



Roj: **STS 3398/2020 - ECLI:ES:TS:2020:3398**

Id Cendoj: **28079130022020100509**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **21/10/2020**

Nº de Recurso: **8122/2018**

Nº de Resolución: **1363/2020**

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

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 8209/2018,**
ATS 1582/2019,
STS 3398/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.363/2020

Fecha de sentencia: 21/10/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8122/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 13/10/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.4

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8122/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1363/2020

Excmos. Sres. y Excmo. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguillo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 21 de octubre de 2020.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **8122/2018**, interpuesto por la **COMUNIDAD DE MADRID**, representada y defendida por la Letrada de su servicio jurídico, contra la sentencia nº 404/2018, de 18 de julio, de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictada en el recurso nº 967/2017. Han comparecido como partes recurridas el Abogado del Estado, en la representación que ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** y la procuradora doña Natalia Martín de Vidales Llorente, en nombre y representación de **DOÑA Visitacion**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 18 de julio de 2018, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por le procesal D^{ña}. Visitacion interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, que estimo parcialmente la reclamación económico-administrativa NUM007 de fecha 23 de octubre no ser la **usucapión** susceptible del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Con imposición de las costas a las administraciones demandadas con el límite para cada una de 1.000 € [...]"

SEGUNDO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la Comunidad de Madrid presentó escrito de 16 de octubre de 2018, de preparación del recurso de casación, contra la sentencia a que se ha hecho mención más arriba.

2. Tras justificar que concurren los requisitos de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se cita como infringido el artículo 7.2.D), en relación con el C), del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (TRLITPAJD).

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 5 de noviembre de 2018, ordenando el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. El Letrado de la Comunidad de Madrid, parte recurrente, compareció el 5 de abril de 2019 y el Abogado del Estado, en su representación propia, y la procuradora Sra. Martín de Vidales, en la de doña Visitacion, ambas partes recurridas, el 4 y 19 de junio de 2019 respectivamente, dentro todas ellas del plazo de 30 días previsto en el artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.- Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 14 de febrero de 2019, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar si la adquisición de determinado bien inmueble por prescripción adquisitiva, reconocida en virtud de sentencia judicial, se halla o no sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas [...]"

2. La Comunidad de Madrid interpuso recurso de casación mediante escrito de 5 de abril de 2019, que observa los requisitos legales, en el que se mencionan como normas jurídicas infringidas las que han sido citadas más arriba, solicitando se anule la sentencia impugnada como consecuencia de la adquisición de un bien inmueble por prescripción adquisitiva debe tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y se confirme la liquidación girada a la contribuyente por tal concepto.

CUARTO.- Oposición del recurso de casación.

El Abogado del Estado, emplazado como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de 4 de junio de 2019, donde manifiesta que se abstiene de formular oposición al recurso.

La procuradora Sra. Martín de Vidales Llorente, en nombre de doña Visitación, formuló su escrito de oposición el 19 de junio de 2019, en el que solicita se dicte sentencia que confirme la impugnada, por ser conforme a derecho, con condena en costas a la Comunidad de Madrid.

QUINTO.- Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso para el 13 de octubre de 2020, día en que efectivamente se deliberó y votó, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.**

El objeto de este recurso de casación consiste, en esencia, en su vertiente de formar doctrina, en determinar si la adquisición de un bien inmueble por prescripción adquisitiva, reconocida en virtud de sentencia judicial, se halla o no sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas.

SEGUNDO.- Argumentación de la sentencia de instancia.

Como fundamento de su fallo estimatorio, la sentencia aquí impugnada señala lo siguiente, reseñado *ad pedem litterae*:

"[...] **SEGUNDO.-** El recurrente entiende que no procede girar una liquidación por faltar el hecho imponible. Ya que nos encontramos ante un supuesto de **usucapión**, y es un modo de adquirir la propiedad y no un supuesto de transmisión, por lo tanto fuera del ámbito de aplicación. Tal y como se recoge en la Consulta de la Dirección General de Tributos, CV 4053-15 de fecha 16 de diciembre de 2015. En la que ha declarado la no sujeción a T.P.O y A.J.D. de la adquisición de un inmueble por **usucapión** declarada por sentencia judicial. Y por el Tribunal Superior de Justicia Sala de lo Contencioso en la Sentencia de 15 de octubre de 2013, recurso 565/2011.

Por su parte tanto la Abogacía del Estado, como los Servicios Jurídicos de la Comunidad de Madrid, solicitaron la desestimación del recurso por entender que el reconocimiento del dominio tributa por el Impuesto de Transmisiones en base al artículo 7.2 apartados C) y D) de Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados.

TERCERO.- Por lo tanto el objeto del presente recurso es determinar si se encuentra o no sujeto al Impuesto de Transmisiones la adquisición por parte de la recurrente del dominio del inmueble sito en la CALLE000 NUM000 de Madrid. Titularidad dominical que fue reconocida por la sentencia de 26 de mayo de 2011, dictada por el Juzgado de Primera Instancia nº 97 de Madrid, en el Procedimiento Ordinario 409/2011, al estimar la prescripción adquisitiva o **usucapión**.

Y en este sentido esta Sala, concretamente la Sección novena, ya se ha pronunciado al respecto en la sentencia de 15 de octubre de 2013. Dictada en el Procedimiento Ordinario nº 565/2011.

Debemos de tener en cuenta que el artículo 7 del RDLeg. 1/1993 de 24 de septiembre por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados dispone:

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.

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

C) Los expedientes de dominio, las actas de notoriedad, las actas complementarias de documentos públicos a que se refiere el Título VI de la Ley Hipotecaria y las certificaciones expedidas a los efectos del artículo 206 de la misma Ley, a menos que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión, cuyo título se supla con ellos y por los mismos bienes que sean objeto de unos u otras, salvo en cuanto a la prescripción cuyo plazo se computará desde la fecha del expediente, acta o certificación.

D) Los reconocimientos de dominio en favor de persona determinada, con la misma salvedad hecha en el apartado anterior.

No cabe poner en duda que a tenor de lo dispuesto en el artículo 609 del Código Civil, la **usucapión** constituye un modo originario de adquirir la propiedad; así pues en forma alguna podría considerarse como una transmisión onerosa por actos intervivos.

Por otra parte tampoco podría incluirse en el apartado C) del número dos del artículo transcrito dado que en el caso presente la adquisición por prescripción ha sido declarada en sentencia dictada en autos de juicio ordinario, es decir que no se trata de un expediente de dominio, acta de notoriedad o acta complementaria de documento público y además no sufre ningún título de transmisión como acontece en dicho caso.

No existe por lo tanto al tratarse de una adquisición originaria ninguna transmisión del dominio por parte de un anterior titular al adquirente, transmisión que se encuentra en la esencia del impuesto a que nos referimos.

Por otra parte entiende la Sección que tampoco podría incluirse el supuesto examinado en el apartado D) por cuanto el reconocimiento de dominio que en el mismo se contempla debe entenderse como el apartado anterior como otra modalidad de suplencia de título anterior y así cabe entenderlo cuando se expresa "con la misma salvedad hecha en el apartado anterior" es decir por el pago del impuesto por la transmisión que se sufre por el reconocimiento de dominio. Transmisión que como hemos dicho no puede apreciarse en la adquisición del dominio por prescripción.

Así pues, debe entenderse que la **usucapión** declarada en el presente caso no puede entenderse sujeta al impuesto a tenor del precepto transcrito anteriormente lo que obliga a la estimación del presente recurso contencioso-administrativo [...].

TERCERO.- Razonamientos de la Sala.

Tiene razón, y así podemos adelantarlo, la sentencia impugnada, pues el hecho acontecido -la adquisición por **usucapión** de la propiedad de un bien inmueble- queda fuera, de modo claro, indubitado e incontrovertible -además de reconocido en la doctrina administrativa- del hecho imponible del impuesto exigido a la Sra. Visitación.

1) Según el artículo 609 del Código Civil "[l]a propiedad se adquiere por la ocupación.

La propiedad y los demás derechos sobre los bienes se adquieren y transmiten por la ley, por donación, por sucesión testada e intestada, y por consecuencia de ciertos contratos mediante la tradición.

Pueden también adquirirse **por medio de la prescripción**".

2) El artículo 7.2 del Texto Refundido dispone que se considerarán *transmisiones patrimoniales*, a efectos de la liquidación y pago del tributo, en lo que aquí interesa, **los reconocimientos de dominio en favor de persona determinada [letra D)]**, con la misma salvedad recogida en la letra C) de dicho apartado, esto es, a menos que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión cuyo título se supla con ellos y por los mismos bienes. La locución "se considerarán transmisiones patrimoniales solo puede ser interpretada como la instauración de *una fictio iuris* conforme a la cual determinados actos jurídicos se asimilan, a efectos de su gravamen, a las verdaderas transmisiones referidas en el artículo 7.1.a) TR.

3) El art. 7.1 de la Ley del ITPAJD, para definir el hecho imponible del **ITP**, en lo que ahora importa, dice:

"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...".

4) Además, el artículo 1 del TR dispone:

"1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:

1.º **Las transmisiones patrimoniales onerosas...**

2.º **Las operaciones societarias.**

3.º **Los actos jurídicos documentados"**.

5) Por tanto, en dicho precepto se definen las transmisiones patrimoniales sujetas al impuesto, de suerte que una lectura gramatical, lógica y jurídica de ambos preceptos parece exigir dos requisitos: **transmisión y onerosidad**. Por ello, debemos considerar que la adquisición de una propiedad por **usucapión** no está comprendida en este apartado por faltar los elementos que configuran el hecho imponible.

6) Solo se grava, pues, como por demás está en el propio título del impuesto, la transmisión patrimonial onerosa. La **usucapión** es un modo de adquirir originario, no basado en la tradición subsiguiente a un negocio traslativo, sino en la posesión pacífica, a título de dueño, por el tiempo que marca la ley.

7) Por lo demás, la sentencia civil de 26 de mayo de 2011, dictada por el Juzgado de Primera Instancia nº 97 de Madrid, en el procedimiento ordinario nº 409/2011, no es constitutiva, no crea ni constituye la adquisición por **usucapión**, sino que la declara, da cuenta de ella, sucedida antes, *tracto temporis*.

8) La mencionada sentencia y la clase de proceso judicial contencioso en que recayó descarta, por completo, sin necesidad de esfuerzo interpretativo alguno, que estemos en presencia de un expediente de dominio o de laguna de las figuras asimiladas (art. 206 de la Ley Hipotecaria) ni de un reconocimiento de dominio, términos ambos que la Administración y el TEAR, con escaso rigor conceptual, señalan como si fueran instituciones intercambiables entre sí y, además, compatibles con la naturaleza del proceso judicial y con la sentencia dictada en él, atinente a la declaración de **usucapión**. No de otro modo se citan conjuntamente las letras C) y D) del artículo 7.2 de la LITP, sin decantarse con claridad por ninguna de ellas, en detrimento de la otra.

Tal sentencia es por completo diferente a las instituciones invocadas por la Administración para, de modo totalmente forzado, suponer integrado el hecho imponible, pues: a) los reconocimientos de dominio lo son a efectos de integrar un título para su inscripción registral, pero surgidos de actos de transmisión, que aquí no se han dado; y b) lo que hay es una declaración judicial que señala que ha habido **usucapión**, esto es, un modo originario de adquirir la propiedad, todo ello sin perjuicio de considerar que tales reconocimientos de dominio, en la propia ley, están anudados a la acreditación de una transmisión, que integra un modo de adquirir diferente al de la prescripción del art. 609 C.C.

9) El principio de legalidad tributaria impide extender el hecho imponible a casos o situaciones no comprendidos en su definición legal, que parte de la transmisión y, de entre ellas, de las onerosas, con estricta y expresa prohibición de la analogía establecida en el artículo 14 LGT, como manifestación del de legalidad que late en el aforismo "*nullum tributum sino lege*".

Cabe añadir a lo anterior la sorpresa que nos causa que el TEAR de Madrid y la Administración autonómica no hayan tomado en consideración el criterio fijado por el Director General de Tributos en su respuesta a la consulta vinculante V4053-15, de 16 de diciembre de 2015, cuyo criterio resulta incontestable, después de un impecable razonamiento, aplicable a este caso, sobre los modos originarios de adquirir la propiedad y los derivados, a partir de la exégesis del artículo 609 C.C.:

"CONCLUSIONES:

*Primera: La adquisición de unas fincas por prescripción adquisitiva o **usucapión**, declarada en sentencia judicial firme, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, por faltar uno de los elementos objetivos del presupuesto de hecho del hecho imponible, cual es la transmisión (no se produce la tradición a la que se refiere el Código Civil en su artículo 609).*

*Segunda: La adquisición de unas fincas por prescripción adquisitiva o **usucapión**, declarada en sentencia judicial firme tampoco está sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por faltar el elemento objetivo del presupuesto de hecho del hecho imponible (escritura, acta o testimonio notarial), al haberse declarado en sentencia judicial".*

Es cierto que, como reiteradamente hemos señalado, tales actos administrativos, comprensivos de una declaración técnica de juicio u opinión jurídica, no son en sentido propio y riguroso fuentes del derecho (art. 1.1. C.C.) y, por tanto, no nos vinculan. Ello no significa que, en la medida en que efectúen declaraciones que favorezcan a los contribuyentes, la posición que razonadamente exponen no pueda ser invocada, en virtud de principios como el de buena fe, el de los actos propios y, como principio metajurídico positivizado en la actualidad, el de buena administración.

CUARTO.- Interpretación de la cuestión planteada en el auto de admisión.

La cuestión de interés casacional debe ser respondida de este modo:

La adquisición de un bien por prescripción adquisitiva o **usucapión**, declarada en sentencia judicial firme, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, por faltar los elementos objetivos del hecho imponible, como es la transmisión, que aquí está ausente, así como la onerosidad (art. 609 C.C.).

Tal sentencia, si ha sido dictada en un proceso judicial declarativo, en ue se establece una controversia entre partes enfrentadas por intereses jurídicos opuestos, excluye tanto la aplicación de las letras C) como



D) del artículo 7.2 del TRLITPAJD, por referirse a instituciones jurídicas que no guardan relación con la que efectivamente se analiza en este asunto ni son, además de ello, intercambiables entre sí.

QUINTO.- Aplicación de la doctrina jurisprudencial que hemos establecido al caso concreto que nos ocupa.

El resultado de este recurso de casación, aplicada la doctrina establecida al caso presente, es que es la sentencia impugnada debe ser mantenida, dada su corrección jurídica, en los términos que hemos visto.

SEXTO.- En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, en lo referido a la determinación de las costas devengadas en esta casación, han de imponerse a la Administración autonómica recurrente, puesto que se ha interpuesto un recurso que es, al menos, temerario, al fundarse esencialmente, contra toda evidencia, en el posible gravamen de una institución ajena por completo al acto jurídico de adquisición de la propiedad que nos ocupa, la **usucapión**, a través de la artificiosa invocación conjunta o alternativa del expediente de dominio o el reconocimiento de dominio, no sólo extraños a dicho modo de adquirir -en tanto suponen, en ambos casos, una transmisión onerosa qe aquí es evidente que cabe negar- sino por desconocer la doctrina de la dirección general de tributos en relación con un asunto idéntico, que excluye el gravamen. A tal respecto, procede limitar la condena a la cantidad de 8.000 euros.

FALLO

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

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto.

2º) No ha lugar al recurso de casación deducido por la **COMUNIDAD DE MADRID**, contra la sentencia nº 404/2018, de 18 de julio, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 967/2017.

3º) Imponer las costas de esta casación a la Comunidad de Madrid, con el límite indicado en el último de los fundamentos jurídicos.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Francisco José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas

Isaac Merino Jara Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el **Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco José Navarro Sanchís**, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.