

Id Cendoj: 28079130022010100322  
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso  
Sede: Madrid  
Sección: 2  
Nº de Recurso: 21/2008  
Nº de Resolución:  
Procedimiento: CONTENCIOSO  
Ponente: EMILIO FRIAS PONCE  
Tipo de Resolución: Sentencia

**Voces:**

- x ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITPAJD) x
- x EXENCIONES (ITPAJD) x

**Resumen:**

Recurso de casación en interés de ley. Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados. Exención. Fijación de doctrina legal.

## **SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a treinta de Abril de dos mil diez.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación en interés de la *Ley interpuesto por el Letrado de la Generalidad de Cataluña, contra la sentencia de 26 de abril de 2007, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, dictada en el recurso contencioso- administrativo núm. 1.239/2003, promovido por D<sup>a</sup> Zulima , contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 18 de julio de 2002, relativa a acuerdo adoptado por la Oficina Liquidadora de L#Hospitalet de Llobregat, que desestimaba la petición de anulación de la liquidación practicada en concepto de Actos Jurídicos Documentados, por importe de 663, 12 euros.*

Ha sido parte recurrida la Administración General del Estado, habiendo informado el Ministerio Fiscal.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO** .- La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, con fecha 26 de abril de 2007 , dictó sentencia, cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "Se estima el recurso contencioso-administrativo número 1239/2003 interpuesto por D<sup>a</sup> Zulima contra el acto objeto de esta litis, que se anula por no ser conforme a derecho. Sin costas".

**SEGUNDO** .- Notificada la sentencia en fecha 8 de febrero de 2008 a la Generalidad de Cataluña, su Letrado, el 8 de mayo siguiente, interpuso recurso de casación en interés de la ley, por entender que la doctrina que sienta es errónea y gravemente perjudicial para el interés general, proponiendo que se fije como doctrina legal la siguiente: "En el supuesto de las adjudicaciones y transmisiones originadas por la disolución del matrimonio, y previsto en el *artículo 45.I.B) 3 del Real Decreto Legislativo 1/1993* , por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la exención de tributos únicamente es aplicable a las disoluciones en que haya efectiva comunidad de bienes (sociedad conyugal); por tanto esta exención no es aplicable a los supuestos en que rijan un régimen económico matrimonial de separación de bienes".

**TERCERO** .- Conferido traslado del escrito de interposición al Abogado del Estado, alegó que el recurso debe ser estimado, en la medida en que el *art. 45.I.B.3) del Texto Articulado de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales* y Actos Jurídicos Documentados se circunscribe claramente a las adjudicaciones de bienes resultantes de la disolución de la sociedad de gananciales.

**CUARTO** .- Asimismo el Fiscal informó que procedía estimar el recurso en interés de la Ley, dado que la doctrina sentada en la resolución recurrida es errónea y gravemente dañosa para el interés general.

**QUINTO** .- Señalada para votación y fallo la audiencia del 21 de abril de 2010 , tuvo lugar en esa fecha la actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, Magistrado de la Sala

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- Se impugna en este recurso de casación en interés de la Ley la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 26 de abril de 2007 , estimatoria del recurso contencioso-administrativo interpuesto contra Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, que había, a su vez, desestimado la reclamación formulada en relación con la liquidación practicada por la Oficina de L'Hospitalet de Llobregat en concepto de Actos Jurídicos Documentados, como consecuencia de la escritura de capitulaciones matrimoniales y liquidación de comunidad conyugal otorgada el 15 de junio de 2001 por D. Aquilino y D<sup>a</sup> Zulima , casados en régimen de separación de bienes, con adjudicación a favor de la esposa del inmueble que constituía la vivienda familiar del matrimonio, por separación matrimonial, a cambio de una compensación en metálico al marido, y el pago de la hipoteca pendiente por la esposa.

La sentencia, para llegar al pronunciamiento estimatorio mencionado, se basó, sustancialmente, en la aplicación al supuesto de la exención objetiva prevista en el *artículo 45.1 B) 3 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* , habida cuenta que no cabía la limitación pretendida al régimen económico matrimonial de gananciales, porque como ya expresó la sentencia de 4 de abril de 2002 no existe prohibición alguna, atendida la redacción del primer inciso del precepto, para aplicar el beneficio a todas las transmisiones operadas como consecuencia de situaciones de crisis matrimonial con independencia de cual haya sido su régimen económico matrimonial; porque una interpretación favorable a la exclusión, amen de no ser acorde con el sentido y el alcance de la norma, no sólo no contribuiría a la pacificación de la nueva situación personal y económica, sino que además ofrecería dudas de constitucionalidad por infracción de "los arts. 13 y 31.1 de la Constitución", a falta de una justificación objetiva y razonable, y porque aunque la aplicación a un matrimonio de uno u otro régimen matrimonial es voluntaria no cabe duda del arraigo que tiene en cada Comunidad un régimen económico matrimonial concreto, lo que lleva a los contrayentes a aceptarlo, siendo comúnmente de aplicación el régimen supletorio.

Continúa recordando que dicha sentencia, también frente al argumento de que en régimen de separación de bienes no existe sino una comunidad ordinaria, considera que si bien en dicho régimen no hay propiamente una puesta en común de bienes, es obvio que se entremezclan las relaciones personales y económicas del matrimonio, pudiendo existir una comunicación entre las cargas y derechos propios de la relación matrimonial, exigiendo la disolución una liquidación.

**SEGUNDO** .- Frente a esta posición, la Generalidad de Cataluña, pretende que esta Sala modifique el criterio antes expuesto de la sentencia de instancia por ser la doctrina que sienta errónea y gravemente dañosa para el interés general.

Es errónea, a su juicio, porque en el régimen de separación de bienes no existe sociedad conyugal porque no hay puesta en común de bienes, ni tampoco una comunicación entre las cargas y los derechos propios de la relación matrimonial.

Agrega que, en el *art. 45.1.B)3 del Real Decreto 1/1993* establece, en su último inciso, que se encuentran exentas"... Las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales", por lo que tan solo cabe aplicar la exención a los matrimonios constituidos en régimen económico matrimonial de gananciales, pero no a los que se regulen por la separación de bienes. Otra interpretación que considere que el *artículo 45.1.B)3* se refiere a todos los matrimonios contradice las reglas de interpretación contenidas en el *art. 3.1 del Código Civil* , ya que no puede entenderse que donde el precepto se refiere a "sociedad conyugal", que es uno de los efectos de ciertos regímenes económico matrimoniales, deba interpretarse "todo tipo de matrimonios", pues eso es tanto como extender los efectos jurídicos previstos legalmente para un régimen económico matrimonial a otros para los que la Ley nada de ello prevé, no admitiéndose la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho

imponible o el de las exenciones o bonificaciones.

Por otra parte considera que la sentencia es gravemente dañosa para el interés general por encontrarnos ante una cuestión generalizable por cuanto el régimen de separación de bienes es el régimen ordinario en Cataluña y por ello los efectos jurídicos de la sentencia se multiplican, con posibilidad de repetición dañosa en el futuro.

**TERCERO** .- Tanto el Abogado del Estado como el Ministerio Fiscal se adhieren a la doctrina que pretende la parte recurrente.

Recuerda la representación estatal que el propio hecho de que el *art. 32.3 del Reglamento del Impuesto* conceda una exención adicional, circunscrita a la modalidad de transmisión patrimonial, para las adjudicaciones de bienes efecto de la disolución del matrimonio, sin restricción a la sociedad conyugal de gananciales, consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio, no viene sino a confirmar que la exención plena del *artículo 45.1.3 de la Ley* se ciñe a las adjudicaciones resultantes de la disolución de la sociedad de gananciales, sin que, por otra parte, ello resulte en modo alguno contrario al principio de igualdad, ni de capacidad económica, pues la propia diferencia sustancial existente entre los distintos regímenes económico-matrimoniales justifica la diferencia existente en el plano fiscal a la hora de su disolución, máxime cuando los sujetos pasivos pueden libremente optar entre uno y otro régimen económico-matrimonial en función de sus preferencias e intereses.

A su vez, el Fiscal mantiene que concurre el requisito del grave daño, entendido como posibilidad de repetición en el futuro de sentencias iguales, con el pernicioso efecto multiplicador, que se señala en el escrito del recurso, dada la distorsión que la generalización del fallo tendría en los tributos que percibe la Generalidad de Cataluña, por razón del pago del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como el relativo al carácter erróneo de la doctrina que sienta porque el *art. 45.1.B) 3* al hablar de aportaciones a la sociedad conyugal y de transmisiones en su haber de ganancial, está pensando en un régimen económico matrimonial de comunidad de bienes como es la sociedad de gananciales del Código Civil, por lo que la exención del impuesto no puede operar en el régimen de separación donde no hay ni sociedad conyugal ni haber de gananciales.

**CUARTO** .- El *art. 45.1.B) 3 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre*, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados dispone literalmente: "Estarán exentas: Las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales".

La exención incluye tres supuestos, aportaciones de los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones de bienes que se hagan a los cónyuges en pago de las aportaciones que hicieron, y las transmisiones de bienes que se efectúen a cada uno en pago de su haber en los bienes gananciales.

En relación con el primer supuesto, esta Sala tuvo ocasión de pronunciarse en sentencia de 2 de octubre de 2001 rechazando que la exención establecida no resultase aplicable a las transmisiones de los bienes propios de los cónyuges a favor de la sociedad económica conyugal según la Sala toda aportación efectuada por los cónyuges al matrimonio goza de exención, aunque se efectúe una vez celebrado el mismo, siempre que se trate de verdaderos actos de aportación al régimen económico matrimonial.

Ahora nos encontramos con la interpretación del segundo supuesto, adjudicaciones de bienes que se hagan a los cónyuges en pago de aportaciones que hicieron a la sociedad conyugal, como consecuencia de la disolución.

El criterio de la Administración es que dicha exención solo afecta a las adjudicaciones que tienen lugar como consecuencia de la liquidación de la comunidad de gananciales, pero no de las comunidades de bienes de cónyuges en separación de bienes, ya que el precepto se refiere a la sociedad de gananciales. Por el contrario, la sentencia de instancia entiende que la exención debe aplicarse, con independencia del régimen económico matrimonial existente, a adjudicaciones de todo tipo, como consecuencia de la separación personal de los cónyuges, que es lo que motiva la disolución de la comunidad de bienes existente entre ambos esposos.

**QUINTO** .- Conviene, ante todo, poner de relieve las diferencias existentes entre el régimen económico matrimonial de gananciales y el de separación de bienes.

La doctrina mayoritaria viene considerando que la sociedad de gananciales se trata de una comunidad en mano común, de origen germánico, en la que existe un patrimonio autónomo, separado y común, del que son titulares indistintamente ambos cónyuges sin que ninguno de ellos, constate el matrimonio, ostenten cuota alguna sobre los bienes y derechos que lo integran, ni puedan ejercitar individualmente derechos de propiedad, surgiendo sólo en el momento en que la comunidad se disuelve un derecho de crédito, el derecho a la cuota de liquidación.

Como se deduce de la lectura del *art. 1344 del Código Civil* <<mediante la sociedad de gananciales se hacen comunes las ganancias o beneficios obtenidos indistintamente por cualquiera de ellos, que le serán atribuidos por mitad al disolverse>>.

La denominación de sociedad viene de la antigua redacción del *art. 1395 del Código Civil* que remitía con carácter supletorio a las reglas del contrato de sociedad para regir la sociedad de gananciales.

Por el contrario, el régimen económico matrimonial de separación de bienes tiene como nota esencial la inexistencia de una comunidad patrimonial por razón de matrimonio. En este régimen cada cónyuge retiene el dominio, administración y disfrute, tanto de los bienes que aporta como de los que adquiera por cualquier título durante el matrimonio, contribuyendo a las cargas comunes en la proporción convenida o en proporción a su haber, constituyendo la negación de toda asociación pecuniaria entre los esposos, siendo, pues, un régimen de independencia el que impera, bajo el cual cada uno conserva, no solamente la propiedad, sino también la administración y el goce de sus bienes.

Por tanto, la comunidad de bienes cuyos comuneros sean cónyuges en separación de bienes es ajena al régimen matrimonial y participa de la misma naturaleza que cualquier otra comunidad de bienes, en la que cada uno de los copropietarios ostenta un derecho de propiedad sobre la parte que le corresponde, pudiendo enajenarla, cederla o hipotecarla, a diferencia de las comunidades de mano común, sin que, por tanto, pueda hablarse de puesta en común de bienes en estos casos.

Por otra parte, no cabe olvidar que si bien uno de los efectos característicos de la división de la cosa común con relación a las personas de los condueños es la de entenderse, por ministerio de la *ley*, que cada uno de los partícipes en la cosa común ha poseído exclusivamente durante la indivisión la parte que al disolverse aquélla le correspondiere (*art. 450 del Código Civil*), precepto que da respuesta al problema de si la división de la cosa común tiene carácter declarativo o traslativo de la propiedad, en el supuesto de separación personal de los cónyuges, con régimen de separación de bienes cuando se adjudica a uno de los esposos una parte de la que no era titular de la comunidad no se produce una simple división de la cosa común de bienes, sino que pasa a ser titular de la totalidad del inmueble en lugar de la mitad indivisa.

**SEXTO** .- Esto sentado, de la mera lectura del precepto controvertido se deduce que la regla contenida en la exención se refiere a la sociedad conyugal, que es una figura propia del régimen económico matrimonial de gananciales, y que está relacionada con el patrimonio ganancial independiente de los patrimonios privativos de cada uno de los cónyuges y las compensaciones económicas entre los mismos, por lo que hay que entender que solo afecta a las aportaciones de bienes de los cónyuges a la sociedad de gananciales y a las adjudicaciones y transmisiones de bienes que se efectúen a consecuencia de la disolución de la sociedad de gananciales a favor de los cónyuges, sin que pueda aplicarse al régimen de separación de bienes porque en dicho régimen no existen bienes comunes.

Frente a lo anterior, no cabe alegar, por el fundamento de la exención, que no es otro que la protección a la familia, que la regla debe aplicarse también a supuestos relacionados con otros regímenes económico-matrimoniales, en concreto, a las adjudicaciones y transmisiones de bienes que se hagan como consecuencia de la liquidación proindivisa por la disolución del matrimonio, aún cuando fuera el régimen económico del mismo el de separación de bienes, pues en estos casos no deja de existir una liquidación, llegándose a un acuerdo para el reparto de los bienes entre ambos cónyuges, ya que ello supondría extender los efectos jurídicos previstos legalmente para un régimen económico matrimonial a otros para los que la ley nada de ello prevé, por lo que la disolución debe tratarse en estos casos en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como cualquier otra comunidad de bienes, siendo de significar que por esta Sala, entre otras, en la sentencia de 28 de junio de 1999, ha considerado que la disolución de una comunidad de bienes mediante la adjudicación a los comuneros de bienes con un valor proporcional a sus respectivas participaciones en dicha comunidad no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, porque dicha operación tiene carácter particional y no dispositivo. Por otra parte, también niega la sujeción por la modalidad de transmisiones patrimoniales en aquellos supuestos en los que la división de la cosa común resulta imposible por ser el bien indivisible o de división que reduce sustancialmente su valor y la totalidad del bien se adjudica a uno o varios comuneros con obligación de

compensar al resto con metálico. Ahora bien todo lo anterior no excluye la modalidad gradual de los documentos notariales del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados si concurren los requisitos que establece el *art. 31.2 del Texto Refundido de 1992* .

Por otra parte, parece apoyar la tesis que se mantiene lo previsto en el *art. 32.3 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, aprobado por *Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo* , en cuanto establece que "Tampoco motivarán liquidación por la modalidad de <<transmisiones patrimoniales onerosas>> los excesos de adjudicación declarados que resulten de las adjudicaciones de bienes que sean efecto patrimonial de la disolución del matrimonio o del cambio de su régimen económico, cuando sean consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio".

Finalmente, tampoco cabe invocar la posible infracción del principio de igualdad que consagra el *art. 14* de nuestra Constitución, de no aplicarse la exención por tener las consecuencias de disolución del régimen económico familiar la misma finalidad en el régimen de gananciales que en el de separación de bienes pues en éste la mayor fiscalidad que soportan dichos bienes proviene de la existencia de transmisión en la adjudicación de los mismos, transmisión inexistente en aquel, por lo que el trato diferenciado no radica en el régimen que regula el matrimonio, sino en la existencia o inexistencia de transmisión.

**SÉPTIMO** .- Por lo expuesto, procede estimar el recurso interpuesto y fijar la doctrina propuesta por la recurrente, sin que proceda hacer imposición de costas.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución.

## FALLAMOS

Que estimando el recurso de casación en interés de la ley formulado por la Generalidad de Cataluña contra la sentencia de esta Jurisdicción del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 26 de abril de 2007 , declaramos como doctrina legal que "En el supuesto de las adjudicaciones y transmisiones originadas por la disolución del matrimonio, y previsto en el *artículo 45.I.B) 3 del Real Decreto Legislativo 1/1993* , por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la exención de tributos únicamente es aplicable a las disoluciones en que haya efectiva comunidad de bienes (sociedad conyugal); por tanto esta exención no es aplicable a los supuestos en que rija un régimen económico matrimonial de separación de bienes", todo ello con respeto a la situación jurídica particular derivada de la sentencia recurrida y sin hacer expresa imposición de costas.

Publíquese este fallo en el Boletín Oficial del Estado a los efectos previstos en el *artículo 100.7 de la Ley 29/1998, de 13 de julio* , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .  
Rafael Fernandez Montalvo Juan Gonzalo Martinez Mico Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez **PUBLICACION**.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Emilio Frias Ponce, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.