

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

Referencia: NFJ089625

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 17 de mayo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8674/2022

**SUMARIO:**

**CC.AA. Baleares. Tributos cedidos. ISD. Normas especiales. Derechos reales y consolidación de dominio. Extinción del usufructo.** En este caso la herencia fue aceptada mediante escritura notarial otorgada el 14 de diciembre de 2012. En la sucesión el esposo de la fallecida se adjudicó el usufructo vitalicio (valorado en el 10% en función de su edad) y el hijo la nuda propiedad (90% restante) de la totalidad de la herencia. Ambos contribuyentes autoliquidaron el Impuesto de Sucesiones de acuerdo con la normativa vigente en el momento del fallecimiento de la causante. En el ínterin (entre la adquisición de la nuda propiedad y la consolidación del dominio) se había aprobado la Ley Balear 12/2015 que derogó la deducción autonómica del art. 19 de la Ley 22/2006 (la que limitaba la tributación para el Grupo II al 1%) y modificó la tarifa, estableciendo el tipo de gravamen del 1% para el primer tramo de la base liquidable. La Administración procedió a la regularización fiscal del contribuyente, porque entendió que este no podía aplicarse la deducción autonómica de la ley de 2006 que limitaba la tributación al 1%, pues ya no estaba vigente cuando falleció el usufructuario en 2016. La Administración procedió a la regularización fiscal del contribuyente, porque entendió que este no podía aplicarse la deducción autonómica de la ley de 2006 que limitaba la tributación al 1%, pues ya no estaba vigente cuando falleció el usufructuario en 2016. El problema esencial de este litigio se centra en cómo interpretar el art. 26 c) de la Ley 29/1987, que establece: «En la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio». La sentencia hoy impugnada considera que la interpretación que debe hacerse del art. 26 c) Ley ISD no permite limitar la aplicación de la normativa vigente al tiempo del desmembramiento, sólo y exclusivamente a la obtención del tipo medio aplicable, sino que debe extenderse a la práctica de la totalidad de la liquidación, deducciones y bonificaciones incluidas puesto que la liquidación del impuesto se produce en dos momentos distintos, el de la adquisición de la nuda propiedad, y el de la consolidación del pleno dominio, pero teniendo en cuenta la normativa aplicable al tiempo del deceso del causante, porque así lo establece expresamente el legislador en dicho precepto. Esa determinación de la fecha comporta que se aplique la ley vigente en aquel momento de forma que la totalidad de la liquidación debe atender a la ley vigente en aquel momento, y ello incluye aplicar las deducciones y bonificaciones autonómicas que la ley contemplare. Las cuestiones que presentan interés casacional consiste en determinar cuál ha de ser la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio. En concreto, clarificar si los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la base o cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deben ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio. También se deberá determinar si el «tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio» procede únicamente de la aplicación de la tarifa del impuesto o bien puede comprender al resto de los elementos cuantitativos del impuesto, calculándose en función de la relación entre la cuota líquida efectivamente pagada y la base imponible teórica en la adquisición de la nuda propiedad y cuál ha de ser la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio. En concreto, el Tribunal deberá clarificar si los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la base o cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deben ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio, así como también se deberá determinar si el «tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio» procede únicamente de la aplicación de la tarifa del impuesto o bien puede comprender al resto de los elementos cuantitativos del impuesto, calculándose en función de la relación entre la cuota líquida efectivamente pagada y la base imponible teórica en la adquisición de la nuda propiedad. [Vid., STSJ de las Islas Baleares de 4 de octubre de 2022, recurso n.º 595/2020 (NFJ089626) contra la que se plantea el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 8, 10 y 14.

RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 51.  
Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 26.  
Ley 22/2006 de las Illes Balears (Reforma ISD), art. 19.

**PONENTE:**

*Don Isaac Merino Jara.*

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA  
Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT  
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO  
Don FERNANDO ROMAN GARCIA  
Don ISAAC MERINO JARA

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 17/05/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8674/2022

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8674/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat  
D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo  
D. Fernando Román García  
D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 17 de mayo de 2023.

## HECHOS

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

1. El letrado de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, en representación de esta, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 4 de octubre de 2022 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 595/2020, promovido por D. Jon.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. Los artículos 8 d), 10 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT)

2.2. El artículo 26 de la Ley 29/87, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (LISD) y el artículo 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "el conjunto de los principios tributarios antes citados, exige que cualquier beneficio fiscal -como la deducción autonómica recogida en el artículo 38 del Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, de la CAIB- debe aplicarse mientras está vigente, pero si es suprimido por ley, como en el presente caso, no puede aplicarse más allá de su tiempo de vigencia, salvo que se establezca expresamente un régimen transitorio de aplicación, cosa que no ha sucedido.

(...) La confusión entre bonificación y deducción tributaria en que incurre la sentencia ahora recurrida en casación, resulta evidente el hecho de que el Legislador Balear optó, en la citada Ley 12/2015, de 29 de diciembre, POR MANTENER LA BONIFICACIÓN FISCAL A LOS INTEGRANTES DEL GRUPO I recogida en el artículo 36 del Decreto legislativo 1/2014, de 6 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado, Y ELIMINAR LA DEDUCCIÓN FISCAL A LOS INTEGRANTES DEL GRUPO I Y II recogida en el artículo 38, de dicho Decreto Legislativo."

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. 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.

5.1. La Sentencia de cuya casación se trata ha aplicado normas sobre las que, aun existiendo de otros apartados, no existe jurisprudencia -en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil- en relación con la cuestión debatida en este pleito. Motivo previsto en el artículo 88.3.a) LJCA.

5.2. La sentencia recurrida fija doctrina sobre las normas de tributación en el ISD, modalidad Sucesiones, de la consolidación del dominio por extinción del usufructo -en caso de que se hayan producido cambios normativos en las deducciones vigentes-, que resulta gravemente dañosa para los intereses generales, concretamente para la Hacienda de las Comunidades Autónomas, al tratarse de un impuesto cedido a las mismas. Supuesto de interés casacional contenido en el artículo 88.2.b) de la LJCA.

5.3. La doctrina que sienta la sentencia recurrida también afecta a un gran número de situaciones, tanto presentes como futuras; motivo de interés casacional contenido en el artículo 88.2.c) de la LJCA.

6. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca cuál sea la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio. En concreto, que clarifique si los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la base o cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deben ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio.

**Segundo.** *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 las Islas Baleares, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 29 de noviembre de 2022, habiendo comparecido letrado de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares -como parte recurrente- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

También ha comparecido, como parte recurrida, D. Jon, representado por la procuradora D<sup>a</sup>. Isabel Juan Danús, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

De igual modo ha comparecido el abogado del Estado, representación del Estado, en calidad de parte recurrida.

**Tercero.** *Oposición del recurrido a la admisión del recurso de casación.*

En su escrito de personación, la parte recurrida se opuso a la admisión del recurso de casación preparado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, argumentando, en síntesis, que no concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia pues:

"Tales normas se han aplicado por la Sentencia impugnada en la forma señalada reiteradamente por la propia Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, cuyo criterio vincula a las Comunidades Autónomas, y por tanto a la ATIB, por lo que se refiere a tributos cedidos como es el Impuesto Sucesiones, en virtud de lo establecido en el artículo 89.1 de la Ley General Tributaria.

(...) La Sentencia señala que tal tesis viene avalada por Consultas Vinculantes de la Dirección General de Tributos, y cita las Consultas V2386-16 (por error indica V2389-16) de 31 mayo y la V0655-18 de 13 de marzo, pero existen muchas más en el mismo sentido, que citamos en nuestra demanda y conclusiones: V4732-16, 8/11/2016, V4597-16, 27/10/2016, V3010-16, 28/6/2016, V1070-16, 16/3/2016, V1034-16, 15/3/2016..."

Señala la parte recurrida que tampoco cabe considerar la existencia de un interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la Sentencia del TSJ de Baleares haya sentado una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales y afectar, del mismo modo, a un gran número de situaciones, pues:

"Tal doctrina también puede beneficiar a las Haciendas autonómicas y perjudicar a los contribuyentes porque con base en tal doctrina NO se les permite aplicar bonificaciones o deducciones aprobadas con posterioridad al desmembramiento del dominio. Es decir, NO se les permite aplicar esos beneficios fiscales vigentes en el momento de extinguirse el usufructo por fallecimiento del usufructuario pero que no estaban vigente anteriormente, en el momento de desmembrarse el dominio tal y como resuelve la Sentencia n.º 639/2019, de 5 de octubre, del TSJ de Madrid (sala de lo Contencioso-Administrativo) citada por la representación de la CAIB, y ratifican las Haciendas de Valencia, Madrid y Andalucía".

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 ( artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 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)].

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) gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) de la LJCA], (iii) y que aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) 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 nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º. D. Jon presentó el 10 de junio de 2016 autoliquidación del Impuesto de Sucesiones, por la consolidación del dominio por fallecimiento del usufructuario, sobre todos los bienes de la herencia de su madre e ingresó la cantidad de 436'69 euros.

2º. El 3 de agosto de 2017, la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares (en adelante ATIB) notificó al D. Jon propuesta de liquidación provisional, porque había aplicado incorrectamente las reglas de extinción del usufructo previstas en el artículo 26 c) de la LISD, con el resultado de una cuota a ingresar de 8.515'36 euros, más intereses de demora. Rechazadas las alegaciones presentadas, ATIB dictó acuerdo de liquidación provisional el 7 de septiembre de 2017.

3º. Interpuesta reclamación económico-administrativa el 12 de diciembre de 2017, fue desestimada mediante Resolución del TEAR de las Islas Baleares de 12 de junio de 2020.

3º. El contribuyente interpuso recurso contencioso administrativo el 13 de octubre de 2020, que fue estimado por sentencia de 4 de octubre de 2022, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, en el procedimiento n.º 595/2020.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto con el siguiente tenor literal:

"La Sala concuerda el argumento de la recurrente. En efecto, la interpretación que debe hacerse del artículo 26 c) de la LISD no permite limitar la aplicación de la normativa vigente al tiempo del desmembramiento, sólo y exclusivamente a la obtención del tipo medio aplicable, sino que debe extenderse a la práctica de la totalidad de la liquidación, deducciones y bonificaciones incluidas.

Nos conduce a esa conclusión el hecho de que la liquidación del impuesto se produce en dos momentos distintos, el de la adquisición de la nuda propiedad, y el de la consolidación del pleno dominio, pero teniendo en cuenta la normativa aplicable al tiempo del deceso del causante, porque así lo establece expresamente el legislador en el artículo 26 c) de la LISD. Esa determinación de la fecha comporta que se aplique la ley vigente en aquel momento de forma que la totalidad de la liquidación debe atender a la ley vigente en aquel momento, y ello incluye aplicar las deducciones y bonificaciones autonómicas que la ley contemplare."

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

## **Tercero.** *Marco jurídico.*

1. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 8 LGT que señala:

"Reserva de ley tributaria. Se regularán en todo caso por ley: (...) d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales."

2. También será preciso interpretar el artículo 10 LGT, que dispone:

"Artículo 10. *Ámbito temporal de las normas tributarias.* 1. Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.

2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.

No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado."

3. Así mismo será necesario interpretar el artículo 14 LGT:

"Prohibición de la analogía. No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales."

4. También se deberá interpretar el artículo 26 de la Ley 29/87, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (LISD), que dispone:

"Serán de aplicación las normas contenidas en los apartados siguientes a la tributación del derecho de usufructo, tanto a la constitución como a la extinción, de las sustituciones, reservas, fideicomisos e instituciones sucesorias forales:

a) (...) Al adquirir la nuda propiedad se efectuará la liquidación, teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorado, en su caso, por el importe de todas las reducciones a que tenga derecho el contribuyente y con aplicación del tipo medio efectivo de gravamen correspondiente al valor íntegro de los bienes.

(...)

c) En la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio."

5. Además se habrá de interpretar el artículo 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD):

"Art. 51. *Reglas especiales.*

1. Al adquirirse los derechos de usufructo, uso y habitación se girará una liquidación sobre la base del valor de estos derechos, con aplicación, en su caso, de la reducción que corresponda al adquirente según lo dispuesto en el artículo 42 de este Reglamento.

2. Al adquirente de la nuda propiedad se le girará una liquidación teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorando, en su caso, por el importe de la reducción a que tenga derecho el nudo propietario por su parentesco con el causante según las reglas del citado artículo 42 y con aplicación del tipo medio efectivo de gravamen correspondiente al valor íntegro de los bienes. A estos efectos, el tipo medio efectivo se calculará dividiendo la cuota tributaria correspondiente a una base liquidable teórica, para cuya determinación se haya tomado en cuenta el valor íntegro de los bienes, por esta misma base y multiplicando el cociente por 100, expresando el resultado con inclusión de hasta dos decimales.

Sin perjuicio de la liquidación anterior, al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a pagar por este concepto sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución, minorado, en su caso, en el resto de la reducción a que se refiere el artículo 42 de este Reglamento cuando la misma no se hubiese agotado en la liquidación practicada por la adquisición de la nuda propiedad, y con aplicación del mismo tipo medio efectivo de gravamen a que se refiere el párrafo anterior."

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

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 las siguientes cuestiones:

1.1. Determinar cuál es la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio.

1.2 En concreto, clarificar si los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la base o cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deben ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio.

1.3 Determinar específicamente si la previsión que hace la LISD de aplicar el "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio" ha de entenderse actualmente referida solo al tipo de gravamen resultante de la tarifa o bien puede comprender al resto de los elementos cuantitativos del impuesto, calculándose en función de la relación entre la cuota líquida efectivamente pagada y la base imponible teórica en la adquisición de la nuda propiedad.

**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 en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA] y la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA]. La sentencia de instancia interpreta y aplica las normas en consonancia con otras resoluciones judiciales y administrativas, pero con ellas contrastan resoluciones administrativas como las que obran en los actos recurridos. Lo cual hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca las normas aplicables, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación del Derecho ( artículos 9.3 y 14 CE).

2. La concurrencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario contestar a las alegaciones esgrimidas por la representación de la parte recurrida, al personarse ante esta Sala, oponiéndose a la admisión del recurso de casación preparado por el letrado de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares.

3. El presente caso es el de la sucesión de D<sup>a</sup>. Celsa, fallecida el 25 de agosto de 2012, cuya herencia fue aceptada mediante escritura notarial otorgada el 14 de diciembre de 2012. En la sucesión el esposo de la fallecida se adjudicó el usufructo vitalicio (valorado en el 10% en función de su edad) y el hijo la nuda propiedad (90% restante) de la totalidad de la herencia.

Ambos contribuyentes autoliquidaron el Impuesto de Sucesiones de acuerdo con la Ley de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares 22/2006, de 19 de diciembre, de reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, normativa vigente en el momento del fallecimiento de la causante. En concreto, al hijo se le aplicó el régimen del Grupo II de parentesco, realizándose de esta manera: en primer lugar, se calculó el tipo medio de gravamen; para lo cual se aplicó la tarifa progresiva ( artículo 13 de la citada Ley 22/2006) al valor del pleno dominio de los bienes; de lo que resultó en este caso un tipo medio del 20,5%. Este tipo medio de gravamen se aplicó sobre la base liquidable, que era el valor de la nuda propiedad minorada por la reducción por parentesco en importe de 25.000,00 euros ( artículo 2 de la citada ley 22/2006). Finalmente, sobre la cuota se aplicó la deducción autonómica por el importe que excedía del gravamen de la base imponible al 1% ( artículo 19 de la Ley 22/2006). En definitiva, aunque el tipo de gravamen según la tarifa fuese más elevado, la cuota tributaria líquida representaba un 1% del valor de la base imponible.

En abril de 2016 falleció el esposo usufructuario, con lo que el hijo consolidó el pleno dominio de los bienes. Este presentó una autoliquidación calculada según lo que establece el artículo 26.c) de la Ley estatal del ISD: "En la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio." Precepto desarrollado en el mismo sentido en el artículo 51.2 in fine del Reglamento estatal del ISD: "Sin perjuicio de la liquidación anterior, al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a pagar por este concepto sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución, minorado, en su caso, en el resto de la reducción a que se refiere el artículo 42 de este Reglamento cuando la misma no se hubiese agotado en la liquidación practicada por la adquisición de la nuda propiedad, y con aplicación del mismo tipo medio efectivo de gravamen a que se refiere el párrafo anterior." Dado que el tipo medio efectivo de gravamen que había soportado al adquirir la nuda propiedad había sido del 1%, este es el que aplicó en la consolidación del dominio.

En el ínterin (entre la adquisición de la nuda propiedad y la consolidación del dominio) se había aprobado la Ley balear 12/2015, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares para el año 2016. En lo que interesa, esta ley derogó la deducción autonómica del artículo 19 de la Ley 22/2006 (la que limitaba la tributación para el Grupo II al 1%) y modificó la tarifa, estableciendo el tipo de gravamen del 1% para el primer tramo de la base liquidable (de 0 a 700.000 euros). La Administración (ATIB) procedió a la regularización fiscal del contribuyente, porque entendió que este no podía aplicarse la deducción autonómica de la ley de 2006 que limitaba la tributación al 1%, pues ya no estaba vigente cuando falleció el usufructuario en 2016.

4. En definitiva, el problema esencial de este litigio se centra en cómo interpretar el artículo 26.c) de la Ley 29/87, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (LISD) que establece: "En la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio".

Para su solución, el debate puede desplegarse en tres cuestiones. En primer lugar, analizar si la remisión a la norma de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio está relacionada con la configuración del devengo de esta obligación tributaria. En definitiva, dilucidar si se realizan dos hechos imponible, uno en el momento de la adquisición de la nuda propiedad y otro en el momento de la consolidación del dominio; o bien si hay un solo hecho imponible, con la división de la cuota tributaria en dos pagos, uno en el momento de la adquisición de la nuda propiedad y otro diferido hasta el momento de la consolidación del dominio. Si se acepta esta segunda posibilidad, es de todo punto lógico concluir que hay una única norma aplicable a ambos pagos, puesto que hay un solo hecho imponible y un solo devengo.

La segunda cuestión es puntualizar si la remisión al "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio" para calcular el importe del pago por la consolidación del usufructo, puede hacerse a un tipo de gravamen que ya no esté vigente en el momento de la consolidación del dominio. La solución de esta segunda cuestión está muy condicionada por la respuesta que se dé a la primera.

La tercera cuestión es si la remisión al "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio" actualmente ha de entenderse como hecha solo a la tarifa de tipos de gravamen o bien puede referirse al resto de los elementos cuantitativos del impuesto.

**5.** Como señala la propia sentencia recurrida en el inicio del FJ 3º: La primera cuestión es "si existe un sólo hecho imponible porque existe una sola adquisición diferida ( i.e. diferida) en el tiempo, o si por el contrario, hay dos hechos imponible, porque hay dos adquisiciones diferentes, de forma que en el segundo caso el nudo propietario también adquiere del usufructuario."

La propia sentencia de instancia (FJ 3º) recoge muchas resoluciones judiciales y administrativas en las que se considera que existe un solo hecho imponible, un solo devengo, si bien se prevé el pago de la cuota tributaria dividido en dos momentos, uno inmediato y otro diferido:

"Por lo tanto tal y como recoge la sentencia n.º 193/2015 del TSJ de Extremadura de 5 de marzo de 2015 (ECLI:ES:TSJEXT:2015:331) existe un solo hecho imponible, si bien parte de esa liquidación queda aplazada, no sólo en cuanto a su ingreso, sino también en cuanto a la materialidad de su práctica. Ese único hecho imponible de la aceptación de la herencia es el que se refleja tanto en el artículo 26 c) de la Ley ISD como en el artículo 51 de su Reglamento. En el mismo sentido se pronuncian las Sentencias de los TSJ de Valencia 27 de enero de 2021 (ECLI:ES:TSJCV:2021:1151), Extremadura de 5 de marzo de 2015 (ECLI:ES:TSJEXT:2015:331), Madrid de 22 de diciembre de 2014 (ECLI:ES:ESJM:2014:16519), Castilla- León (Burgos) 523/2009 de 17 de septiembre (ECLI:ES:TSJCL:2009:5184), País Vasco sentencia nº 357 de 20 de junio de 2003 (PO 2511/1999) y múltiples consultas vinculantes de la DGT, la más lejana la 0076-04 de 26/01/2004 y todas las citadas por el recurrente en su demanda a las que nos remitimos, entre las cuales destacamos la CV1181-18 de 9 de mayo indicando la CV 2386-16 "con independencia de la evolución que dicha normativa haya podido experimentar con posterioridad".

Por ejemplo, en la STSJ de Castilla y León, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, 523/2009 de 18 de septiembre, FJ 3º (rec. 760/2008) ECLI:ES:TSJCL:2009:5184, se lee:

"Como señala la STSJ del País Vasco de 20 de junio de 2003, en estos supuestos no hay sino un solo hecho imponible y un solo tributo, porque no hay dos adquisiciones sino una sola, y por tanto un solo devengo, bien que en parte diferido en el tiempo.

Recuerda esa sentencia, remitiéndose a otra de esta Sala de Burgos de 21.05.97, que nos encontramos ante una sola adquisición a la que corresponde una sola base imponible, una sola resolución y una base liquidable a la que aplicando el tipo correspondiente daría lugar a una cuota tributaria.

Este criterio responde a la idea de que en los supuestos de adquisiciones llevadas a cabo por un nudo propietario nos encontramos ante una adquisición del pleno dominio mismo, aunque una parte queda aplazada hasta la extinción del usufructo, lo cual permite que en una liquidación a cargo del nudo propietario, aunque adquiera bienes en nuda propiedad acompañados de otros en pleno dominio, se pueda conocer desde un primer momento tanto el importe de lo que deba ingresar como consecuencia de la adquisición inmediata de la nuda propiedad, como la que corresponda por la consolidación del usufructo (...) Conviene resaltar que quien adquiere primero la nuda propiedad y más tarde consolida el dominio por extinción del usufructo no realiza una primera adquisición del causante y una segunda del usufructuario, sino una sola adquisición".

Por su parte, órganos de diferentes Comunidades Autónomas también han emitido consultas e informes en el mismo sentido de reconocer la existencia de un solo hecho imponible, pero con dos plazos de pago. Así, cita la parte recurrida la Consulta-criterio Cri0001-17 de la Dirección General de Tributos de la Generalitat de Valencia, la Consulta Cte 04-15-S de la Comunidad de Madrid y la Consulta 9-2020 de la Dirección General de Tributos de la Junta de Andalucía. En esta última se lee:



"En nuestro caso, el consultante que adquiere primero la nuda propiedad como consecuencia del fallecimiento de su padre en 2012 y más tarde consolida el dominio por extinción del usufructo como consecuencia del fallecimiento de su madre en diciembre de 2019, no realiza una primera adquisición del primer causante y una segunda del usufructuario, sino una sola adquisición, con un solo devengo, aunque en parte diferido en el tiempo, por lo que al producirse la desmembración antes de la entrada en vigor del Decreto Ley 1/2019, no procede aplicar la bonificación del 99 por 100 a la cuota tributaria resultante de la consolidación del pleno dominio."

Por todo ello la sentencia de instancia aquí recurrida concluye (FJ 3º):

"Y lo cierto es que existe un solo hecho imponible, que consiste en la aceptación de la herencia por parte del heredero que recibe del causante. Pero como ese heredero coexiste con un usufructo sobre dichos bienes que el testador también ha instituido en su testamento, al fin, el derecho de propiedad queda limitado y así en la aceptación de la herencia sólo recibirá la nuda propiedad sobre los bienes relictos. Sin embargo, una vez extinguido ese derecho real, aquel consolidará el pleno dominio sobre los bienes de la herencia.

Ese heredero no adquiere absolutamente nada del usufructuario. Por su condición de heredero adquiere los bienes de la herencia del causante. Lo único que sucede es que ese derecho dominical está limitado mientras exista el derecho real de usufructo sobre dichos bienes. Extinguido ese derecho, al fin, el derecho de propiedad ya no lo está y por lo tanto es un derecho real pleno y absoluto".

6. La segunda cuestión es puntualizar si la remisión al "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio", para el cálculo del importe del pago por la consolidación del usufructo, puede hacerse a un tipo de gravamen que ya no esté vigente en el momento de la consolidación del dominio. Se avanzaba más arriba que la solución de esta segunda cuestión está muy condicionada por la respuesta que se dé a la primera: es claro que si hay un solo hecho imponible (devengado en el momento de adquisición de la nuda propiedad) la norma aplicable es la vigente en el tiempo en que este devengo se produce. En el caso de autos sería en 2012, bajo la vigencia de la Ley de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares 22/2006, sin resultar afectado por el cambio normativo operado en 2015.

En un sentido contrario se pronuncia la Administración recurrente en el escrito de preparación de la casación:

"Por tanto, resulta evidente que el conjunto de los principios tributarios antes citados, exige que cualquier beneficio fiscal -como la deducción autonómica recogida en el artículo 38 del Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, de la CAIB- debe aplicarse mientras está vigente, pero si es suprimido por ley, como en el presente caso, no puede aplicarse más allá de su tiempo de vigencia, salvo que se establezca expresamente un régimen transitorio de aplicación, cosa que no ha sucedido."

Los principios que había mencionado eran, por un lado, el principio de legalidad, recogido en el artículo 8 LGT cuando establece: "Se regularán en todo caso por Ley: (...) d) El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales." Por otro lado, el principio de prohibición de la analogía, recogido en el artículo 14 LGT que establece: "No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales."

No obstante se puede precisar, respecto del primero de estos principios, que en este caso no se pone en discusión el principio de legalidad, pues se produce un debate entre la aplicación de dos leyes, la de 2006 y la de 2015. Respecto del segundo principio invocado, cabe indicar que aquí tampoco resulta involucrada una aplicación analógica de la norma, pues no se trata de aplicar una ley a un supuesto distinto al regulado por ella sino, si acaso, aplicarla ultraactivamente, más allá de su término de vigencia temporal.

Haciendo abstracción de la configuración del gravamen como un solo devengo, o si se admite que hay en realidad dos hechos imposables (uno en la adquisición de la propiedad y otro en la consolidación del dominio), puede admitirse el razonamiento, que la Administración recurrente hace en el escrito de preparación de la casación, de que el contribuyente no podía aplicar la deducción autonómica que limitaba la tributación porque estaba derogada en 2016. Pero también habría de reconocerse que el tipo de gravamen según la tarifa de 2006 (cuyo tipo medio en este caso fue el 20,5%) tampoco estaba vigente en 2016, pues el regulado en la ley de 2015 es del 1% para la base comprendida entre 0 y 700.000 euros. Aplicar el tipo medio de 20,5% también constituiría una ultraactividad no admitida por la recurrente. Aplicando el argumento con coherencia, si no se puede aplicar la limitación del tipo de gravamen al 1%, porque ya no está vigente en 2016, tampoco se puede admitir la tributación de la consolidación del dominio con el tipo medio del 20,5% porque tampoco está vigente en 2016.

En todo caso, se observa que la tributación de la consolidación del dominio, aplicando la normativa vigente al tiempo del desmembramiento del dominio, es el criterio seguido en muchas resoluciones administrativas y judiciales, que indican que se aplica la normativa con independencia de la evolución que dicha normativa haya podido experimentar con posterioridad. Así se hace en sentencias como la STSJ de Castilla y León, Sala de lo

Contencioso, Sección 2ª, 523/2009 de 18 de septiembre, FJ 3º (rec. 760/2008) ECLI:ES:TSJCL:2009:5184 y también en Consultas Vinculantes de la Dirección General de Tributos, como V2386-16 de 31/5/2016; V4732-16 de 8/11/2016; V4597-16 de 27/10/2016; V3010-16 de 28/6/2016; V1070-16 de 16/3/2016; V1034-16 de 15/3/2016; la V0655-18 13/3/2018.

Por ejemplo, se lee en la mencionada Consulta Vinculante V2386-16:

"Cuando se consolide el dominio al fallecer el usufructuario, deberán tributar por el concepto donación tomando en cuenta el valor que tenían las participaciones en el momento de desmembramiento del dominio, no en el de la fecha de la consolidación por fallecimiento del usufructuario. El impuesto se aplicará sobre el porcentaje que no se liquidó en el momento de adquirirse la nuda propiedad, de acuerdo con la normativa existente en el momento de la desmembración del dominio en lo que respecta a la tarifa (tipo medio de gravamen), reducciones y bonificaciones aplicables y ello con independencia de la evolución que dicha normativa haya podido experimentar con posterioridad."

7. La tercera cuestión arriba planteada es la de puntualizar si la previsión que hace la LISD de aplicar el "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio" ha de entenderse actualmente referida solo al tipo de gravamen según la tarifa de tipos o bien puede comprender al resto de los elementos cuantitativos del impuesto. La propia sentencia recurrida refiere este problema (FJ 4º):

"Aquí se centra el quid de la cuestión. Si es posible aplicar también en la liquidación de autos las deducciones y bonificaciones que aquella ley 22/2006 contemplaba (tesis de la parte recurrente), o si por el contrario, al producirse la consolidación del dominio bajo la vigencia de la ley 12/2015, debe ser de aplicación esta ley, que ya no contempla la deducción autonómica para los sujetos pasivos del grupos II (adquisiciones por descendientes de 21 o más años), a diferencia de lo que ocurría en la normativa anterior."

El artículo 26.c) LISD establece que a la extinción del usufructo se le aplicará "el tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio." No hace referencia alguna a otros beneficios fiscales. Es el artículo 51.2 RISD el que establece que el tipo medio efectivo de gravamen se aplicará "sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución, minorado, en su caso, en el resto de la reducción a que se refiere el artículo 42 de este Reglamento cuando la misma no se hubiese agotado en la liquidación practicada por la adquisición de la nuda propiedad."

Las resoluciones administrativas y judiciales antes mencionadas consideran que la fiscalidad de la tributación de la consolidación del dominio viene dada por toda la normativa vigente al tiempo del desmembramiento del dominio y no estrictamente solo por el tipo medio de gravamen. Como se lee, por ejemplo, en el párrafo antes transcrito de la Consulta Vinculante V2386-16: "(...) de acuerdo con la normativa existente en el momento de la desmembración del dominio en lo que respecta a la tarifa (tipo medio de gravamen), reducciones y bonificaciones aplicables."

Frente a ese criterio, la Administración recurrente en el escrito de preparación de la casación indica:

"Cabe recordar que el artículo 51.2 del RISD hace referencia a la aplicación de las reducciones subsistentes del artículo 42, únicamente a estas reducciones, que nada tienen que ver con las bonificaciones y deducciones que procedan sobre la cuota íntegra, ya que las reducciones operan para calcular la base liquidable sobre la que se aplicará el tipo medio efectivo de gravamen y como resultado obtendremos la cuota íntegra corregida; y las bonificaciones y deducciones operan sobre dicha cuota íntegra. Por ello, no cabe aplicar el criterio analógico para extender la posibilidad de aplicar las reducciones a las bonificaciones y deducciones, pues, como ya se ha indicado, el artículo 14 de la LGT veta dicha aplicación".

El párrafo anterior es sustancialmente igual al razonamiento sobre este aspecto contenido en la resolución del TEAR de Islas Baleares que obra en autos.

Para responder a la cuestión de si en la tributación de la extinción del usufructo ha de tenerse en cuenta solo el tipo de gravamen aplicado en la adquisición de la nuda propiedad o también los elementos cuantitativos del impuesto, pueden hacerse -al menos- dos consideraciones.

Por un lado, el hecho de que el artículo 52 del RISD solo se refiera a las reducciones sobre la base imponible del artículo 42 cabe imputarlo a que cuando fue redactado no podía hacer otra cosa, pues no existían normas autonómicas sobre bonificaciones, reducciones o deducciones. La atribución a las Comunidades Autónomas de ciertas competencias normativas en los tributos cedidos no se produce hasta la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, ley por tanto muy posterior a la LISD, que es de 1987, y al RISD, que es de 1991. El cambio de contexto jurídico puede ser relevante a la hora de hacer hoy una interpretación del texto legal y reglamentario.

En segundo lugar, la referencia a reducciones solo aparece en el texto del RISD. En el artículo 26.c) LISD solo se menciona el tipo medio efectivo de gravamen. Este concepto de tipo medio efectivo no tiene porqué derivarse exclusivamente de los tipos de gravamen expresados en la tarifa, sino que puede calcularse en función de la relación entre la cuota líquida efectivamente pagada y la base imponible teórica en la adquisición de la nuda propiedad. En el caso de autos el tipo efectivo quedó limitado al 1%, por la previsión de la deducción autonómica del artículo 19 de la Ley balear 22/2006. Este es el argumento presentado por el contribuyente en la demanda del recurso contencioso-administrativo:

"El "tipo medio efectivo de gravamen" es aquel que se calcula dividiendo la cuota líquida del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, correspondiente a una base liquidable teórica, por esta misma base y multiplicando el cociente por 100, expresando el resultado con inclusión de hasta dos decimales."

**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 razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

- 2.1. Los artículos 8 d), 10 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).
- 2.2. El artículo 26 de la Ley 29/87, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (LISD).
- 2.3. El artículo 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD).

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 núm. 8674/2022, preparado por el letrado de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, contra la sentencia dictada el 4 de octubre de 2022 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares.

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

2.1. Determinar cuál sea la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio.

2.2. En concreto, clarificar si los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la base o cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deben ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio.

2.3. Determinar específicamente si la previsión que hace la LISD de aplicar el "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio" ha de entenderse actualmente referida solo al tipo de gravamen resultante de la tarifa o bien puede comprender al resto de los elementos cuantitativos del impuesto, calculándose en función de la relación entre la cuota líquida efectivamente pagada y la base imponible teórica en la adquisición de la nuda propiedad.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 8 d), 10 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

3.2. El artículo 26 de la Ley 29/87, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (LISD).

3.3. El artículo 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD).

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.