

Las extinciones de condominio con compensación en metálico ¿están sujetas a ITP, a AJD o a ninguno de ellos?

El pasado 17 de Septiembre de 2015, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), la Vocalía Duodécima, en su resolución nº 03910/2015/00/00 decidió eliminar el uno de los últimos *focos de resistencia* y fuente de esperanza que teníamos los exhaustos contribuyentes por conseguir la consideración de exoneración impositiva absoluta para los supuestos de extinción total del condominio, cuando los excesos de adjudicación declarados que obedecieran al carácter de indivisibilidad del bien adjudicado o que desmerecieran mucho por su división, fueran compensados por el condueño adjudicatario del bien materializándose en metálico al restante condueño.

Así es. Hasta la fecha, únicamente la sala de lo contencioso-administrativo del TSJ de Andalucía, con sede en Sevilla, siguiendo su reiterada doctrina (sentencias, entre otras, de 14 de junio de 2007, 11 de abril de 2008 y 9 de abril de 2010), se mantenía firme en entender que la extinción del condominio, en cuanto mera especificación del derecho real de propiedad proporcional a la cuota de titularidad de cada condueño, si se adjudicaban los bienes a uno de los cotitulares, consideraba que, aún encontrándose la excepción de tributar por la modalidad transmisiones onerosas dentro de las normas destinadas a la delimitación del hecho imponible, había de entenderse que no constituía, técnicamente, un supuesto de no sujeción sino de exención del impuesto, al tratarse de una operación que entra de lleno en el marco del hecho imponible del mismo, en la indicada modalidad transmisiones onerosas, con la consecuencia inherente de la incompatibilidad del gravamen documental establecida por el art. 31.2 del citado Texto Refundido.

Recordemos que para que un exceso de adjudicación declarado no quede sujeto a la modalidad de TPO es necesario que sea inevitable y que, además, se compense en metálico.

Por consiguiente, estando sujeto y exento a ITP, técnicamente, ya no procedía tampoco entrar a valorar la sujeción a tributación por Actos Jurídicos Documentados (AJD).

A ello se acogía por tanto la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de fecha 14 de agosto de 2014, por la que resolvía la reclamación número 53/00616/2014 a favor del contribuyente en cuanto a que le exoneraba de cualquier tributación a AJD, tal y como le era exigido.

Fuera de la concreta disputa sobre el régimen de tributación de la disolución de comunidades y la incompatibilidad con la cuota gradual de la modalidad de AJD a que se refiere el citado artículo 31.2 del TRLITPAJD es claro cuando la comunidad tenga la consideración de sociedad (artículo 19 y 22) o se trate de la disolución de una sociedad conyugal pues, en el primer caso, la disolución estaría sujeta a la modalidad de Operaciones Societarias y en el segundo, a la modalidad de TPO, aunque exenta según el artículo 45.I.B) 3 de dicho texto Legal.

Recordemos la diferenciación expresa en este último supuesto, que aquí no es de aplicación, en la doctrina legal contenida en la sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 30-4-2010 (recurso de casación en interés de la Ley número 21/2008, EDJ 2010/78803), que considera que el artículo 45.I.B.3 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, se ciñe a las adjudicaciones resultantes de la disolución de la sociedad de gananciales, sin que, por otra parte, ello resulte en modo alguno contrario al principio de igualdad, ni de capacidad económica, pues la propia diferencia sustancial existente entre los distintos regímenes económico-matrimoniales justifica la diferencia existente en el plano fiscal a la hora de su disolución, máxime cuando los sujetos pasivos pueden libremente optar entre uno y otro régimen económico-matrimonial en función de sus preferencias e intereses.

El primer argumento esgrimido por la Administración tributaria para rebatir al TEAR y TSJ de Sevilla, era mediante la invocación de la misma doctrina emanada del Tribunal Supremo, en su sentencia de 28 de junio de 1999 (Rec. n.º 8138/1998), en la medida en que esta obligación de compensar al otro 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 ex artículo 400 del Código Civil) estamos ante una operación no sujeta a la modalidad de TPO.

En consecuencia, concluía la Administración tributaria, y asume el TEAC, no existiendo incompatibilidad alguna de las establecidas en el artículo 31.2 del TR, y tratándose de una primera copia de escritura pública relativa a un bien inmueble que es inscribible en el Registro de la Propiedad y que tiene por objeto cosa valuable, el documento notarial está sujeto a la modalidad de AJD.

Pero a más a más, en el mismo sentido, invocaba pronunciamientos menores como la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid núm. 60080/2012 de 26 septiembre (Rec. n. 61/2010), y la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en su sentencia núm. 1121/2014 de 16 diciembre (Rec.nº. 736/2013)-

Por tanto, concluía la Administración tributaria, conforme a la doctrina contenida en las sentencias anteriores, en la regulación del Texto Refundido, no existe obstáculo para que la disolución de la comunidad que no está gravada en la modalidad de TPO se subsuma en el hecho imponible de la modalidad de AJD al cumplirse con todos los elementos que definen el hecho imponible en esta última.

Asumiendo totalmente dichos criterios el TEAC, el mismo finalmente ha unificado el criterio de manera absoluta, en el sentido que, en la extinción total del condominio, los excesos de adjudicación declarados que obedezcan al carácter de indivisible del bien adjudicado o que desmerezca mucho por su división, cuando la compensación por el condueño adjudicatario del bien se materialice en metálico, no están sujetos a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.

Consecuentemente, a tenor de la doctrina sentada por el TEAC en resolución de 17/09/15, y en la medida en que se cumplan el resto de requisitos del artículo 31.2 del Texto Refundido, el documento notarial, esto es, la escritura pública en que se formaliza la extinción del condominio, está sujeta a la cuota gradual de la modalidad Actos Jurídicos Documentados del mismo Impuesto.

Sin embargo, no puede desconocerse que, a pesar de que este criterio asumido por el TEAC es el mayoritario entre las diversas circunscripciones de los distintos TEAR y TSJ, en sus respectivas salas de lo contencioso-administrativo, no es un criterio unánime ni unificado por el alto tribunal a fecha de hoy de manera clara y expresa para el supuesto concreto, pues sus pronunciamientos, los citados por la AEAT y diversos pronunciamientos de TSJ, lo han venido siendo, basándose en un motivación de doctrina de carácter eminentemente civil.

No desconozcamos que existen motivos para defender lo contrario, de hecho. Así, el TSJ Andalucía (Málaga), Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 3ª, S 24-6-2013, nº 1743/2013, rec. 1335/2011, Pte: Macho Macho, Santiago (EDJ 2013/242233), ha manifestado claramente que *“la extinción del condominio, cuando el bien es indivisible, y el exceso de adjudicación se compensa en metálico, está sujeto a ITP pero por razones de política legislativa no se grava, está exenta. La excepción del art. 7.2.B del RD Legislativo 1/1993 ha de interpretarse no como un supuesto de no sujeción, sino de sujeción en la que concurre exención, por lo que no puede gravarse como acto jurídico documentado”*.

Fdo. Miguel Angel Díaz Herrera
Abogado Rocabert & Grau