

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALERAES****Sentencia n.º 583/2024 de 11 de diciembre de 2024****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 439/2022****SUMARIO:**

**ISD. Adquisiciones mortis causa. Adición de bienes.** *Transmisión en vida del causante al sucesor a cambio de los servicios de cuidado y alimentos.* La Administración tributaria giró la liquidación por adición a la herencia de la nuda propiedad de un inmueble no incluido por el actor en la autoliquidación presentada por el ISD, cuando resulta acreditado que esta transmisión se produjo en vida del causante al sucesor a cambio de los servicios de cuidado y alimentos que le prestó durante 36 meses anteriores al fallecimiento, por lo que existió contraprestación. La presunción prevista en el art. 11 Ley ISD y art. 27 Rgto ISD permite prueba en contrario, y en el presente caso se ha demostrado que el actor recibió la nuda propiedad de un inmueble mediando como contraprestación una renta en calidad de cuidador, equivalente a 2.650 euros mensuales, extremo que la propia Administración consideró como cierto a la hora de liquidar el ITP, constituyendo un acto propio de la Administración que debe vincularle en el supuesto analizado. La Administración alega que no se ha acreditado que en el caudal hereditario existiesen bienes o derechos recibidos como contraprestación de la transmisión de la nuda propiedad de un inmueble al actor, por lo que debe aplicarse la presunción de que la cesión no fue onerosa, debiendo integrarse en la herencia, siendo correcta la adición efectuada a los efectos de la liquidación del ISD. En este caso, el demandante presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales correspondiente a la cesión a cambio de alimentos, valorando la nuda propiedad del inmueble en 135.290 euros, cifra que la Administración consideró correcta, así como capitalizando la renta correspondiente al valor estimado de los servicios que se comprometía a prestar a su tío (cedente) en concepto de contraprestación de la transmisión inmobiliaria, señalando un importe mensual de 2.650 euros al mes. La Administración consideró que a los efectos del ITP, se correspondía el valor de la nuda propiedad (derecho cedido) con el importe de los servicios que el cesionario se obligaba a prestar a cambio de esta transmisión a favor del cedente. Acaecido el fallecimiento del cedente, en cuanto heredero, el actor aceptó la herencia y procedió a autoliquidar el ISD, sin incluir en el caudal relicto heredado el derecho de nuda propiedad adquirido. Esta omisión provocó que le girasen una liquidación provisional por adición, al considerar que se estimaba transmitida esta nuda propiedad de forma lucrativa por el causante de la herencia (quien se reservó el usufructo) dentro de los cinco años anteriores al fallecimiento, por no tener como acreditado que en el caudal relicto existiese constancia de las contraprestaciones realizadas por el actor/cesionario recibidas a cambio de la cesión efectuada por el causante/cedente. Esta Sala estima demostrado que el actor efectivamente prestó servicios de cuidados y alimentos a su tío, cedente de la nuda propiedad y causante de la herencia, y ello desde octubre de 2012 hasta que falleció en octubre de 2015, habiendo valorado esta contraprestación en 2.650 euros al mes, renta que la Administración consideró real y proporcionada en la liquidación del ITP y AJD liquidado a consecuencia de la cesión por alimentos constituida en el año 2012, importe que apreciamos como correcto y que debe entenderse recibido, en especie, por el causante de la herencia, por lo que se desvirtúa la presunción de liberalidad prevista en el art. 27 Rgto ISD, por lo que debe anularse la liquidación complementaria girada por la Administración, que deberá restituir al demandante los importes indebidamente cobrados, más los intereses legales devengados desde su ingreso.

Síguenos en...



**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES****SENTENCIA****T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD****PALMA DE MALLORCA****SENTENCIA: 00583/2024**

Equipo/usuario: AGG

Modelo: N40000 SENT TEXTO LIBRE ART 206.1.3º LEC

PLAÇA DES MERCAT, 12

**Correo electrónico:**tsj.contencioso.palmademallorca@justicia.es**N.I.G:**07040 33 3 2022 0000399**Procedimiento:**PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000439 /2022 /**Sobre:**HACIENDA ESTATAL**De D./ña. Gonzalo****ABOGADO**MARGARITA AGUILÓ ESTRANY**PROCURADOR**D./D<sup>a</sup>. MARIA DOLÇA TORTELLA LLOBERA**Contra**D./D<sup>a</sup>. TEAR DE BALEARES - SEDE PALMA DE MALLORCA TRIBUNAL ECONÓMICO

ADMINISTRATIVO CENTRAL, ATIB AGENCIA TRIB ILLES BALEARS

**ABOGADO**ABOGADO DEL ESTADO, LETRADO DE LA COMUNIDAD**PROCURADOR**D./D<sup>a</sup>. ,**SENTENCIA**

En Palma, a 11 de diciembre de 2024.

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE

D. Fernando Socías Fuster

MAGISTRADOS

D. Francisco Pleite Guadamillas

D<sup>a</sup> Alicia Esther Ortuño Rodríguez

VISTOS por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de les Illes Balears el presente procedimiento nº 439/2022 seguido a instancia de **D. Gonzalo**, representado por la Procuradora **D<sup>a</sup> MARIA DOLÇA TORTELLA LLOBERA** y defendido por la Letrada D<sup>a</sup> MARGARITA AGUILÓ ESTRANY, contra la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** representada y defendida por EL ABOGADO DEL ESTADO, y como codemandada, **LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BALEARS (CAIB, Agencia Tributaria de les Illes Balears)**, representada y defendida por EL ABOGADO DE LA CAIB,

El acto administrativo impugnado es la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional en Illes Balears (TEARIB) de fecha 27/04/2022, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM000, interpuesta por el actor contra el acuerdo adoptado el 24/10/2019 por el Administrador Tributario de la Agencia Tributaria de les Illes Balears (ATIB), mediante el cual se estimó en parte el recurso de reposición formulado el 22/01/2019 frente a la liquidación provisional del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) con número de identificación del documento nº NUM001 y su carta de pago asociada nº NUM002 (expediente Masu NUM003) por un importe a ingresar de 32.668,40 euros.

La cuantía del procedimiento se fijó en 32.668,40 euros.

Ha sido Magistrada Ponente la Ilma. Sra. Alicia Esther Ortuño Rodríguez, quien expresa el parecer de la Sala.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.**La representación procesal de la parte actora interpuso recurso contencioso el 12/07/2022, siendo admitido a trámite y ordenando la reclamación del expediente administrativo.

**SEGUNDO.**Recibido el expediente, la parte recurrente formalizó la demanda, solicitando en el suplico que en su día se dictara sentencia por la que estimando el presente recurso, *"anule, por no ser ajustada a derecho, la resolución dictada en fecha 27 de abril de 2022 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de les Illes Balears en el expediente núm. NUM000*

Síguenos en...



*IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES y la resolución dictada por la AGENCIA TRIBUTARIA DE LES ILLES BALEARS en fecha 24 de octubre de 2019 en el expediente MASU NUM003, condenando a las administraciones demandadas a estar y a pasar por esta declaración y condenando a la ATIB a que reintegre al demandante la suma de 32.668,40 euros, más los correspondientes intereses, con todo lo demás que resulte procedente conforme a derecho y con imposición de costas a la parte demandada."*

**TERCERO.** El Abogado del Estado y la Administración codemandada presentaron su respectivo escrito de contestación y oposición a la demanda, solicitando que se dictase sentencia desestimatoria de la demanda, con imposición de costas a la parte actora.

**CUARTO.** No habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba y declarada concluida la discusión escrita, se ordenó traer los autos a la vista con citación de las partes para sentencia, señalándose para la votación y fallo el día 05/12/2024.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** En el encabezamiento hemos expuesto cuál es el acto administrativo impugnado, esto es, es la resolución dictada por el TEARIB en fecha 27/04/2022, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM000, interpuesta por el actor contra el acuerdo adoptado el 24/10/2019 por el Administrador Tributario de la ATIB, mediante el cual se estimó en parte el recurso de reposición formulado el 22/01/2019 frente a la liquidación provisional del ISD con número de identificación del documento nº NUM001 y su carta de pago asociada nº NUM002 (expediente Masu NUM003) por un importe a ingresar de 32.668,40 euros.

La representación de la parte actora solicita que se estime la demanda, anulando la liquidación tributaria, condenando a la ATIB a reintegrar el importe abonado, más sus intereses legales, invocando los siguientes motivos:

1) La Administración tributaria giró la liquidación por adición a la herencia de la nuda propiedad de un inmueble no incluido por el actor en la autoliquidación presentada por el ISD, cuando resulta acreditado que esta transmisión se produjo en vida del causante al sucesor a cambio de los servicios de cuidado y alimentos que le prestó durante 36 meses anteriores al fallecimiento, por lo que existió contraprestación.

2) La presunción prevista en el art. 11 de la Ley 29/1987 y art. 27 del Real Decreto 1629/1991 permite prueba en contrario, y en el presente caso se ha demostrado que el actor recibió la nuda propiedad de un inmueble mediando como contraprestación una renta en calidad de cuidador, equivalente a 2.650 euros mensuales, extremo que la propia ATIB consideró como cierto a la hora de liquidar el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, constituyendo un acto propio de la Administración que debe vincularle en el supuesto analizado.

3) La cuota resultante por el ISD serían -251,35 euros, por lo que el demandante no debería abonar importe alguno a la ATIB.

La Administración del Estado se ha opuesto a la demanda deducida de adverso, sustentando que no concurre causa de anulación alguna, de acuerdo con el art. 47.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre y el art. 217 de la Ley General Tributaria.

La representación de la CAIB interesa que se desestime el recurso contencioso, alegando que no se ha acreditado que en el caudal hereditario existiesen bienes o derechos recibidos como contraprestación de la transmisión de la nuda propiedad de un inmueble al actor, por lo que debe aplicarse la presunción de que la cesión no fue onerosa, debiendo integrarse en la herencia, siendo correcta la adición efectuada por la ATIB a los efectos de la liquidación del ISD.

**SEGUNDO.** A los efectos de resolver las cuestiones controvertidas por la parte actora, así como por las Administraciones demandada (Administración del Estado) y codemandada (CAIB) en el presente litigio, debemos destacar los siguientes datos de hecho que resultan del expediente y de las manifestaciones efectuadas por las partes:

1) El 09/10/2012, D. Carmelo, representado por su esposa D<sup>a</sup> Pura, otorgó ante notario escritura pública en la cual se formalizó una "cesión de bienes a cambio de alimentos" (documento 3 acompañado con la reclamación económico-administrativa), instrumento en el cual se indica que "*Don Carmelo (debidamente representado), reservándose el usufructo vitalicio para sí y para su esposa Doña Pura, si ésta le sobrevive, cede y transmite, a su sobrino Don Gonzalo, que adquiere, en nuda propiedad, la finca descrita bajo el apartado I expositivo (la cual constituye la vivienda habitual de la parte cedente)*". A continuación, se valora la nuda propiedad del bien cedido en 135.290 euros, y se establece que "*como contraprestación a las presentes cesiones*

Síguenos en...

el cesionario, Don Gonzalo, contrae las obligaciones de cuidar, asistir, atender, respetar y prestar alimentos, vestido, asistencia médica y farmacéutica, a los cedentes, en la extensión determinada en el artículo 142 del Código Civil (...)."En la misma escritura se procedió a la capitalización, a los efectos de liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) "Teniendo en cuenta que la edad de los cedentes es de 72 años, necesitando cuidados constantes dado su estado de salud; que durante el año 2012, el interés legal del dinero está establecido en el 4,00 por ciento (al no haberse aprobado la Ley de Presupuestos para el ejercicio 2012, quedan automáticamente prorrogados los Presupuestos Generales del Estado del 2011. Por lo tanto, en lo que respecta al interés legal del dinero, sigue vigente para el 2012 y hasta que no se establezca lo contrario lo establecido en la Disposición adicional decimoséptima de la Ley 39/2010 de los Presupuestos Generales del Estado del 2011 . BOE 23/12/10); e, independientemente del hecho de que el salario mínimo durante dicho año asciende a seiscientos cuarenta y un euros con cuarenta céntimos de euro al mes (Real Decreto 1888/2011, de 30 de Diciembre); se ha procedido a la valoración de la pensión en la cantidad de dos mil seiscientos cincuenta euros mensuales, por lo que resulta la siguiente capitalización:  $[(2.650,00 \times 12) : 0,04] \times 17 \% = 135.150,00 \text{ €}.$ "

El aquí demandante, en cuanto cesionario, presentó, autoliquidó e ingresó el ITPyAJD, fijando una cuota de 7.252,40 euros.

2) El 29/04/2013, la ATIB procedió a dictar "Valoración Técnica y Tributaria" del inmueble cedido a cambio de alimentos (nuda propiedad), considerando correcto el valor declarado de 135.290,00 euros (doc. 7 de la reclamación económico-administrativa).

3) El día 26/05/2014 se acordó por la ATIB conferir trámite de audiencia, unido al traslado de la Propuesta de Liquidación Provisional al cesionario (doc. 4 de la reclamación económico-administrativa), en relación con la cesión de bienes a cambio de alimentos, consignando que "Conforme establece el artículo 1.802 del CC el contrato de renta obliga al deudor a pagar una pensión o rédito anual, durante la vida de una o más personas determinadas por un capital en bienes muebles o inmuebles, cuyo dominio se transfiere, desde luego con la carga de la pensión. En dicho contrato se estipula una pensión de 2.650,00€ mensuales que capitalizados al 4% de interés da como resultado un capital de 795.000,00€, por 17% porcentaje de usufructo, da un resultado de 135.150,00 €, cantidad que coincide justamente con el valor de lo donado. En nuestros datos de IRPF no nos consta que el Sr. Carmelo (cedente); haya percibido una pensión de 31.800 € anuales, ni que el Sr. Gonzalo (cesionario) esté en condiciones de satisfacer dicha cantidad. Para el cálculo de la pensión; se ha procedido a capitalizar el IPREM (2011) a la fecha del devengo al tipo de interés del 4% del mismo año multiplicando dicho resultado por el valor del usufructo ya que el cedente tenía 72 años en el momento de la cesión nos da un valor de 31.684,34 € para la pensión. Resultando la diferencia entre el valor de lo donado y la pensión;  $135.290,00 - 31.684,34 = 103.605,66 \text{ €}.$

Cuando la base imponible de la cesión es superior en más del 20% y en 12.020,24 € a la pensión, dicha diferencia tributa por Donación. Hemos considerado la relación de parentesco de grupo 3 y descontando a la cuota resultante de la liquidación 7.252,40 € en concepto de cantidad que se había ingresado en exceso en concepto de transmisiones".

4) En fecha 10/07/2014, el aquí actor presentó alegaciones frente a la propuesta de liquidación (doc. 5 de la reclamación económico-administrativa), solicitando que se revisase la misma, teniendo en cuenta el deteriorado estado de salud del cedente y su cónyuge, así como el coste que suponen los servicios prestados por el cesionario, el cual se ocupa de cuidarse ambos en ausencia de la cuidadora de ambos, quien les alimenta y compra los bienes que precisan, señalando que podían valorarse en 2.650 euros al mes.

5) Entre los documentos adjuntados en estas alegaciones, se aportó Sentencia de fecha 25/04/2013, dictada por el Juzgado de Primera Instancia nº 20 de Palma en el Procedimiento de Incapacitación 11/2013, en la cual se estimó la demanda y se declaró la incapacidad de D. Carmelo, siendo designado tutor su sobrino, el aquí actor D. Gonzalo, el cual tomó posesión del cargo el 17/09/2013.

6) En resolución dictada por el Administrador Tributario de la ATIB en fecha 17/02/2016 (doc. 6 de la reclamación económico-administrativa), se estimaron la totalidad de las alegaciones presentadas, atendiendo a que se aportan pruebas sobre "el estado de salud del cedente y el coste que suponen los servicios prestados", y se anuló de oficio la propuesta de liquidación provisional (ITPyAJD) núm. NUM004 por importe de 13.381,99 euros, recaída en el expediente MTPA NUM005.

7) El cedente y tío del actor falleció el día 27/10/2015, habiéndole premuerto su cónyuge en fecha 23/07/2014.

- 8) El actor aceptó la herencia de D. Carmelo en escritura pública otorgada el 29/12/2015, modificada por instrumento notarial de 26/01/2016 (documentos 14 y 16 del expediente), y en fecha 29/01/2016 presentó, autoliquidó e ingresó el ISD, con una cuota íntegra de 35.298,05 euros.
- 9) El día 03/03/2018 se inició por parte de la ATIB el procedimiento de adición recogido en el art. 93 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (doc. 18 del expediente), "por dejar de adicionar, dentro del plazo establecido en la normativa del tributo al caudal hereditario de D. Carmelo, los bienes transmitidos por el causante a título oneroso durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo de los mismos de acuerdo con lo establecido en el art. 27.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ".Este acuerdo fue notificado al interesado el 09/03/2018 (doc. 17 del expediente), otorgando un plazo de 15 días para otorgar "su conformidad a la adición de los bienes cedidos al caudal relicto".
- 10) El día 04/10/2018 se dictó por el Administrador Tributario de la ATIB acuerdo de liquidación provisional nº NUM001 y su carta de pago asociada nº NUM002, correspondiente a la adición del ISD, fijando una cuota total de 41.527,07 euros (doc. 19 del expediente).
- 11) El 22/01/2019 el actor interpuso recurso de reposición frente a la liquidación provisional (doc. 20 del expediente), en el que manifestó su disconformidad con la adición efectuada por la ATIB, por considerar que la presunción recogida en el art. 27.1 del Reglamento del ISD quedaba desvirtuada por figurar en la masa hereditaria del causante cantidades similares al valor del bien objeto de la cesión y solicitaba, a su vez, que se dedujera de la cantidad a ingresar el importe satisfecho en su día por el sujeto pasivo en concepto de ITPyAJD, tal como recoge el art. 29.2 del Reglamento del ISD.
- 12) El día 24/10/2019 se dictó por la ATIB la resolución por la que se estimó en parte el recurso de reposición (doc. 23 del expediente), al considerar procedente la deducción de la cuota a ingresar por el ISD el importe satisfecho en su día por el sujeto pasivo en concepto de ITPyAJD.
- 13) En fecha 04/12/2019 se interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEARIB (doc. 24 del expediente), solicitando que se ordenara a la ATIB descontar del valor a adicionar a la herencia, los servicios prestados al causante y cedente durante los 36 meses transcurridos desde la constitución de la "Cesión de bienes a cambio de alimentos" (09/10/2012) hasta la fecha de su fallecimiento (29/10/2015), lo que suponía descontar de la base liquidable teórica la cantidad de 95.400,00 euros (resultantes de multiplicar 2.650,00 euros x 36 meses).
- 14) El TEARIB dictó el 27/04/2022 resolución desestimando la reclamación económico-administrativa presentada ( NUM000), considerando que no había quedado suficientemente probado que se hubiera integrado en la masa hereditaria una verdadera contraprestación de la transmisión de la nuda propiedad.
- 15) E fecha 16/12/2019, el actor ingresó el importe de la liquidación impugnada, que ascendió a 32.668,40 euros.

**TERCERO.**El art. 11 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD) dispone, respecto a la adición de bienes, en los apartados que interesan en el presente litigio:

*"Artículo 11. Adición de bienes.*

*1. En las adquisiciones «mortis causa», a efectos de la determinación de la participación individual de cada causahabiente, se presumirá que forman parte del caudal hereditario:*

*(...)*

*c) Los bienes y derechos que hubieran sido transmitidos por el causante durante los cuatro años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo de los mismos o de otros del adquirente o cualquier otro derecho vitalicio, salvo cuando se trate de seguros de renta vitalicia contratados con entidades dedicadas legalmente a este género de operaciones; y*

*(...)*

*No tendrá lugar esta presunción cuando conste de un modo suficiente que el precio o equivalencia del valor de los bienes o efectos transmitidos se ha incorporado al patrimonio del vendedor o cedente y figura en el inventario de su herencia, que ha de ser tenido en cuenta para la liquidación del impuesto, o si se justifica suficientemente que la retirada de valores o efectos o la toma de razón del endoso no ha podido verificarse con anterioridad al fallecimiento del causante por causas independientes de la voluntad de éste y del endosatario. Lo dispuesto en este párrafo se entenderá sin perjuicio de lo prevenido bajo las letras a), b) y c) anteriores.*

*(...)*

*3. Cuando en cumplimiento de lo dispuesto en este artículo resultare exigible por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, una cuota superior a la que se hubiere obtenido, en su caso,*

Síguenos en...

en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, lo satisfecho por este último se deducirá de lo que corresponda satisfacer por aquél".

Por su parte, desarrollando el anterior precepto, el art. 27 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RLISD) dispone que:

**"Art. 27. Bienes adicionales por haber transmitido el causante su nuda propiedad en los cinco años anteriores al fallecimiento.**

1. Se presumirá que forman parte del caudal hereditario los bienes y derechos transmitidos por el causante a título oneroso durante los cinco años anteriores a su fallecimiento, reservándose el usufructo de los mismos o de otros del adquirente, o cualquier otro derecho vitalicio, salvo cuando la transmisión se realice a consecuencia de un contrato de renta vitalicia celebrado con una Entidad dedicada legalmente a este género de operaciones. Esta presunción quedará desvirtuada mediante la justificación suficiente de que en el caudal hereditario figura dinero u otros bienes recibidos en contraprestación de la transmisión de la nuda propiedad por valor equivalente.

La no justificación de la existencia de dinero o de bienes subrogados no obstará al derecho de los interesados para probar la realidad de la transmisión.

2. La adición realizada al amparo de esta presunción perjudicará exclusivamente al adquirente de la nuda propiedad, que será considerado como legatario si fuese persona distinta de un heredero y al que se liquidará por la adquisición «mortis causa» del pleno dominio del bien o derecho de que trate. La práctica de esta liquidación excluirá la que hubiese correspondido por la consolidación del pleno dominio".

En el asunto analizado, resulta incontrovertido que el actor, mediante escritura pública otorgada el 09/10/2012, fue cesionario de la nuda propiedad de un bien inmueble sito en la DIRECCION000 de Santa Maria del Camí (Mallorca), transmitido por su tío a cambio de la prestación de los servicios equivalentes a la extensión del deber de alimentos regulado en el art. 142 del Código Civil:

*"Se entiende por alimentos todo lo que es indispensable para el sustento, habitación, vestido y asistencia médica.*

*Los alimentos comprenden también la educación e instrucción del alimentista mientras sea menor de edad y aun después cuando no haya terminado su formación por causa que no le sea imputable.*

*Entre los alimentos se incluirán los gastos de embarazo y parto, en cuanto no estén cubiertos de otro modo".*

El contrato de renta vitalicia se regula en el art. 1802 del Código Civil, en cuya virtud *"El contrato aleatorio de renta vitalicia obliga al deudor a pagar una pensión o rédito anual durante la vida de una o más personas determinadas por un capital en bienes muebles o inmuebles, cuyo dominio se le transfiere desde luego con la carga de la pensión".*

La Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (sección 2) de fecha 18/06/2009 (recurso 4310/2003, ROJ: STS 5520/2009 - ECLI:ES:TS:2009:5520) determina en cuanto a la tributación de este tipo de contrato que *"La cesión de bienes a cambio de pensión, vitalicia o temporal, es un contrato oneroso atípico en virtud del cual una de las partes cede a la otra la propiedad de determinados bienes, y en contraprestación, este último se obliga a satisfacerle una determinada renta, que puede tener carácter vitalicio o temporal y/o a prestarle alimentos y cuidados.*

*Tanto el valor de los bienes como el de la pensión han de resultar equivalentes, porque la existencia de una desproporción entre las recíprocas prestaciones supone un predominio del elemento lucrativo sobre el oneroso, que pone de relieve la existencia de un acto de liberalidad del transmitente, que es lo característico de la donación, definida en el artículo 618 del Código Civil como " un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra, que la acepta" .*

*Acreditada la existencia de desproporción entre las prestaciones de las partes no cabe seguir oponiendo el carácter oneroso de contrato, pues también dispone el artículo 1218 del Código Civil que " si las palabras pareciesen contrarias a la intención evidente de los contratantes prevalecerá ésta sobre aquéllas".*

El demandante presentó autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales correspondiente a la cesión a cambio de alimentos, valorando la nuda propiedad del inmueble en 135.290 euros, cifra que la ATIB consideró correcta, así como capitalizando la renta correspondiente al valor estimado de los servicios que se comprometía a prestar a su tío (cedente) en concepto de contraprestación de la transmisión inmobiliaria, señalando un importe mensual de 2.650 euros al mes. La ATIB consideró que a los efectos del ITP, se correspondía el

valor de la nuda propiedad (derecho cedido) con el importe de los servicios que el cesionario se obligaba a prestar a cambio de esta transmisión a favor del cedente, en resolución de 17/02/2016. Acaecido el fallecimiento del cedente, en cuanto heredero, el actor aceptó la herencia y procedió a autoliquidar el ISD, sin incluir en el caudal relicto heredado el derecho de nuda propiedad adquirido en octubre de 2012. Esta omisión provocó que la ATIB girase una liquidación provisional por adición, en fecha 04/10/2018, al considerar que se estimaba transmitida esta nuda propiedad de forma lucrativa por el causante de la herencia (quien se reservó el usufructo) dentro de los cinco años anteriores al fallecimiento, por no tener como acreditado que en el caudal relicto existiese constancia de las contraprestaciones realizadas por el actor/cesionario recibidas a cambio de la cesión efectuada por el causante/cedente.

Tal y como sostiene el actor, la ATIB consideró en acuerdo de 17/02/2016 que la cesión de la nuda propiedad formalizada el 09/10/2012 se correspondía con el valor de los servicios a prestar por el cesionario al cedente, teniendo como demostrado que equivalían a un importe de 2.650 euros al mes, y ello a los efectos de liquidar el ITPyAJD, con una cuota de 7.252,40 euros que fueron debidamente ingresados por el aquí actor, en su condición de cesionario de la nuda propiedad y obligado a prestar cuidados y alimentos a su tío (cedente).

Pero un par de años más tarde, la misma ATIB, para la liquidación del ISD, de forma contradictoria con aquélla liquidación, aprecia que la cesión por alimentos en realidad no ha quedado demostrada, decidiendo adicionar al caudal relicto el valor del derecho a la nuda propiedad, al rechazar que el causante/cedente recibiese contraprestación alguna por el cesionario.

Esta Sala estima demostrado que el actor efectivamente prestó servicios de cuidados y alimentos a su tío, cedente de la nuda propiedad y causante de la herencia, y ello desde octubre de 2012 hasta que falleció en octubre de 2015, habiendo valorado esta contraprestación en 2.650 euros al mes, renta que la ATIB consideró real y proporcionada en la liquidación del ITPyAJD liquidado a consecuencia de la cesión por alimentos constituida en el año 2012, importe que apreciamos como correcto y que debe entenderse recibido, en especie, por el causante de la herencia, por lo que se desvirtúa la presunción de liberalidad prevista en el art. 27 RLISD.

En atención a las consideraciones expuestas, el recurso contencioso-administrativo debe ser estimado, al no ser conforme a derecho la liquidación complementaria girada por la ATIB al actor en fecha 04/10/2018, confirmada en reposición, primero, y por el TEARIB, después, anulándose. En consecuencia, la ATIB deberá restituir al demandante los importes indebidamente cobrados, más los intereses legales devengados desde su ingreso.

**CUARTO.** En materia de costas de conformidad con el artículo 139.1 de la Ley 29/98 de 13 de Julio, se deben imponer a las Administraciones demandadas, por importe de 3.000 euros a cada una de ellas, al haberse estimado el recurso, sin perjuicio de los límites consignados en el apartado 7 del precepto.

## **FALLO**

**PRIMERO. ESTIMAMOS** el recurso contencioso, por no ser conforme a Derecho la resolución impugnada, anulándola.

**SEGUNDO.** Se condena a la ATIB a restituir al demandante los importes indebidamente cobrados, más los intereses legales devengados desde su ingreso.

**TERCERO.** Se imponen las costas a las Administraciones demandadas, por importe de 3.000 euros a cada una de ellas, al haberse estimado el recurso, sin perjuicio de los límites consignados en el apartado 7 del precepto.

Contra esta sentencia y de acuerdo con la modificación introducida por la Ley 7/2015 en la Ley 19/1998, caben los siguientes recursos:

1.- Recurso de casación a preparar ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears y para la Sala Tercera del Tribunal Supremo, según lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 29/1998, en el plazo de 30 días a partir de la notificación, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea. Téngase en cuenta Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo -BOE nº 162 de 6 de julio de 2016-.

Síguenos en...



2.- Recurso de casación a preparar ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears y para la Sección de casación esta misma Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Illes Balears, según lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 29/1998, en el plazo de 30 días a partir de la notificación, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma de Illes Balears. Se tendrá en cuenta también el Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación BOE nº 162 de 6 de julio de 2016. Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por la Magistrado de esta Sala Ilma. Sra. D<sup>a</sup>. Alicia Esther Ortuño Rodríguez, que ha sido Ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. La Letrada de la Administración de Justicia, rubricado.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

