

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087785

### TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 6 de octubre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1939/2022

#### SUMARIO:

**ITP y AJD. Operaciones societarias. Hecho imponible.** La sentencia impugnada afirma que la reducción de capital por condonación de dividendos pasivos se articula liberando la obligación de los socios de realizar las aportaciones pendientes -esto es, la parte del capital social no desembolsada en el momento de la suscripción de las acciones- cuando la sociedad tiene exceso de capital. Al quedar liberados de su obligación de efectuar las aportaciones pendientes debe entenderse que no se produce ningún desplazamiento patrimonial efectivo que pueda ser gravado, por lo que no se produce el hecho imponible del impuesto y la operación no queda sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD. El Abogado del Estado, plantea la interpretación de los arts. 19, 23 y 25.5 TR Ley ITP y AJD y el art. 317 (TR Ley de Sociedades de Capital). La STS de 22 noviembre 2012, recurso 1225/2010 (NFJ049589) considera que efectivamente puede manifestarse ese flujo patrimonial en las reducciones de capital, toda vez que si hay o puede haber una ganancia patrimonial ex IRPF, la reducción de capital con condonación de dividendos pasivos supone la liberación de una obligación de aportación económica y, en ese sentido, en el balance patrimonial del obligado al desembolso se produce un incremento en su activo al desaparecer una deuda (pasivo), lo que implica un contenido patrimonial, que es la base imponible del impuesto AJD en su modalidad de operaciones societarias, tesis que choca con la postura de la sentencia recurrida, coincidente con la opinión vertida en sentencias dictadas por otros TSJ. [Vid., SSTSJ de la Comunidad Valenciana de 22 de septiembre de 2010, recurso n.º 2881/2008 (NFJ041637) TSJ de Cataluña de 5 de diciembre 2006, recurso n.º 461/2003 (NFJ026122)] todas ellas alineadas con el argumento de que no hay desplazamiento patrimonial por la circunstancia de que el liberado del dividendo pasivo pierde a su vez la participación en la sociedad de capital. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar, si en los supuestos de reducción de capital con condonación de dividendos pasivos, existe una base imponible de valor económico para el ITP y AJD, en su modalidad de operaciones societarias (OS) y en caso afirmativo, si la magnitud de ese valor podría venir fijada por el importe en el que se extingue o reduce la obligación de aportar los dividendos pendientes de desembolso (dividendos pasivos). [Vid., STSJ de Aragón de 22 de diciembre de 2021, recurso 481/2020 (NFJ087787) contra la que se plantea el recurso de casación].

#### PRECEPTOS:

RDLeg 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 19, 23 y 25.

RDLeg. 1/2010 (TR Ley de Sociedades de Capital), art. 317.

#### PONENTE:

*Don Isaac Merino Jara.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don ISAAC MERINO JARA

Doña ANGELES HUET DE SANDE

#### TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 06/10/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1939/2022

Materia: TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOC.

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1939/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Isaac Merino Jara

D.<sup>a</sup> Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 6 de octubre de 2022.

## HECHOS

**Primero.** *Preparación del recurso de casación.*

1. El abogado del Estado, en la representación que le es propia, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 22 de diciembre de 2021 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, que estimó el recurso nº 481/2020 interpuesto frente al acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón (TEARA) de 20 de julio de 2020, por el que se acuerda desestimar la reclamación económico-administrativa interpuesta por CAJA RURAL DE TERUEL, SOCIEDAD COOPERATIVA DE CRÉDITO contra una liquidación provisional por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad operaciones societarias.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 19, 23 y 25.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 septiembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITPAJD"] y el artículo 317 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (BOE de 3 de julio) ["TRLSC"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en las cuestiones que se plantean porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a), b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"].

## Segundo.

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

La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 14 de febrero de 2022, habiendo comparecido dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 de la LJCA tanto la representación procesal de la Administración General del Estado, parte recurrente, como la Caja Rural de Teruel, S.C.C., representada por el procurador don José María Angulo Sáinz de Varanda, que se ha opuesto a la admisión del recurso, y el letrado de la Comunidad Autónoma de Aragón, únicamente personado, ambas partes recurridas.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sección.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

### Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo, el recurrente está legitimado para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA) y la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86.1. y 2 de la LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)], por lo que no puede prosperar las causas de inadmisión propuestas de contrario.

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) de la LJCA]; (ii) gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) de la LJCA]; (iii) afectando a un gran número de situaciones, por trascender del caso objeto del proceso y proyectarse sobre otros procedimientos en que se den circunstancias similares, [ artículo 88.2.c) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

### Segundo. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1., Mediante una escritura pública de reducción de capital social otorgada el 5 de febrero de 2016, la entidad SOCIEDAD PARA LA PROMOCIÓN Y DESARROLLO EMPRESARIAL DE TERUEL, S.A., acordó la reducción del capital social de la entidad -aprobada en Junta General Extraordinaria y universal de accionistas- en la suma de 5.460.000 euros, mediante la reducción del valor nominal de todas y cada una de las acciones, con el objeto de

condonar a los socios el dividendo pasivo pendiente de desembolso que asciende a 5.460,000 euros, y como consecuencia de ello, modificar los Estatutos sociales.

2. El importe condonado a cada socio consta en una certificación del Acta de la Junta General Universal y Extraordinaria de dicha sociedad celebrada el 4 de diciembre de 2015, incorporada a la escritura pública, resultando que la SOCIEDAD PARA LA PROMOCIÓN Y DESARROLLO EMPRESARIAL DE TERUEL, S.A. tiene un capital social de 12.000.000 euros, representado por 120.000 acciones, que se encuentran íntegramente suscritas por los socios fundadores y desembolsadas en un 54,50 por ciento (6.450.000 euros).

3. En 26 de junio de 2012 se acordó prorrogar el plazo de desembolso del capital social pendiente hasta el 3 de mayo de 2017. Existiendo recursos líquidos disponibles para atender suficientemente las previsiones de inversiones en proyectos empresariales, se propuso la condonación de dividendos pasivos pendientes de desembolso mediante reducción del valor nominal de las acciones. El importe que se condona a cada uno de los socios es el siguiente:

- A SEPI Desarrollo Empresarial, S.A. (SEPIDES), de las 40.000 acciones de las que es titular se le condona el desembolso pendiente de 1.820.000 euros.

- A Corporación Empresarial Pública de Aragón, S.L., de las 40.000 acciones de las que es titular se le condona el desembolso pendiente de 1.820.000 euros.

- A Caja Rural de Teruel S. Coop. de Crédito, de las 13.400 acciones de las que es titular se le condona el desembolso pendiente de 609.700 euros.

-Y a Ibercaja Banco, S.A., de las 26.600 acciones de las que es titular se le condona el desembolso de 1.210.300 euros.

4. Por cada una de las entidades se presentaron el 10 de febrero de 2016, las correspondientes autoliquidaciones por la operación de reducción de capital mediante condonación de dividendos pasivos, por la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD, alegando exención/no sujeción, sin ingreso de cuota alguna.

5. A cargo de CAJA RURAL DE TERUEL SOCIEDAD COOPERATIVA DE CRÉDITO, la Subdirección Provincial de Hacienda de Teruel del Gobierno de Aragón, instruyó un procedimiento de comprobación limitada en relación con la operación de reducción de capital mediante condonación de dividendos pasivos, mediante una comunicación de inicio de actuaciones notificada a el 2 de noviembre de 2016. Se formulaba asimismo una propuesta de liquidación provisional por la operación citada, sobre una base imponible de 609.700 euros y tipo impositivo del 1 por ciento, al considerar que la reducción de capital realizada constituye hecho imponible del ITP y AJD en la modalidad de operaciones societarias del artículo 19.1 del TRLITPAJD.

6. El 11 de noviembre de 2016 la interesada formuló alegaciones, manifestando su disconformidad con la propuesta con fundamento en que no había existido un desplazamiento patrimonial efectivo, al no haberse entregado ningún bien o derecho a los socios y, por tanto, la base imponible debía ser "0". Mediante un acuerdo dictado el 31 de enero de 2017 se desestimaron las alegaciones de la interesada y se practicó una liquidación provisional por la operación e impuesto reseñados, sobre una base imponible de 609.700 euros, tipo impositivo del 1 por ciento, intereses de demora de 207,45 euros, resultando una deuda tributaria de 6.304,45 euros.

7. El TEAR de Aragón, por resolución de 20 de julio de 2020, desestimó la reclamación económico-administrativa deducida y frente a la misma, se interpone recurso-contencioso administrativo nº 481/2020 ante la Sala de Aragón, que, por sentencia de 22 de diciembre de 2021, estimó el recurso, conteniendo, en lo que aquí interesa, el Fundamento de Derecho Cuarto la ratio decidendi de esa decisión: "(L)a Sala comparte estos razonamientos. A partir del art. 19.1.1o del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) y tras dos sentencias del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 1997 (recs. 54411995 y 5321995), en las que se enjuicia la legalidad de diversos artículos del Reglamento del Impuesto relacionados con este hecho imponible, debe concluirse que no todas las disminuciones o reducciones de capital tributan por la modalidad "Operaciones Societarias", del ITP y AJD, sino solo aquellas que conllevan o suponen un efectivo traslado o desplazamiento patrimonial de la sociedad a los socios. La reducción de capital por condonación de dividendos pasivos se articula liberando la obligación de los socios de realizar las aportaciones pendientes -esto es, la parte del capital social no desembolsada en el momento de la suscripción de las acciones- cuando la sociedad tiene exceso de capital. Al quedar liberados de su obligación de efectuar las aportaciones pendientes debe entenderse que no se produce ningún desplazamiento patrimonial efectivo que pueda ser gravado, por lo que no se produce el hecho imponible del impuesto y la operación no queda sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD." (sic).

### **Tercero.** Normas que deberán ser interpretadas.

A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación de los artículos 19, 23 y 25.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 septiembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones

Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el artículo 317 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

#### **Cuarto.** *Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación precisando que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si, en los supuestos de reducción de capital con condonación de dividendos pasivos, existe una base imponible de valor económico para el Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias, y en caso afirmativo, si la magnitud de ese valor podría venir fijada por el importe en el que se extingue o reduce la obligación de aportar los dividendos pendientes de desembolso (dividendos pasivos).

#### **Quinto.** *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque esta cuestión jurídica está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos Tribunales Superiores de Justicia [ artículo 88.2.a) LJCA], y además, la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho ( artículos 9.3 y 14 CE).

2. En concreto, el supuesto argüido al socaire de la letra a) del artículo 88.2. LJCA resulta idóneo a tal efecto, no en vano, las sentencias de las Salas de lo Contencioso Administrativo (Sección Cuarta) de la Audiencia Nacional (recurso 27/2015: ECLI:ES:AN:2016:749) y del Tribunal Supremo (Sección Segunda) de 22 noviembre 2012 ( recurso 1225/2010: ECLI:ES:TS:2012:8079), consideran que efectivamente puede manifestarse ese flujo patrimonial en las reducciones de capital, toda vez que si hay o puede haber una ganancia patrimonial ex IRPF, la reducción de capital con condonación de dividendos pasivos supone la liberación de una obligación de aportación económica y, en ese sentido, en el balance patrimonial del obligado al desembolso se produce un incremento en su activo al desaparecer una deuda (pasivo), lo que implica un contenido patrimonial, que es la base imponible del impuesto AJD en su modalidad de operaciones societarias.

La expresada tesis choca con la postura de la sentencia recurrida, coincidente con la opinión vertida en sentencias dictadas por las Salas de la Comunidad Valenciana (Sección Tercera) de 22 de septiembre de 2010 (recurso 2881/2008: ECLI:ES:TSJCV:2010:6598); Cataluña (Sección Primera) de 23 de octubre de 2006 (recurso 224/2003: ECLI:ES:TSJCAT:2006:10329), 5 de diciembre 2006 (recurso 461/2003: ECLI:ES:TSJCAT:2006:12298), 30 de abril de 2007 (recurso 1066/2003: ECLI:ES:TSJCAT:2007:5129) y Madrid (Sección Novena), de 30 de diciembre de 2011 (recurso 784/2009: ECLI:ES:TSJM:2011:15473), todas ellas alineadas con el argumento de que no hay desplazamiento patrimonial por la circunstancia de que el liberado del dividendo pasivo pierde a su vez la participación en la sociedad de capital.

3. Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de reafirmar, reforzar o completar o, en su caso, cambiar o corregir, el criterio que sobre la cuestión fijó esta Sala en la citada sentencia.

#### **Sexto.** *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el fundamento jurídico cuarto.

2. A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación de los artículos 19, 23 y 25.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 septiembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el artículo 317 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

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.

**Séptimo.** *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.

**Octavo.** *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 RCA/1939/2022, preparado por el abogado del Estado, en la representación que le es propia, contra la sentencia dictada el 22 de diciembre de 2021 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, que estimó el recurso nº 481/2020.

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

Determinar si, en los supuestos de reducción de capital con condonación de dividendos pasivos, existe una base imponible de valor económico para el Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias, y en caso afirmativo, si la magnitud de ese valor podría venir fijada por el importe en el que se extingue o reduce la obligación de aportar los dividendos pendientes de desembolso (dividendos pasivos).

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 19, 23 y 25.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 septiembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el artículo 317 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

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). 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.