

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 21 de enero de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo.
Recurso n.º 4544/2024

SUMARIO:

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Relaciones con el IVA. Exenciones en operaciones interiores. Cooperativas. Las resoluciones impugnadas sostienen que cuando la cooperativa dispone de la propiedad de los bienes que integran su activo social (viviendas promovidas por la propia cooperativa) en favor de los cooperativistas y a cambio del precio de las cuotas sociales que han aportado para adquirir precisamente la condición de socio, existe una transmisión de bienes a título oneroso que, al estar exenta del IVA (art.20.Uno. 22º Ley IVA), debe tributar por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales (ITP). La Sala de instancia ha fundamentado su decisión en la inexistencia de "transmisión" aplicando analógicamente jurisprudencia referida al IIVTNU y a la disolución de comunidades de bienes, instituciones con naturaleza y personalidad jurídica distinta a las sociedades cooperativas. Resulta, pues, conveniente, que este Tribunal Supremo se pronuncie sobre si tal asimilación es correcta en el ámbito de un impuesto como el ITP y AJD, que grava el acto de la transmisión en sí, con independencia del incremento de valor. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si la adjudicación de una vivienda por una sociedad cooperativa a un socio cooperativista, una vez finalizada su construcción o rehabilitación, debe tributar por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del ITP-AJD al tratarse de una transmisión onerosa exenta de IVA, o si, por el contrario, debe considerarse una mera concreción de un derecho preexistente del socio no sujeta a dicha modalidad impositiva.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/01/2026
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 4544/2024
Materia:
Submateria:
Fallo/Acuerdo: Auto Admisión
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez
Secretaría de Sala Destino: 002
Transcrito por:
Nota:
Resumen
R. CASACION núm.: 4544/2024
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

Síguenos en...



SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 21 de enero de 2026.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

1.La procuradora D.ª Imelda Marco López de Zubiría, en representación procesal de D. Adriano, interpuso recurso contencioso-administrativo frente a la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de fecha 26 de mayo de 2022, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 formulada por el recurrente contra la resolución del Director General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Madrid, dictada en el expediente de devolución de ingresos indebidos, relativo a la autoliquidación presentada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO), con ocasión de una escritura de adjudicación de inmuebles por parte de una cooperativa a un socio cooperativista, para su tributación como Actos Jurídicos Documentados (AJD).

Las resoluciones impugnadas en la instancia sostienen, en síntesis, que cuando la cooperativa dispone de la propiedad de los bienes que integran su activo social (viviendas promovidas por la propia cooperativa) en favor de los cooperativistas y a cambio del precio de las cuotas sociales que han aportado para adquirir precisamente la condición de socio, existe una transmisión de bienes a título oneroso que, al estar exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido (artículo 20.Uno, 22º Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), debe tributar por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales (ITP).

2.La sentencia n.º 168, de 15 de marzo de 2024, dictada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, estimó el recurso contencioso-administrativo, tramitado como procedimiento ordinario n.º 203/2022.

La *ratio decidende* de la sentencia recurrida se fundamenta en que la adjudicación de una vivienda por una cooperativa a su socio no constituye una auténtica transmisión onerosa sujeta a TPO, sino una mera concreción de un derecho preexistente. La Sala de instancia, basándose en la STS de 8 de noviembre de 1993, referida al IIVTNU, asimila la naturaleza de la operación a la disolución de una comunidad de bienes, considerando que la cooperativa actúa como un "mero instrumento coordinador" y que el socio ya era copartícipe de la titularidad dominical.

En concreto, en el Fundamento Jurídico Segundo, reproduce la siguiente fundamentación contenida en las sentencias recaídas en recursos formulados por otros socios de la misma Cooperativa, en los Procedimientos Ordinarios 204/2022, 205/2022 o 209/2022:

«SEGUNDO.- Planteada la controversia en los términos expuestos en el fundamento anterior el recurso debe prosperar, pues entendemos que la Jurisprudencia del Tribunal Supremo invocada por la recurrente resulta de aplicación al caso y la liquidación dictada se opone a sus conclusiones.

En efecto, el Tribunal Supremo en Sentencia de 8 de Noviembre de 1993 con cita de otras anteriores, ha venido declarando en relación a la operación que nos ocupa lo siguiente:

"en la transmisión por parte de una cooperativa de viviendas a un socio de la misma de parte de su propiedad inmobiliaria -parcela o vivienda es lo mismo- no hay una transmisión sujeta al aludido impuesto, ya que ni tan siquiera a efectos fiscales existe un verdadero enajenante, falta el enriquecimiento del transmitente (ausencia de lucro), cuya personalidad jurídica actúa únicamente de mero instrumento coordinador, para facilitar a los asociados copartícipes en la cooperativa a expensas de sus aportaciones la consecución, en el presente caso, de una vivienda en una urbanización, dándose la ausencia de una transmisión en sentido fiscal que determina que tanto atendiendo a la norma del tradicional arbitrio de plusvalía establecida en la Ley de Régimen Local de 1955, como a la contenida en los arts. 87 y siguientes del Real Decreto 3250/1976, no exista una transmisión de la propiedad, que es precisamente el fundamento del mencionado impuesto municipal, ya que ... el asociado de la cooperativa era ya anterior copartícipe de la titularidad dominical de la parcela que se le atribuye -en este caso del piso y

Síguenos en...

plaza de garaje-, con lo que, en definitiva se trata de un supuesto de no sujeción ... por faltar los elementos esenciales que configuran el tributo: transmisión e incremento del valor gravable, y que son necesarios para aplicar el impuesto municipal cuestionado."

Las demandadas oponen que dichos pronunciamientos se realizaron en relación a distinto impuesto, lo que es cierto, pero no parece sin embargo razón de peso que pueda desplazar las claras valoraciones que dicha Jurisprudencia efectúa sobre la naturaleza y alcance de la operación, que no admiten como transmisión onerosa, sino más bien como concreción de derecho preexistente, en el mismo sentido a la reiterada Jurisprudencia relativa a la disolución de condominios, nuevamente, no idéntica a la de autos, pero si coincidente en lo esencial con el supuesto de autos».

Frente a esta sentencia recurre en casación el Letrado de la Comunidad de Madrid.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 7, apartados 1 y 5 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y, por remisión, el artículo 20. Uno. 22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que la sentencia realiza una interpretación que vacía de contenido los preceptos citados al no considerar gravada por Impuesto de Transmisiones Patrimoniales una transmisión de propiedad que, estando exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido por ser segunda o ulterior entrega, constituye un desplazamiento patrimonial entre personas jurídicas distintas (sociedad cooperativa y socio), y extrapola incorrectamente la jurisprudencia recaída en relación con el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), obviando su naturaleza esencialmente diferente a la del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales (ITP).

3.Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»], así como la presunción contenida en el artículo 88.3 letra a) LJCA.

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 17 de mayo de 2024, habiendo comparecido el Letrado de la Comunidad de Madrid -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida D. Adriano, representado por la procuradora Dª Imelda Marco López de Zubiria, quien se ha opuesto a la admisión del recurso, así como el abogado del Estado, quien no se ha opuesto a la admisión.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

1.El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y el Letrado de la Comunidad de Madrid, se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2.Se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que esta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3.En el repetido escrito, la parte recurrente entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir las circunstancias contenidas en el artículo 88.2 b) y c) LJCA, así como la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA.

SEGUNDO.- *Cuestiones litigiosas y marco jurídico.*

1.La única cuestión jurídica que suscita el presente recurso consistente en determinar si la adjudicación de bienes inmuebles por una sociedad cooperativa de viviendas a sus socios, en pago de sus aportaciones, constituye una transmisión onerosa que, al estar exenta de IVA por ser una segunda o ulterior entrega de edificación, está sujeta al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

2.El marco jurídico de aplicación viene conformado por los siguientes preceptos:

El artículo 7 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que dispone en su apartado primero:

«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 añade en su apartado quinto:

«5. No estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» regulado en el presente Título las operaciones enumeradas anteriormente cuando, con independencia de la condición del adquirente, los transmitentes sean empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetos a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido».

El artículo 20. Uno. 22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, conforme al cual:

«Artículo 20. Exenciones en operaciones interiores.

Uno. Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones: [...]

22.ªA) Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación [...].».

TERCERO.- *Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.*

1.Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, a juicio de esta Sección de Admisión, por cuanto puede considerarse que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo (art. 88.3.a LJCA) sobre la interpretación del artículo 7 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en relación con el artículo 20. Uno 22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en concreto sobre la sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales de la transmisión de la propiedad de una vivienda por parte de una sociedad cooperativa a un socio cooperativista, en pago de sus aportaciones.

2.La Sala de instancia ha fundamentado su decisión en la inexistencia de "transmisión" aplicando analógicamente jurisprudencia referida al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y a la disolución de comunidades de bienes, instituciones con naturaleza y personalidad jurídica distinta a las sociedades cooperativas. Resulta, pues, conveniente, que este Tribunal Supremo se pronuncie sobre si tal asimilación es correcta en el ámbito de un impuesto como el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, que grava el acto de la transmisión en sí, con independencia del incremento de valor.

3.La cuestión que presenta este recurso tiene, además, una evidente proyección de generalidad, pues trasciende del conflicto concreto que se sitúa en el origen de esta litis y los criterios que se fijen para su resolución podrán ser de aplicación a supuestos con identidad de razón, relativos a transmisión de viviendas por parte de sociedades cooperativas a los cooperativistas, por lo que cabe apreciar asimismo la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA, y hace conveniente la emisión de un pronunciamiento por parte de la sección de enjuiciamiento competente capaz de dotar de certeza y seguridad jurídica a nuestro ordenamiento.

CUARTO.- *Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.*

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este

recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si la adjudicación de una vivienda por una sociedad cooperativa a un socio cooperativista, una vez finalizada su construcción o rehabilitación, debe tributar por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del ITP-AJD al tratarse de una transmisión onerosa exenta de IVA, o si, por el contrario, debe considerarse una mera concreción de un derecho preexistente del socio no sujeta a dicha modalidad impositiva.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son el artículo 7, apartados 1 y 5 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y, por remisión, el artículo 20. Uno. 22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SEXTO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto. Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación 4544/2024, preparado por el Letrado de la Comunidad de Madrid frente a la sentencia dictada el 15 de marzo de 2024, por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso contencioso-administrativo n.º 203/2022.

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

Determinar si la adjudicación de una vivienda por una sociedad cooperativa a un socio cooperativista, una vez finalizada su construcción o rehabilitación, debe tributar por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD) al tratarse de una transmisión onerosa exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), o si, por el contrario, debe considerarse una mera concreción de un derecho preexistente del socio no sujeta a dicha modalidad impositiva.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, el artículo 7, apartados 1 y 5 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y, por remisión, el artículo 20. Uno. 22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

