



Roj: **STS 4278/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4278**

Id Cendoj: **28079130022023100297**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **18/10/2023**

Nº de Recurso: **3891/2021**

Nº de Resolución: **1286/2023**

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

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 493/2021,**
ATS 1906/2022,
STS 4278/2023

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.286/2023

Fecha de sentencia: 18/10/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3891/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 04/07/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3891/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1286/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 18 de octubre de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3891/2021, interpuesto por la Generalidad de Cataluña, representada y defendida por la abogada de la Generalidad de Cataluña, contra la sentencia dictada el 25 de enero de 2021 por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ("TSJC"), en el recurso núm. 624/2018.

Han sido parte recurrida don Octavio, doña Eugenia, doña Felisa, doña Filomena y doña Gabriela, representados por la procuradora de los Tribunales doña Blanca Berriatúa Horta, bajo la dirección letrada de doña Araceli Mulet Alles.

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. - Resolución recurrida en casación

El presente recurso de casación se dirige contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJC núm. 228/2021 de 25 de enero, que estimó el recurso núm. 624/2018, interpuesto por la representación procesal de don Octavio, doña Eugenia, doña Felisa, doña Filomena y doña Gabriela contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), que desestima presuntamente la reclamación económico administrativa formulada en fecha 28 de abril de 2017 contra la desestimación de la solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos de las autoliquidaciones practicadas por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD).

SEGUNDO. - Tramitación del recurso de casación

1.- Preparación del recurso. El abogado de la Generalidad de Cataluña, en representación de la Generalidad de Cataluña, mediante escrito de 5 de marzo de 2021 preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 25 de enero de 2021.

El TSJC tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de abril de 2021, 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 16 de febrero de 2022, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

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

*Determinar si en los supuestos en los que en un mismo documento notarial se formaliza la **división** en régimen de propiedad **horizontal** y la extinción del condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, procede que se liquide tanto la extinción del condominio como la **división horizontal** por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de actos jurídicos documentados, o, por el contrario, sólo procede que se liquide por la extinción del condominio al ser la **división horizontal** una operación antecedente e imprescindible de la **división** material de la cosa común.*

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

3.1. Los artículos 4, 27, 30, 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

3.2. Los artículos 61.2 y 70 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

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."



3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). La abogada de la Generalidad de Cataluña, en representación de la Generalidad de Cataluña, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 31 de marzo de 2022, que observa los requisitos legales.

Para fundamentar la estimación del recurso de casación y consiguiente anulación de la sentencia impugnada, argumenta que esta ha infringido el ordenamiento jurídico en cuanto a la aplicación de los artículos 4, 27, 30 y 31.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPAJD), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, "BOE" núm. 251, de 20 de octubre, y de los artículos 61.2 y 70 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RITP), aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, "BOE" núm. 148, de 22 de junio.

La Administración Autonómica considera que el mismo documento notarial pone de manifiesto dos hechos imponderables independientes y grabados ambos por el ITPAJD, modalidad AJD: por una parte, la **división** en propiedad **horizontal** de la finca y, por otra parte, la disolución de la comunidad con la adjudicación de los elementos resultantes de la **división**.

Entiende que la interpretación que contiene la sentencia de instancia de que la **división horizontal** y la disolución del condominio deben tributar una única vez por ambos conceptos, es errónea por vulnerar esa normativa.

Insiste en que en el presente supuesto hay dos convenciones: la **división horizontal** y la disolución de la comunidad, sujetas las dos al impuesto separadamente pues ambas deben tributar por AJD, ya que tanto la una como la otra han de venir cumplimentadas en escrituras públicas, por lo tanto, las dos sujetas a gravamen de AJD.

Es decir -señala- en la misma escritura se producen dos convenciones:

- Por un lado, la **división** en régimen de propiedad **horizontal** sujeta a la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados, de acuerdo con el artículo 31.2 del TRLITPAJD.
- Por otro lado, la disolución de la comunidad de bienes sujeta también a la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados de acuerdo con el artículo 61.2 RITP.

Explica que, mediante la constitución del régimen de **división horizontal** se divide la finca, asignando a cada comunero un coeficiente de participación en los elementos comunes de toda la finca, necesarios para el adecuado uso y disfrute de los distintos inmuebles independientes, siendo tal cuota inherente e inseparable a la propiedad del inmueble, con el que forma una unidad aun cuando recaigan sobre distintos objetos y tengan distinto alcance. Pero la **división horizontal** no modifica la titularidad de la finca, ya que los inmuebles surgidos de la **división horizontal** siguen perteneciendo a los mismos comuneros que antes de llevarse a cabo dichas declaraciones. Ahora bien, si lo que se pretende es que cada comunero tenga, no una participación indivisa en el conjunto de la finca, sino la propiedad exclusiva de una o más viviendas o locales, será necesario realizar un acto independiente de los anteriores, esto es, la disolución del condominio existente, adjudicando a cada uno la propiedad de los inmuebles en proporción a su participación en la propiedad de la totalidad de la finca.

Afirma que la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 1998, RCA 9406/1992, ECLI:ES:TS:1998:6670, no es aplicable al presente supuesto por varias razones:

En primer lugar, porque es una única sentencia, por lo tanto, se trata de pronunciamiento jurisdiccional aislado que no constituye jurisprudencia del artículo 1.6 del Código Civil.

En segundo lugar, resuelve un recurso de apelación al amparo de la anterior Ley jurisdiccional de 1966, sobre unas liquidaciones de los años 1979 y 1980 por los conceptos de obra nueva y por disolución de sociedad, es decir, trata de unos supuestos de derecho no coincidentes con los que aquí nos ocupan, ya que estaban sujetos al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, por la modalidad de "Operaciones Societarias" sobre la base de una normativa derogada y distinta de la que aquí es de aplicación.

Por otro lado, en la sentencia del TSJC de 27 de abril de 2015 (ECLI: ES:TSJCAT:2015:5290) citada en la sentencia objeto de la presente casación, la sala de instancia no dispuso que debían tributar conjuntamente la constitución en régimen de propiedad **horizontal** y la extinción del condominio preexistente con adjudicaciones a los comuneros, sino que llegó a la conclusión de que: "...sólo cabrá una liquidación única por la modalidad gradual de actos jurídicos documentados por el concepto de extinción de condominio, y no por la **división horizontal**." o sea, que sólo debía tributar por la extinción del condominio.

Es decir, en su opinión, no llega a la misma conclusión que la aquí impugnada, dado que la primera planteó que en estas operaciones de **división** en propiedad **horizontal** y posterior extinción de condominio no se debía



tributar por la **división horizontal**; por el contrario, la segunda sentencia llegó a la conclusión de que en este tipo de operaciones, sólo cabe una única liquidación por la modalidad de AJD por ambos conceptos.

Se da pues una tributación distinta, en una sentencia por la extinción del condominio y en la otra por ambos conceptos si bien en una única liquidación, ya que no es lo mismo practicar una única liquidación por ambos conceptos, que practicar una única liquidación solamente por la extinción del condominio y no por la **división horizontal**.

En cualquier caso, aduce que tanto la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 1998, como la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 27 de abril de 2015, contienen unos pronunciamientos contrarios al mandato imperativo establecido en el citado art. 4 del TRLITPAJD con relación al art. 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT"), "BOE" núm. 302, de 18 de diciembre (interpretación de la norma tributaria según el sentido propio de sus palabras) en conexión con el art. 8 LGT (reserva de ley tributaria).

Asimismo, la interpretación realizada por la sentencia impugnada es contraria a la propia naturaleza jurídica de la modalidad AJD como gravamen documental, pues lo que se grava no es una transmisión patrimonial sino el propio documento que incorpora un acto o negocio jurídico inscribible y evaluable económicamente, en este caso la **división** de propiedad **horizontal**.

De esta manera, apunta, la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de junio de 1996 (ECLI:ES:TS:1996:1170) ya destacó en su día que el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados grava esencialmente el documento, es decir, la formalización jurídica, mediante ciertos documentos notariales, de actos y contratos, no de hechos jurídicos inscribibles, siempre que dichos actos o contratos no estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ni al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, concepto de "transmisiones onerosas".

Solicita que se dicte una sentencia que contenga los pronunciamientos siguientes:

- Que en los supuestos en los que en un mismo documento notarial se formalice la **división** en régimen de propiedad **horizontal** y la extinción del condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, procede que se liquide tanto la extinción del condominio como la **división horizontal** por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de actos jurídicos documentados.

- Que, en consecuencia, case y anule la sentencia recurrida, se desestime el recurso contencioso administrativo sustanciado ante la Sala Contenciosa Administrativa del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya y se declare la conformidad a derecho de la resolución impugnada por ser ajustada a derecho.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). La abogada del Estado, en representación de la Administración General del Estado, presentó escrito de oposición de fecha 13 de mayo de 2022.

Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, se opone al recurso, con remisión a la sentencia recurrida.

Pone de manifiesto que, si bien el TEAR de Cataluña desestimó en el supuesto litigioso la reclamación de los contribuyentes por silencio, el TEAC ha acogido la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 1998, en la RG 1406-2016, de 11 de julio de 2019, reiterada en la RG 3746-2019, de 29 de junio de 2021.

Respecto de la pretensión deducida de contrario considera, por las razones expuestas, que la sentencia recurrida es ajustada a derecho y procede su confirmación, con desestimación del recurso de casación.

Habiendo transcurrido en exceso el plazo sin que se presentara escrito de oposición por la representación procesal de don Octavio y otros, se les tuvo por decaídos en dicho trámite por providencia de 26 de mayo de 2022.

5.- Deliberación, votación y fallo 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 26 de mayo de 2022, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 3 de octubre de 2022 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 7 de diciembre de 2022, señalamiento que se dejó sin efecto por necesidades del servicio por providencia de 29 de noviembre de 2022.

Por providencia de 17 de mayo de 2023 se señaló para votación y fallo de este recurso el día 4 de julio de 2023, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - La controversia jurídica

La cuestión planteada consiste en determinar si procede liquidar por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), modalidad Actos Jurídicos Documentados (AJD) dos operaciones recogidas en la misma escritura notarial, por un lado, la de **división** en propiedad **horizontal** y, por otro lado, la de disolución de la comunidad de bienes mediante la adjudicación a cada comunero de los inmuebles que les correspondían en función de la cuota que poseían en dicha comunidad.

SEGUNDO. - Los antecedentes de la vía administrativa

A tenor de los antecedentes que sistematiza el auto de Admisión, debe dejarse constancia de los siguientes:

1.- El 30 de diciembre de 2015, ante el notario de Barcelona don Ricardo Ferrer Marsal, comparecieron don Octavio , doña Eugenia , doña Felisa , doña Filomena y doña Gabriela que firmaron, con el número de protocolo 3.204, escritura de declaración de ampliación de obra nueva, **división** de finca en régimen de propiedad **horizontal**, disolución del indiviso y adjudicaciones, del inmueble situado en Barcelona, DIRECCION000 número NUM001 , con referencia catastral NUM003 .

2.- Dentro del plazo reglamentariamente establecido, los obligados tributarios presentaron las siguientes autoliquidaciones:

-En cuanto a la ampliación de obra nueva código de tarifa AJ1, sobre una base imponible de 517.234,54 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresaron una cuota de 7.758,52 euros en la autoliquidación número NUM004 .

-En relación con la **división horizontal** código de tarifa AJ2, sobre una base imponible de 2.696.072,00 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresaron una cuota de 40.441,08 euros en la autoliquidación número NUM005 .

-En cuanto a la disolución de la comunidad y adjudicaciones fueron declaradas como una operación independiente de la **división horizontal** resultando las siguientes autoliquidaciones con código de tarifa AJ8, (aunque según la parte hubiera sido más correcto liquidarlo con el código de tarifa AJ3), si bien no afecta al importe de las autoliquidaciones:

-Por don Octavio , con código de tarifa AJ8, sobre una base imponible de 898.690,00 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresó una cuota de 13.480,35 euros en la autoliquidación número NUM006 , en cuanto propietario de una tercera parte indivisa.

-Por doña Eugenia , con código de tarifa AJ8, sobre una base imponible de 898.690,00 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresó una cuota de 13.480,35 euros en la autoliquidación número NUM007 , en cuanto propietaria de una tercera parte indivisa.

-Por doña Felisa , con código de tarifa AJ8, sobre una base imponible de 299.564,00 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresó una cuota de 4.493,46 euros en la autoliquidación número NUM008 , en cuanto propietaria de una novena parte indivisa.

-Por doña Filomena , con código de tarifa AJ8, sobre una base imponible de 299.564,00 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresó una cuota de 4.493,46 euros en la autoliquidación número NUM009 , en cuanto propietaria de una novena parte indivisa.

-Por doña Gabriela , con código de tarifa AJ8, sobre una base imponible de 299.564,00 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresó una cuota de 4.493,46 euros en la autoliquidación número NUM010 , en cuanto propietaria de una novena parte indivisa.

3.- El mismo 30 de diciembre de 2015, ante el referido notario de Barcelona, don Octavio , doña Eugenia , doña Felisa , doña Filomena y doña Gabriela firmaron, con el número de protocolo 3.247, escritura de cancelación de hipoteca por caducidad, declaración de terminación de obra nueva ampliación de construcción, **división** de finca en régimen de propiedad **horizontal**, disolución del indiviso y adjudicaciones, del inmueble situado en Barcelona, CALLE000 número NUM002 , con referencia catastral NUM011 .

4.- Dentro del plazo reglamentariamente establecido, los obligados tributarios presentaron las siguientes autoliquidaciones:



-En cuanto a la cancelación del préstamo hipotecario código de tarifa AJ7, sobre una base imponible de 288,08 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresaron una cuota de 4,32 euros en la autoliquidación número NUM012 .

-En relación con la declaración de obra nueva por ampliación de construcción código de tarifa AJ1, sobre una base imponible de 108.331,54 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresaron una cuota de 1.624,97 euros en la autoliquidación número NUM013 .

-En cuanto a la **división horizontal** código de tarifa AJ2, sobre una base imponible de 875.760,22 euros y un tipo impositivo del 1,50%, ingresaron una cuota de 13.136,40 euros en la autoliquidación número NUM014 .

-En relación con la disolución del indiviso y adjudicaciones, fueron declaradas como una operación independiente de la **división horizontal** anterior resultando una autoliquidación con código de tarifa AJ3, con una base imponible de 875.760,22 euros y un tipo impositivo del 1,50 0/0, con una cuota ingresada de 13.136,40 euros en la autoliquidación número NUM015 .

5.- El 29 de julio de 2017, don Octavio , doña Eugenia , doña Felisa , doña Filomena y doña Gabriela instaron un procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones presentadas, a su juicio erróneamente, solicitando de la Delegación Territorial de Barcelona de la Agencia Tributaria de Cataluña la devolución de los ingresos indebidamente realizados.

6.- La Delegación Territorial de Barcelona de la Agencia Tributaria de Cataluña dictó las resoluciones RE2017000142462, RE2017000142471, RE2017000142472, RE2017000142473 y RE2017000142818 en las que acordó poner fin a los procedimientos y desestimar las solicitudes presentadas.

7.- Contra las anteriores resoluciones, don Octavio , doña Eugenia , doña Felisa , doña Filomena y doña Gabriela interpusieron reclamación económico-administrativa nº NUM000 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña.

8.- El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña desestimó por silencio la reclamación económico-administrativa interpuesta contra las resoluciones por las que se denegaron las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones practicadas por el concepto de ITP, modalidad de actos jurídicos documentados, por el otorgamiento de escritura de ampliación de obra nueva, **división** de finca, disolución del indiviso y adjudicaciones, de los inmuebles sitios en DIRECCION000 nº NUM001 y CALLE000 nº NUM002 de Barcelona.

TERCERO. - La argumentación de la sentencia de instancia

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

"Para resolver la litis planteada debe partirse de la argumentación contenida en la STS de fecha 12/11/1998. Dicha sentencia afirma que "cuando la **división horizontal** va seguida sin solución de continuidad por la adjudicación de los diferentes pisos y locales de manera individualizada a los miembros de la comunidad de propietarios titulares proindiviso del edificio, no es más que, un antecedente inexcusable de la **división** material de la cosa común, integrándose en la figura que la ley invocada asimila a la disolución de sociedad. En efecto, si resulta posible otorgar una escritura de **división horizontal** sin que se altere la titularidad común o exclusiva del inmueble, no lo es practicar la **división** material del edificio y adjudicar los pisos y locales a los comuneros sin haber realizado antes la **división horizontal** de los mismos y, cuando esta se produce en el mismo acto de la disolución de la sociedad a que legalmente se equipara la disolución del condominio, no puede gravarse por ambos conceptos".

Consecuentemente, en los supuestos en los que en un mismo acto se formaliza la **división** en régimen de propiedad **horizontal** y la extinción del condominio preexistente con adjudicaciones a los comuneros, no procede que se liquide por AJD tanto la extinción del condominio como la **división horizontal** al tratarse esta última de una operación antecedente e imprescindible de la **división** material de la cosa común, de forma que sólo cabe una liquidación única por la modalidad de AJD por ambos conceptos. En este mismo sentido se pronuncia la STSJC de fecha 271412015 (REC 1168/11) [...]."

CUARTO. - La posición de la Sala

No se cuestiona que, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa, cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas (artículo 4 TRLITPAJD), de la misma manera que tampoco se discute que lo sujeto a gravamen es el documento notarial (art. 27.1.a del TRLITPAJD) que, en el presente caso y



a los efectos que nos ocupan, integraba la **división** del inmueble en propiedad **horizontal** y la extinción del condominio.

Ciertamente, pueden constituir manifestaciones de hechos imponibles distintos, la disolución de comunidades, girándose la liquidación por el importe de los bienes, derechos o porciones adjudicadas a cada comunero (artículo 61 del RITP), como la constitución de edificios en régimen de propiedad **horizontal** (artículo 70.2 RITP).

Ahora bien, la apreciación de la sentencia recurrida es correcta, sobre la base de la doctrina sentada en nuestra sentencia de 12 de noviembre de 1998, rec. 9406/1992; ECLI:ES:TS:1998:6670 que, como apunta el propio auto de Admisión, analizaba un supuesto que guarda cierta semejanza con el ahora analizado.

Concretamente, allí se trataba de determinar si en los supuestos en los que en un mismo documento notarial se formaliza la **división** en régimen de propiedad **horizontal** y la extinción de la sociedad preexistente con adjudicación al socio de la parte correspondiente, procedía que se liquidara la **división horizontal** por el concepto de ITP, -modalidad de actos jurídicos documentados- cuando ya se había liquidado por el ITP -modalidad de operaciones societarias- la extinción de la sociedad.

Aunque la referida sentencia aplicaba el Decreto 1018/1967, de 6 de abril, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley y Tarifas de los Impuestos Generales sobre las Sucesiones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, "BOE" núm. 118, de 18 de mayo de 1967, su doctrina resulta proyectable sobre el caso que nos ocupa.

Apunta el Fundamento de Derecho Tercero de la sentencia de 12 de noviembre de 1998 lo siguiente:

"Es cierto, como recoge el Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central objeto de revisión jurisdiccional, que la **división horizontal** no entraña desaparición de la situación de comunidad precedente e incluso -añadimos nosotros- se produce habitualmente por las Empresas promotoras y constructoras sin que exista ningún condominio, como preparación, mediante el documento público y la inscripción registral, de la posterior enajenación de las viviendas y locales del edificio y en tales casos, es decir cuando se trata de una escritura autónoma, está sujeta al impuesto de Actos Jurídicos Documentados, pero cuando la **división horizontal** va seguida, sin solución de continuidad, por la adjudicación de los diferentes pisos y locales de manera individualizada a los miembros de la comunidad de propietarios titular proindiviso del edificio, no es más que un antecedente inexcusable de la **división** material de la cosa común, integrándose en la figura que la Ley invocada asimila a la disolución de sociedad.

En efecto, si resulta posible otorgar una escritura de **división horizontal** sin que se altere la titularidad común o exclusiva del inmueble, no lo es practicar la **división** material del edificio y adjudicar los pisos y locales a los comuneros sin haber realizado antes la **división horizontal** de los mismos y cuando esta se produce en el mismo acto de la disolución de la sociedad a que legalmente se equipara la disolución del condominio, no puede gravarse por ambos conceptos.

Así lo ha entendido en ocasiones anteriores el propio Tribunal Económico Administrativo Central, como ha puesto de manifiesto la apelante y se recoge en la invocada Sentencia de 4 de Abril de 1977, cuyo criterio debe ser reafirmado, dando lugar a la apelación y revocando el fallo de instancia, en este aspecto, en coherencia con lo pedido aquí, ya que tampoco ha planteado el apelante la posible no sujeción al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados."

A la luz de la doctrina expresada, respecto de la que no apreciamos justificación para separarnos, carece de justificación obligar a tributar dos veces por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, la primera, por la **división** de propiedad **horizontal** y, la segunda, por la disolución de la comunidad cuando ambas operaciones se integran en la misma escritura notarial y se formalizan de forma simultánea con las subsiguientes adjudicaciones a cada copropietario.

Aun admitiendo a los solos efectos dialécticos la tesis que postula el escrito de interposición, en cuya virtud, la **división** de la Propiedad **Horizontal**, en sí misma, no extinguiría el condominio, en el presente caso es evidente que la finalidad que determinó dicha **división horizontal** fue, precisamente, poner fin a esa situación de comunidad con la consiguiente adjudicación de los inmuebles a cada propietario.

Por lo demás, no cabe obviar que ningún copropietario estará obligado a permanecer en la comunidad, de modo que, cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común (art 400 del Código Civil). Pues bien, sentada esta premisa, la **división** en Propiedad **Horizontal** opera como un mecanismo de extinción del condominio, dado que, a tenor del apartado segundo del artículo 401 del Código Civil, si se tratare de un edificio cuyas características lo permitan, a solicitud de cualquiera de los comuneros, la **división** podrá



realizarse mediante la adjudicación de pisos o locales independientes, con sus elementos comunes anejos, en la forma prevista por el artículo 396 del Código Civil, esto es, procediendo a la **división** en Propiedad **Horizontal**.

Por tanto, la **división** en Propiedad **Horizontal** constituye un antecedente necesario para poner fin a la situación de indivisión siendo, por tanto, relevantes tanto la finalidad perseguida como la relación estructural entre ambas operaciones hasta el punto de que la primera es presupuesto de la extinción de la copropiedad y consiguiente adjudicación individualizada de los inmuebles

Precisamente, la no concurrencia de tales circunstancias justificó que, en nuestra sentencia 516/2020 de 19 de mayo, rec. 4432/2017, ECLI:ES:TS:2020:1100, llegáramos a una conclusión diferente. En efecto, en aquel caso analizamos -a los efectos de su sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de AJD-, una serie de operaciones urbanísticas que contextualizaban unas transferencias de unidades de actuación, apreciando que las mismas no resultaban necesarias para proceder a una agregación de fincas y su posterior segregación al existir en el caso particular varias posibilidades para la cesión de aquellas, de manera que no se trataba de unas operaciones obligatorias para la reordenación del área.

En definitiva, en aquel caso estábamos ante "operaciones jurídicas, que podrían haber sido diversas, pero de las cuales las partes optaron por varias de ellas porque su resultado les pareció más satisfactorio que realizar una cesión de UAs manteniendo el pro indiviso inicial, o respetando las fincas en su estado originario" lo que nos permitió concluir que tales actos "no eran necesarios para la transferencia urbanística, aunque encaminados a dicha operación, y porque su contenido excede de la mera transferencia de Uas entre las fincas, permaneciendo además una de las fincas en indiviso."

A diferencia de lo enjuiciado en aquel asunto, en el presente recurso de casación no hay ninguna finca que permanezca en proindiviso y la operación de **división horizontal** constituye un antecedente imprescindible de la adjudicación ulterior pues, dividido el inmueble con la simultánea adjudicación de las fincas resultantes, la comunidad se extingue, lo que justifica, precisamente, que se liquide únicamente por su disolución.

Resta significar que se trata, por lo demás, de un criterio ya consolidado en la propia doctrina administrativa, como muestran, entre otras, las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central de 11 de julio de 2019 (reclamación NUM016) y de 9 de junio de 2021 (reclamación NUM017), oportunamente traídas a colación por la abogacía del Estado en su escrito de oposición al recurso de casación.

QUINTO. - Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso

De conformidad con el artículo 93.1 LJCA, en función de lo razonado precedentemente, procede declarar lo siguiente:

*"Cuando en un mismo documento notarial se formaliza la **división** en régimen de propiedad **horizontal** y la extinción del condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de actos jurídicos documentados, solo procede que se liquide por la extinción del condominio al constituir la **división horizontal** una operación antecedente e imprescindible de la **división** material de la cosa común."*

En consecuencia, al resultar conforme la sentencia impugnada con la anterior doctrina, procede desestimar el recurso de casación.

SEXTO. - Costas

De conformidad con el artículo 93.4 LJCA, no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este 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

- 1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Quinto.
- 2.- Desestimar el recurso de casación 3891/2021, interpuesto por la Generalidad de Cataluña, contra la sentencia núm. 228/2021 de 25 de enero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso núm. 624/2018.
- 3.- Sin costas.

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



Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ