

Podrán ser objeto de reducción en la base imponible del IRPF las cantidades satisfechas en concepto de pensión compensatoria fijada ante Notario en un convenio regulador de mutuo acuerdo o ante el Letrado de la Administración de Justicia

Desestima el TS la pretensión del recurrente de reducir de la base imponible del IRPF las cantidades abonadas en concepto de pensiones compensatorias a favor de su cónyuge establecidas en capitulaciones matrimoniales.

Señala que, conforme a lo dispuesto en reciente sentencia de la Sala, si bien la pensión compensatoria fijada ante Notario, de mutuo acuerdo por las partes, o en las mismas condiciones ante el Letrado de la Administración de Justicia, es incardinable en el art. 55 de la LIRPF, que permite dicha reducción, sin embargo, en el presente caso la pensión establecida en las capitulaciones matrimoniales no se encuentra vinculada a una separación o divorcio -que no consta, ni judicial, ni celebrada ante Notario o Letrado de la Administración de Justicia-, por lo que el acuerdo podrá tener efectos civiles entre las partes, pero no integra el supuesto previsto en el art. 55 sobre la reducción por abono de pensión compensatoria, ya que la normativa la vincula a la separación o divorcio, no incluyendo el convenio matrimonial que las partes puedan celebrar para determinar el régimen económico de su matrimonio.

Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 2

Fecha: 28/09/2022

Nº de Recurso: 5937/2020

Nº de Resolución: 1202/2022

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

Ponente: DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso

SENTENCIA

En Madrid, a 28 de septiembre de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 5937/2020, interpuesto por Genaro , representado por la procuradora de los Tribunales doña Blanca Pradilla Carreras, bajo la dirección letrada de don Juan José Herranz Alfaro, contra la sentencia dictada el 17 de junio de 2020 por el Tribunal Superior de Justicia de Aragón (" TSJ de Aragón"), en el recurso núm. 363/2017.

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 TSJ de Aragón núm. 214/2020 de 17 de junio, que desestimó el recurso núm. 363/2017, interpuesto por la representación procesal de don Genaro contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón ("TEAR de Aragón"), actuando por medio de órgano unipersonal, de 8 de septiembre de 2017, por la que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas, acumuladas, núm. NUM000 , NUM001, NUM002 y NUM003 , interpuestas contra liquidaciones provisionales por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF"), ejercicios 2010 a 2013.

SEGUNDO. - Tramitación del recurso de casación.

1.- Preparación del recurso. La procuradora doña Blanca Pradilla Carreras, en representación de Genaro , mediante escrito de 14 de julio de 2020, preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 17 de junio 2020.

El TSJ de Aragón tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 1 de octubre de 2020, 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 18 de marzo de 2021, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

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

Determinar si la reducción en la base imponible del IRPF por el pago de pensiones compensatorias ha de ser aplicada únicamente cuando la aprobación de la pensión se lleva a cabo por resolución judicial o, por el contrario, cabe interpretar que abarca también a los supuestos de fijación mediante un convenio regulador, formalizado ante el letrado de la Administración de Justicia o el notario, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 55 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, 82, 90 y 97 del Código Civil y 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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 LJCA."

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). La procuradora doña Blanca Pradilla Carreras, en representación de don Genaro , interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 30 de abril de 2021, 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 del artículos 55 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio ("LIRPF"), "BOE" núm.285, de 29 de noviembre, en relación con la Ley 15/2015, de 2 de julio, de la Jurisdicción Voluntaria ("LJV"), "BOE" núm. 158, de 3 de julio.

Considera que la sentencia impugnada no ha interpretado correctamente el art. 55 de la LIRPF, pues dicha norma, que permite la reducción de la base imponible en los supuestos de que un cónyuge

pague pensión compensatoria al otro, ha de ser relacionadas con la LJV, en la que se ha introducido el divorcio y la separación de mutuo acuerdo de los cónyuges sin hijos menores de edad, fuera del ámbito judicial, atribuyendo al Letrado de la Administración de Justicia y al Notario las funciones que hasta ahora correspondían al Juez, modificando el Código Civil, normas que también conllevan una reforma de la Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil ("LRC"), "BOE" núm. 175, de 22 de julio, de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil ("LEC"), "BOE" núm. 7, de 8 de enero, y de la Ley del Notariado de 28 de mayo de 1862, "Gaceta de Madrid" núm. 149, de 29 de mayo, lo que ha obviado la sentencia.

Entiende que en este caso la exigencia de la aprobación judicial que lleva a cabo la sentencia excede lo que dice la norma, por cuanto el artículo 55 de la LIRPF únicamente exige para tener derecho a la reducción que la pensión se haya pagado en virtud de una decisión judicial. Y, en este caso, hay una decisión judicial que a su vez deriva de unos capítulos matrimoniales.

Apunta que, se llame convenio, pacto de relaciones familiares o se le de otro nombre, se trata de un supuesto en el que se pacta una pensión compensatoria que ha de pagar un cónyuge, el actor, al otro, su esposa, y que existe, además de ese pacto en escritura pública notarial, una sentencia judicial que avala el contenido de esos capítulos y el hecho de que estamos ante un pacto sobre pensión compensatoria, cuyo impago ocasionó el procedimiento judicial en cuya virtud se retiene al actor el 50% de la pensión.

Censura la sentencia porque no tiene en cuenta el elemento histórico y lógico que ha de considerarse para una interpretación de la norma, conforme a la realidad social en que ha de ser aplicada y porque los ciudadanos merecen el mismo trato fiscal a los que acuden al Juzgado, que los que ahora acuden al Notario, cuando regulan, en sede de capítulos matrimoniales, lo relativo a la pensión compensatoria, de tal manera que puedan aplicarse la reducción prevista en el art. 55 de la LIRPF, máxime cuando luego hay una sentencia judicial, que obliga a abonar la pensión pactada en los capítulos matrimoniales, al reclamarla la esposa tras el impago.

Considera que el art. 55 de la LIRPF exigía la decisión judicial para un debido control, pero que, ahora, con la nueva legislación ya ni siquiera podrá exigirse la decisión judicial, sino que habrá que ampliar el supuesto de hecho para que pueda subsumirse en la norma aquellos supuestos en los que se hayan pactados pensiones compensatorias ante Notario o ante el Letrado de la Administración de Justicia. Señala que lo exige el principio y derecho fundamental de igualdad de trato ante la Ley y que, caso contrario, se vulneraría el art. 14 de la Constitución y que lo exige el principio de no discriminación e interpretación sistemática de las normas.

Recuerda que el artículo 1325 del Código Civil establece que en capitulaciones matrimoniales podrán los otorgantes estipular, modificar o sustituir el régimen económico de su matrimonio o cualesquiera otras disposiciones por razón de este. Incluidos los efectos de una separación de hecho, cuando la convivencia matrimonial ya no es posible, como en el caso de autos.

Y, a su juicio, no se puede exigir al ciudadano que necesariamente para pactar la pensión compensatoria y tener los beneficios fiscales del citado art. 55 de la Ley del IRPF tenga que separarse o divorciarse judicialmente.

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, presentó escrito de oposición de fecha 10 de junio de 2021.

Para fundamentar la desestimación del recurso de casación, se muestra conforme con la sentencia del TSJ de Aragón, que consideró que, de una interpretación literal de los artículos 55 LIRPF y 90 y 97 del Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil, "Gaceta de Madrid" núm. 206, de 25 de julio, para que pueda aplicarse la reducción de la base imponible del IRPF por pensiones

compensatorias, se exige que las mismas se satisfagan por "decisión judicial", comprendiendo no solo las fijadas directamente por el juez, sino también las que se contienen en los convenios reguladores, siempre que estos sean aprobados por un juez.

Considera que el alegato a la LJV no permite un cambio de este criterio porque podría referirse a un convenio de separación con intervención del Letrado de la Administración de Justicia o de un Notario, pero es que el supuesto de la sentencia de instancia es el establecimiento de una pensión compensatoria entre cónyuges en una escritura de capitulaciones matrimoniales del año 2002, fecha muy anterior a la vigencia de la LJV y fecha en la que la intervención del Notario se limitaba a lo que era una escritura de capitulaciones matrimoniales de contenido básicamente económico (artículo 1325 del Código Civil: En capitulaciones matrimoniales podrán los otorgantes estipular, modificar o sustituir el régimen económico de su matrimonio o cualesquiera otras disposiciones por razón del mismo).

Entiende que la referencia a la existencia de una sentencia de Juzgado que estimó una demanda civil de la esposa contra su esposo (no constan divorciados, ni siquiera separados) por cuantías correspondientes al acuerdo establecido en capitulaciones matrimoniales, es una ejecución de ese contrato de capitulaciones matrimoniales y no está referida esa ejecución a un acuerdo de pensión compensatoria aprobado con intervención judicial y por ello no entraría en los parámetros del beneficio fiscal del artículo 55 Ley IRPF.

El escrito de oposición alude a la sentencia de esta Sala y Sección sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020, ECLI:ES:TS:2021:1289, referida al mismo recurrente, pronunciamiento en el que, pese a estimar el recurso de casación anulando la sentencia de 26 de noviembre de 2019 del TSJ de Aragón, se desestima el recurso contencioso.

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 15 de junio de 2021, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 20 de junio de 2021 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 20 de septiembre de 2022, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - La controversia jurídica.

El recurso de casación plantea, básicamente, la interpretación del artículo 55 LIRPF, a los efectos de reducir en la base imponible, las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del contribuyente, satisfechas ambas por decisión judicial.

En particular, la parte recurrente censura que la sentencia de instancia mantiene una interpretación que no tiene en cuenta la realidad social en la que el precepto ha de ser aplicado. Sostiene, en definitiva, que el mismo trato fiscal ha de dispensarse a los supuestos en los que la pensión compensatoria sea fijada por decisión judicial con ocasión de una sentencia de separación o divorcio o con ocasión de una escritura pública notarial que regule, en sede de capítulos matrimoniales, dicha pensión compensatoria en caso de separación, pensión compensatoria, por lo demás, avalada, en este caso, -según mantiene- por una sentencia judicial.

Este recurso de casación es idéntico al resuelto en nuestra sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020, ECLI:ES:TS:2021:1289, por lo que, por razones de unidad de doctrina y de seguridad jurídica nos remitiremos a sus razonamientos.

SEGUNDO. - Posición de la Administración y de la sentencia de instancia.

El TEAR de Aragón rechazó la reducción en la base imponible del IRPF por el pago de pensiones compensatorias sobre la base de apreciar que "la expresión "satisfechas por decisión judicial" hay que entenderla en el sentido de que sean establecidas judicialmente (en este sentido su ha manifestado el Tribunal Económico Administrativo Central en resolución de fecha 7 de marzo de 2002). Es decir, que el nacimiento del derecho a su percepción se deba a un acuerdo judicial y no, como en el presente caso, en el que el nacimiento de este derecho se debió a un acuerdo entre los cónyuges recogido en sus capitulaciones matrimoniales, al margen de que luego tuviera que intervenir la Autoridad judicial para hacer efectivo el pago cuando el esposo se negó a llevar a cabo el pago de las cantidades correspondientes."

Por su parte, la Sala de Zaragoza avala la decisión del TEAR de Aragón al expresar que "para que proceda la reducción de la base liquidable por pensiones compensatorias se exige que las mismas se satisfagan por "decisión judicial", comprendiendo no sólo las fijadas directamente por el Juez, sino también las que se contienen en los convenios reguladores, siempre que éstos sean aprobados por el Juez. Respecto al término "satisfechas" que se introduce y acompaña a la decisión judicial, supone que la pensión puede ser fijada de común acuerdo entre los cónyuges, no sometándose a debate alguno en el procedimiento judicial, pero sí que debe ser presentada a la autoridad judicial para que sea refrendada y así obtener el requisito previsto en el artículo 55 de la LIRPF, y se origine por ello el derecho a reducción de la base imponible del pagador de la pensión compensatoria.

Tema distinto es si los efectos del requisito de la aprobación judicial pueden retrotraerse a ejercicios anteriores

-tema que ha sido estudiado en diversas ocasiones por la jurisprudencia, como se desprende, entre otras, de las sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Castilla-La Mancha 340/2001, de 7 de mayo, o de este Tribunal de 272/2005, de 11 de abril-, pero lo que no cabe duda es que la ley exige, para que sea aplicable la reducción del artículo 55 LIRPF, la aprobación judicial.

En el presente caso no existe una sentencia judicial que fije pensión compensatoria a favor del cónyuge, por cuanto no ha existido divorcio o separación entre los cónyuges, solo un acuerdo entre cónyuges fijado en la escritura pública de capítulos matrimoniales que al no cumplirlo el ahora reclamante, se reclamó por su cónyuge en vía judicial acordando el Juez su cumplimiento, lo cual no constituye aprobación judicial de una pensión compensatoria, por lo que procede rechazar la impugnación que en dicho sentido formula la parte recurrente."

TERCERO. - Remisión a la sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020, ECLI:ES:TS:2021:1289.

Como hemos expresado, en el recurso de casación 1212/2020, mantenido también por don Genaro , se planteaba la misma controversia, es decir, si procedía o no la reducción de su base imponible de IRPF por la pensión establecida en capítulos matrimoniales, referida, no obstante, a ejercicios tributarios posteriores (IRPF ejercicios 2014 a 2016) de los aquí concernidos (IRPF ejercicios 2010 a 2013).

En aquella ocasión indicamos que "[u]na interpretación literal del artículo 55 de la LIRPF parece abonar la tesis de la sentencia y de la recurrida, de la exigencia de una intervención judicial. Sin embargo, hay que tener en cuenta que la Ley de Jurisdicción Voluntaria, que modifica los preceptos del Código Civil antes transcritos es posterior, y por otra parte cuando se aprueba la LIRPF vigente no

existía la posibilidad de divorciarse o separarse ante Notario o Letrado de la Administración de Justicia.

Pues bien, esta posibilidad, sin duda dirigida a facilitar los trámites de separación y divorcio, y los convenios e incidencias correspondientes a dicha separación o divorcio, y de aligerar sin duda la sobrecargada Administración e Justicia, se frustraría si como sostiene la recurrida se exigiera en todo caso una posterior intervención judicial, cuando la separación o divorcio, en el que se hubiera fijado la pensión compensatoria, se hubiera realizado ante Notario o Letrado de la Administración de Justicia, teniendo en cuenta además que en el caso de separación o divorcio realizada ante el Juez, si hay mutuo acuerdo en la fijación de la pensión compensatoria, el Juez no fija la pensión, sino que acepta la presentada por las partes. En consecuencia la pregunta realizada por la Sección Primera ha de contestarse en el sentido de que la pensión compensatoria fijada ante Notario, de mutuo acuerdo por las partes, o en las mismas condiciones ante el Letrado de la Administración de Justicia es incardinable en el supuesto previsto en el artículo 55 de la LIRPF.

En este sentido el artículo 87 del Código Civil dispone que: "Los cónyuges también podrán acordar su divorcio de mutuo acuerdo mediante la formulación de un convenio regulador ante el secretario judicial o en escritura pública ante Notario, en la forma y con el contenido regulado en el artículo 82, debiendo concurrir los mismos requisitos y circunstancias exigidas en él".

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

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, remitiéndonos a la doctrina establecida en el Fundamento de Derecho Tercero de nuestra sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020 y en función de todo lo razonado precedentemente, debemos declarar lo siguiente:

A la pregunta formulada por la Sección Primera ha de responderse que: la reducción en la base imponible del IRPF por el pago de pensiones compensatorias abarca también a los supuestos de fijación mediante un convenio regulador formalizado ante el letrado de la Administración de Justicia o el notario, en virtud del régimen de separación o divorcio de mutuo acuerdo.

Esta doctrina supera, claramente, la posición del TEAR de Aragón y de la Sala de Zaragoza, por lo que, al igual que ocurrió en la sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020, procede estimar el recurso de casación.

Una vez anulada la sentencia de instancia, debemos desestimar, no obstante, el recurso contencioso.

En efecto, en la sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020 -reiteramos, referida al mismo recurrente- pusimos de manifiesto que: "[e]n el presente caso la pensión compensatoria, según se acepta por la sentencia recurrida, cuya premisa fáctica no puede revisarse en casación proviene de un acuerdo de capitulaciones matrimoniales no vinculado a una separación o divorcio, que no consta, ni judicial, ni celebrada ante Notario o Letrado de la Administración de Justicia. En consecuencia este supuesto podrá tener efectos civiles entre las partes, y en este sentido la sentencia habla de una reclamación judicial de su cumplimiento, amparada por un Juzgado del orden civil, pero no integra el supuesto previsto en el artículo 55 de la LIRPF sobre la reducción por abono de pensión compensatoria, que la normativa vincula a la separación o divorcio, no incluyendo el convenio matrimonial que las partes puedan celebrar para determinar el régimen económico de su matrimonio."

En efecto, los capítulos matrimoniales se articularon a través de una escritura pública de 11 de julio de 2002, protocolo número 2401 del Notario de Zaragoza D. José Gómez Pascual -documento en el que fue prevista una pensión compensatoria-. Ahora bien, no se acredita que, posteriormente, se hubiera producido una separación notarial (según la terminología que proporciona la Disposición adicional

primera de la LJV) entre ambos cónyuges que, como expresa la sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, pudiera entenderse vinculada a los referidos capítulos matrimoniales.

Pese a la parquedad de las explicaciones, del escrito de interposición parece deducirse al hilo de mencionar el artículo 1325 del Código Civil que, en el presente caso se produjo una "separación de hecho", situación que, obviamente, difiere de la noción de "separación de hecho por mutuo acuerdo que conste fehacientemente", a la que alude la referida Disposición adicional primera de la LJV, asimilándola a la separación notarial.

En consecuencia, conforme a lo expuesto, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo.

QUINTO. - Pronunciamiento sobre 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 Cuarto por remisión al Fundamento de Derecho Tercero de nuestra sentencia núm. 444/2021, de 25 de marzo, rec. 1212/2020, ECLI:ES:TS:2021:1289.

2.- Declarar haber lugar al recurso de casación 5937/2020, interpuesto por la representación procesal de don Genaro contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Aragón núm. 214/2020 de 17 de junio (recurso núm. 363/2017), sentencia que se casa y anula.

3.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo (recurso núm. 363/2017) interpuesto por la representación procesal de don Genaro contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón ("TEAR de Aragón"), actuando por medio de órgano unipersonal, de 8 de septiembre de 2017, por la que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas, acumuladas, núm. NUM000 , NUM001, NUM002 y NUM003 .

4.- Sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa. Así se acuerda y firma.