



## Región de Murcia

### **CIRCULAR 1/2006 de 27 de junio de la Dirección General de Tributos Sobre Unificación de Criterios para los Órganos Gestores**

La necesidad de fundamentar los posibles cambios de criterios en la aplicación de los tributos gestionados por esta Dirección General de Tributos, es el motivo fundamental del presente análisis, que por afectar a la aplicación de los tributos cedidos, Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto de Sucesiones y Donaciones, requieren una interpretación acorde con los criterios establecidos por el Estado, titular de dichos impuestos, manifestada a través de las Contestaciones a Consultas del Ministerio de Economía y Hacienda y de Resoluciones de los órganos económico – administrativos, a tenor de lo establecido la Ley General Tributaria, que atribuye dicha función a los órganos que sean competentes dentro de la Administración Tributaria, para la elaboración de disposiciones, para su propuesta o interpretación, art 88.5.

Al mismo tiempo recordar los efectos del contenido de las contestaciones a las consultas vinculantes, emitida por las Administraciones competentes, en particular, la obligación de los órganos tributarios correspondientes de aplicar, a cualquier obligado tributario, los criterios establecidos en las consultas tributarias escritas así como el carácter vinculante de las mismas en los términos indicados en el rt.89.1 de la LGT.

La presente circular tiene por objeto delimitar y concretar los criterios que deben utilizarse por los órganos gestores de esta Dirección General de Tributos en los temas siguientes:

#### **I.- IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS**

#### **II.- IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES**

#### **III-- INTERPRETACIÓN NORMAS TRIBUTARIAS.**

<b>I.- IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS</b>
---

#### **A) Tributación de los excesos de adjudicación declarados en los supuestos de aplicación del art.1062 del Código Civil.**

Por parte del Servicio de Gestión Tributaria se ha planteado la cuestión referente a la tributación de los excesos de adjudicación derivados de la indivisibilidad de los bienes, en aplicación del art.1062 del Código Civil.

A los efectos de su adecuado análisis y, sobre todo, por la posibilidad de un cambio de criterio al hasta ahora mantenido por este centro directivo, se remitió documentación relativa a un supuesto concreto .

El fondo de la cuestión se refiere a la tributación o no, por el concepto impuesto transmisiones patrimoniales, de un exceso de adjudicación declarado en una escritura pública de partición y adjudicación de herencia entre la viuda y tres hijos del causante. En la escritura pública procede distinguir dos operaciones diferentes: 1º Liquidación de la sociedad de gananciales y 2º Adjudicación de la herencia y, **las principales características de esta herencia son** : se trata de una sucesión testada, a la que concurren como herederos la viuda y tres hijos; y los bienes integrantes del caudal hereditario son: el ajuar y dos bienes inmuebles urbanos, respecto de los que se declara su naturaleza indivisible y, por ello, la adjudicación a dos de los herederos, abonando éstos el exceso a la viuda y al otro hermano.

**Exceso de adjudicación declarado**, consta en la propia escritura pública el exceso de adjudicación y la finalidad de la misma derivada de la indivisibilidad o desmerecimiento de la cosa común, art. 1062 del Código Civil.

#### **NORMATIVA APLICABLE:**

- **Art.7.2b)** del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que considera como transmisiones patrimoniales, a efectos de liquidación y pago del impuesto, a los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1056 (segundo) y 1062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral basadas en el mismo fundamento...”.

- **Art.61.2 del R.D. 828/1995, de 29 de mayo, Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**: *La disolución de Comunidades de Bienes que no hayan realizado actividades empresariales, siempre que las adjudicaciones guarden la debida proporción con las cuotas de titularidad, sólo tributarán, en su caso, por actos jurídicos documentados.*

#### **Código Civil :**

- **Art.1062, primero** : *“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”.*

#### **DOCTRINA Y JURISPRUDENCIA EN LA MATERIA:**

Por ser un tema que suscita interpretaciones diferentes, se considera oportuno reproducir las contestaciones a consultas formuladas por los contribuyentes al Ministerio de Economía y Hacienda, así como las Sentencias más relevantes en esta materia, que servirá, en su caso, a los órganos gestores para delimitar y aclarar la aplicación al supuesto concreto del criterio de NO SUJECION por indivisibilidad del bien, a saber:

#### **DOCTRINA ADMINISTRATIVA:**

##### **CONTESTACIONES A CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA:**

- **Nº 0207-99, de 23/02/1999: Contenido** : Tributación por el Impuesto de Transmisiones patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de una comunidad de bienes: *“ El art.7.2b) establece que : “ Aun cuando este centro directivo no puede pronunciarse a priori, sobre si el inmueble en cuestión es esencialmente indivisible o si desmerece mucho por su división, no obstante, a este respecto conviene señalar que según los Tribunales Económico – Administrativos, se viene considerando a los inmuebles como “ un bien que si no es*

*esencialmente indivisible, si desmereciera mucho por su división” ( Tribunal Económico – Administrativo Regional de Madrid: Resoluciones de 15 de junio de 1992 y 8 de junio de 1995). De acuerdo con todo lo anteriormente expuesto parece que la disolución de la comunidad a que se refiere el escrito de la consulta tributaría por la modalidad de actos jurídicos documentados.”*

- **Nº Consulta General 0177-00, de 8 de Febrero de 2000**, donde en su apartado 3º establece : “ *Por lo que respecta a la operación realizada con el mismo bien entre el heredero que se adjudica el mismo y el cónyuge superviviente, se aplicará lo previsto en el art.7.2.B) del mencionado TR del ITP y AJD, quedando, en su caso, sujeto a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados cuando cumpla las condiciones previstas en el anteriormente citado art.31.”*

- **Nº. Consulta: 1262-03, de 15 de septiembre de 2003 (Arts. 7-2-B), 11-1-a) y 31 RDLegislativo 1/1993**: “*Para determinar la tributación en el ITP y AJD de la disolución de una comunidad de bienes constituida por un piso y una plaza de garaje, adquiridas en proindiviso por dos personas mediante adjudicación a uno de los comuneros que satisface al otro el exceso en metálico, es preciso analizar si la disolución de la comunidad de bienes planteada origina excesos de adjudicación a favor de alguno de los comuneros y si éstos son necesarios o evitables, ya que si se cumple el requisito de que la división de los inmuebles no es posible –por imposibilidad física o por desmerecimiento– la disolución de la comunidad de bienes tributará por la modalidad de actos jurídicos documentados, y en caso contrario, el exceso de adjudicación tributará por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas”.*

-**Nº Consulta: 1446-03, 30 de septiembre de 2003**, la disolución del condominio sobre una vivienda, adjudicando la propiedad exclusiva de la misma a uno de los copropietarios que abonará al otro el exceso en dinero, no supone, por tanto, un exceso de adjudicación liquidable como TPO, lo que determina la sujeción a la cuota variable del Documento Notarial de AJD, al concurrir todos los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del RDLeg. 1/1993. Ahora bien, cuando a una persona se le adjudican bienes por un importe que supere el valor de su teórico derecho de participación, surge un exceso de adjudicación, como sucede en el caso planteado en el que a cada comunero parece corresponderle la mitad del bien, que, sin embargo, se adjudica en su totalidad a uno de ellos.

A este respecto, los Tribunales Económico-Administrativos vienen considerando a los inmuebles como “un bien que si no es esencialmente indivisible, si desmerecería mucho por su división”. (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid: Resoluciones de 15 de junio de 1992 y 8 de junio de 1995), por lo que, aún sin poder pronunciarse a priori sobre la naturaleza concreta del bien en cuestión, este Centro Directivo sigue el criterio mantenido por los Tribunales Económico-Administrativos, lo que nos permite concluir que en el caso planteado, disolución del condominio sobre una vivienda, adjudicando la propiedad exclusiva de la misma a uno de los copropietarios que abonará al otro el exceso en dinero, no supone, por tanto, un exceso de adjudicación liquidable como transmisión patrimonial onerosa, al amparo de lo dispuesto en el citado artículo 7.2.B) del Texto Refundido que a su vez se remite al artículo 1.062 del Código Civil.

- **Nº Consulta:1186, de 10 de mayo de 2004** : “ *De acuerdo con lo anterior , el exceso de adjudicación producido por la adjudicación del 50 por ciento de la vivienda al consultante – cuyo valor supone más del 93 por 100 de la herencia-, pagando la diferencia en dinero a su hija , no estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, pues en ese supuesto estaríamos ante un exceso de adjudicación inevitable en los términos que resultan del artículo 1.062 del Código Civil, por tratarse de un bien indivisible o que desmerece mucho por su división, dado que según los tribunales económico – administrativos, se viene*

*considerando a los inmuebles como “ un bien que si no es esencialmente indivisible, sí desmerecería mucho por su división” ( TEAR de Madrid: Resoluciones de 15 de junio de 1992 y de 8 de junio de 1995)*

**- Nº Consulta: V0975-05, de 31 de mayo de 2005:** “ *El artículo 7.2.B) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, considera transmisiones patrimoniales los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a determinados artículos del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento, entre los que se incluyen el artículo 1062 ( primero ) del Código Civil.- A este respecto el art.1062 del Código Civil establece que: “ Cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a otros el exceso en dinero”. En el caso planteado, la adjudicación al cónyuge superviviente de un inmueble supuestamente indivisible, del que posee una parte por la división de gananciales , pagando éste la diferencia en metálico al resto de los herederos, constituye un exceso de adjudicación no sujeto por el artículo 1062 del Código Civil.”*

**- Nº Consulta 1186-05, de 20 de junio de 2005:** “ *Cuando la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división, la división debe llevarse a cabo mediante la adjudicación a uno de los comuneros abonando al otro el exceso en dinero. Tal compensación en metálico no constituye un exceso de adjudicación sino una obligación consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común. Tampoco existe una compra de la otra cuota, sino respeto a la equivalencia que ha de guardarse en la división de la cosa común. En consecuencia, al existir un condominio sobre la nuda propiedad, aunque uno de los condóminos tenga no sólo la nuda propiedad sino el pleno dominio, la disolución del mismo en la que se atribuye a un condómino la nuda propiedad total, abonando en dinero el exceso de adjudicación no estará sujeto a transmisiones patrimoniales onerosas. – Otra cuestión es el devengo del gravamen de Actos Jurídicos Documentados ya que cumple todos los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido al tratarse de – Primera copia de escritura y acta notarial; - su objeto debe ser cantidad o cosa evaluable;- su contenido deben de ser actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, y de la Propiedad Industrial; - No estar sujeto al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, o bien a los conceptos de “ transmisión patrimonial onerosa” u “ operación societaria” del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Concurriendo estos requisitos en la disolución del condominio de la nuda propiedad y la consiguiente adjudicación se producirá el devengo del gravamen de Actos Jurídicos Documentados.*”

**- Nº Consulta : V0632-06 , de fecha 4 de abril de 2006:** “ *La disolución de la comunidad hereditaria objeto de consulta cumple los cuatro requisitos exigidos para tributar por la cuota gradual de actos jurídicos documentados , documentos notariales, ya que al tratarse de bienes inmuebles, su disolución debe formalizarse en escritura pública,, que tendrá contenido valuable, es inscribible en el Registro de la Propiedad y no está sujeta al Impuesto de Sucesiones y Donaciones ni a las otras modalidades del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”.*

## **JURISPRUDENCIA**

**El Tribunal Supremo analiza la naturaleza jurídica de la división de la cosa común en dos sentencias: la de 23/05/99 y de 28/06/99, que por su interés se reproducen, a saber:**

I "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".

*"Con otras palabras: 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. Lo que ocurre es que, en el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división -supuesto que lógicamente concurre en una plaza de aparcamiento e incluso en un piso (no se trata de la división de un edificio, sino de un piso, art.401 del Código civil)- la única forma de división, en el sentido de extinción de comunidad, es, paradójicamente, no dividirla, sino adjudicarla a uno de los comuneros a calidad de abonar al otro, o a los otros, el exceso en dinero -arts. 404 y 1062, párrafo 1º, en relación este con el art. 406, todos del Código Civil. - Esta obligación de compensar a los demás, o 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 -art. 400-. 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 1.061 del Código civil, en relación este, también, con el 406 del mismo cuerpo legal. En puridad de conceptos, cuando la cosa común es indivisible, bien materialmente o bien por desmerecimiento excesivo si se llevara a cabo la división, 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 aquélla 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 impide el efecto de posesión civilísima reconocido en el art. 450 del Código civil y no constituye, conforme ya se ha dicho, transmisión, ni a efectos civiles ni a efectos fiscales."*

**- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León de 16 de junio de 2005,** En su Fundamento de Derecho Segundo establece resumidamente, en este tema, los criterios siguientes:

- a) No están sujetos al Impuesto los excesos de adjudicación en los cuales el exceso resulta inevitable y se compensa en efectivo por el adjudicatario.
- b) La división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes en los que no hay traslación de dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión sólo puede entenderse la que tiene como destinatario a un tercero.
- d) 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 sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente. En el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división, supuesto que ocurre en el presente caso al tratarse de Estaciones de Servicio, la única forma de división, en

el sentido de extinción de la comunidad, es no dividirla sino adjudicarla a uno de los comuneros a condición de abonar al otro u otros el exceso en dinero. Esta forma de compensación no es un exceso de adjudicación sino una obligación como consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común y de la necesidad que ha encontrado el legislador de arbitrar procedimientos para no perpetuar la indivisión, evitando, de esta manera que los comuneros tengan que soportar una situación que no desean. Literalmente dice el Tribunal : “ *Esta obligación de compensar a los demás, o 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 .art.400- . 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 artículos 402 y 1061 del Código Civil, en relación este , también, con el 406 del mismo cuerpo legal. En puridad de conceptos, cuando la cosa común es indivisible, bien materialmente o bien por desmerecimiento excesivo si se llevara a cabo la división, cada comunero, aun cuando tenga derecho solo a una parte de la cosa tiene realmente un derecho a que en su día se le adjudique aquélla 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 impide el efecto de posesión civilísima reconocido en el art.450 del Código Civil y no constituye, conforme ya se ha dicho, transmisión, ni a efectos civiles ni a efectos fiscales...”*

**- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria de 9 de marzo de 2001:** utiliza como Fundamentación Jurídica los argumentos del Tribunal Supremo sobre este tema en su Sentencia de 28 de junio de 1999.

**- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 10 de enero de 2005,** donde se considera que no hay excesos de adjudicación, fundamentando su decisión en lo dicho por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 28 de junio de 1999 ( RJ 1999/6133)



A la vista del supuesto planteado , de la reiterada doctrina y la jurisprudencia reseñada, procede **FIJAR el CRITERIO siguiente:**

### **CALIFICACIÓN :**

#### **No estarán sujetos al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales:**

**A)-** Los excesos adjudicación declarados en las particiones y adjudicaciones de herencia , por aplicación del art.1062 del Código Civil, indivisibilidad del bien, al amparo de lo establecido en el art. 7.2.B) del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

**B) –** La disolución del condominio sólo tributará, por tanto, por el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, por el tipo de gravamen del 1 por cien, siempre y cuando concurren los cuatro requisitos establecidos en le art.31.2 del T.R del ITP y AJD,

### **En particular , procede destacar los aspectos siguientes:**

1) - En los documentos objeto de liquidación, escritura pública de partición y adjudicación de herencia entre la viuda y tres hijos , a dos de ellos el causante mediante disposición testamentaria les lega a cada uno un inmueble, los únicos existentes en el caudal relicto - dos pisos- , adjudicándose a éstos en el documento público, la totalidad de los inmuebles respectivos, el precio que pagan éstos como contraprestación ha de calificarse, en principio, por exceder de cuota hereditaria como “ **exceso de adjudicación**”.

2) - **Sin embargo, el siguiente paso ha de ser determinar , ver las características de dicho exceso declarado, esto es, si** por la naturaleza y configuración de los bienes, sus dimensiones así como del régimen al que están sometidos, de propiedad horizontal ( una vivienda de 116 metros cuadrados y otra vivienda de 118 metros cuadrados ), dicho exceso debe entenderse que **no se encuentra sometido a tributación** por aplicación de la regla contenida en el art.1062 del Código Civil, esto es, **tratarse de bienes que desmerecerían mucho con su división**, tal y como tiene declarado para estos casos la doctrina , - Consultas y la Jurisprudencia referenciadas- y, fundamentalmente, el propio Real Decreto Legislativo 1/1993, de Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, **art.7.2.B).**

3).- También concurren las otras condiciones establecidas por el TRITPAJD para entender que nos encontramos ante un supuesto de NO sujeción , esto es, se trata de un exceso de adjudicación **declarado**, en la propia escritura pública, y **oneroso**, por existir pago en metálico de los adjudicatarios de los bienes inmuebles a los otros herederos, que en este caso ha de considerarse como una obligada consecuencia de la indivisibilidad de los bienes inmuebles comunes, sin que , por tanto, pueda entenderse que hay una compra de bienes de unos comuneros a otros.

En estos supuestos de disolución de Comunidades Hereditarias, deben calificarse como “división de la cosa común”, de individualización de derechos y según el propio Tribunal Supremo ( ratificado por la doctrina administrativa) (STS de 28/06/1999 “ *no hay transmisión, ni a efectos civiles ni a efectos fiscales..*”, *es una forma de salir de la comunidad, es también , por tanto, concreción o materialización de un derecho abstracto en otro concreto* ).

4).- **Tributación por Actos Jurídicos Documentados**, en estos casos de No sujeción de los excesos de adjudicación por indivisibilidad de bienes (art.1062 ), habrá de tributar por Actos Jurídicos Documentados, siempre y cuando concurren los requisitos establecidos en el art.31.2 del TRLITP :

- Se trate de una primera copia de escritura,
- Tener por objeto cantidad o cosa valuable ,
- Contenga actos inscribibles en el Registro de la Propiedad , y, los actos de adjudicación no están sujetos al impuesto de Sucesiones y Donaciones ni a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias.
- Que dicho acto o contrato no esté sujeto al Impuesto de Sucesiones y Donaciones o a las modalidades transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La disolución de la comunidad hereditaria, objeto de consulta, cumple los cuatro requisitos.

5).- Para la aplicación de este criterio de NO SUJECION, deben analizarse en cada caso, de forma individualizada, el contenido de los documentos públicos presentados a autoliquidar, porque No siempre se tratará de bienes indivisibles o que desmerezcan mucho con su

división, por ejemplo una finca, que lo será o no según dimensiones, unidad mínima de cultivo, etc. solares, etc... Tal y como ha quedado expuesto, los bienes inmuebles urbanos, en principio (según configuración, dimensiones etc.) deben presumirse indivisibles. Asimismo, debe tenerse siempre presente, tal y como reiteradamente mantiene la jurisprudencia que “la divisibilidad o indivisibilidad” no es un hecho, sino un concepto valorativo, dependiendo de unos hechos, son estos el punto de partida, su configuración física, inalterable, que servirá para la apreciación o no de su indivisibilidad.

- Debe, por ello, tratarse de una indivisibilidad real, inevitable, necesaria, cuando, de no existir dichos excesos, resultara imposible mantener la equivalencia en las adjudicaciones a cada heredero.

Asimismo, debe existir la máxima identidad entre los presupuestos de hechos contenido en los documentos presentados a autoliquidar y los planteados en las Consultas Contestadas en esta materia por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

## II.- IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES

Por parte del Servicio de Coordinación y Planificación Tributaria, se plantea el tema de la modificación del criterio acerca de la forma de tributar, por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, modalidad Donaciones, en un supuesto concreto donde el Ministerio de Economía y Hacienda, en la contestación a una consulta reciente, manifiesta su parecer y que, a tenor del art.89.1 de la Ley General Tributaria, debe ser aplicado por los órganos gestores de esta Dirección General de Tributos, a saber:

Se trata de una donación de nuda propiedad pero con reserva de usufructo y de la facultad de disposición de los bienes, **en este tema el Ministerio de Economía y Hacienda entiende que:**

- **Nª Consulta V0718-05, de fecha 28 de abril de 2005:** el supuesto planteado es el siguiente: “Una persona dona la nuda propiedad de unas fincas reservándose el usufructo vitalicio y la posibilidad de disposición, pudiendo transmitir las, compensando a los donatarios si este es el caso, con el 25 por cien del precio total obtenido en la transmisión.

- **Normativa: Ley 29/1987, arts.3,1 b) ,26 y 33 del RD 1629/1991, art.7.** Según el Ministerio: “*En el caso planteado no hay liquidación porque el propietario de las fincas se reserva el derecho de usufructo con facultad de disposición.- En el caso planteado la base imponible de los nudos propietarios será igual a cero dado que se computa por diferencia entre el valor total de los bienes y el del usufructo, y en este caso el valor del usufructo es el valor total de las fincas. Ahora bien, el artículo 33 de la Ley del Impuesto establece que los documentos que contengan actos o contratos sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no se admitirían ni surtirían efecto en oficinas o registros públicos sin que conste la presentación del documento ante los órganos competentes para su liquidación, se autoriza....., por lo que los donatarios deberán presentar liquidación del Impuesto con base cero, para poder inscribir la nuda propiedad en el Registro de la Propiedad*”



**CRITERIO A UTILIZAR:** en las donaciones que se presenten a partir de la fecha de esta Circular , **que tengan igual contenido** al de la Consulta reproducida, se aplicará el criterio del Ministerio de Economía y Hacienda.

### III-- INTERPRETACIÓN NORMAS TRIBUTARIAS.

Por último , recordar la forma de interpretar las normas jurídicas en materia tributaria, establecida en el art.12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en los siguientes términos: 2 :*”En el ámbito de las competencias del Estado, la facultad de dictar disposiciones interpretativas y aclaratorias de las leyes y demás normas en materia tributaria corresponde de forma exclusiva al Ministro de Hacienda. Las Disposiciones interpretativas o aclaratorias serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración tributaria y se publicarán en el boletín Oficial que corresponda “*

**El art.3º,1 de Código Civil establece que :** *“ Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos , y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas”*

Asimismo, tener siempre en cuenta lo dispuesto en el art. 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su nº1, d) párrafo tercero, según el cual: *“ Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos **deberán aplicar** los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado tributario siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta”*

**Murcia, a 7 de julio de 2006**

**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS**

**Fdo: Miguel Angel Blanes Pascual**

