



Roj: **STS 1058/2019 - ECLI:ES:TS:2019:1058**

Id Cendoj: **28079130022019100087**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **26/03/2019**

Nº de Recurso: **5070/2017**

Nº de Resolución: **411/2019**

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

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 8843/2017,**
ATS 1415/2018,
STS 1058/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 411/2019

Fecha de sentencia: 26/03/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5070/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/03/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD SEC.2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5070/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 411/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 26 de marzo de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 5070/2017, interpuesto por la LETRADA DE LA JUNTA DE ANDALUCIA, en la representación que le es propia, contra la sentencia de fecha 13 de julio de 2017, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, en el recurso 412/2016 , relativo a una liquidación por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados ["IAJD"] del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ["ITPAJD"]. Han sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO y don Sergio , representado por el procurador don Mario Castro Casas y defendido por el letrado don José María Noguera Pérez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. La resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia 774/17, de 13 de julio de 2017, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla , que desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Sergio contra la Resolución de 22 de enero de 2016 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, desestimatoria de la reclamación tramitada con el número NUM000 deducida por don Sergio frente a la liquidación NUM001 practicada en fecha 22 de diciembre de 2014 por la Oficina Liquidadora de Carmona de la Agencia Tributaria de Andalucía en concepto de Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, importe 1.252,49 euros, resolución que anula por no ser ajustada a Derecho, así como la liquidación de la que trae causa.

SEGUNDO. La sentencia de instancia: antecedentes procedimentales y fundamentación .

1.- La Sala de instancia relata en el tercer fundamento de derecho de la sentencia recurrida que "la actuación impugnada tiene su origen en la escritura notarial de extinción de condominio otorgada el 17 de junio de 2014 por los esposos D. Sergio y Dña. Angustia , y por Dña. Gracia . En ella se hace constar que D. Sergio y Dña. Angustia son dueños de una mitad indivisa -con carácter ganancial-, y Dña. Gracia dueña de la otra mitad indivisa -con carácter privativo- del pleno dominio de una finca rústica procedente de la llamada "El Corzo" y dentro de ella, del trance o porción conocida por "Las Platas", la cual adquirieron por compra mediante escritura notarial de 19 de septiembre de 2005.

A través de la señalada escritura de junio de 2014 sus otorgantes extinguieron el condominio sobre la indicada finca, valorada en 59.000,00 euros, y atendiendo a su carácter indivisible adjudicaron el pleno dominio de la misma a D. Sergio y Dña. Angustia con carácter ganancial, quienes se obligaban a compensar al otro condómino en la cantidad de 29.500,00 euros en la forma y plazos reseñados en la escritura.

D. Sergio presentó con fecha 8 de julio de 2014 autoliquidación por Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados con una cuota a ingresar de cero euros resultante de aplicar sobre el valor declarado (29.500,00 euros) una solicitud de exención.

La Administración tributaria inició procedimiento de comprobación a resultas del cual adoptó en fecha 27 de octubre de 2014 propuesta de liquidación en el mismo concepto de Actos Jurídicos Documentados por importe de 1.252,49 euros, tomando al efecto como base imponible la suma de 82.393,45 euros correspondiente al valor comprobado del 100% del pleno dominio del bien; propuesta que fue elevada a definitiva mediante acuerdo liquidatorio de 22 de diciembre de 2014; siendo este último confirmado por la Resolución del TEARA de 22 de enero de 2016 objeto de este proceso".

2.- La sentencia desestimó el recurso contencioso-administrativo, de acuerdo a la siguiente argumentación:

"[...] Esta Sala y Sección ha tenido ocasión de pronunciarse en relación con la materia aquí debatida en diversas Sentencias entre las que cabe destacar, por más recientes, las de 6 de septiembre de 2012 dictada en autos



131/2012, de 13 de septiembre del mismo año dictada en autos 132/2012, o de 5 de noviembre de 2015 dictada en recurso 192/2015, cuyos razonamientos reiteramos y reproducimos seguidamente en base a los principios de seguridad jurídica, unidad de doctrina e igualdad en la aplicación e interpretación de la Ley.

"La división de la cosa común es un derecho de los condóminos, establecido en el art. 1062 del Código Civil, mediante el cual se puede producir la extinción del condominio, y una de las formas de extinción es la adjudicación a uno de los partícipes, con compensación de lo que se considera el exceso de adjudicación con una cantidad en metálico a los demás copartícipes. Puede ser que materialmente se produzca una transmisión, pero jurídicamente no puede tener efecto como tal transmisión, pues el derecho que se adquiere con la adjudicación ya se poseía globalmente con la situación de proindiviso, por lo que la adjudicación no puede tener efectos tributarios. En el mismo sentido se pronuncia la Sentencia del Tribunal Supremo de 28 de junio de 1999 cuando afirma que: "Y, por último y en tercer lugar, porque no puede tacharse de errónea la doctrina seguida por la sentencia recurrida. Esta Sala, aun en supuestos no estrictamente similares al que ahora se enjuicia y como recuerda la Sentencia de 23 de mayo de 1998, con cita de otras de la Sala Primera y de la Sala Tercera de este Tribunal, tiene reconocida, con vocación de generalidad, la doctrina consistente en que "la división y adjudicación de la cosa común son actos internos de la comunidad de bienes en los que no hay traslación del dominio, de modo que, en consecuencia, por primera transmisión solo puede entenderse la que tiene como destinatario un tercero."

En principio, pues, la división y consiguiente adjudicación de las partes en que se hubieran materializado las cuotas ideales anteriormente existentes no son operaciones susceptibles de realizar el hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales a tenor de lo establecido en el art. 7º.1.A del Texto Refundido y de su Reglamento, aquí aplicables, de 1980 y 1981, respectivamente -hoy los mismos preceptos de los Textos vigentes de 24 de septiembre de 1993 y 29 de mayo de 1995-. La división de la cosa común debe ser contemplada -recuerda la sentencia mencionada de 1998- como la transformación del derecho de un comunero, reflejado en su cuota de condominio, en la propiedad exclusiva sobre la parte de la cosa que la división hubiera individualizado. Con otras palabras: la división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a cada comunero en proporción a su interés en la comunidad de las partes resultantes no es una transmisión patrimonial propiamente dicha -ni a efectos civiles ni a efectos fiscales- sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente. Lo que ocurre es que, en el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho por su división -supuesto que lógicamente concurre en una plaza de aparcamiento e incluso en un piso (no se trata de la división de un edificio, sino de un piso, art. 401 del Código civil)- la única forma de división, en el sentido de extinción de comunidad, es, paradójicamente, no dividirla, sino adjudicarla a uno de los comuneros a calidad de abonar al otro, o a los otros, el exceso en dinero - arts. 404 y 1062, párrafo 1º, en relación este con el art. 406, todos del Código civil -. Esta obligación de compensar a los demás, o al otro, en metálico no es un "exceso de adjudicación", sino una obligación consecuencia de la indivisibilidad de la cosa común y de la necesidad en que se ha encontrado el legislador de arbitrar procedimientos para no perpetuar la indivisión, que ninguno de los comuneros se encuentra obligado a soportar - art. 400-. Tampoco, por eso mismo, esa compensación en dinero puede calificarse de "compra" de la otra cuota, sino, simplemente, de respeto a la obligada equivalencia que ha de guardarse en la división de la cosa común por fuerza de lo dispuesto en los arts. 402 y 1.061 del Código civil, en relación este, también, con el 406 del mismo cuerpo legal. En puridad de conceptos, cuando la cosa común es indivisible, bien materialmente o bien por desmerecimiento excesivo si se llevara a cabo la división, cada comunero, aun cuando tenga derecho solo a una parte de la cosa, tiene realmente un derecho abstracto a que, en su día, se le adjudique aquélla en su totalidad, dada su naturaleza de indivisible, con la obligación de compensar a los demás en metálico. Esta forma, pues, de salir de la comunidad es también, por tanto, concreción o materialización de un derecho abstracto en otro concreto, que no impide el efecto de posesión civilísima reconocido en el art. 450 del Código civil y no constituye, conforme ya se ha dicho, transmisión, ni a efectos civiles ni a efectos fiscales. Por lo demás, el hecho de que el art. 7º.2.B) de la Ley y Reglamento del Impuesto aquí aplicables solo exceptúe de la consideración de transmisión, a los efectos de su liquidación y pago, "los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los arts. 821, 829, 1056 (segundo) y 1062 (primero) del Código civil ..." y entre ellos no se cite precepto alguno regulador de comunidades voluntarias, sino solo de comunidades hereditarias, no constituye argumento en contra de la conclusión precedentemente sentada, habida cuenta que a lo que quiere con ello aludirse es a los excesos de adjudicación verdaderos, esto es, a aquellos en que la compensación en metálico, en vez de funcionar como elemento equilibrador de la equivalencia y proporcionalidad que deben presidir toda división o partición de comunidad a costa del patrimonio del adjudicatario, sobrepasa en realidad su interés en la comunidad y viene a constituir, efectivamente, una adjudicación que lo supera en perjuicio del resto de los comuneros. No hay, pues, tampoco, con esta interpretación, desconocimiento alguno del art. 24 de la Ley General Tributaria -hoy 23.3 de la misma tras la reforma operada por la Ley 25/1995, de 20 de julio-, cuando veda la utilización del procedimiento analógico para extender, más allá de sus términos estrictos, el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones tributarias".

La sentencia expuesta y su doctrina tienen un carácter eminentemente civil, pero no obstante fundamenta la inexistencia de transmisión en el derecho abstracto preexistente de los condóminos y afirma que por tanto no se producen efectos civiles ni fiscales. Empero en el orden tributario, la interpretación que debe hacerse de la sentencia, no es la de que no haya existido transmisión, sino que la misma no puede tener efectos fiscales, pues la excepción del 7.2.B del R.D. Leg. 1/1993, ha de interpretarse no como un supuesto de no sujeción, sino de sujeción en la que concurre exención, por lo que no puede gravarse como acto jurídico documentado. Con arreglo a la doctrina expuesta ha de confirmarse la resolución impugnada y coincidir con la misma en que la operación realizada debe incluirse en el concepto de exención, en tanto que la adjudicación no produce efectos civiles, ni tributarios, por lo que no debe tributar por el concepto de ITPAJD, so pena de infringir el principio de prohibición de doble imposición del art. 31.2 del R.D. Leg. 1/1993."

Aplicando la posición expuesta al caso de autos, y partiendo del presupuesto de que el acuerdo administrativo impugnado practica liquidación por IAJD, cabe colegir que no procede gravar por actos jurídicos documentados la operación consistente en la extinción del condominio en tanto que no constituye una transmisión patrimonial sino, en palabras del Tribunal Supremo, una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.

Ciertamente en el supuesto que aquí nos ocupa se da una peculiaridad, como hemos visto, y es que si atendemos al valor comprobado por la Administración (82.393,45 euros), aquí no cuestionado, podría haberse producido un exceso de adjudicación a favor del demandante y su cónyuge desde el momento en que éstos -teniendo en cuenta el valor declarado fiscalmente y consignado en escritura de 59.000,00 euros- se comprometían a compensar al otro condómino, la Sra. Angelina , en la suma de 29.500,00 euros, inferior por tanto a la mitad del valor comprobado. Sin embargo, ello no avala la pertinencia en Derecho de la liquidación recurrida desde el momento en que ésta se giró por Actos Jurídicos Documentados sobre el valor total de la finca, y no sobre el exceso de adjudicación."

TERCERO.- Tramitación del recurso de casación.

1.- Preparación del recurso. La letrada de la Junta de Andalucía, en la representación que le es propia, mediante escrito de fecha 15 de septiembre de 2017 preparó recurso de casación contra la sentencia referida de la Sala de Sevilla, que teniendo por preparado el recurso de casación mediante auto de fecha 21 de septiembre de 2017, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso. La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 19 de febrero de 2018 , en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

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

Determinar si la extinción de un condominio formalizada en escritura pública notarial, cuando se adjudica el bien inmueble sobre el que recae a uno de los condóminos, quien satisface en metálico a los demás el exceso de adjudicación, constituye una operación sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas pero exenta o una operación no sujeta a esa modalidad y, por ende, si está no sujeta o está sujeta, respectivamente, a la modalidad gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 7.2.B) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en conexión con los artículos 28 y 31.2 de ese mismo texto refundido."

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). La letrada de la Junta de Andalucía, en la representación que le es propia, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 9 de marzo de 2018, que observa los requisitos legales.

La parte recurrente, en su escrito, identifica las normas del ordenamiento jurídico estatal que se invocan como infringidas:

- El artículo 7.2.B) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre) ["TRITPAJD"], por aplicación incorrecta, al considerar la Sala de instancia que las excepciones a las transmisiones patrimoniales sujetas, contenidas en dicho precepto legal, son supuestos de sujeción a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas ["ITPO"] del ITPAJD pero exentos, lo que determina la no sujeción al IAJD ex artículo 31.2 TRITPAJD.



- El artículo 45 TRITPAJD, destinado a establecer un amplio elenco de supuestos exentos, porque la interpretación del artículo 7.2.B) TRITPAJD que hace la Sala *a quo* supone la creación *extra legem* de un nuevo supuesto de exención.

-El artículo 28 TRITPAJD, porque excluye del gravamen por la cuota gradual del IAJD un negocio formalizado en escritura pública notarial que cumple todos los requisitos previstos en el artículo 31.2 TRITPAJD.

Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia que pretende recurrir, argumentando que la incorrecta aplicación del artículo 7.2.B) TRITPAJD se fundamenta en una equivocada comprensión de la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 28 de junio de 1999 (recurso de casación en interés de la ley 8138/1998; ES:TS:1999:4571), que ha sido desautorizada por la propia Sección Segunda en la sentencia de 30 de abril de 2010 (recurso de casación en interés de la ley 21/2008; ES:TS:2010:2351).

Expone que el asunto controvertido ha sido resuelto de forma clara en la resolución del Tribunal Económico-administrativo Central de 17 de septiembre de 2015, dictada en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio número 00/03910/2015, silenciada en la sentencia recurrida, pese a haber sido alegada por las administraciones demandadas.

Indica, para terminar, que otros Tribunales Superiores de Justicia como el de Madrid (sentencia dictada el 26 de septiembre de 2012 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo en el recurso 61/2010; ES:TSJM:2012:12701), el de Extremadura (sentencia dictada el 16 de diciembre de 2014 por la Sala de lo Contencioso-administrativo en el recurso 736/2013; ES:TSJEXT:2014:1850) o el de la Comunidad Valenciana (sentencia dictada el 7 de junio de 2010 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo en el recurso 540/2009; ES:TSJCV:2010:3606)-, todos los Tribunales Económico-administrativos Regionales y la Dirección General de Tributos sostienen que las salvedades contempladas en el artículo 7.2.B) TRITPAJD son supuestos de delimitación negativa del hecho imponible y, por ende, con naturaleza jurídica de supuestos de no sujeción a ITPO.

Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en el recurso de casación preparado, porque se dan las circunstancias de las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], y la presunción de la letra a) del artículo 88.3 LJCA y solicita la estimación del recurso de casación.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). Las partes recurridas, la Administración General del Estado y don Sergio , fueron emplazadas en este recurso de casación; habiendo presentado el procurador don Mario Castro Casas, en nombre y representación de don Sergio , escrito de oposición de fecha 27 de abril de 2018, argumentando, en síntesis, que no se aprecia en el recurso de casación la concurrencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia [artículo 88.2 LJCA], y, por tanto, que no se justifica la conveniencia de un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo a los efectos de solicitar la desestimación del recurso de casación.

El Abogado del Estado, con fecha 7 de mayo de 2018, presentó escrito en el que manifestó que se abstenía de formular oposición.

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción , y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 30 de mayo de 2018, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 8 de enero de 2019 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y señaló para votación y fallo de este recurso el día 5 de marzo de 2019, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La controversia jurídica.

Como se infiere de los antecedentes de esta sentencia, al producirse la extinción de un condominio, formalizada en escritura pública notarial, surge la controversia relativa a la tributación de dicha operación, cuando se adjudica a uno de los condueños el bien inmueble objeto de la comunidad, quien satisface en metálico a los demás (que abandonan la comunidad) el valor proporcional a la participación que tenían sobre el bien en cuestión.



Específicamente debemos determinar si se trata de una operación sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas pero exenta o de una operación no sujeta a esa modalidad y, por ende, si está no sujeta o está sujeta, respectivamente, a la modalidad gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

SEGUNDO.- El juicio de la Sala sobre la cuestión de interés casación.

Análoga cuestión ha sido resuelta en nuestra sentencia 344/2019, de 14 de marzo, recaída en el recurso de casación 5404/2017, cuyos argumentos se reproducen a continuación.

El artículo 4 del TRITPyAJD establece que "a una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa".

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

"1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas".

y, por otro, que;

"2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto: [...]

B) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento".

Nos encontramos, esta vez, ante una única convención, puesto que la extinción del condominio no es consecuencia de la división de la cosa común sino de la adjudicación del pleno dominio sobre la totalidad del inmueble a uno de los partícipes, que ya es titular dominical de determinada participación, cuyo alcance y naturaleza no queda concretada en la sentencia de instancia, y que, ante el carácter indivisible de la misma, se acuerda que compense al resto de los copropietarios en la forma descrita en la escritura pública.

En esta ocasión no se ha producido ningún exceso de adjudicación. Se ha decidido por los partícipes extinguir el condominio. Antes de la extinción cada uno de ellos era propietario de determinada participación. A la vista de que dicho inmueble es indivisible, extremo que no se discute, decidieron que uno se adjudicara la totalidad del pleno dominio, mediante la compensación en dinero equivalente a su respectiva participación a los restantes copropietarios de la vivienda.

El artículo 392 del Código Civil ["CC "] establece que "hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas", disponiendo por su parte el artículo 450 del mismo cuerpo legal que "cada uno de los partícipes de una cosa que se posea en común, se entenderá que ha poseído exclusivamente la parte que al dividirse le cupiere durante todo el tiempo que duró la indivisión", precepto que da respuesta al problema de si la división de la cosa común tiene carácter declarativo o traslativo de la propiedad [Cfr. STS 2351/2010, de 30 de abril de 2010 (rec. casación 21/2008), FJ 5º]. La división de la cosa común no es, por tanto, una transmisión patrimonial. Es, simplemente, una especificación de un derecho preexistente.

Por otro lado, el artículo 406 CC establece que "serán aplicables a la división entre los partícipes en la comunidad las reglas concernientes a la división de la herencia", remisión que ahora ha de entenderse realizada al artículo 1061, párrafo primero del CC, que dispone que "cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero".

La indivisibilidad puede ser de tres tipos: legal (cuando viene exigida por el ordenamiento jurídico); material (cuando es imposible la división por la propia naturaleza del bien); y económica o funcional (cuando la división haría desmerecer mucho el valor del bien).

Como señala la STS de 28 de junio de 1999 (rec. casación 8138/1998), FJ 3º, "en el caso de que la cosa común resulte por su naturaleza indivisible o pueda desmerecer mucho con su división -supuesto que lógicamente concurre en una plaza de aparcamiento e incluso en un piso (no se trata de una división de un edificio, sino de un piso, artículo 401 CC - la única forma de división, en el sentido de extinción de la comunidad es paradójicamente, no dividirla, sino adjudicarla a uno de los comuneros a calidad de abonar al otro, el exceso en dinero".



No se trata, por tanto, en este caso de una operación que tenga encaje en el artículo 7 TRITPyAJD referido al hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

Si no estamos, como es el caso, ante una transmisión onerosa "inter vivos", no resulta aplicable dicho precepto en ninguno de sus apartados dado que no tiene acomodo en ninguno de los supuestos definidos en el apartado 1 del artículo 7, particularmente su letra A), ni tampoco ante ninguno de los previstos en el apartado 2 del mismo precepto, en particular en su letra B), puesto que no se ha producido ningún exceso de adjudicación (ni sujeto ni no sujeto).

No se tributará, por tanto, por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Sí se tributará, en cambio, por la modalidad de actos jurídicos documentados, no ya solo por la cuota fija (artículo 31.1 TRITPyAJD), cuestión que es indiscutida, sino por la cuota gradual, puesto que concurren todos los requisitos previstos en el artículo 31.2 TRITPyAJD, cuyo tenor es el siguiente:

"Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa evaluable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos".

Efectivamente, nos hallamos ante (i) la primera copia de una escritura pública, (ii) que tiene por objeto cantidad o cosa evaluable, (iii) que contiene acto o contrato inscribible en el Registro de la Propiedad y (iv) que no está sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ni a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, ni a la modalidad de operaciones societarias del propio ITPyAJD. Esta es la tesis que viene sosteniendo la administración de la Comunidad Autónoma de Andalucía y el TEAR de Andalucía.

Teniendo en consideración que la base imponible es el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa (apartado 1 del artículo 30 TRITPyAJD), ciertamente el valor declarado de la vivienda fue 59.000,00 euros, pero tras la comprobación se fijó un valor de 82.393,45 euros, respecto de lo que nada se ha objetado.

Ahora bien, la base imponible no es 82.393,45 euros sino el 50 por 100 de ese importe, puesto que quienes resultaron adjudicatarios de dicho inmueble ya disponían del otro 50 por 100 a título dominical, criterio que está en línea con lo que declaramos en la STS 1484/2018, de 2 de octubre, rec. cas 4625/2017, FJ 4º, relativa a la liquidación en concepto de impuesto sobre actos documentados con motivo de la escritura de liquidación de gananciales y de la liquidación de bienes existente sobre una vivienda que les pertenecía con carácter común a ambos cónyuges, siendo dueños cada uno de la mitad indivisa: la convención por virtud de la cual un cónyuge adquiere su mitad indivisa -e indivisible-, de la que ya poseía la otra mitad indivisa por razón de la comunidad que se extingue, compensando en su estricta parte al otro en el valor de tal mitad, no constituye un exceso de adjudicación y, por ende, una transmisión patrimonial en sentido propio, susceptible de gravamen bajo la modalidad del impuesto sobre transmisiones patrimoniales.

Ello permite inferir racionalmente, con toda lógica, que el valor de lo que se documenta en una convención de esta clase no puede equivaler al de la totalidad del bien inmueble, que es objeto de división, sino sólo el de la parte que se adquiere ex novo y sobre el que estrictamente recae la escritura pública.

TERCERO.- Contenido interpretativo de esta sentencia.

La cuestión con interés casación consiste en "determinar si la extinción de un condominio formalizada en escritura pública notarial, cuando se adjudica el bien inmueble sobre el que recae a uno de los condóminos, quien satisface en metálico a los demás el exceso de adjudicación, constituye una operación sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas pero exenta o una operación no sujeta a esa modalidad y, por ende, si está no sujeta o está sujeta, respectivamente, a la modalidad gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados".

La respuesta que damos, en consonancia con lo expuesto, es que la extinción de un condominio, en el que se adjudica a uno de los condóminos un bien indivisible, que ya era titular dominical de una parte de este, a cambio de su equivalente en dinero, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas sino a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

**CUARTO.- Resolución de las pretensiones.**

Aplicando el criterio expuesto y, poniéndolo en relación con las pretensiones de las partes, el recurso de casación ha de ser estimado puesto que la extinción del condominio mediante la adjudicación a dos de los condueños de la parte del bien inmueble que, en el 50 por 100 correspondía a otra condueña, a cambio de su equivalente en dinero, está sujeta a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados del ITPAJD en tanto en cuanto no está sujeta a la modalidad de transmisiones onerosas, puesto que tal operación no es una transmisión patrimonial en sentido propio sino pura y simplemente, una especificación de un derecho preexistente, si bien debemos al mismo tiempo declarar que la pretensión de la Junta de Andalucía no puede estimarse en su totalidad puesto que la liquidación recurrida se giró sobre la totalidad del valor comprobado del bien, cuando, como se ha puesto de relieve, la liquidación debe girarse sobre el 50 por 100 de ese valor, dado que la base imponible es única y exclusivamente el valor de la parte que se adquiere *ex novo*.

QUINTO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, puesto que no se aprecia mala fe o temeridad no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en ese recurso de casación.

FALLO

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

1º) Fijar como criterio interpretativo el expresado en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

2º) Estimar el recurso de casación 5070/2017 contra la sentencia de 13 de julio de 2017, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 412/2016, sentencia que se casa y se anula.

3º) Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo núm. 412/2016, interpuesto contra la Resolución de 22 de enero de 2016 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, resolución que se anula en la medida que consideró, a efectos del IAJD, como base imponible el valor total del inmueble en lugar de únicamente la parte del valor correspondiente a los comuneros cuyas participaciones desaparecieron en virtud de la extinción del condominio, en este asunto, el 50 por 100 del valor del bien.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.