

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ082450

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 27 de mayo de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6557/2020

**SUMARIO:**

**ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Excesos de adjudicación. Exenciones. Sociedad conyugal. Adjudicación y transmisiones en la disolución.** En 2011 se presentó ante la Oficina Liquidadora sentencia de divorcio en la que constaba que el domicilio que fue conyugal y que pertenecía al 50 por ciento a cada uno de ellos y que estaba valorada en 146.500,00 € y de una plaza de aparcamiento, valorada en 3.625,00 €. Se adjudicaba a la esposa -de acuerdo con el pacto cuarto del convenio-, obteniendo así un exceso de adjudicación de 40.000 euros, diferencia entre el valor líquido de la vivienda y plaza de garaje adjudicadas y el valor de los bienes adjudicados a su excónyuge (la mitad indivisa de otra vivienda valorada en 106.500 euros y de una plaza de aparcamiento valorada en 3.625 euros). No hay controversia en que respecto de que este exceso no fue compensado al exesposo mediante el pago de cantidad equivalente. La obligada presentó autoliquidación de ITP y AJD con base imponible de 0.00 euros, al consignar como no sujeta esta operación, pero el órgano gestor giró una liquidación en la que figuraba como base imponible la cantidad de 40.000 euros. La cuestión jurídica que se ha de someter a enjuiciamiento se circunscribe a determinar el hecho imponible que se realiza mediante la adquisición de un exceso de adjudicación sin contraprestación económica con ocasión de la extinción de un condominio en la disolución de un matrimonio y, en particular, si existe una transmisión que puede quedar englobada en la modalidad de TPO del ITP y AJD, aunque incluida en uno de los supuestos de no sujeción previstos en el Rgto. ITP y AJD, o si se produce una donación que ha de tributar en virtud de lo dispuesto en el art. 3.1.b) Ley ISD. Resulta necesario un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que determine si, en el marco de la extinción de un condominio, provocado por la disolución del matrimonio, el exceso de adjudicación de la vivienda habitual a uno de los cónyuges, no compensado económicamente, se sujeta al ISD -ex art. 3.1.b) Ley ISD- o, por el contrario, comporta la realización del hecho imponible del ITP y AJD y, en concreto, en la modalidad de TPO o de AJD y si, en su caso, resulta de aplicación el supuesto de no sujeción especial previsto en el art. 32.3 Rgto. ITP y AJD. [Vid., STSJ de Cataluña de 26 de febrero de 2020, recurso n.º 325/2017 (NFJ082451) contra la que se plantea el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

RD 828/1995 (Rgto. ITP y AJD), arts. 23, 32 y 61.

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 3.

Código Civil, art. 615.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 7.

**PONENTE:***Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.***TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**AUTO**

Fecha del auto: 27/05/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6557/2020

Materia: SUCESIONES. DONACIONES. PATRIMONIO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 6557/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

### **AUTO**

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente  
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo  
D<sup>a</sup>. Inés Huerta Garicano  
D. Ángel Ramón Arozamena Laso  
D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 27 de mayo de 2021.

### **HECHOS**

#### **Primero.**

- **1.** El abogado de la Generalidad de Cataluña, en la representación que le es propia, presentó escrito el 17 de julio de 2020 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 26 de febrero de 2020, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo interpuesto por esta administración autonómica contra resolución económico-administrativa, dictada con relación a liquidación por impuesto sobre donaciones.

**2.** La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidos los artículos 3. 1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) ["LISD"]; 32.3 del

Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio) ["RITPAJD"], y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

La normativa aludida se considera infringida por la sentencia recurrida, en síntesis, por cuanto considera que un exceso de adjudicación, percibido con ocasión de la disolución de un condominio causado por la de un matrimonio, aun en el caso de que no sea compensado económicamente, no debe tributar por impuesto sobre donaciones, sino que constituye un supuesto de no sujeción del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas.

**3.** Del escrito de preparación se infiere que las infracciones que imputa a la sentencia recurrida resultan determinantes del fallo, pues de haberse acogido la tesis propugnada por la parte recurrente, se habría estimado su pretensión, confirmándose la actuación llevada a cabo por la administración tributaria al girar liquidación por el impuesto sobre donaciones por el exceso de adjudicación atribuido a la obligada tributaria y recurrida.

Asimismo, la administración autonómica recurrente entiende que en su recurso de casación concurren tres de las circunstancias contenidas en el artículo 88.2 LJCA, en concreto, las establecidas en las letras a), b) y c) LJCA, por cuanto la sentencia fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de la norma de Derecho Estatal en la que fundamenta el "fallo" contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido, como es el caso del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en sentencia de 9 de enero de 2020, en el recurso nº 80/2019, (ECLI:ES:TSJEXT:2020:11); puede consolidar una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales y sienta una doctrina que puede afectar a un gran número de situaciones por trascender del caso objeto del proceso. También defiende la existencia de la presunción del artículo 88.3.a) LJCA, pues considera que ante la controversia que se plantea únicamente ha habido un pronunciamiento del Tribunal Supremo, el contenido en la sentencia de 27 de mayo de 2010 (RCA 367/2005), siendo necesario que se clarifique la tributación de estos excesos de adjudicación.

De las razones expuestas para justificar el interés casacional objetivo de las cuestiones que pretende someter a enjuiciamiento se deduce la defensa de la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

## **Segundo.**

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 25 de septiembre de 2020. Emplazadas las partes para su comparecencia, se han personado ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, tanto la administración recurrente como la representación procesal de doña Erica y la Administración General del Estado, ambas partes recurrida, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

## **RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

### **Primero.**

**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, apartado 1] y la administración recurrente se encuentra legitimada para interponerlo por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

**2.** En el escrito de preparación 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.a), b) y c) LJCA y la presunción descrita el artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

### **Segundo.**

A tenor de las alegaciones introducidas en el escrito de preparación del recurso y de la fundamentación jurídica de la sentencia recurrida, la cuestión jurídica que se ha de someter a enjuiciamiento se circunscribe a determinar el hecho imponible que se realiza mediante la adquisición de un exceso de adjudicación sin

contraprestación económica con ocasión de la extinción de un condominio en la disolución de un matrimonio y, en particular, si existe una transmisión que puede quedar englobada en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, aunque incluida en uno de los supuestos de no sujeción previstos en el RITPAJD, o si se produce una donación que ha de tributar en virtud de lo dispuesto en el artículo 3.1.b) LISD.

## Tercero.

A fin de centrar las cuestiones planteadas y necesitadas de esclarecimiento conviene partir de la secuencia de hechos que interesan al caso y que se deducen de lo recogido en la sentencia recurrida y en la resolución económico-administrativa que fue confirmada en esta:

En fecha 13 de mayo de 2011 se presentó ante la Oficina Liquidadora sentencia de divorcio, de fecha 30 de mayo de 2011, en la que constaba que el domicilio que fue conyugal se adjudicaba a doña Erica -de acuerdo con el pacto cuarto del convenio-. Constaba asimismo que ambos cónyuges eran propietarios del 50% de la citada vivienda, sita en Sabadell, y valorada en 146.500,00 €, y de una plaza de aparcamiento, valorada en 3.625,00 €. No hay controversia en que, con esta adjudicación, la ex esposa obtenía un exceso de adjudicación de 40.000 euros, diferencia entre el valor líquido de la vivienda y plaza de garaje adjudicadas y el valor de los bienes adjudicados a su ex cónyuge (la mitad indivisa de una vivienda sita en Alp, valorada en 106.500 euros y de una plaza de aparcamiento valorada en 3.625 euros).

Tampoco la hay respecto de que este exceso no fue compensado al ex esposo mediante el pago de cantidad equivalente.

La obligada presentó autoliquidación de ITP y AJD con base imponible de 0.00 euros, al consignar como no sujeta esta operación.

A la vista de la documentación presentada, el órgano gestor, en fecha 22 de noviembre de 2013, notificó a la Sra. Erica una propuesta de liquidación, en concepto de donaciones, en la que figuraba como base imponible la cantidad de 40.000 euros. Tras la desestimación de las alegaciones presentadas en tiempo y forma se dictó liquidación confirmando esa propuesta.

Interpuesta reclamación económico-administrativa frente a tal acto, la misma fue estimada por resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de fecha 22 de julio de 2016 con fundamento en que, aunque se ha producido una donación a favor de la reclamante en la que la ausencia de contraprestación ha sido determinada por la voluntad de la partes, el artículo 32.3 RITPAJD considera no sujeto a la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas el exceso de adjudicación declarado como consecuencia de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio.

Frente a esta resolución, la administración autonómica interpuso recurso contencioso-administrativo que fue desestimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación.

## Cuarto.

La sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 26 de febrero de 2020, confirma la resolución económico administrativa antedicha, que a su vez había revocado la liquidación por Impuesto sobre Donaciones inicialmente impugnada, con base en que, aunque del convenio regulador pudiera deducirse que se produjo un exceso de adjudicación a favor de la esposa, el mismo no puede considerarse una donación en los términos recogidos en el artículo 615 del Código Civil, pues no existe ánimo de liberalidad por el demandante en cuanto la ausencia de contraprestación ha sido determinada por la voluntad de las partes intervinientes que deciden de mutuo acuerdo adjudicar la vivienda habitual a favor de uno de los cónyuges que termina asumiendo la carga hipotecaria pendiente. Concluye que, aun siendo el régimen económico del matrimonio el de separación de bienes, le es de aplicación a este caso el supuesto contemplado en el artículo 32.3 RITPAJD.

## Quinto.

Con carácter previo a determinar las cuestiones en que concurre el necesario interés casacional objetivo para que se admita el presente recurso de casación ha de exponerse el marco legal y jurisprudencial que hubo de ser tomado en consideración en esta litis.

El artículo 3.1.b) LISD, que regula el hecho imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones, dispone que constituye tal concepto tributario:

"b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título, "intervivos".

Por su parte, la Ley del ITP y AJD, que la sentencia de instancia considera de aplicación, prevé en su artículo 7.1 que son transmisiones 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". En particular, según lo preceptuado en el artículo 7.2.B) son transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto "(l)os 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".

Por último, el artículo 32 RITPAJD, que regula una serie de supuestos especiales de no sujeción, contiene, en su apartado 3, la siguiente previsión: "Tampoco motivarán liquidación por la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas" los excesos de adjudicación declarados que resulten de las adjudicaciones de bienes que sean efecto patrimonial de la disolución del matrimonio o del cambio de su régimen económico, cuando sean consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio."

En cuanto a las sentencias dictadas por esta Sala del Tribunal Supremo, es menester precisar que la de fecha 30 de abril de 2010, RCA 21/2008, (ECLI:ES:TS:2010:2351), en la que se apoya la sentencia recurrida, y que efectivamente reconoce que el precepto reglamentario antes transcrito concede una exención adicional en la modalidad de transmisión patrimonial, para las adjudicaciones de bienes efecto de la disolución del matrimonio, sin restricción a la sociedad conyugal de gananciales, consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio, tal y como advierte la administración recurrente, no analiza un supuesto análogo. En aquel caso hubo un exceso de adjudicación, pero a cambio de una compensación económica (adjudicación de la vivienda a la ex esposa con pago en metálico al ex marido y asunción de la hipoteca restante). En cambio, en este caso no hay controversia en que no se produjo compensación económica alguna.

Asimismo, tampoco la sentencia invocada por el recurrente, de 27 de mayo de 2010, recurso de casación para la unificación de doctrina 365/2005, (ECLI:ES:TS:2010:3457) sienta una tesis sobre la cuestión jurídica que se plantea en el presente recurso. Lo cierto es que no se pronuncia sobre el tema porque entiende que no se dan los requisitos del recurso de casación para la unificación de doctrina, de modo que, aunque produce como efecto la confirmación de la sentencia recurrida, no asume la tesis acogida por ella.

Por último, se han dictados diversos pronunciamientos sobre la tributación de los excesos de adjudicación derivados de la disolución de condominios. Es el caso de las sentencias del Tribunal Supremo de 26 de junio de 2019, rec. cas. 4322/2017, (ECLI:ES:TS:2019:2297), y de 30 de octubre de 2019, rec. cas. 6512/2017, (ECLI:ES:TS:2019:3480), en las cuales se ha abordado la interpretación de los arts. 7.2.B) TRITPAJD, 23 y 61.2 RITPAJD, en relación con el 1062 CC, habiéndose sentado, como doctrina general, que la extinción de un condominio en el que se adjudica un bien indivisible a uno de los condóminos, que ya era titular dominical de una cuota de dicho bien, a cambio de su equivalente en dinero, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, sino a la modalidad de actos jurídicos documentados. Por el contrario, los excesos derivados de la disolución de una comunidad de propietarios sí quedan sujetos al impuesto, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en los supuestos que puedan evitarse o, al menos, minorarse, con una adjudicación distinta, respetando los principios de equivalencia en la división de la cosa común y de proporcionalidad entre la adjudicación efectuada y el interés o cuota de cada comunero ( STS de 16 de septiembre de 2020, recurso de casación nº 3245/2018). Sin embargo, como se ha dicho, en el caso que nos ocupa no hay adjudicación del bien a cambio de una compensación dineraria.

## Sexto.

Expuesto lo anterior ha de concluirse que el supuesto del que deriva el presente recurso plantea un interrogante sobre el que no se ha pronunciado aún este Tribunal Supremo, siendo necesario que se establezca una doctrina unívoca para los casos en que los excesos de adjudicación por mor de la disolución de un matrimonio, puestos de manifiesto con la adjudicación de la vivienda habitual a uno de los cónyuges, no hayan implicado una compensación económica simultánea. Concorre en puridad la presunción establecida en el artículo 88.3.a) LJCA pues no existen pronunciamientos que resuelvan supuestos análogos al presente en los términos en que ha sido planteado el debate. Además, las cuestiones introducidas por la recurrente presentan la nota definitoria del artículo 88.2.c) LJCA, pues están vinculadas a una doctrina que es susceptible de ser extrapolada a un gran número de situaciones, siendo evidente su proyección general.

Resulta conveniente la emisión de un pronunciamiento de este órgano jurisdiccional que ofrezca una interpretación clara de los preceptos controvertidos y una solución jurídica única a casos como el presente.

## Séptimo.

A la vista de cuanto antecede, la Sección de Admisión considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque nos encontramos ante una cuestión que muestra una relevancia y proyección notables y que depende de la interpretación jurisprudencial de unas normas que no se ha hecho en casos como el presente, con lo que se hace necesario un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que determine:

Si, en el marco de la extinción de un condominio, provocado por la disolución del matrimonio, el exceso de adjudicación de la vivienda habitual a uno de los cónyuges, no compensado económicamente, se sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones -ex artículo 3.1.b) LISD- o, por el contrario, comporta la realización del hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados y, en concreto, en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas o de Actos Jurídicos Documentados y si, en su caso, resulta de aplicación el supuesto de no sujeción especial previsto en el artículo 32.3 RITPAJD.

## **Octavo.**

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto vendrá constituido, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, por las cuestiones precisadas en el anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 3.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) ["LISD"], 7.2.B) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITPAJD"] y 32.3 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio) ["RITPAJD"].

## **Noveno.**

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

## **Décimo.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 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 tramitado con el número RCA/6557/2020, preparado por el abogado de la Generalidad de Cataluña contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 26 de febrero de 2020, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo nº 325/2017.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Determinar si, en el marco de la extinción de un condominio, provocado por la disolución del matrimonio, el exceso de adjudicación de la vivienda habitual a uno de los cónyuges, no compensado económicamente, se sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones -ex artículo 3.1.b) LISD- o, por el contrario, comporta la realización del hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados y, en concreto, en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas o de Actos Jurídicos Documentados y si, en su caso, resulta de aplicación el supuesto de no sujeción especial previsto en el artículo 32.3 RITPAJD.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los artículos 3.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) ["LISD"],

7.2.B) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITPAJD"] y 32.3 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio) ["RITPAJD"]..

**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.

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). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.