



Roj: **STS 4367/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:4367**

Id Cendoj: **28079130022020100661**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **17/12/2020**

Nº de Recurso: **546/2019**

Nº de Resolución: **1786/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AS 3134/2018,**
ATS 270/2020,
STS 4367/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.786/2020

Fecha de sentencia: 17/12/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 546/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 22/12/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. **José Díaz Delgado**

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 546/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. **José Díaz Delgado**

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1786/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente



D. **José Díaz Delgado**

D. Ángel Aguillo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 17 de diciembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 546/2019, promovido por el Principado de Asturias, debidamente representado, formuló escrito de preparación del recurso de casación, de 27 de noviembre de 2018, contra la sentencia dictada el 15 de octubre de 2018 por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso nº 726/2017.

La Sala a *quo* tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 13 de diciembre de 2018 (rectificado por el de 15 de enero de 2019), emplazando a las partes a comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. Tanto el Principado de Asturias, parte recurrente, como don Imanol y la Administración General del Estado, partes recurridas, han comparecido en el plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. **José Díaz Delgado**.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpuso contra la sentencia dictada el 15 de octubre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso nº 726/2017.

Se impugnaba por el recurrente la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias de fecha 22 de junio de 2017 que desestimó la Reclamación efectuada frente Acuerdo de 19 de noviembre de 2015 dictado por el jefe del Área de Gestión Tributaria sobre Liquidación Provisional por el concepto de TPAJD e importe de 8.013,37 euros. Consideraba, en esencia, el demandante que al encontramos ante una disolución parcial de la comunidad que formaba con su hermano, la operación no está sujeta al Impuesto de Transmisiones conforme a la normativa y doctrina jurisprudencial que se cita; y porque, además, el exceso de adjudicación es inevitable.

En su parte dispositiva la sentencia recurrida sostiene lo siguiente:

"En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido: Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Imanol contra la Resolución impugnada, que se anula por no ser conforme a derecho, al igual que la liquidación de la que trae causa".

SEGUNDO.- La Sección de Admisión de esta Sala acuerda mediante auto de 16 de enero de 2020:

1º) Admitir el recurso de casación RCA 546/2019, preparado por la letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias, en la representación que le es propia, contra la sentencia dictada el 15 de octubre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso 726/2017.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

*Determinar si la cesión de cuotas de un **condominio** sobre determinado bien inmueble tributa por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas o por la de actos jurídicos documentados del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y si, de hallarse sometida a la primera de las referidas modalidades -transmisiones patrimoniales onerosas ha de entenderse que la operación surge de dar cumplimiento a la previsión contenida en el artículo 1062 del Código Civil, concurriendo, por tanto, la salvedad recogida en el artículo 7.2.B), párrafo primero, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son el artículo 7, apartados 1.A) y 2.B), del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en relación con el artículo 1062 del Código Civil, aprobado por el Real Decreto de 24 de julio de 1889.



TERCERO.- La recurrente formaliza el escrito de interposición en fecha 11 de marzo de 2020, en el que termina suplicando que se dicte sentencia por la que, estimándolo, anule la sentencia recurrida, desestime el recurso resuelto por ella y en su consecuencia, confirme la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias de 22 de junio de 2017, declarando la conformidad a Derecho del Acuerdo de 19 de noviembre de 2015, del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias.

CUARTO.- El Abogado del Estado en su escrito de 2 de julio de 2020, en el ejercicio de la representación que por ministerio de la ley ostenta por escrito se abstiene de formular oposición.

QUINTO.- Don Nicolás Álvarez Real, procurador de los Tribunales y de don Imanol, por escrito de fecha 30 de julio de 2020 formaliza su oposición y acaba suplicando que se desestime el recurso.

SEXTO.- Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 22 de diciembre de 2020; por necesidades del servicio se adelantó al día 15 de diciembre de 2020.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Referencia a la sentencia 2297/2019, Recurso de casación 4322/2017 .

Decíamos en los fundamentos jurídicos de esta sentencia lo siguiente:

"PRIMERO.- *Sentencia recurrida y antecedentes de hecho.*

Se impugna en el presente recurso de casación la *sentencia núm. 406/2017, de 21 de abril, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana*, que desestimó el recurso contencioso administrativo núm. 535/2013, formulado frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, de 30 de noviembre de 2012, que estima la reclamación núm. NUM000, instada por D.^a Lidia y D. Victorio, contra la resolución confirmatoria de las liquidaciones números NUM001 y NUM002, de importe 3.480 euros, emitidas por los Servicios Territoriales de Alicante de la Consejería de Economía y Hacienda de la Generalidad Valenciana, relativas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas giradas por transmisión patrimonial onerosa de un bien inmueble atribuido a los reclamantes en el documento de disolución parcial de la comunidad de bienes presentado a liquidar.

La resolución del órgano económico-administrativo, confirmada por la sentencia recurrida, anuló las liquidaciones por entender que la escritura pública documenta un acuerdo de extinción parcial de **condominio** sobre determinado inmueble, que no está sujeta a Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 7.2.b) del Texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE 20 de octubre de 1993) ["TRLITPAJD"], por cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 1062 del Código Civil ["CC"].

Los hechos que sirvieron de base a la liquidación dictada por la Hacienda autonómica, objeto de la posterior reclamación económica y del recurso contencioso- administrativo cuya sentencia se impugna ahora en casación, son los siguientes:

A) D. Victorio, D.^a Lidia, casados en régimen de separación de bienes, y sus hijos, D. Jose Francisco y D. Jose Ángel, adquirieron en escritura pública otorgada el día 9 de noviembre de 2007 una vivienda sita en el edificio sito en CALLE000, número NUM003, piso NUM004 del bloque NUM005, en el término municipal de Alicante. Cada uno de los compradores adquirió respectivamente una participación indivisa del 25 por ciento del pleno dominio del mencionado inmueble.

B) El 16 de abril de 2008 D. Victorio, D.^a Lidia, D. Jose Francisco y D. Jose Ángel, otorgaron escritura pública de modificación de comunidad, en la que acuerdan que el citado inmueble, adquirido en pro indiviso el 9 de noviembre de 2007, se adjudique a los cónyuges D. Victorio y D.^a Lidia, por mitad y pro indiviso, con carácter privativo, asumiendo estos solidariamente la obligación de pago íntegro de la deuda con garantía hipotecaria que pesaba sobre la finca, consistente en hipoteca por importe de 115.100,50 euros, constituida en escritura pública de fecha 9 de noviembre de 2008. Por otra parte declaran que, correspondiendo a cada uno de los cuatro miembros de la comunidad un importe neto de 224,87 euros, una vez deducido del valor del inmueble la deuda hipotecaria vigente, D. Jose Francisco y D. Jose Ángel declaran haber recibido dicho importe en metálico de los adjudicatarios, don Victorio y D.^a Lidia, que a su vez asumen el pago íntegro de la deuda hipotecaria, dándose todos por pagados en su haber en la comunidad existente hasta la fecha.



C) Los adquirentes, D. Victorio , D.^a Lidia , autoliquidaron únicamente el gravamen de Actos Jurídicos Documentados de los *artículos 28 y 30 del TRLITPAJD*, abonando la cuota tributaria de 1.160 euros, sobre el valor declarado de 116.000 euros, al estimar que resultaba de aplicación el supuesto del *artículo 7.2.b) del TRITPAJD*, en relación con el *artículo 1062 del CC* (compensación en metálico de unos comuneros a otros al adjudicarse estos un bien indivisible o que desmerece por su división), por tratarse de un supuesto no sujeto a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

D) La Administración autonómica, en relación con estos hechos, entendió, por el contrario, que se había producido una transmisión de cuotas en favor de dos de los condóminos, sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas al tipo del 7%, sobre el valor atribuido al bien transmitido, 29.000 euros correspondientes al 25 por ciento indiviso del bien transmitido, tomando en consideración el valor declarado total de 116.000 euros, por lo que liquidó una cuota tributaria de 2.030 euros para cada adquirente, de los que resultaba a deducir la suma 580 euros autoliquidada por cada uno por el concepto de actos jurídicos documentados. La cuota, minorada en el importe abonado, e incrementada en los intereses de demora, asciende a 1.603,89 euros para cada uno de los sujetos pasivos, D. Victorio y D.^a Lidia .

E) Contra dicha resolución los obligados tributarios formularon reclamación económico-administrativa núm. NUM000 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional ["TEAR"] de la Comunidad Valenciana que, por resolución de 30 de noviembre de 2012, estimó la misma, anulando las liquidaciones impugnadas al entender que concurre la exoneración de tributación prevista en el *artículo 7.2.b) del TRITPAJD*, por cumplimiento de lo dispuesto en el *artículo 1062 del CC* , por extinción parcial del **condominio** sobre el inmueble.

F) Frente a dicha resolución se interpuso recurso contencioso administrativo núm. 535/2013 por la Generalitat Valenciana ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana , en el que recayó sentencia de su Sección Tercera, de fecha 21 de abril de 2017 que desestimó el recurso contencioso- administrativo, y que es objeto del presente recurso de casación.

SEGUNDO.- *La cuestión de interés casacional.*

La Sección de Admisión de esta Sala fijó, por auto de 15 de enero de 2018 , las dos cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en los siguientes términos:

"PRIMERA.- Determinar si la extinción parcial del **condominio** existente sobre determinado bien inmueble tributa por la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas o por la modalidad actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

SEGUNDA.- Determinar, en caso de que se halle sometida a la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, si tal operación surge de dar cumplimiento a la previsión contenida en el *artículo 1062 del Código Civil* , concurriendo, por tanto, la salvedad recogida en el *artículo 7.2.B), párrafo primero, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados* , aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre".

TERCERO.- *Precisión conceptual del negocio jurídico sometido a gravamen.*

Antes de abordar el examen de la cuestión de interés casacional, es conveniente acotar el significado de la expresión "extinción parcial del **condominio**" que se utiliza tanto en el auto de admisión como en los distintos escritos procesales, a efectos de la adecuada calificación tributaria del negocio jurídico que nos ocupa. El *art. 13 de la Ley 58/2003, General Tributaria* , dispone que las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la denominación que los interesados le hubieren dado. Si bien los contribuyentes no utilizaron la expresión "extinción parcial del condómino" en la escritura pública, sí es utilizada reiteradamente en los escritos procesales, y es asumida en el auto de admisión. Ahora bien, en esta denominación puede advertirse una suerte de petición de principio, por cuanto calificar de "extinción" de **condominio**, aunque luego se adjetive de parcial, ya supone una calificación jurídica que, a efectos tributarios, tiene trascendencia por el singular régimen que, desde el punto de vista del hecho imponible transmisiones patrimoniales, tiene la extinción de comunidades de bienes indivisibles.

Lo cierto es que en el presente caso nos encontramos ante un supuesto de modificación subjetiva de la situación de copropiedad, por reducción del número de comuneros y sin extinción del régimen de comunidad de bienes. Esta situación es objetivamente constatable, pues el **condominio** permanece, si bien reducido de los cuatro copropietarios originarios, cada uno con una participación indivisa del 25 por ciento, a dos comuneros, cada uno con una participación del 50 por ciento, obedeciendo el incremento de su participación a la adjudicación a los mismos de la parte correspondiente a los dos que dejan de pertenecer a la misma. Por otra parte, si atendemos al tenor de la expresión de voluntad negocial que realizan los otorgantes de la escritura pública en la que se documenta el negocio jurídico, es preciso advertir que la operación realizada se denomina como "modificación de comunidad".



Por consiguiente, la denominación de extinción parcial del **condominio** solo puede ser aceptada si se matiza, inmediatamente, que ello se refiere a la perspectiva subjetiva del **condominio**, es decir, a la alteración de la composición subjetiva de los condóminos, pero no a la perspectiva objetiva, pues el **condominio** del bien permanece entre un menor número de copropietarios.

CUARTO.- *El régimen legal y la jurisprudencia sobre de los excesos de adjudicación.*

En definitiva, el problema que se plantea es el tratamiento tributario del negocio jurídico de transmisión de cuotas entre comuneros cuando se trata de participaciones sobre una cosa indivisible. La indivisibilidad de la cosa puede ser de tres tipos: legal (cuando viene exigida por el ordenamiento jurídico); material (cuando es imposible la división por la propia naturaleza del bien); y económica o funcional (cuando la división haría desmerecer mucho el valor del bien). En este caso no se ha cuestionado la indivisibilidad de la cosa común, un piso de 61,42 metros cuadrados de superficie según la descripción obrante en la escritura pública. Ahora bien, el negocio jurídico celebrado no tiene por finalidad la división de la cosa, sino la transmisión de cuotas entre comuneros. Así, dos comuneros han transmitido a los otros dos su cuota de participación en el **condominio** de cosa indivisible, con la correspondiente contraprestación, que consiste en la asunción por los comuneros adjudicatarios de la obligación de pago de la deuda de la que hasta entonces eran responsables, también, los comuneros transmitentes.

El artículo 7 del TRITPAJD, que define el hecho imponible de la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas, dispone, en lo que ahora interesa, por un lado:

"1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas" y, por otro, que:"2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto: [...]B) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los *artículos 821 , 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil* y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento".

Sobre la aplicabilidad de esta exoneración de tributación por Transmisiones Patrimoniales Onerosas al caso de división de cosa común, fuera de las operaciones de división hereditaria, que es el expresamente contemplado en el art. 7.2.B) del TRITPAJD, se ha pronunciado reiteradamente esta Sala en casos en que la adjudicación se realiza a uno de los comuneros, con extinción del régimen del **condominio**. Así, entre otras, en la *sentencia de 28 de junio de 1999* , dictada en el recurso de casación en interés de la ley 8138/1998 (ES:TS:1999:4571), hemos considerado que la disolución de una comunidad de bienes mediante la adjudicación a los comuneros de bienes con un valor proporcional a sus respectivas participaciones en dicha comunidad no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, porque dicha operación tiene carácter particional y no dispositivo. Por otra parte, también negamos allí la sujeción por la modalidad de transmisiones patrimoniales en aquellos supuestos en los que la división de la cosa común resulta imposible por ser el bien indivisible o de división que reduce sustancialmente su valor y la totalidad del bien se adjudica a un comunero. En aquel caso se trataba de un matrimonio en régimen de separación de bienes que, en ejecución de convenio adoptado en proceso de separación matrimonial, procedieron a la división de la comunidad de bienes que mantenían sobre la propiedad de un piso y plaza de aparcamiento, que ambos cónyuges habían adquirido pro indiviso con anterioridad y constante matrimonio, acordándose la disolución de la comunidad de bienes con adjudicación de dichos bienes a la esposa, con obligación de entrega, por parte de esta y como compensación, de tres millones de pesetas al marido copropietario.

La base normativa de la aplicación de la exoneración de TPO prevista en el 7.2.B) del TRITPAJD también a las comunidades de bienes no hereditarias, es la remisión que efectúa el *art. 406 del CC* al régimen normativo de las divisiones hereditarias, al declarar "[...] aplicables a la división entre los partícipes en la comunidad las reglas concernientes a la división de la herencia", remisión que, en lo que ahora nos ocupa, ha de entenderse realizada al *artículo 1062, párrafo primero CC* , que dispone que "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". Como señala la *STS de 28 de junio de 1999* , cit., FJ 3º, "en el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho con su división -supuesto que lógicamente concurre en una plaza de aparcamiento e incluso en un piso (no se trata de una división de un edificio, sino de un piso, *artículo 401 CC* - la única forma de división, en el sentido de extinción de la comunidad es paradójicamente, no dividirla, sino adjudicarla a uno de los comuneros a calidad de abonar al otro, el exceso en dinero".

Ahora bien, en el caso examinado en la *STS de 28 de junio de 1999* , cit., se trataba de una extinción por adjudicación de la cosa común a un comunero.



La cuestión de la existencia o no de división de la cosa común en los supuestos de transmisión de cuotas de participación en el **condominio** entre los comuneros existentes, que, ya lo hemos dicho, no es la analizada en *nuestra sentencia de 28 de junio de 1999*, cit., sí fue analizado en *nuestra sentencia de 12 de diciembre de 2012* (rec. cas. para unificación de doctrina 158/2011) en la que se estimó el recurso de casación para unificación de doctrina, casando la sentencia de instancia, de 21 de julio de 2010 (ES:TSJAS:2010:3131) que se había basado expresamente en la doctrina de nuestra *STS de 28 de junio de 1999*, cit., y, *contrariamente a lo sostenida por la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Asturias*, declaró la existencia de transmisión patrimonial onerosa en un caso de la llamada extinción "parcial" de **condominio**. En efecto, allí concurrían las siguientes circunstancias:

- A) Se trataba de 4 inmuebles sobre los que existía constituida una comunidad integrada por cuatro hermanos, correspondiendo a cada uno de ellos una cuarta parte, en cada uno de los inmuebles.
- B) El exceso controvertido se produjo como consecuencia de la transmisión de su parte en la comunidad de dos hermanos a un tercer hermano, miembro de la comunidad de bienes.
- C) Por efecto de la operación descrita la comunidad no desaparece, sino que queda constituida por un hermano que pasa a tener 3/4 partes de la comunidad en todos los inmuebles, cuya contemplación unitaria no ha sido discutida, y, otro, al que corresponde 1/4 parte restante.

Pues bien, en esta *sentencia de 12 de diciembre de 2012*, cit., afirmamos que aquel caso, análogo al que ahora nos ocupa, no se correspondía con la situación descrita en el art. 7.2.B del TRITPAJD, como excesos de adjudicación no sujetos a TPO, razonando a tal efecto que:

"[...] por la operación descrita no se produce la "adjudicación a uno" que es la previsión contenida en el *artículo 1062.1 del Código Civil* y a la que se remite el citado *artículo 7.2 B del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre* .

Lo que aquí realmente se ha producido es una transmisión de cuotas en la comunidad de bienes, sin que ésta desaparezca.

A nuestro entender esta situación no es la prevista en el artículo 7.2 B) del texto citado. Contrariamente, tiene su asiento en el apartado uno del artículo 7 que considera transmisiones patrimoniales, sujetas al Impuesto, las que lo son de toda clase de "bienes y derechos" que integren el patrimonio [...]"

El escrito de interposición del recurso de casación invoca, precisamente, la contradicción con esta doctrina jurisprudencial sentada en la *sentencia de 12 de diciembre de 2012*, cit., que como ya hemos precisado, revocó la sentencia de instancia que había extrapolado la jurisprudencia contenida en nuestra *STS de 28 de junio de 1999*, cit., a un caso de la llamada "extinción parcial de **condominio**", así como las procedentes de distintos Tribunales Superiores de Justicia que siguen el mismo criterio, como las del *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña núm. 806/2015, de 11 de noviembre*, y la *núm.15/2017, de 13 de enero*; y la del *Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Málaga, de 29 de mayo de 2015*. Además de estas sentencias, se acogen también al criterio expuesto en *nuestra sentencia de 12 de diciembre de 2012*, cit., entre otras, las siguientes sentencias:

- *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña: sentencia de 17 de enero de 2019 (ES:TSJCAT:2019:47)*
- *Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, en Valladolid, sentencia de 15 de marzo de 2019 (ES:TSJCL:2019:1124)*
- *Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid, sentencia de 4 de julio de 2018 (ES:TSJM:2018:6686)*
- *Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha, sentencia de 11 de julio de 2018 (ES:TSJCLM:2018:2138)*
- *Tribunal Superior de Extremadura, sentencia de 7 de noviembre de 2016 (ES:TSJEXT:2016:824)*
- *Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de 30 de mayo de 2018 (ES:TSJCV:2018:2197)*
- *Tribunal Superior de Justicia de Asturias, sentencia de 31 de octubre de 2016 (ES:TSJAS:2016:2939)*.

QUINTO .- *El juicio de la Sala.*

Pues bien, la cuestión de interés casacional debe resolverse en el mismo sentido expresado en *nuestra sentencia de 12 de diciembre de 2012*, excluyendo que se trate de un supuesto de división de la cosa, con exceso de adjudicación no sujeto. Desde luego que en esta conclusión no es irrelevante, como un elemento interpretativo, el alcance de la expresión "adjudicarse a uno" que utilizan el *art. 1062 del CC*, y en parecidos términos el *art. 1056, párrafo segundo, del CC*, a lo que se refiere el *art. 7.2.B del TRITPAJD, que resultarían aplicables a la división entre partícipes de comunidad de bienes por remisión del art. 406 del CC*. Pero además del elemento de interpretación gramatical, lo realmente relevante es que en el negocio jurídico examinado no



existe, en absoluto, el ejercicio de una facultad de división de la cosa común, en la que se especifiquen los derechos que correspondían al comunero que transmite su participación, recibiendo éste una parte equivalente sustitutiva de su cuota ideal. Tampoco existe una adjudicación a un comunero con finalidad extintiva del **condominio**. El negocio jurídico realizado es estrictamente traslativo del dominio, y no extintivo de una situación de **condominio**. Con la transmisión, o por decirlo con la expresión legal, el exceso adjudicado a otro u otros comuneros, cuando la comunidad se mantiene, aunque con menor número de miembros, no se ejercita un supuesto derecho de "salida" de la comunidad por el condueño que transmite su participación. Los condóminos que transmiten su participación indivisa en la cosa común ejercitan estrictamente su derecho de disposición sobre la cuota, ideal que les corresponde, derecho que incluye, entre otras facultades, la de su enajenación, ya sea a favor de terceros - con la posibilidad de retracto legal por los demás comuneros (*art. 1522 del CC*) - o a favor de todos o cualquiera de los comuneros.

El *artículo 392 del CC* declara que "hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas", y esta situación jurídica no se altera en absoluto por la reducción del número de copropietarios, disponiendo por su parte el *artículo 399 del mismo cuerpo legal* que todo condueño tiene la plena propiedad de su parte, pudiendo enajenarla, cederla siempre limitado a su porción. Si el efecto de la división es puramente especificativo, el de la transmisión de la participación a favor, ya sea de un tercero, ya sea de otro comunero, no constituye más que el ejercicio de una facultad dispositiva sobre el dominio, que en este caso tiene una causa onerosa, pues se produce la asunción de deuda por parte de los comuneros que adquieren la participación de los transmitentes. No hay, con ello, el ejercicio de una pretendida facultad de separación de la comunidad, que aun en el caso de tratarse de cosa indivisible, no obliga a los que permanecen en la comunidad a adquirir necesaria y obligatoriamente la parte de quien desea separarse de la comunidad mediante su transmisión. Los dos copropietarios que adquieren la participación de los que enajenan lo hacen por un acto de voluntad, y, en este caso, mediante una contraprestación consistente en la asunción de deuda.

La perspectiva de que, en virtud de la transmisión de su cuota de participación a otro u otros comuneros, quien sale así de la comunidad que, sin embargo permanece como tal, no recibiría otra cosa que la especificación de su cuota ideal preexistente, esta idea, decimos, no se ajusta al contenido negocial ni a la auténtica naturaleza de las contraprestaciones. Desde el punto de vista de la ley tributaria, el *art. 7 del TRITPAJD* define el hecho imponible de la transmisión patrimonial onerosa de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas. Se grava con carácter general todo tráfico civil de bienes o derechos que se produce en nuestro sistema jurídico, movimientos o desplazamiento entre sujetos de derecho, cualquiera que sea el negocio jurídico a través del que se instrumente, y siempre que no deriven de una operación societaria en que se aplicaría el impuesto de Operaciones Societarias. Se trata pues de una modalidad que tiene por objeto el desplazamiento de un derecho patrimonial con causa onerosa que viene constituida, para cada parte contratante en la prestación que recibe de la otra (*art. 1274 CC*) y en la que el resultado es siempre el cambio de titularidad de ese derecho, de manera que fundamento del gravamen se encuentra en la capacidad económica que se pone de manifiesto con esa adquisición.

En la operación aquí examinada no hay un efecto de especificación del derecho preexistente, ni 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 quien adquiere. Evidentemente, los dos comuneros que aumentan su participación, que son los sujetos pasivos del tributo, expresan con el acto gravado una capacidad económica susceptible de tributación, ya que adquieren un nuevo derecho y lo hacen de forma onerosa, en virtud de la asunción de una nueva obligación. El negocio jurídico no expresa la voluntad extintiva de los comuneros respecto a la situación de comunidad, y, lo que es más importante, desde el punto de vista del ordenamiento jurídico, no origina este resultado, sino que, por el contrario, la calificación jurídico tributaria que corresponde es la de un negocio jurídico traslativo del dominio con causa onerosa (*art. 1274 CC*).

En la delimitación del hecho imponible constituido por los excesos de adjudicación declarados, no debe interpretarse la mención de los excesos de adjudicación gravados a que se refiere el *art. 7.2.B del TRITPAJD* como los que se han denominado "excesos de adjudicación verdaderos", expresión que se utiliza en nuestra *STS de 28 de junio de 1999*, cit. (FJ 3) haciendo referencia a "[...] aquellos en que la compensación en metálico, en vez de funcionar como elemento equilibrador de la equivalencia y proporcionalidad que deben presidir toda división o partición de comunidad a costa del patrimonio del adjudicatario, sobrepasa en realidad su interés en la comunidad y viene a constituir, efectivamente, una adjudicación que lo supera en perjuicio del resto de los comuneros [...]". De esta distinción pudiera derivarse la errónea conclusión, que de hecho se advierte en algunas sentencias, de que solo estarían gravados por TPO estos "excesos de adjudicación verdaderos" y, en contraposición, no quedarían sujetos a tal gravamen los demás excesos de adjudicación, es decir, aquellos en los que existe una equivalencia entre lo que se adjudica a otro comunero y la compensación o contraprestación que éste asume a favor del transmitente del exceso adjudicado. No es así, en realidad



los que están gravados por TPO son los excesos de adjudicación. Para ello basta considerar la tributación por TPO de la división de una cosa común que no sea indivisible. Si en este caso de división se adjudican en exceso a determinados comuneros, con compensación equivalente en su valor al del exceso adjudicado, no por ello deja de realizarse el hecho imponible transmisión patrimonial onerosa, porque la ley no exonera de tributación estas transmisiones patrimoniales onerosas por más que no exista una desproporción entre lo que se transmite, exceso de adjudicación, y lo que se recibe, compensación por el comunero que recibe el exceso de adjudicación. Luego este exceso de adjudicación que no sería de los que se ha dado en denominar "verdadero", tributa por TPO. Por otra parte, si la contraprestación recibida por quienes salen de la comunidad superase el valor de su participación en la misma, incluso en el caso de una extinción de comunidad sobre cosa común indivisible, con adjudicación a un comunero y extinción de la comunidad, nos encontraríamos aquí ante dos actos jurídicos con relevancia tributaria. Por una parte, la pura división de la cosa común, en la parte percibida correspondiente al valor de la participación, y éste es el auténtico exceso de adjudicación, que no está sujeto a TPO y sí, en su caso, a Actos Jurídicos Documentados, porque se produce una pura especificación del bien o derecho poseído en común. Y, por otra parte, el exceso de la contraprestación percibida, esto es, lo que excede del valor de la participación que se tenía en a cosa común, que no queda amparado en la excepción que, a modo de supuesto de no sujeción -que no de exención- configura el art. 7.2.B del TRITPAJD. Este exceso sobre la compensación -esto es, sobre el exceso de adjudicación verdadero- dará lugar, en su caso, a otro hecho imponible (donaciones). Así pues, a modo de conclusión, los excesos de adjudicación a que se refiere el art. 7.2.B del TRITPAJD son, en realidad, aquellos en que la compensación, sea en metálico o, como aquí ocurre, en asunción en pago de deudas, funciona cabalmente como elemento equilibrador de la equivalencia y proporcionalidad de las mutuas contraprestaciones del condómino transmitente y el adjudicatario.

Por todo ello, no tiene nada de insólito el ejemplo que pone la representación de los recurridos, Sra. Lidia y Sr. Victorio, cuando aluden a la situación de un comunero que adquiriese sucesivas participaciones en la cosa común indivisible a otros comuneros, siendo gravadas por TPO todas excepto la que realizase cuando quedara únicamente dos copropietarios, que sería una auténtica extinción de la comunidad. Y efectivamente así es, porque el hecho imponible TPO se devenga el día en que se realice el acto o contrato gravado [art. 49.a) del TRITPAJD], por tanto, de devengo instantáneo, y son irrelevantes para su calificación jurídica las incidencias posteriores. De manera que tan sólo el último exceso de adjudicación está no sujeto, por operar como extinción de la comunidad sobre cosa indivisible, y las anteriores serían adquisiciones sujetas a TPO, cada una en su respectiva fecha de devengo. De seguir la tesis de los recurridos, bastaría adquirir una participación de una parte indivisa en una comunidad sobre cosa indivisible, y tributar por TPO, para que las posteriores adquisiciones de otras partes indivisas estuvieran no sujetas a TPO, de modo que al final, ese inicial adquirente, se hiciera con la totalidad de la propiedad de la cosa indivisible, habiendo tributado tan sólo por la adquisición de una participación inicial.

SEXTO.- *Fijación de la doctrina de interés casacional.*

Procede ahora fijar la doctrina de interés casacional, declarando que la calificación tributaria del presente caso es la de una convención que supone la adjudicación a dos de los comuneros de una participación superior a la que inicialmente ostentaban en la comunidad de propietarios, con una contraprestación onerosa, que en este caso es la correlativa obligación de asumir el pago de la deuda garantizada con hipoteca sobre el bien. Se trata de un hecho imponible sujeto a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del art. 7.2.B) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exceso de adjudicación declarado, que no puede acogerse a la previsión contenida en el artículo 1062, en relación al art. 406, ambos del CC, por lo que no concurre la exoneración de tributación por el hecho imponible Transmisiones Patrimoniales Onerosas, recogida en el artículo 7.2.B), párrafo primero, del TRITPAJD.

SÉPTIMO.- *Resolución de las pretensiones de las partes.*

De conformidad con lo razonado es necesario estimar el recurso de casación, casar y anular la sentencia recurrida, al infringir la sentencia recurrida lo dispuesto en el art. 7.1.A y 7.2.B del TRITPAJD, aplicando indebidamente la exoneración de tributación prevista en el mismo en relación a los artículos 406 y 1062, párrafo primero del CC, y la jurisprudencia de nuestra Sala, expresada en la STS de 12 de diciembre de 2012, cit.

Procede, en consecuencia, estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalitat Valenciana frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, de fecha 30 de noviembre de 2012, que estima la reclamación núm. NUM000, instada por D.^a Lidia y D. Victorio, contra las liquidaciones emitidas por los Servicios Territoriales de Alicante de la Consejería de Economía y Hacienda de la Generalidad Valenciana, por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas. Las únicas alegaciones formuladas en la demanda respecto al contenido de la liquidación aducen la falta de motivación, argumento que no puede ser acogido. Las diferencias entre la propuesta de liquidación provisional, que calcula la operación sujeta en conjunto para los dos adquirentes, quedan subsanadas en la



liquidación definitiva, en la que se liquida la cuota tributaria y la deuda que corresponde a cada uno de los adquirentes. No hay por tanto defecto de motivación.

La estimación del recurso conlleva la confirmación de las liquidaciones tributarias impugnadas, por importe de 1.603,89 euros giradas a cargo de cada uno de los dos sujetos pasivos".

Esta sentencia ha sido seguida por otras de esta misma Sala.

SEGUNDO.- Resolución del recurso.

Como sostiene la recurrida, existe una razón para que la Sala dicte una sentencia de signo diferente al recogido en la sentencia testigo de 26 de junio de 2019 (RCA/4322/2017; ES:TS:2019:2297) y su iteración de 16 de octubre de 2019 (RCA/6752/2017; ES:TS:2019:3665); y es que el supuesto de hecho juzgado es sustancialmente diferente al que contempla dicha sentencia testigo, y por tanto no le es de aplicación la doctrina de interés casacional fijada en su Fundamento de Derecho sexto.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de junio de 2019 se refiere a un supuesto de extinción parcial *subjetiva* de **condominio**, en la que *4 copropietarios sobre un bien proindiviso se ven reducidos a dos, manteniéndose copropiedad sobre el bien indiviso*.

Por tanto, no se produce la "adjudicación a uno" que es la previsión contenida en el artículo 1062.1 del Código Civil y a la que se remite el citado artículo 7.2 B del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, ni existe una adjudicación a un comunero con finalidad extintiva del **condominio**: el negocio jurídico realizado es meramente traslativo del dominio.

En cambio, el asunto examinado en la presente casación versa sobre un supuesto de extinción parcial objetiva de **condominio**, en el que *dos hermanos comuneros disuelven la proindivisión que ostentaban sobre una finca esencialmente indivisible* (con salida de uno de los comuneros y adjudicación al otro, poniendo fin efectivo a la copropiedad sobre el bien), *sin perjuicio de que mantengan la copropiedad en otros proindivisos diferentes* (incluso con participación de terceras personas).

En efecto, como resultado de la adjudicación de la herencia de la madre de los hermanos Imanol y Eladio, a éstos les fue adjudicada en proindivisión por mitad la titularidad de varias fincas (entre ellas, una vivienda con garaje sita en C/ DIRECCION000 de Gijón), conforme escritura de partición de herencia.

Posteriormente, mediante escritura de extinción de comunidad de 16 de octubre de 2014, los citados hermanos procedieron a la extinción de dicha comunidad sobre la referida vivienda y garaje sita en C/ DIRECCION000 de Gijón; adjudicando a Don Imanol el inmueble (bien indivisible) y abonando éste a su hermano Eladio el valor compensatorio de su 50% en dicha finca.

El resto de las fincas en proindivisión de ambos hermanos permanecen en comunidad.

Por tanto, sí se produce aquí la "adjudicación a uno" que es la previsión contenida en el artículo 1062.1 del Código Civil y a la que se remite el citado artículo 7.2 B del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre; existe la adjudicación a un comunero con finalidad extintiva del **condominio**: el negocio jurídico realizado no es meramente traslativo de dominio, sino extintivo de una situación de **condominio**.

La Sentencia recurrida (del Tribunal Superior de Justicia de Asturias 789/2018, de 15 de octubre de 2018) refleja de modo sucinto los hechos en presencia, que describe con este breve resumen (Fundamento de Derecho Segundo): <<Considera, en esencia, el demandante que al encontrarnos ante una disolución parcial de la comunidad que formaba con su hermano, la operación no está sujeta al Impuesto de Transmisiones conforme a la normativa y doctrina jurisprudencial que se cita; y porque, además, el exceso de adjudicación es inevitable [...], este Tribunal se inclina por la tesis que contempla la extinción parcial de la comunidad de bienes con la adjudicación a uno de los comuneros de la cuota del otro a cambio de la equivalente contraprestación económica y en el supuesto de bienes que deban considerarse como inevitable - cual acontece con una vivienda o una plaza de garaje - como una de las excepciones previstas en el art. 7.2.b) del R.D. Legislativo 1/1993 y el art. 11.1.b) del R.D. 828/1995; lo que, en consecuencia, determina que el recurso deba de prosperar al no poder apreciarse - ni haberse acreditado - que se haya producido el exceso de adjudicación cuya consecuencia inexorablemente se requiere para que surja el hecho imponible correspondiente al impuesto de que aquí se trata (en tal sentido, sentencia de esta Sala de 28-2-2018, P.O. 966/2016).>>

La Sala entiende que, manteniendo la doctrina que se refleja en la sentencia 2297/2019 de esta Sala antes transcrita, en el presente caso la solución ha de ser distinta, por lo que procede la desestimación del presente recurso y respondiendo a la pregunta de la Sección Primera resolver que " la operación surge de dar cumplimiento a la previsión contenida en el artículo 1062 del Código Civil, concurriendo, por tanto, la salvedad



recogida en el artículo 7.2.B), párrafo primero, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ”.

SEXTO.-Sobre las costas.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación, no procede hacer un pronunciamiento condenatorio sobre las costas, y por lo que se refiere a las costas de la instancia, a tenor del artículo 139.1 LJCA, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad, habida cuenta de las dudas de derecho que suscita la cuestión litigiosa.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.- No ha lugar al recurso de casación núm. 546/2019, interpuesto contra la sentencia dictada el 15 de octubre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso nº 726/2017.

Segundo.- Sin imposición de imposición de las costas causadas en el recurso de casación y ni de las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. **José Díaz Delgado**

D. Angel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Doña Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma Don **José Díaz Delgado**, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Letrado de la Administración de Justicia. Certifico.