

La «extinción parcial» del condominio a efectos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal Supremo se manifiesta sobre la controversia que, desde hace años, ha venido suscitando la tributación de la extinción parcial del condominio a efectos de la modalidad impositiva de transmisiones patrimoniales onerosas.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 26 de junio del 2019 (rec. 4322/2017), analiza en casación si la *extinción parcial del condominio* existente sobre un inmueble ha de tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas o por la modalidad de actos jurídicos documentados del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

La operación que originó la controversia en este caso consistió en la adjudicación proindiviso a dos de los cuatro miembros de una comunidad de bienes del inmueble objeto del condominio, bien sobre el que pesaba una deuda con garantía hipotecaria cuyo pago asumieron íntegramente los adjudicatarios. Éstos entregaron a los comuneros salientes el importe que les correspondía de acuerdo con su porcentaje de participación en la comunidad, una vez deducida la citada deuda hipotecaria del valor del inmueble.

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

En ese contexto, los adjudicatarios del inmueble autoliquidaron el gravamen de actos jurídicos documentados, considerando que la operación no estaba sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas al entender aplicable el artículo 7.2B del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. En virtud de este precepto, los excesos de adjudicación se exoneran de tributación cuando, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 1062 del Código Civil, «una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división», en cuyo caso «podrá adjudicarse a uno», a condición de «abonar a los otros el exceso en dinero».

Por el contrario, la Administración tributaria autonómica entendió que en el caso analizado no eran aplicables tales preceptos, así que liquidaron el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas. Ello motivó la reclamación de los obligados tributarios, que fue estimada por el Tribunal Económico Regional y por Tribunal Superior de Justicia, ambos de la Comunidad Valenciana, aunque finalmente el Tribunal Supremo ha resuelto la cuestión avallando, ahora sí, la postura inicial de la Administración.

A esos efectos, los argumentos que ha utilizado el alto tribunal para entender que la operación descrita debe conllevar la liquidación de la modalidad impositiva de transmisiones patrimoniales onerosas pueden resumirse en los siguientes aspectos:

- En supuestos como el analizado, la exoneración del gravamen discutido debe conllevar la extinción y disolución del condominio. En ese sentido, el tribunal invoca su criterio fijado en sentencias anteriores en las que consideró que no estarían sujetas ni las operaciones en virtud de las cuales se extingue el condominio y se adjudican a los comuneros bienes con valor proporcional a sus respectivas participaciones en dicha comunidad —ya que estas operaciones tienen carácter particional y no dispositivo— ni los supuestos de disolución de condominios en los que la división de la cosa común resulta imposible, ya por ser el bien indivisible, ya porque su división reduce sustancialmente su valor, adjudicándose en su totalidad a un comunero que ha de compensar a los demás.
- Sin embargo, la operación de este caso, a la que los obligados tributarios se refieren como *extinción parcial del condominio*, es en realidad una «modificación de la comunidad», ya que lo que se ha producido es una modificación subjetiva de la situación de copropiedad, que continúa existiendo, aunque con menos comuneros.
- De acuerdo con lo anterior, el negocio jurídico celebrado no tiene por finalidad la extinción de la comunidad —supuesto que sí estaría excluido de tributación al amparo del citado artículo 7.2B—, sino la transmisión de las cuotas de participación en el condominio entre los comuneros existentes, sin que desaparezca tal comunidad. En ese sentido —continúa señalando el tribunal—, no sólo debe tenerse en cuenta el tenor literal del artículo 1062 del Código Civil —que se refiere expresamente a la «adjudicación a uno» de los comuneros—, sino también que en el negocio jurídico examinado ni existe el ejercicio

de una facultad de división de la cosa común —en la que se especifiquen los derechos que correspondían a los comuneros que transmiten su participación, recibiendo éstos una parte equivalente sustitutiva de su cuota ideal— ni hay una adjudicación a un comunero con el objetivo de extinguir el condominio.

- Por tanto —entiende el Tribunal Supremo—, el negocio jurídico realizado es estrictamente traslativo del dominio y no extintivo de una situación de condominio, ya que éste continúa, aunque con menos miembros. Lo anterior lo lleva a concluir que en la operación examinada no hay un efecto de especificación del derecho preexistente para quien transmite —que recibe una cosa distinta, en este caso la exoneración de una deuda además de la suma de dinero que se calcula una vez deducido el importe de la deuda sobre el valor total del bien—, pero tampoco para los adquirentes —que aumentan su participación en la comunidad de bienes por medio de un negocio jurídico traslativo del dominio con causa onerosa susceptible de gravarse por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas—.

El fallo del tribunal —a nuestro modo de ver, discutible— cuenta con un voto particular firmado por tres de los magistrados de la Sala en el que se recogen una serie de argumentos con los que trata de razonarse la inexistencia, en este caso, de una operación traslativa del dominio que pueda justificar la aplicación de la modalidad impositiva que recae sobre las transmisiones patrimoniales onerosas.

En ese sentido, los magistrados discrepantes del criterio de la sentencia entienden que la operación analizada es el resultado de una serie de actos internos de la comunidad de bienes que no atribuyen algo que antes no se tuviera ni producen en los comuneros beneficio patrimonial alguno, ya que son especificativos de un derecho preexistente, circunstancia que se produce no sólo cuando se extingue la comunidad, sino también cuando ésta se mantiene con menos condueños.

En ese sentido entienden que, tanto en los casos de extinción total de la comunidad, como en aquellos en los que ésta permanece con menor número de comuneros, los excesos de adjudicación derivados de la división de una cosa común deben resultar gravados por la citada modalidad impositiva sólo cuando la porción que un comunero recibe en esa adjudicación sea superior a la cuota abstracta que le correspondía en la situación de cotitularidad, ya que en ese caso tales excesos expresan una situación mixta de extinción y transmisión al recibir el comunero dos cosas diferentes. Por un lado, se especifica su derecho individual en la parte de la cosa común que es acorde con la proporción que correspondía a su cuota abstracta mientras duró la indivisión y, por otra, se le entrega otra porción de esa misma cosa común que excede de dicha proporción y que, por tanto, en esta parte no se corresponde con la especificación de un derecho preexistente, sino con la adquisición sobre esta segunda porción de un derecho nuevo que no se tenía mientras persistió la indivisión que caracteriza a la comunidad.

De acuerdo con lo anterior, los magistrados firmantes del voto particular consideran que en el caso analizado no hay transmisión porque no existe propiamente precio, sino materialización de la cuota ideal, y que la compensación en metálico no es un exceso de adjudicación, sino consecuencia de la indivisión de la cosa común, que no altera el equilibrio entre los partícipes.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con los siguientes letrados:

Eduardo Martínez-Matosas
Socio, Barcelona
ematosas@ga-p.com

Remedios García Gómez de Zamora
Of counsel, Zamora
rgarcia@ga-p.com

Luis Villar Calvo
Consultor, Valencia
lvillar@ga-p.com

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.