



Roj: **STS 5891/2010 - ECLI:ES:TS:2010:5891**

Id Cendoj: **28079130022010100930**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **03/11/2010**

Nº de Recurso: **2040/2005**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **OSCAR GONZALEZ GONZALEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAN 585/2005,**
STS 5891/2010

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a tres de Noviembre de dos mil diez.

En el recurso de casación nº 2040/2005, interpuesto por Don Pablo , representado por el Procurador Don Emilio Alvarez Zancada, y asistido de letrado, contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en fecha 3 de febrero de 2005, recaída en el recurso nº 677/2002 , sobre Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; habiendo comparecido como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, dirigida y asistida del Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el proceso contencioso administrativo antes referido, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección Segunda) dictó sentencia desestimando el recurso promovido por Don Pablo , contra la Resolución del TEAC, de fecha 22 de marzo de 2002, que desestimó el recurso de alzada interpuesto contra otra del TEAR de Cataluña, de fecha 3 de junio de 1998, que desestimó las reclamación económico administrativa interpuestas contra el Acuerdo de liquidación derivado del Acta de Disconformidad de fecha 24 de octubre de 1994 al obligado tributario por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 1991.

SEGUNDO.- Notificada esta sentencia a las partes, por el recurrente se presentó escrito preparando recurso de casación, el cual fue tenido por preparado en diligencia de la Sala de instancia de fecha 3 de marzo de 2005, al tiempo que ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo, previo emplazamiento de los litigantes.

TERCERO.- Emplazadas las partes, el recurrente (don Pablo) compareció en tiempo y forma ante este Tribunal Supremo, y formuló en fecha 19 de abril de 2005, el escrito de interposición del recurso de casación, en el cual expuso, los siguientes motivos de casación:

1) Al amparo de lo preceptuado en el nº 1, letra d) del art. 88 de la Ley Jurisdiccional , por infracción del art. 28.2 de la LGT 230/1963, de 28 de diciembre , vigente en el momento de realizar el supuesto hecho imponible, y de la jurisprudencia que se cita.

Terminando por suplicar dicte sentencia por la que se declare haber lugar al recurso y, en consecuencia, case y anule la sentencia recurrida y, en su lugar, dicte otra más ajustada a derecho de conformidad con los argumentos vertidos en el escrito.

CUARTO.- Por providencia de la Sala, de fecha 29 de septiembre de 2006, se acordó admitir a trámite el presente recurso de casación, ordenándose por otra de 6 de noviembre de 2006, entregar copia del escrito de formalización del recurso a la parte comparecida como recurrida (ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO),



a fin de que en el plazo de treinta días pudiera oponerse al mismo, lo que hizo mediante escrito de fecha 14 de diciembre de 2006, en el que expuso los razonamientos que creyó oportunos y solicitó se dicte sentencia declarando no haber lugar al recurso de casación, con los demás pronunciamientos legales.

QUINTO.- Por providencia de fecha 15 de junio de 2010, se señaló para la votación y fallo de este recurso de casación el día 27 de octubre siguiente, en que tuvo lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Oscar Gonzalez Gonzalez, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto de esta casación la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en virtud de la cual se desestimó el recurso interpuesto por don Pablo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, desestimatoria del recurso de alzada formulado frente a la del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, que a su vez desestimó la reclamación deducida contra el acuerdo de liquidación derivado de Acta de Disconformidad incoada al obligado tributario, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 1991, resultando una deuda tributaria de 76.924.384 ptas, de las que 60.030.368 ptas. corresponden a cuota y 16.894.016 a intereses de demora, sin sanción.

El Tribunal de instancia expone en su fundamento segundo los elementos fácticos que son los siguientes:

<<En fecha 24 de octubre de 1994 la Inspección de Hacienda de la Delegación de Barcelona incoó al hoy recurrente Acta de Disconformidad, modelo A02, nº NUM000 , por el concepto y ejercicio referidos, en la que, básicamente, se hacía constar que en fecha 14 de marzo de 1991, según consta en tres escrituras a las que se hace referencia en la diligencia nº 7 de 15 de diciembre de 1993, el sujeto pasivo y Dña. Carmen extinguieron la comunidad por cuota o copropiedad entre ellos existentes sobre tres fincas, a las que consideraron materialmente indivisibles, quedando una de ellas adjudicada a Dña. Carmen y las otras dos al sujeto pasivo. Los valores atribuidos a las fincas por los copropietarios provocan un exceso de adjudicación a favor de Dña. Carmen , en pago del cual abona al sujeto pasivo la cantidad de 125.000.000 ptas., procedentes de una cuenta bancaria de la que aquélla es única titular. Las fincas en cuestión son las siguientes:

1.Casa señalada con el nº NUM001 en la CALLE000 , de Barcelona, valorada por los antiguos copropietarios en la escritura de adjudicación en 294.000.000 ptas. Adjudicada a Dña. Carmen .

2.Local comercial en la casa señalada con el nº 34 de la calle Tuset, de Barcelona, valorado por los antiguos copropietarios en la escritura de adjudicación en 20.000.000 ptas. Adjudicada al sujeto pasivo.

3.Casa sita en la localidad de Gelida, C/ DIRECCION000 NUM002 , valorada por los antiguos copropietarios en la escritura de adjudicación en 24.000.000 ptas. Adjudicada al sujeto pasivo.

Se hacía constar que el pago efectuado por Dña. Carmen al sujeto pasivo por el exceso de adjudicación producido en la operación de extinción de la comunidad entre ellos existente ha producido una alteración en la composición del patrimonio del sujeto pasivo, al darse un supuesto de incorporación a dicho patrimonio de dinero, supuesto contemplado en el art. 77.b) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente en el momento del devengo (aprobado por R.D. 2384/81, de 3 de agosto).

La afluencia patrimonial al sujeto pasivo que debe ser calificada como incremento de patrimonio por incorporación y, por tanto, como renta gravable por el IRPF se cuantifica por la diferencia entre la compensación total recibida -es decir, 125.000.000 ptas- y la cantidad que el sujeto pasivo hubiera recibido de haberse calculado la compensación por el exceso de adjudicación en función de los valores de adquisición -debidamente actualizados- de las fincas. Es decir, una parte de la compensación total recibida debe quedar exonerada de gravamen, en virtud de lo dispuesto en el art. 79.2 del Reglamento del IRPF, puesto que permite que la situación patrimonial del sujeto pasivo antes y después de la disolución de la comunidad quede inalterada. La otra parte de la compensación altera la composición del patrimonio del sujeto pasivo, y surge porque los antiguos copropietarios deciden alterar los valores que tenían atribuidos los bienes antes de la extinción de la comunidad.

De la liquidación practicada resultaba una deuda tributaria de 76.924.384 ptas. (462.324,86 euros), de las que 60.030.368 ptas. (360.789,78 euros) corresponden a cuota, y 16.894.016 ptas. (101.535,08 euros) a intereses de demora, sin sanción.

En el informe ampliatorio emitido se hacía constar que el pago de los 125.000.000 ptas. (751.265,13 euros) del exceso de adjudicación se abona al sujeto pasivo a través de cheque NUM003 girado contra la cuenta 850436273 del Banco Español de Crédito, cuenta de la que la Sra. Carmen es única titular; asimismo, se manifiesta por el actuario que dicha cuenta fue abierta en fecha 23 de enero de 1991, abonándose, antes del



anterior adeudo, la cantidad de 149.862.009 ptas. (900.688,81 euros) procedentes de la Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Ávila, proviniendo dichos fondos de la transmisión de la Sra. Carmen a dicha entidad de Pagarés de RENFE por un importe de 154.745.328 ptas. (930.038,15 euros). Dichos pagarés en cuestión fueron suscritos por la Sra. Carmen en fecha 24 de mayo de 1989 como única titular, y dicha titularidad se desprende por la propia declaración del Patrimonio del ejercicio 1989 presentada por ésta, y que los fondos utilizados para la adquisición de los citados pagarés proceden del ingreso de un cheque efectuado por Caja de Barcelona por su orden; por último, los capitales transferidos para la adquisición, provienen del rescate o amortización de "pólizas de seguro de pensión diferida" concertadas con Caixa de Barcelona Seguros de Vida SA, y si bien, en los documentos de suscripción aparecen como titulares Dña. Carmen y D. Pablo, no obstante, en escrito dirigido a la Administración tributaria de 16 de mayo de 1989, la Sra. Carmen se declara poseedora de dichas pólizas, y así consta en su declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de 1988, y finalmente, en diligencia de 10 de marzo de 1993, el representante del sujeto pasivo manifiesta que "las pólizas de seguros de prima única suscritas en los ejercicios objeto de inspección en las que aparecían como titulares D. Pablo y Dña. Carmen, fueron suscritas con fondos propiedad de esta última y que Dña. Carmen presentó en su día declaraciones complementarias del IRPF y IEPPF en las que afloró dichas pólizas". Termina el informe valorando los bienes a precios de adquisición actualizados, y el exceso de adjudicación asciende a la diferencia entre, parte adjudicada a la Sra. Carmen 16.162.978 ptas. (97.141,45 euros) y 10.617.411 ptas. (63.811,93 euros) parte adjudicada al recurrente, o sea 5.545.567 (33.329,53 euros). Por consiguiente, para que los patrimonios queden inalterados después de la disolución de la comunidad la Sra. Carmen debería pagar al sujeto pasivo la cantidad de 2.772.783 ptas. (16.664,76 euros), y el exceso 122.227.217 ptas. (734.600,37 euros) implica alteración en la composición del patrimonio del sujeto pasivo por producirse un supuesto de incorporación al mismo de dinero".>>

En la sentencia recurrida se centra la cuestión sometida a debate de la siguiente forma:

<<"La cuestión, pues, planteada en el presente recurso, consistente en determinar si, como sostiene el recurrente, la cantidad entregada era propiedad de la comunidad de bienes, o como sostuvo la Inspección, y así fue confirmado por los Tribunales Económico Administrativos, era propiedad privativa de Dña. Carmen, guarda estrecha relación con el art. 114 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor, tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo, obligación que se entiende cumplida si se designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria, según el párrafo 2º del citado precepto".>>

La Sala "a quo", después de examinar en el Fundamento Jurídico Tercero la jurisprudencia en materia de prueba en el ámbito tributario, llega a la conclusión, en el Fundamento Jurídico Cuarto, que la cantidad entregada como compensación no pertenecía a la comunidad de bienes, sino que era privativa de la doña Carmen, para lo que se basó en los siguientes datos:

<<"La cuestión litigiosa se circunscribe, pues, en este punto a un tema de prueba, siendo así que, en el supuesto que nos ocupa, la prueba en que se basó la Inspección, cuya conclusión fue confirmada por los Tribunales Económico Administrativos, fue la documentación obrante en el expediente.

En efecto, de la citada documentación, tal y como sostuvo el actuario en su informe ampliatorio, se desprende que:

- el pago de 125.000.000 ptas. se efectuó mediante cheque NUM003 girado contra la cuenta nº NUM004 del Banco Español de Crédito, cuenta de la que Dña. Carmen es única titular, sin que existan autorizados en dicha cuenta.
- el destino del cheque fue la cuenta nº NUM005 del Banco Español de Crédito cuyo titular es D. Pablo.
- en la cuenta nº NUM004 se abonaron -antes del adeudo de los 125.000.000 ptas.- 149.862.009 ptas. procedentes de la Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Avila. Dichos fondos procedían de la transmisión que Dña. Carmen efectuó a esa entidad financiera de Pagarés de RENFE por un importe de 154.745.328 ptas.
- los referidos pagarés de RENFE fueron suscritos por Dña. Carmen por importe de 135.212.048 ptas. en fecha 24 de mayo de 1989; según certificó BNP-España SA "salvo error u omisión" figura como única titular Dña. Carmen.
- los fondos utilizados para la suscripción de los pagarés de RENFE procedían del rescate de las pólizas de seguro de pensión diferida concertadas con "Caixa de Barcelona Seguros Vida SA, Seguros y Reaseguros".

Es cierto que en los documentos de suscripción de las referidas pólizas figuran como titulares Dña. Carmen y D. Pablo, si bien no es menos cierto que deben ser tenidos en consideración los siguientes hechos trascendentes a los fines ahora examinados, a saber:



- que en escrito presentado en fecha 17 de mayo de 1989 en la Administración Tributaria, Dña. Carmen se declara poseedora de dichas pólizas, señalándose que los derechos correspondientes a las citadas pólizas no fueron incorporadas en las declaraciones del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.

- que en la declaración del IEPPF del período 1988 -de fecha 30 de noviembre de 1989- Dña. Carmen se atribuye la titularidad de las pólizas por el concepto "primas únicas de Caixa de Barcelona", por valor de 141.000.000 ptas., cantidad que incorpora los intereses generados.

- que en la diligencia de fecha 10 de marzo de 1993 se recogen unas manifestaciones efectuadas por el entonces representante del sujeto pasivo, D. Ruperto , en las que manifestó que "las pólizas de seguros de prima única suscritas en los ejercicios objeto de inspección en las que aparecían como titulares D. Pablo y Dña. Carmen fueron suscritas con fondos propiedad de esta última y que Carmen presentó en su día declaraciones complementarias de IRPF e IEPPF en las que afloró dichas pólizas".

- que los pagarés de RENFE antes referidos fueron declarados como de titularidad única por Dña. Carmen en la declaración-liquidación del IEPPF del periodo 1989, con el siguiente detalle: "Pagarés Renfe Vto. 25/02794" por valor de 135.212.048 ptas.

- que en las escrituras de disolución de la comunidad no se hace referencia alguna, a diferencia de lo que ocurre con las fincas que se reparten ambos comuneros, a que los 125.000.000 ptas que se adjudican al hoy recurrente, Sr. Pablo , formen parte de la masa común.

Los datos expuestos permiten a la Sala concluir, en los términos que ya hiciera la Inspección y los Tribunales Económico Administrativos, que la suma dineraria que le fue entregada al Sr. Pablo **no** pertenecía a la comunidad de bienes sino que era privativa de Dña. Carmen , tal y como acertadamente consideró el actuario, y que dicha entrega dineraria se hizo como compensación del exceso resultante de las adjudicaciones realizadas.

Frente a ello carece de virtualidad alguna a los efectos pretendidos la declaración conjunta efectuada en documento privado por Dña. Carmen y D. Pablo toda vez que la fecha de un documento privado no produce efectos frente a terceros, entre los que se encuentra la Hacienda Pública, sino a partir de su aportación a la Inspección, conforme al artículo 1227 del Código Civil .

Conforme a cuanto antecede, a juicio de la Sala, habiendo probado adecuadamente la Inspección el origen privativo de la referida suma dineraria y habiéndose limitado el recurrente a aducir, sin respaldo probatorio alguno, que pertenecía a la comunidad de bienes, resultando significativo que ni siquiera se solicitó el recibimiento del pleito a prueba, la conclusión que la Sala alcanza no puede ser otra que la de que el hoy recurrente no ha acreditado, con incumplimiento de la carga de la prueba que a él correspondía, su alegación, debiendo, por tanto, desestimarse el motivo de impugnación por él aducido".>>

Por último, en el Fundamento Jurídico Quinto concluye que se ha producido un incremento patrimonial, para lo que razona de la siguiente manera:

<<"Partiendo de la referida premisa, consistente en que la entrega dineraria efectuada al hoy recurrente se hizo como compensación del exceso resultante de las adjudicaciones realizadas y que la referida suma dineraria **no** pertenecía a la comunidad de bienes sino que era privativa de Dña. Carmen , resta por examinar la conformidad o no a Derecho del incremento de patrimonio liquidado por la Administración.

Señala el artículo 20.1 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , aplicable al supuesto que se enjuicia, que:

1."Son incrementos o disminuciones de patrimonio las variaciones en el valor del patrimonio del sujeto pasivo, que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2.No son incrementos o disminuciones de patrimonio a que se refiere el número anterior los aumentos en el valor del patrimonio que procedan de rendimientos sometidos a gravamen en este impuesto, por cualquier otro de sus conceptos, ni tampoco aquellos que se encuentren sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

No son disminuciones patrimoniales las debidas al consumo o a liberalidades....

No se estimará que existen incrementos o disminuciones de patrimonio en los supuestos de división de la cosa común, disolución de las sociedades gananciales y, en general, disolución de comunidades o separación de comuneros."

Por su parte el artículo 79 del Reglamento del Impuesto -Real Decreto 2384/1981, de 3 de agosto -, invocado por el recurrente, que lleva por rúbrica Actos que no implican incrementos o disminuciones patrimoniales, señala:

"1. Se estimará que no existe incremento o disminución patrimonial:



- a) En los supuestos de división de la cosa común.
- b) En la disolución de la sociedad de gananciales o de la extinción del régimen de participación de los cónyuges.
- c) En la disolución de las comunidades de bienes o en la separación de los comuneros.

En los casos previstos en el apartado anterior, los bienes o derechos recibidos por el sujeto pasivo se incorporarán al patrimonio por el mismo valor por el que se hubiese computado el derecho enajenado o ejercitado".

Del contenido de los referidos preceptos se desprende, sin dificultad, que para que exista incremento o disminución patrimonial deben concurrir dos requisitos, a saber, la variación de valor del patrimonio y la alteración en su composición, recogiendo la Ley y desarrollando el Reglamento una serie de supuestos en los que falta ese requisito de alteración en la composición, debido a que los bienes ya estaban en el patrimonio del contribuyente, tratándose, en su mayor parte, de supuestos de especificación de cuotas ideales de copropiedad en un elemento patrimonial. En estos supuestos, se aplaza las plusvalías o minusvalías al momento en que, disuelta la comunidad, se vende el bien adjudicado a otra persona.

Ahora bien, en todos estos supuestos -división de la cosa común, disolución de la sociedad de gananciales y disolución de comunidades o separación de socios- la norma exige que **no** se produzca una actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos -"los bienes o derechos recibidos por el sujeto pasivo se incorporarán al patrimonio por el mismo valor por el que se hubiese computado el derecho enajenado o ejercitado"-, de tal forma que si al entregarse el bien o derecho el contribuyente lo incorpora a su patrimonio por un valor distinto al de adquisición, sí existirá una alteración en la composición del patrimonio y, en consecuencia, la renta estará sometida a tributación.

Esto es lo acontecido en el supuesto que se enjuicia, en el que en las adjudicaciones los bienes se valoraron por el valor de mercado en el momento de la adjudicación y no por el valor de adquisición actualizado, lo que motivó que la Inspección sometiera a tributación la diferencia entre la compensación total recibida por el hoy recurrente -esto es 125.000.000 ptas.- y la cantidad que el sujeto pasivo hubiera recibido de haberse calculado la compensación por el exceso de adjudicación en función de los valores de adquisición debidamente actualizados de las fincas. En efecto, en el supuesto analizado, no se ha producido la incorporación de los bienes adjudicados al sujeto pasivo por el mismo valor por el que se hubiese computado el derecho enajenado o ejercitado, conforme exige el precepto transcrito, sino que se ha efectuado una actualización al valor de mercado de los referidos bienes para fijar la compensación entre ambos comuneros, quedando sus patrimonios en una situación distinta a aquella en la que se encontraban mientras estaba vigente la comunidad. En consecuencia, no se ha producido una especificación de la cuota del sujeto pasivo sobre la comunidad de bienes, sino una alteración en la composición del patrimonio del sujeto pasivo como consecuencia de la entrada de dinero que supone el pago de la compensación para ajustar las diferencias entre los valores de mercado de los bienes adjudicados, resultando de aplicación el art. 77.1 .b) de la disposición reglamentaria que señala que la incorporación al patrimonio del sujeto pasivo supone una alteración en la composición de aquél, si bien la alteración patrimonial sólo recaerá, tal y como señaló el actuario, sobre la parte de la compensación en metálico correspondiente al exceso respecto a los valores de adquisición actualizados fiscalmente determinados en el acta y en el informe ampliatorio.

Frente a ello no cabe esgrimir la Sentencia dictada por la Sección Tercera de esta Sala en fecha 16 de mayo de 2.001 -rec. núm. 1031/1999 -, que la parte acompaña, toda vez que versa sobre un impuesto distinto, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, analizando si las operaciones realizadas son susceptibles de dar lugar al hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, cuestión distinta a la examinada en las presentes actuaciones.

Conforme a cuanto antecede, resulta conforme a Derecho la actuación de la Inspección al liquidar como incremento de patrimonio la diferencia entre la compensación total recibida y aquella cantidad que hubiese compensado el exceso de adjudicación si éste se hubiese calculado en función de los valores de adquisición de las fincas, debidamente actualizado en la forma prevista en la Ley del Impuesto".>>

Contra esta sentencia se ha interpuesto la presente casación con base en los motivos que han quedado transcritos en los antecedentes.

SEGUNDO.- El recurrente aduce que la cantidad que se le entregó de 125 millones de pesetas, no era privativa de la Sra. Carmen , sino que era propiedad de la comunidad formada por ambos, y tenían su origen en un seguro de Pensión Vitalicia contratado por los dos a la Caixa de Barcelona Seguros de Vida S.A. Seguros y Reaseguros, añadiendo que:

"Posteriormente, D^a Carmen suscribe por importe de 135.212.048 pesetas Pagarés de RENFE. Los fondos para la adquisición de dichos pagarés procedían del ingreso de un cheque del Banco de España efectuado por



la Caixa de Barcelona en la propia cuenta del Banco Nacional de París-España, S.A.. (en adelante BNP). Estos capitales transferidos a BNP provenían del recate o amortización de las "pólizas de seguro de pensión diferida", concertadas conjuntamente por la Sra. Carmen y el Sr. Pablo con "Caixa Barcelona Seguros de Vida, S.A., Seguros y Reaseguros", según consta y se admite en el apartado nº 5 del informe emitido por el actuario de la Inspección. Por consiguiente, la Sra. Carmen utilizó para la suscripción de los pagarés antes aludidos, capital del cual era también titular el Sr. Pablo .

Con posterioridad, la Sra. Carmen transmitió los antes aludidos pagarés a una entidad financiera, "Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Avila" y, como consecuencia de dicha operación, la entidad abona en una cuenta del Banco Español de Crédito, S.A. (en adelante BANESTO), número NUM004 , el importe derivado de la transmisión de los pagarés, de la cual era titular la Sra. Carmen .

Al producirse la extinción de la comunidad conyugal existente entre ambos, se procede a la adjudicación de los bienes existentes, adjudicándose, como anteriormente se ha expuesto, el Sr. Pablo la finca sita en Gelida, el local comercial de la calle Tuset y 125.000.000 de pesetas, y la Sra. Carmen la casa de la CALLE000 , quedando de esta forma las partes equitativamente"

Concluye que, pese a no haber contraído matrimonio, hubo una convivencia marital, continuada en el tiempo de la que resulta la intención de hacer comunes sus bienes. Aporta una serie de sentencias referidas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, que a su juicio deberían aplicarse por analogía al IRPF, de las que extrae que no puede liquidarse como exceso de adjudicación el importe en cuestión, sino que se considera a todos los efectos como un derecho preexistente del comunero o la materialización de un derecho abstracto en concreto.

El primer aspecto del motivo debe desestimarse, porque tal cual está formulado se limita a criticar la valoración de la prueba efectuada por el juzgador de instancia, siendo así que dicha valoración no puede ser corregida en casación salvo en los supuestos de error manifiesto, arbitrariedad o irracionalidad, o haberse vulnerado alguno de los preceptos que en las leyes procesales regulan el valor de la prueba tasada. Por el contrario, las deducciones que la sentencia ha obtenido sobre la titularidad de la cantidad de 125 millones de pesetas responden a una serie de datos, ya transcritos anteriormente, que se realizan con criterios lógicos de los que extrae dicha consecuencia. Es cierto que en el motivo se alegan otros distintos elementos, pero se trata de manifestaciones que por muy clara que sean no están avaladas por un respaldo documental adecuado, que puedan contradecir las claras conclusiones a que se llegaba en el informe del Actuario, máxime cuando, como ocurre en el caso de autos, la parte recurrente no pidió el recibimiento a prueba, con lo que se incumplió el mandato del artículo 114 de la Ley General Tributaria , que impone a cada parte la prueba del hecho constitutivo de su pretensión, como se ha preocupado de precisar este Tribunal Supremo en sentencias de 13 de marzo de 1989 , 29 de noviembre de 1991 y 19 de febrero de 1994 .

Por otra parte, si bien es cierto que el artículo 20.1 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas entiende que "no se estimará que existen incrementos o disminuciones patrimoniales en los supuestos de división de cosa común, disolución de sociedades de gananciales y, en general, disolución de comunidades o separación de comuneros", el artículo 79 del Reglamento del Impuesto , aprobado por Real Decreto 2384/1981, de 3 de agosto , se preocupa de señalar que en estos casos, "los bienes y derechos recibidos por el sujeto pasivo se incorporan al patrimonio por el mismo valor por el que se hubiese computado el derecho enajenado o computado", de tal forma que, si como aquí ocurre, la incorporación al patrimonio lo es por un valor superior al de adquisición actualizado fiscalmente, si que se habrá producido un incremento patrimonial susceptible de calificarse como renta, en el momento de la división de la comunidad, y no, como sería en el caso de que la incorporación lo fuese por el mismo valor, en cuyo caso el incremento quedaría diferido al momento en que adquirente enajenase el bien.

En último término, no es aplicable al caso de autos la doctrina sentada por las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia en las sentencias que se acompañaron con el escrito de interposición, y, en las que, con base en la sentencia de esta Sala de 28 de junio de 1999 , no se considera, a los efectos del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, como efectiva transmisión la adjudicación de la cosa común a uno de los comuneros con pago por éste a los otros en dinero de la cuota que le correspondiera en la cosa indivisible. Y no es aplicable, porque en el caso del ITPAJD lo que se está determinando es si se ha producido o no el hecho imponible, esto es, una transmisión en los supuestos de división de cosa común indivisible con adjudicación a uno de los condóminos, hecho imponible que no se produce porque, como se dice en esa sentencia, "no hay una verdadera transmisión patrimonial propiamente dicha ni a efectos civiles ni a efectos fiscales sino una mera concreción de un derecho abstracto preexistente"; mientras que en el IRPF, el hecho imponible en los casos de incrementos patrimoniales tiene lugar por el propio incremento, que no se produciría si se diese a los bienes objeto de la división el mismo valor de adquisición, pero no cuando ese valor es superior, ya que en ese caso, es obvio, que ese aumento económico si ha alcanzado realidad, máxime cuando, como ocurre en el caso de autos, el exceso se cubre con dinero procedente de uno de los titulares.



TERCERO.- La aplicación de la doctrina expuesta comporta la desestimación del Recurso de Casación que decidimos, con expresa imposición de costas al recurrente, si bien, en uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la Ley Jurisdiccional, por la no excesiva complejidad del asunto planteado y la doctrina jurisprudencial existente, se limita su importe a 4.000 euros.

En atención a todo lo expuesto, en nombre de Su Majestad EL REY,

FALLAMOS

Que declaramos no haber lugar y, por lo tanto, **DESESTIMAMOS** el presente recurso de casación nº 2040/2005, interpuesto por don Pablo, contra la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en fecha 3 de febrero de 2005, recaída en el recurso nº 677/2002, con imposición de costas a la parte recurrente con el límite cuantitativo expresado en el último de los Fundamentos Jurídicos.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Manuel Martin Timon Joaquin Huelin Martinez de Velasco Oscar Gonzalez Gonzalez **PUBLICACIÓN.**- Leída y publicada fue la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Oscar Gonzalez Gonzalez, estando constituida la Sala en audiencia pública de lo que, como Secretario, certifico.