los comuneros.

La compensación al comunero que recibe de menos por parte del comunero al que se adjudica el exceso.

Trasladando lo anterior al caso planteado en la consulta, el bien inmueble cuyo pleno dominio pretenden adjudicar a una de las comuneras es el único bien que forma parte de la comunidad de bienes- Por tanto, en este caso, se está ante una disolución de comunidad de bienes formada por un único bien que se adjudica a una de las comuneras que compensa económicamente al resto de los comuneros, siendo el exceso de adjudicación inevitable, por lo que no se producirá el hecho imponible del IIVTNU.

No obstante, a efectos de una futura transmisión del inmueble adjudicado a una sobrina del consultante y a efectos de la determinación de la base imponible del IIVTNU, habrá que tener en cuenta que el período de generación del incremento de valor del terreno de naturaleza urbana puesto de manifiesto en esa futura transmisión será el comprendido entre la fecha del devengo del Impuesto que se liquide y la del devengo de la anterior transmisión de la propiedad del terreno que haya estado sujeta al IIVTNU. Es decir, la fecha de inicio del período de generación será la fecha en que los hermanos adquirieron en su día la propiedad del inmueble por herencia y no la fecha en la que se adjudica a la sobrina del consultante el 100% del pleno dominio sobre el inmueble por disolución del condominio entre los comuneros.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.