

TRIBUTACIÓN EN IRPF DE LAS COMPENSACIONES EN LA DIVISIÓN O DISOLUCIÓN DE LOS CONDOMINIOS.

En líneas generales, la Comunidad de Bienes es una figura, sin personalidad jurídica propia, que va a surgir en el momento en que la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece proindiviso a varias personas y cuya regulación interna se realiza por los acuerdos entre sus partícipes, disposiciones legales o especiales y, en su defecto, por las prescripciones establecidas por nuestro Código Civil. Cabe resaltar, en lo que aquí nos interesa, el hecho de que ningún copropietario estará obligado a permanecer en la Comunidad y cada uno de ellos (o todos ellos de forma acordada) podrán pedir en cualquier momento que se divida la cosa común cuestión, esta última, que resulta relativamente habitual.

Centrándonos en dichas operaciones divisorias, conceptualmente y de forma genérica, debemos partir de la premisa que, en estos supuestos, a priori no estaríamos en presencia de ninguna transmisión sino, simplemente, en la concreción de un derecho o de una cuota de participación existente “ab initio” y que, precisamente por ello, va a constituir uno de los fundamentos de esta Institución (“La división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes en los que no hay traslación del dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión solo puede entenderse la que tiene como destinatario un tercero”. STS de 28 de junio de 1999).

Llevando estas ideas al marco impositivo de la tributación en IRPF y, en concreto, a su consideración en el ámbito de las ganancias patrimoniales (o disminuciones, en su caso), es importante matizar la consideración establecida en el artículo 33.2 de la Ley reguladora de dicho Tributo que viene a afirmar, genéricamente, que en los supuestos de división de cosa común, de comunidades de bienes o separación de comuneros no existiría alteración en la composición patrimonial y, por tanto, no habría ganancia o pérdida patrimonial susceptible de imposición.

De esta forma, nos podríamos encontrar con varias circunstancias que nos llevarían a situarnos en el ámbito de la sujeción impositiva y, como veremos, todas ellas tienen en común y giran en torno al hecho de la existencia de los denominados “excesos de adjudicación” que, de producirse, implicaría una alteración en la composición del patrimonio individual del comunero.

La primera de ellas, ciertamente no muy usual, estaría constituida por aquellos casos en los que se produce un “exceso de adjudicación” directo, es decir, estaríamos refiriéndonos al supuesto en el que las operaciones particionales se concretan o determinan una variación en la cuota de participación de los partícipes. Evidentemente, la alteración patrimonial no ofrece dudas.

En segundo lugar, y derivado de lo anterior, estaría el caso en que como consecuencia de la imposible divisibilidad física de un bien (pensemos, por ejemplo, en el caso usual de los inmuebles) e, incluso, entendida en sentido amplio (incluyéndose aquellos supuestos en los que, aunque fuere posible implicase menoscabo o afectara sustancialmente a la utilidad que estuviera reportando) se realiza una compensación entre los copartícipes, normalmente de carácter dinerario (aunque podría también realizarse en especie). Por sí sola la existencia de esta justificación no determinaría su no sujeción al IRPF. “A sensu contrario”, la simple existencia de esa compensación, derivada del carácter obligacional de la compensación, tampoco determinaría “per se” la presencia de ganancia patrimonial determinante de tributación.

Las anteriores consideraciones nos llevan a centrar la cuestión en que el hecho determinante, hecho imponible, no lo sería la existencia de una simple transmisión sino la existencia o no de variación patrimonial y esta, a su vez, se produciría en aquellos supuestos en que, al momento de realizar la división se produzca una actualización del valor del bien, lo que ha considerado la Jurisprudencia constitutivo de un exceso de adjudicación por cuanto las cuotas de titularidad no se corresponderían con las asignaciones realizadas (STS 10 de octubre de 2022 y 5 de mayo de 2023).

En nuestra opinión, esta interpretación jurisprudencial nos parece un tanto confusa y ciertamente discutible desde un punto de vista doctrinal, siendo la realizada por la STS de 3 de noviembre de 2010, si bien referenciada a los art. 20.1 de la Ley 44/1978 de IRPF y el art. 79 de su Reglamento, algo más “justificable”, aunque la conclusión sea la misma; la actualización de valor conllevaría la tributación. Dicho pronunciamiento pone el énfasis en el aumento patrimonial y así considera que “los bienes y derechos recibidos por el sujeto pasivo se incorporan al patrimonio por el mismo valor por el que se hubiese computado el derecho enajenado o computado, de tal forma que, si como aquí ocurre, la incorporación al patrimonio lo es por un valor superior al de adquisición actualizado fiscalmente, sí que se habrá producido un incremento patrimonial susceptible de calificarse como renta, en el momento de la división de la comunidad, y no, como sería en el caso de que la incorporación lo fuese por el mismo valor, en cuyo caso el incremento quedaría deferido al momento en que adquirente enajenase el bien”.

Esta posición fijada por el Tribunal Supremo nos lleva a analizar en la práctica, con mucho detalle, las operaciones de disolución de los condominios y evaluar el aspecto referente a la actualización de valores en estas operaciones, tomando en consideración los “riesgos” impositivos que puede conllevar su aplicación, frente a consideraciones de tipo económico que, en ocasiones, pueden suscitarse en las relaciones entre los comuneros.

Salvo mejor opinión en Derecho