

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077469

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 6/2019, de 26 de noviembre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 13/2019

SUMARIO:

CC.AA. Madrid. Tributos cedidos. ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Parentesco. Pareja de hecho. Unión de hecho no registrada. Recurso casación autonómica. Para que puedan aplicarse los beneficios fiscales a una pareja de hecho en la Comunidad de Madrid, es preciso que tal pareja se haya acogido a la norma que regula las mismas, Ley 11/2001 de Madrid (Uniones de hecho), mediante el sistema que la misma establece, que consiste en una inscripción en un Registro creado al efecto, que resulta necesaria para acogerse a la Ley y para la constancia como pareja de hecho a los efectos previstos en la misma. Inscripción voluntaria que no tiene efecto constitutivo alguno sino de acreditación de la situación de convivencia para acogerse a las previsiones de la normativa en cuestión. Las concretas circunstancias fácticas del caso de que se trata (pareja de hecho iniciada en el año 1.992, primer ictus cerebral del causante en 2.001, grado de minusvalía reconocido del 65%, y fallecimiento en el año 2.010) no evidencian una absoluta imposibilidad de la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid [Vid., STSJ de Madrid de 22 de mayo de 2018, recurso n.º 196/2016 (NFJ071745), que se casa y anula].

PRECEPTOS:

Ley 1/2000 (LEC), arts. 217 y 405.

Ley 11/2001 de Madrid (Uniones de hecho), art. 1.

Ley 10/2009 de Madrid (Medidas Fiscales y Administrativas), art. 3.

PONENTE:*Doña María Fátima Arana Azpitarte.***Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección de Casación C/ General Castaños, 1 - 28004

33007104

NIG: 28.079.00.3-2016/0005166

Recurso de Casación 13/2019

Recurrente: COMUNIDAD DE MADRID DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

Recurrido: D./Dña. Justa y D./Dña. Justa

PROCURADOR D./Dña. JORGE DELEITO GARCIA

TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA

Presidente:

D./Dña. JUAN PEDRO QUINTANA CARRETERO

Magistrados:

D./Dña. JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA

D./Dña. FATIMA ARANA AZPITARTE

D./Dña. JOSE RAMON GIMENEZ CABEZON

D./Dña. MARÍA DOLORES GALINDO GIL

En Madrid a 26 de noviembre de 2019.

Visto por la Sección Especial de Casación Autonómica de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, constituida por los Magistrados relacionados al margen, el Recurso de Casación núm. 13/2019 interpuesto por el Letrado de la COMUNIDAD DE MADRID contra la Sentencia nº 403/2018 de 22 de mayo, dictada por la Sección Novena de esta Sala que estima el recurso contencioso-administrativo nº 196/2.016 de Dª. Justa frente a Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de 11 de noviembre de 2.015 que desestimó la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de junio de 2012 por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº NUM000 interpuesta por la demandante contra la denegación de devolución de ingresos indebidos presentada en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , anulando la Sentencia la Resolución recurrida por no ser ajustada a derecho procediendo a la devolución de ingresos indebidos por importe de 212.052,74 euros.

Ha sido parte recurrida Dª. Justa representada por el Procurador D. Jorge Deleito García.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación autonómica.*

La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid dictó Sentencia de 22 de mayo de 2.018 que estimando el recurso contencioso nº 196/2.016 de Dª. Justa, anuló, por no ser ajustada a derecho, la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de 11 de noviembre de 2.015 que desestimó la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de junio de 2012 por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº NUM000 interpuesta por la demandante contra la denegación de devolución de ingresos indebidos presentada en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , procediendo a la devolución de ingresos indebidos por importe de 212.052,74 euros.

Segundo. *Preparación del recurso de casación autonómica.*

Frente a tal Sentencia el Letrado de la Comunidad de Madrid presentó escrito de preparación de Recurso de Casación Autonómica, dictando la Sección Novena de la Sala Auto de 28 de Enero de 2.019 teniendo por

preparado el recurso, con emplazamiento de las partes para su comparecencia ante la Sección Especial de Casación Autonómica de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, habiendo comparecido tanto la Comunidad de Madrid como la representación procesal de D^a. Justa que presentó escrito de oposición a la admisión del recurso.

Tercero. *Admisión del recurso de casación autonómica.*

Recibidas las actuaciones y tras las practicadas que obran en autos, la Sección Especial de Casación Autonómica dictó Auto de 3 de mayo de 2.019 acordando admitir el recurso de la Comunidad de Madrid contra la Sentencia de la Sección Novena de la Sala de 22 de mayo de 2.018 , con los siguientes pronunciamientos:

(i) "Precisar que la cuestión en la que se entiende que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es la atinente a los artículos 3 y 9 de la Ley 11/2001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid , delimitando así la interpretación relacionada que debe darse a los miembros de las uniones de hecho con relación al beneficio fiscal de los matrimonios, tal como se recoge en el artículo 3.6 de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas ;

(ii) "Identificar como normas jurídicas que serán objeto de interpretación las normas antes citadas, los artículos 3 y 9 de la Ley 11/2001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid , en relación con el artículo 3.6 de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas ".

Cuarto. *Interposición del recurso de casación autonómica y oposición al mismo.*

Tras la admisión del recurso, el Letrado de la Comunidad de Madrid presentó escrito de interposición del recurso solicitando su estimación en orden a la interpretación de " que es un requisito necesario a cumplir por el miembro superviviente de la pareja de hecho, en el caso de solicitar la aplicación de reducciones por parentesco del Impuesto de Sucesiones derivada del artículo 3.seis de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid , aportar la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, de conformidad con lo previsto en el artículo 3 y 9 de la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid ".

Por la representación procesal de D^a. Justa se presentó escrito de oposición al recurso de casación autonómica instando su desestimación.

Quinto. *Señalamiento para deliberación y fallo del recurso.*

Mediante Providencia de 22 de octubre de 2.019 se señaló para votación y fallo del recurso el día 19 de noviembre siguiente, fecha en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a. FATIMA ARANA AZPITARTE , quien expresa el parecer de la Sección Especial de Casación Autonómica.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Sentencia objeto del recurso de casación autonómica.*

La Sentencia de 22 de mayo de 2.018 de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que estimó el recurso contencioso nº 196/2.016 de D^a. Justa, y anuló la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de 11 de noviembre de 2.015 que desestimó la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de junio de 2012 por la que se desestima la reclamación económica administrativa nº NUM000 interpuesta por la demandante contra la denegación de devolución de ingresos indebidos presentada en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , procediendo a la devolución de ingresos indebidos por importe de 212.052,74 euros.

Sus fundamentos jurídicos se transcriben a continuación:

" PRIMERO .- A través del presente recurso nº 196/2016, interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Deleito García, en nombre y representación de D^a. Justa, se impugna la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 11 noviembre 2015 por la que se desestima la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 junio 2012, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa nº .. , interpuesta por el demandante contra la denegación de devolución de ingresos indebidos presentada en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, modalidad sucesiones, con un importe de 212052,74 €.

Segundo.

Se discute en el presente proceso, exclusivamente, si resultan aplicables al contribuyente actor, pareja de hecho del causante Sr. Augusto (fallecido el día 21 octubre 2017), no inscrita en el registro de parejas de hecho de la Comunidad de Madrid, las reducciones que prevé para la sucesión del cónyuge y de las parejas de hecho inscritas en tal registro la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de la Comunidad de Madrid (art. 3.6) y cuya devolución pretende doña D^a. Justa.

El TEAR desestimó la solicitud de ingresos indebidos formulada por la actora por cuanto que la citada Ley asimila los cónyuges y los miembros de las uniones de hecho, pero sólo cuando éstas cumplen los requisitos de la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de parejas de hecho de la Comunidad de Madrid, ley que exige para su aplicación que los interesados estén inscritos en el registro de uniones de hecho de la Comunidad, requisito éste incumplido por el reclamante y el causante.

Ante la Sala, el actor alega que el causante y la actora, heredera suya, mantuvieron una relación afectiva análoga a la de los cónyuges en la que, salvo la formalidad de la inscripción en el indicado registro, se daban todos los requisitos establecidos en la Ley 11/2001. Alega que la relación era conocida por familiares, amigos y conocidos y que fue reconocida como tal en testamento. Expone, asimismo, que ha aportado al expediente documentación bastante que acredita sin lugar a dudas su convivencia.

Afirma el actor que la denegación de los beneficios fiscales por la mera falta de inscripción es contraria al principio de igualdad. El demandante invoca la jurisprudencia constitucional, ordinaria y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos que considera corrobora su tesis.

Tercero.

La cuestión que debemos resolver es, por tanto, si se deben equiparar las uniones de hecho inscritas en el registro de tales uniones de la Comunidad de Madrid con las no inscritas -como aquí ocurre-, a efectos de la reducción de parentesco para el Impuesto de Sucesiones prevista en la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de la Comunidad de Madrid, para la sucesión del cónyuge y de las parejas de hecho inscritas en tal registro.

Sobre tal cuestión ya se ha pronunciado esta Sección en diversas ocasiones. Así en la sentencia recaída en el P.O. 1137/15 declarábamos:

Debemos adelantar que la ley autonómica citada contiene medidas fiscales que prevén determinadas reducciones a las transmisiones mortis causa a favor del cónyuge al que equipara a los miembros de las uniones de hecho inscritas en aquel registro autonómico. El art. 3.Seis de esa ley establece:

Uniones de hecho.- A efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo se asimilarán a cónyuges los miembros de uniones de hecho que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid.

La Ley de Uniones de Hecho dispone en el art. 1.1 :

La presente Ley será de aplicación a las personas que convivan en pareja, de forma libre, pública y notoria, vinculadas de forma estable, al menos durante un período ininterrumpido de doce meses, existiendo una relación de afectividad, siempre que voluntariamente decidan someterse a la misma mediante la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid.

Sobre la transcendencia de la inscripción registral coexisten las dos posturas que originan este litigio, es decir, la que considera que dicho requisito, esto es, la inscripción en el citado registro, es un elemento esencial para la equiparación de los miembros de la pareja a los cónyuges, y la que lo reduce a un medio cualificado de la prueba de la unión de hecho susceptible de ser sustituido por otras pruebas.

Como recuerda la sentencia dictada por esta misma Sección 9ª, sentencia nº 523/2016, de 12 de mayo, recurso nº 435/2014 , tal cuestión ha sido decidida por esta Sala en sentidos opuestos.

... Las sentencias de esta Sección Novena núm. 494/2013, de 23 de mayo (rec. 185/2011), 1017/2013, de 3 de octubre (rec. 741/2010) y 1302/2013, de 12 de noviembre (rec. 702/2010), coinciden con la tesis de la actora. En ellas se afirma:

La falta de inscripción en el citado Registro no conlleva que, automáticamente, se vean privados los interesados de los derechos reconocidos en otras normas o, dicho de otra manera, la inscripción no tiene carácter constitutivo sino que se limita a facilitar la prueba de un hecho, esto es, la convivencia *more uxorio*. En consecuencia, esa situación de estabilidad sentimental de hecho puede acreditarse por cualquier medio admitido en derecho sin necesidad de que, de manera obligatoria, puedan ser reputados pareja de hecho sólo aquellas personas que se hallan inscritas en ese registro de la Comunidad de Madrid.

Es la propia normativa de la Comunidad de Madrid la que mantiene lo que se acaba de comentar. Así el artículo nueve del Decreto 134/2002, el 18 julio , por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Uniones de Hecho, establece que "la inscripción en el Registro no es constitutiva si no declarativa".

La doctrina contraria es recogida en las sentencias 31302/2010, de 22 de febrero (rec. 951/2006), de la Sección Cuarta , 723/2012, de 19 de julio (rec. 380/2010), de la Sección Quinta , y 60131/2012, de 30 de octubre (rec. 148/2010), 1/2014, de 14 de enero (rec. 755/2011), 1098/2014, de 23 de septiembre (rec. 330/2012) y 113/2015, de 5 de febrero (rec. 1011/2012), de esta Sección Novena . La citada en último lugar manifiesta:

La regulación legal es clara en cuanto que dispone que solo las uniones de hecho inscritas en el Registro de Uniones de Hecho sean equiparables a la situación conyugal a efectos de poder obtener derechos y beneficios. Requisito este el de la inscripción que no es un mero requisito formal sino que tiene efectos constitutivos para poder reconocer efectos jurídicos a las uniones de hecho a los efectos de poder obtener, en este caso, la reducción por parentesco en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones prevista legalmente para los cónyuges. Inscripción que no existe en la unión de hecho examinada por lo que se incumple uno de los requisitos exigidos por el ordenamiento jurídico.

El Tribunal Supremo en la sentencia dictada en fecha 8 de febrero de 2002(RC 8075/1996) ya dijo que:

"Es verdad que en nuestros días existen situaciones de convivencia "more uxorio" no prohibidas por la Ley e, incluso, en algún aspecto, amparadas por ella, lo cual no es el caso del Impuesto de Sucesiones. Es cierto, también, que la moderna tendencia social es atribuir la máxima plenitud de efectos a estas situaciones, tendencia a la que no es ajena esta Sala, pero que para cualquier Tribunal tiene el límite insalvable del sometimiento a la Ley. Frente a ello, la Sala de instancia acude a la "analogía" para justificar la aplicación de la Tarifa número 1 pero, como es sabido, la analogía requiere la concurrencia de tres condiciones: la primera, que exista una laguna legal respecto al caso de que se trate, de forma que éste no pueda decidirse ni según la letra ni según el sentido lógico de las normas existentes y, en este caso, es evidente que no hay tal laguna. Las Tarifas del Impuesto claramente contemplan el caso de personas que no tengan parentesco con el testador (Tarifa número 7), inexistencia de "parentesco" -en sentido jurídico- que se da en las uniones de hecho, que no pueden encuadrarse ni como parentesco por consanguinidad, ni por afinidad, ni por adopción.

La segunda condición es la existencia de igualdad jurídica esencial entre el supuesto no regulado y el previsto por la ley. En este caso, la diferencia sustancial entre ambas situaciones está en el matrimonio. Es cierto, como ha dicho la jurisprudencia de este Tribunal Supremo que cita la sentencia recurrida, que los convivientes son libres de contraer matrimonio o de no contraerlo. Si se casan, asumen una serie de cargas y obligaciones, pero también reciben ciertas ventajas o beneficios; si no se casan, están libres de aquellas cargas y obligaciones pero, por lo mismo, no pueden disfrutar las ventajas o beneficios que lleva implícita aquella situación. No hay, por tanto, igualdad jurídica esencial entre las uniones "more uxorio" y los casados.

La tercera y última condición es que la analogía no esté proscrita por la Ley. El art. 24.1 de la Ley General Tributaria en la versión aplicable al caso de autos (hoy, art. 23.3 EDL 1963/94) dispone que: No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones. En sus estrictos términos, el hecho imponible en el supuesto que se enjuicia no es otro que la transmisión hereditaria de una serie de bienes entre dos personas que mantenían una convivencia de hecho; y es extender más allá de sus propios términos considerar producida una transmisión hereditaria de bienes entre personas casadas.

La Sala, aun participando de esa sensibilidad social que le llevaría a asimilar los efectos jurídico-tributarios del matrimonio a las uniones de hecho estables o "more uxorio", no puede obviar, ni tergiversar, el

estricto sometimiento a la Ley a que está obligada, en tanto que la presión social no sea lo suficientemente intensa como para inducir al Poder Legislativo al cambio que en este caso sería necesario, en la norma fiscal".

Acerca de la eventual vulneración del principio de igualdad declaró la citada sentencia 31302/2010 :

Esta opción selectiva y diferenciadora del legislador entre los distintos tipos de uniones no carecía de cierto reconocimiento en la jurisprudencia del TC, para quien "la existencia o no de libertad por parte de quienes desean convivir para escoger entre mantener una relación extramatrimonial o contraer matrimonio" (SS TC 184/1990 de 15 nov . y 180/2001 de 17 sep .) o la constatación de que se trata de "realidades distintas" (AATC 77/2004 de 9 mar y 174/2004 de 11 mayo y STC 69/2007 de 16 abril) constituyen una justificación suficiente del trato legislativo diferenciado; y del TEDH, para quien la diferencia de trato es posible cuando tiene una justificación objetiva y razonable, bien por perseguir un fin legítimo, bien por constituir una relación razonable de proporcionalidad entre los medios empleados y el fin contemplado (SS TEDH 18 jul. 1994 "caso Karlheinz c. Alemania " y 21 dic. 1999,"Salgueiro Da Silva Mouta c. Portugal "), por lo que "la protección de la familia tradicional" constituye una justificación razonable para la diferencia de trato legislativa entre uniones matrimoniales y uniones de hecho, al menos por lo que se refiere al reconocimiento del derecho a la pensión de viudedad (S TEDH 13 jun. 1979,"Marckx c. Bélgica"; Decisión TEDH de 4 mar. 1998 ,"Quintana Zapata c. España") o de derechos sobre la vivienda familiar (Decisión TEDH de 26 ene. 1999 ,"Saucedo Gómez c. España")....

TERCERO : Ante estos pronunciamientos contradictorios, la sentencia de esta Sección 9ª que antes mencionamos (sentencia nº 523/2016, de 12 de mayo, recurso nº 435/2014) acogió el primero de los criterios expuestos propugnado por el demandante y antagónico al mantenido por el TEAR.

Como allí dijimos,

Las razones que latan en esta elección, que supone una modificación de lo resuelto por la Sala en otras sentencias, son las que siguen:

Primero.

La sentencia del Tribunal Constitucional 81/2013, de 11 de abril , resolvió el recurso de inconstitucionalidad contra la Ley de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid. Entre otros artículos analizó el 3, que, en lo que ahora interesa, dispone: "1.- Las uniones a que se refiere la presente Ley producirán sus efectos desde la fecha de la inscripción en el Registro de las Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, previa acreditación de los requisitos a que se refiere el artículo 1 en expediente contradictorio ante el encargado del Registro. (...) 3.- La existencia de la unión de hecho se acreditará mediante certificación del encargado del Registro".

Pese a que el Tribunal Constitucional consideró adecuada a la CE la exigencia de la inscripción registral, también reconoció que esta formalidad tenía como "única finalidad la acreditación de una situación de hecho":

Descartado ya, de acuerdo con lo razonado en el fundamento jurídico precedente, que el registro despliegue su eficacia en el ámbito de las relaciones personales y patrimoniales de los integrantes de la unión de hecho, pues hemos dejado sentado que la Comunidad Autónoma carece de competencias para establecerlo así, resulta que el mismo se limita a publicitar un hecho, la existencia de la previa unión de hecho a fin de atribuirles determinada eficacia en ámbitos de competencia propia de la Comunidad de Madrid y, por tanto, sin incidir en la legislación civil ni, por lo mismo, en la competencia estatal relativa a la ordenación de los registros del art. 149.1.8 CE . A tal fin la inscripción en el registro que se contempla en el art. 3 tiene por única finalidad, al igual que su antecedente regulado por el Decreto 36/1995, de 20 de abril , la acreditación de una situación de hecho, de modo que resulte posible aplicar el régimen jurídico que, en el ámbito de competencias autonómico, el legislador territorial haya considerado oportuno establecer, sin afectar a facetas propias de las relaciones personales o patrimoniales de los integrantes de la unión de hecho.

Segundo.

Como hemos expuesto en nuestros antecedentes, el Reglamento del registro de uniones de hecho, aprobado por Decreto 134/2002, de 18 de julio, otorga carácter declarativo a la inscripción. El art. 9 del Decreto dispone:

Las inscripciones en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid tendrán efectos declarativos sobre la constitución, modificación o extinción de las uniones de hecho, así como respecto de los pactos reguladores de las relaciones económicas.

Ciertamente, hubiera resultado paradójico atribuir alcance constitutivo de una situación de hecho al trámite de su acceso a un registro público, pues en tal caso deja de ser un hecho. La unión de hecho existe cuando en ella concurren las circunstancias fácticas relativas a la relación entre sus miembros que enumera el art. 1 de la Ley. Su registro no puede tener efecto constitutivo de una situación que nace y transcurre al margen de las normas.

El alcance declarativo de la inscripción en el registro concuerda con la naturaleza probatoria de esta formalidad.

Tercero.

Una situación semejante a la examinada concurre en relación con los requisitos para el reconocimiento de ciertos beneficios fiscales a las familias numerosas en el seno de la Comunidad de Madrid. La Ley 7/2005 de medidas fiscales y administrativas prevé en su art. 4 tales beneficios para el impuesto de transmisiones patrimoniales, y establece: "A los efectos de lo dispuesto en este apartado, tendrán la consideración de familias numerosas aquellas que defina como tales la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas".

El art. 5.1 de esa Ley dispone: "La condición de familia numerosa se acreditará mediante el título oficial establecido al efecto, que será otorgado cuando concurren los requisitos establecidos en esta ley (...)", y el art. 7.1: "Los beneficios concedidos a las familias numerosas surtirán efectos desde la fecha de la presentación de la solicitud de reconocimiento o renovación del título oficial". Como consecuencia de tales normas, esta Sección dedujo que para la obtención de los beneficios fiscales era preciso poseer dicho título o, al menos, haberlo solicitado a la fecha de devengo del impuesto (sentencias de 2019/2009, de 30 de diciembre, rec. 615/2007 ; 12/2011, de 18 de enero, rec. 489/2008 , y 1010/2012, de 26 de diciembre, rec. 488/2008).

Sin embargo, el Tribunal Constitucional, en sentencia 77/2015, de 27 de abril , estimó que nuestro criterio vulneraba el derecho a la igualdad ante el deber de contribuir (arts. 14 y 31.1 CE), por lo que anuló la última de las mencionadas sentencias. Dijo:

No cabe duda de que las resoluciones judiciales impugnadas han optado, entre esas dos interpretaciones posibles de la norma, por aquella que, por su formalismo, no sólo resulta irrazonable, sino que no es conforme con la igualdad de todos (en este caso, las familias numerosas) en el cumplimiento del deber de contribuir a las cargas públicas (arts. 14 y 31.1, ambos de la CE), pues a la fecha del devengo del tributo (momento de la adquisición de la vivienda) los recurrentes ya tenían la condición de familia numerosa, acreditada con el libro de familia, aunque no por el de familia numerosa (...) Con su decisión, el órgano judicial ha provocado como consecuencia inmediata, la exclusión de los recurrentes del ámbito de aplicación de un beneficio fiscal previsto para las familias numerosas, introduciendo una diferencia de trato que no sólo carece de una justificación objetiva y razonable, sino que, además, provoca una consecuencia que resulta excesivamente gravosa.

La prevalencia de la situación de hecho material sobre la formal de la posesión de un título u otro instrumento acreditativo es extensiva, mutatis mutandis, al problema que ahora examinamos.

Cuarto.

En el presente supuesto podemos concluir, con fundamento en las reglas distributivas de la carga alegatoria y de la prueba (arts. 405.2 y 217 LEC), que entre el recurrente y su causante existía una unión de hecho por cumplirse los requisitos materiales del art. 1 de la Ley autonómica 11/2001. Este elemento fáctico no ha sido discutido por las Administraciones demandadas, como tampoco lo fue por el TEAR, dado que su oposición a la pretensión del reclamante se sustenta únicamente en la falta de inscripción de la unión en el registro".

Segundo. *Interposición del recurso de casación autonómica.*

Por la recurrente Comunidad de Madrid se solicita que con revocación de la Sentencia recurrida se interprete " que es un requisito necesario a cumplir por el miembro superviviente de la pareja de hecho, en el caso de

solicitar la aplicación de reducciones por parentesco del Impuesto de Sucesiones derivada del artículo 3.seis de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid , aportar la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, de conformidad con lo previsto en el artículo 3 y 9 de la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid ".

Sus argumentos se sintetizan en los siguientes términos según su orden de exposición:

(i) Que la interpretación mantenida por la propia Sección Novena del Tribunal Superior de Justicia, desde la Sentencia nº 523/2.016, de 12 de Mayo, recogida en el fundamento de derecho tercero de la Sentencia objeto del presente recurso, vulnera los artículos 3 y 9 de la Ley 11/2.001, de 19 de Diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid (en adelante, Ley 11/2.001), en relación artículo 3.6 de la Ley 10/2.009, de 23 de Diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas (en adelante, Ley 10/2.009), apartándose la Sección Novena de su propia doctrina anterior a 2.016.

(ii) Que teniendo la Comunidad de Madrid la competencia para regular ciertos beneficios fiscales en tributos cedidos como es la reducción pretendida en el impuesto de sucesiones, su reseñada normativa autonómica establece la necesidad de la inscripción de la pareja de hecho en el correspondiente registro de la Comunidad de Madrid, sin que sean equiparables las situaciones de los cónyuges y de las parejas de hecho respecto de la formalización de ambos modos de convivencia, estando expresamente prohibida la analogía en el ámbito tributario por el artículo 14 de la Ley General Tributaria .

(iii) Que con relación a la pensión de viudedad existen pronunciamientos jurisdiccionales (Sentencia, firme, de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 17 de Mayo de 2.017 -que invoca la Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de Mayo de 2.011 dictada en recurso de casación para unificación de doctrina nº 2170/2.010 - y Sentencia de la Audiencia Nacional de 24 de Mayo de 2.017) que respecto de la pensión de viudedad exigen la inscripción en el Registro de Parejas de Hecho a efectos de acreditar la formalización de las mismas y no la convivencia.

(iv) Que el requisito previsto en el artículo 3 de la Ley 11/2.001 , en relación con su artículo 9 y el artículo 3.seis de la Ley 10/2.009 , debe mantener su vigencia hasta que, en su caso, una norma lo modifique.

(v) Que al igual que se exige al régimen matrimonial la formalización en documentos determinados e inscripciones en registros para producir efectos, no sólo de su comienzo, sino de su disolución, en virtud del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 de la CE) y del principio de igualdad (art. 14 CE), acreditar la formalización de la pareja de hecho, mediante su correspondiente inscripción, a efectos económico-tributarios, conforme la normativa madrileña contempla todavía, se considera que únicamente podría ser alterado por la correspondiente disposición normativa al efecto.

(vi) Que sobre el carácter declarativo que otorga a la inscripción el artículo 9 del Decreto 134/2.002, de 18 de Julio , por el que se regula el Reglamento del Registro de las Uniones de Hecho en la Comunidad de Madrid, ha de tomarse en consideración que el precepto fue declarado parcialmente inconstitucional por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de Abril de 2.013, en respuesta a la cuestión de inconstitucionalidad formulada por la Sección Octava del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, sobre los artículos 3 , 4 , 5 , 8 y 9 del citado Decreto 132/2.002 , por entender que la Administración autonómica había regulado una materia reservada al Derecho Civil y sin contar con Derecho Foral al respecto se había excedido de su ámbito competencial respecto de los pactos reguladores de las relaciones económicas.

(vii) Y que el criterio correcto para solventar el debate es el que se contenía en las numerosas sentencias de la Sección Novena, mencionadas en el fundamento de derecho segundo de la Sentencia de instancia, por todas, la Sentencia nº 113/2.015, de 5 de Febrero , donde se promulgó el respeto al contenido de las normas, por encima del criterio de la sensibilidad social para asimilar efectos jurídico-tributarios del matrimonio a las uniones de hecho, por lo que, en definitiva, la inscripción registral de la pareja de hecho es un requisito imprescindible para la aplicación de derechos y obligaciones tributarias, a efectos de equipararse con los cónyuges, de conformidad con lo previsto en la vigente normativa autonómica madrileña examinada.

Tercero. Oposición al recurso de casación autonómica.

La representación procesal de D^a. Justa insta la desestimación del recurso y la declaración de la conformidad a Derecho de la Sentencia recurrida, alegando en síntesis: que la Sentencia recurrida realiza en sus fundamentos de derecho tercero y cuarto un análisis exhaustivo y razonado y congruente de la normativa aplicable

y , después, valorando la existencia de las dos posturas que cohabitan en relación con la trascendencia de la inscripción registral de la pareja , concluye que la inscripción no tiene carácter constitutivo , como se pretende por el recurrente sino meramente declarativo basándose en la propia norma de la Comunidad de Madrid que establece que la inscripción es declarativa pero no es constitutiva, cita el principio de igualdad ante la Ley y considera que el criterio mantenido por la Comunidad de Madrid solo pretende forzar la interpretación de las Normas que considera vulneradas obviando el principio de igualdad recogido en nuestra Constitución y contemplado para supuestos similares en los que se cuestionaba la valoración de la inscripción para obtener determinados beneficios , así como que el art 9 de la Ley 11/2001 de aplicación no establece condición alguna a las parejas de hecho para la aplicación restrictiva de los derechos y obligaciones establecidas en las normas de derecho público como se pretende sostener en el recurso, señalando expresamente que en el caso que nos ocupa ha acreditado fehacientemente la convivencia "more uxorio" ,que no ha sido discutida por el Organismo recurrente , base para reconocer la existencia de la pareja de hecho y por tanto considerar de aplicación las normas fiscales que no fueron aplicadas por la Comunidad de Madrid.

Cuarto. Cuestión objeto de resolución del recurso y criterios aplicables.

Como ha quedado anticipado (Antecedente de Hecho Tercero), en el Auto de 3 de mayo de 2.019, admitiendo el recurso de casación de la Comunidad de Madrid contra la Sentencia de la Sección Novena de la Sala de 22 de mayo de 2.018 , se delimitó el ámbito de resolución a los siguientes pronunciamientos:

(i) "Precisar que la cuestión en la que se entiende que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es la atinente a los artículos 3 y 9 de la Ley 11/2001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid , delimitando así la interpretación relacionada que debe darse a los miembros de las uniones de hecho con relación al beneficio fiscal de los matrimonios, tal como se recoge en el artículo 3.6 de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas ;

(ii) "Identificar como normas jurídicas que serán objeto de interpretación las normas antes citadas, los artículos 3 y 9 de la Ley 11/2001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid , en relación con el artículo 3.6 de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas ".

El contenido de tales normas es el siguiente:

- Artículo 3 de la Ley 11/2.001 : " 1. Las uniones a que se refiere la presente Ley producirán sus efectos desde la fecha de la inscripción en el Registro de las Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, previa acreditación de los requisitos a que se refiere el artículo 1 en expediente contradictorio ante el encargado del Registro. 2. Reglamentariamente se regulará tal expediente contradictorio. En todo caso, la previa convivencia libre, pública, notoria e ininterrumpida en relación de afectividad, habrá de acreditarse mediante dos testigos mayores de edad en pleno ejercicio de sus derechos civiles. 3. La existencia de la unión de hecho se acreditará mediante certificación del encargado del Registro".

- Artículo 9 de la Ley 11/2.001 : " Los derechos y obligaciones establecidos en la normativa madrileña de Derecho Público para los miembros de parejas que hayan contraído matrimonio, serán de aplicación a los miembros de la unión de hecho, en especial en materia presupuestaria, de subvenciones y de tributos propios."

- Artículo 3.6 de la Ley 10/2.009 (respecto del impuesto de sucesiones y donaciones de la Comunidad de Madrid): " A efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, se asimilarán a cónyuges los miembros de uniones de hecho que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid".

Pues bien, esta misma Sección de casación autonómica ha dictado en fecha 27 de junio de 2019 Sentencia en los Recursos de Casación núm. 2/2018 y 23/2018 resolviendo los mismos pronunciamientos por lo que se está en el caso de aplicar la doctrina sentada en los Recursos contencioso-administrativo mencionados, por razones de seguridad jurídica y de uniformidad en la aplicación e interpretación de las normas, reproducimos los argumentos jurídicos utilizados en aquéllas Sentencias, que llevan también a la estimación de este Recurso:

" El supuesto a que remite el presente recurso de casación autonómica es el de una pareja de hecho que sin haberse inscrito en el correspondiente registro de la Comunidad de Madrid pretende la aplicación, respecto del

impuesto de sucesiones, de beneficio previsto legalmente para los matrimonios y las parejas de hecho inscritas. Y en orden a la resolución debemos tomar en consideración, como punto de partida, que el artículo 14 de la Ley 58/2.003, de 17 de Diciembre, General Tributaria establece taxativamente que "no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales" .

Tampoco puede ignorarse que en relación con las normas que establecen beneficios fiscales, la jurisprudencia ha declarado no solo que no cabe una interpretación extensiva, sino que ésta debe hacerse "con carácter restrictivo". Es fiel exponente la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de Mayo de 2.016 (recurso de casación nº 2876/2.014), cuya doctrina reiteran las Sentencias del mismo Alto Tribunal de 28 de Marzo de 2.019 (recursos de casación núms. 3772/2.017 y 3774/2.017 , que declara lo siguiente:

"3.- (...) Ni en materia de bonificaciones tributarias ni en la de potestades administrativas cabe hacer una interpretación extensiva.

En cuanto a lo primero porque las bonificaciones y exenciones constituyen una excepción a la obligación general de contribuir. (...)

Es doctrina jurisprudencial reiterada, en aplicación de los arts. 23.2 LGT (1963) y 12 y 14 de la LGT (2003) - que no son sino concreción en el ámbito tributario de los criterios hermenéuticos generales de los arts. 3.1 y 4.2 del Código Civil - la que establece el carácter restrictivo con el que deben de interpretarse las normas relativas a bonificaciones fiscales, al objeto de asegurar que la exceptuación singular de la obligación general de contribuir -generalidad que tiene consagración incluso a nivel constitucional ex art. 31.1 CE - que se establece responde a la finalidad específica fijada por el legislador.

Todo beneficio fiscal ha de ser objeto de interpretación restrictiva, tratándose como se trata en definitiva de excepciones al principio de igualdad consagrado en el artículo 14 de la Constitución , en este caso principio de igualdad en materia tributaria, en orden a hacer efectivo el principio de contribución general de todos al sostenimiento de las cargas públicas como señala el artículo 31.1 de la misma".

Este punto de partida delimita la cuestión objeto de resolución en el presente recurso, que debe acometerse sobre la base legal que impide interpretar de manera extensiva un beneficio fiscal como el que se pretende en este caso concreto.

Como ha quedado expuesto, la admitida cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que ahora nos ocupa, es la atinente a los artículos 3 y 9 de la Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid , delimitando así la interpretación que debe darse a los miembros de las uniones de hecho con relación al beneficio fiscal de los matrimonios, tal como se recoge en el artículo 3.6 de la Ley 10/2.009 de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid .

El problema nuclear que aquí se plantea se centra en determinar si es aplicable el beneficio fiscal previsto en la Ley 10/2.009 en su artículo 3.1, sobre reducciones de la base imponible del impuesto de sucesiones y donaciones, que establece: " Con vigencia desde la entrada en vigor de esta ley , y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 40.1.a) de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre , por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, y en el artículo 20.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , en las adquisiciones "mortis causa", incluidas las de los beneficiarios de pólizas de seguros sobre la vida, la base liquidable se obtendrá aplicando a la base imponible las siguientes reducciones, que sustituyen a las análogas del Estado reguladas en el artículo 20.2 de la citada Ley : (...)". Determinando el apartado 6 del mismo artículo 3 que

" A efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, se asimilarán a cónyuges los miembros de uniones de hecho que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid".

Y esta Ley 11/2.001 dispone en su artículo 3: " 1. Las uniones a que se refiere la presente Ley producirán sus efectos desde la fecha de la inscripción en el Registro de las Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, previa acreditación de los requisitos a que se refiere el artículo 1 en expediente contradictorio ante el encargado

del Registro. 2. Reglamentariamente se regulará tal expediente contradictorio. En todo caso, la previa convivencia libre, pública, notoria e ininterrumpida en relación de afectividad, habrá de acreditarse mediante dos testigos mayores de edad en pleno ejercicio de sus derechos civiles. 3. La existencia de la unión de hecho se acreditará mediante certificación del encargado del Registro".

Este precepto debe interpretarse en el marco de la propia Ley 11/2.001 cuyo artículo 1 establece: " 1. La presente Ley será de aplicación a las personas que convivan en pareja, de forma libre, pública y notoria, vinculadas de forma estable, al menos durante un período ininterrumpido de doce meses, existiendo una relación de afectividad, siempre que voluntariamente decidan someterse a la misma mediante la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid. 2. Esta Ley únicamente será de aplicación a aquellas uniones de hecho en las que, al menos, uno de los miembros se halle empadronado y tenga su residencia en la Comunidad de Madrid".

Resulta así que las disposiciones de la Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid se aplican a quienes voluntariamente decidan someterse a la misma, siendo precisa al efecto la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho, por lo que el artículo 3.1 puntualiza que las uniones producen sus efectos desde que se inscriben en el Registro.

Por su parte, el Decreto 134/2.002, de 18 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, determina en su artículo 9 , sobre el efecto de las inscripciones, que " Las inscripciones en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid tendrán efectos declarativos sobre la constitución, modificación o extinción de las uniones de hecho, así como respecto de los pactos reguladores de las relaciones económicas. La validez jurídica y los efectos de los mencionados pactos se producirán al margen de su inscripción en el Registro, y nunca podrán perjudicar a terceros".

El debate que nos ocupa no se centra en el carácter de la inscripción de la unión de hecho, puesto que el registro se limita a publicitar un hecho, no teniendo en modo alguno carácter constitutivo como declara la Sentencia del Tribunal Constitucional 81/2.013, de 11 de Abril , que precisamente examina el artículo 3 de la Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid . En esta Sentencia se dice:

"A este precepto reprocha el órgano judicial que vulnera las competencias estatales relativas a la ordenación de los registros e instrumentos públicos, por lo que deberemos partir de lo afirmado por este Tribunal en torno a la delimitación de dicho título competencial estatal. Los criterios de nuestra doctrina (por todas STC 103/1999, de 3 de junio , FJ 3) respecto a la delimitación del título competencial estatal relativo a la "ordenación de los registros públicos" lo circunscriben a los relativos a materias de derecho privado, concluyendo que los registros a que dicha ordenación se refiere son, exclusivamente, los de carácter civil. Asimismo, la posibilidad de que las Comunidades Autónomas, en el ejercicio de sus competencias, creen registros administrativos y, por tanto, distintos de los anteriores, ha sido admitida con naturalidad por la doctrina constitucional desde las SSTC 32/1983, de 28 de abril y 87/1985, de 16 de julio .

Descartado ya, de acuerdo con lo razonado en el fundamento jurídico precedente, que el registro despliegue su eficacia en el ámbito de las relaciones personales y patrimoniales de los integrantes de la unión de hecho, pues hemos dejado sentado que la Comunidad Autónoma carece de competencias para establecerlo así, resulta que el mismo se limita a publicitar un hecho, la existencia de la previa unión de hecho a fin de atribuirles determinada eficacia en ámbitos de competencia propia de la Comunidad de Madrid y, por tanto, sin incidir en la legislación civil ni, por lo mismo, en la competencia estatal relativa a la ordenación de los registros del art. 149.1.8 CE . A tal fin la inscripción en el registro que se contempla en el art. 3 tiene por única finalidad, al igual que su antecedente regulado por el Decreto 36/1995, de 20 de abril , la acreditación de una situación de hecho, de modo que resulte posible aplicar el régimen jurídico que, en el ámbito de competencias autonómico, el legislador territorial haya considerado oportuno establecer, sin afectar a facetas propias de las relaciones personales o patrimoniales de los integrantes de la unión de hecho.

Por ello, delimitados en tales términos los efectos de la inscripción en el registro de uniones de hecho, no es posible apreciar la vulneración competencial que se denuncia, sin que tampoco, a estos efectos, resulte necesario pronunciarse acerca del carácter constitutivo, que sostiene el órgano judicial, o declarativo, como afirma el art. 9 del Decreto 134/2002, de 18 de julio , por el que se aprueba el registro de uniones de hecho de la Comunidad de Madrid".

Sobre esta base, es evidente que una unión de hecho puede perfectamente existir como tal sin haberse inscrito en registro alguno. Las relaciones particulares que deseen establecer las personas entre sí no se cuestionan en absoluto y en el ámbito privado pueden establecerse vínculos de todo orden. Ahora bien, el problema deriva de que en el caso a que remite el presente recurso, para poder aplicar la norma que fija el beneficio fiscal en cuestión, se establece en el artículo 3 de la Ley de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid que tales uniones producen sus efectos desde que se inscriben en el registro, y, a mayor abundamiento, el artículo 1 de la propia Ley dispone que ésta se aplica a quienes conviven de forma libre, pública y notoria, vinculados de forma estable, con una relación de afectividad, "siempre que voluntariamente decidan someterse a la misma mediante la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid".

Es decir, de esta norma se desprende que una cosa es que exista una unión de hecho formada por dos personas que convivan con relación afectiva de manera pública y estable, y que pueden formalizar pactos, contratar o disponer conjuntamente, testar a favor uno del otro... , y otra diferente es que esta unión se considere como tal por la Comunidad de Madrid a los efectos tributarios examinados, cuando la norma autonómica aplicable que regula tales uniones de hecho dispone que la misma se aplica a quienes decidan voluntariamente inscribirse en el Registro de Uniones de Hecho. Y la Ley 10/2.009 que fija los beneficios fiscales que se pretenden es clara cuando establece que en su artículo 3.6 que para la aplicación del beneficio fiscal del impuesto de sucesiones, se asimilarán a los cónyuges los miembros de uniones de hecho que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid.

Ahondando en esta cuestión, debemos recordar que el Tribunal Constitucional ha venido entendiendo que la exigencia de determinados requisitos para reconocer una pareja de hecho son perfectamente asumibles, y así en Sentencia de 7 de Abril de 2.014 , examinando el tema de las pensiones de viudedad en el ámbito de la Seguridad Social, con relevancia respecto de la importancia de la inscripción de las parejas de hecho, declara en relación a este punto concreto: " Quiere ello decir que, a los efectos de la Ley, no son parejas estables que queden amparadas por su regulación las que no reúnan todos esos precisos requisitos, lo que supone una opción adoptada por el legislador a la hora de acotar el supuesto de hecho regulado que no resulta prima facie arbitraria o irracional. En efecto, desde ese enfoque, al igual que reconocimos en la STC 93/2013, de 23 de abril , FJ 7, que el legislador puede establecer regímenes de convivencia more uxorio con un reconocimiento jurídico diferenciado al del matrimonio, estableciendo ciertas condiciones para su efectivo reconocimiento y atribuyéndole determinadas consecuencias, cabe razonar ahora que el reconocimiento de esas realidades familiares no impone al legislador otorgar un idéntico tratamiento a la convivencia more uxorio acreditada y a la no acreditada, o a la que se verifique por medio de los mecanismos probatorios legalmente contemplados frente a la que carece de ellos, pues no es irrazonable definir a aquéllos como los que garantizan que la atribución de derechos asociada cumplirá las exigencias de la seguridad jurídica".

Por tanto, el legislador puede establecer determinados mecanismos para acreditar una situación de hecho a la que se desea dar relevancia en diversos ámbitos, como sucede en este caso, en que se trata de aplicar una deducción fiscal prevista para los cónyuges, a los que se asimilan las parejas de hecho siempre que se cumpla el requisito formal exigido para someterse a la ley que regula dichas parejas dentro de la correspondiente Comunidad Autónoma, exigiendo la de Madrid la inscripción en su Registro de Uniones de Hecho.

Quinto. *Resolución del recurso.*

Ahora bien, con este planteamiento general debe tenerse en cuenta que no se cuestiona en este caso ni la existencia de una pareja de hecho, ni el carácter que pueda tener la inscripción en el correspondiente registro autonómico, sino el hecho de que para aplicarse la Ley 10/.2009 se requiere que se cumplan los requisitos de la Ley 11/2.001, que a su vez se aplica a quienes decidan someterse a ella mediante la inscripción, sumisión que no solo afecta al tema examinado sino a todo lo regulado en la misma. Y esta exigencia es acorde con los criterios que el TC viene teniendo en cuenta.

El legislador ha optado por regular las Uniones de Hecho en la Comunidad de Madrid, y para que su Ley concreta se aplique a una unión de hecho, es decir, pareja conviviente a todos los efectos, se requiere una inscripción que viene a ser un requisito formal, de modo que los convivientes se someten a la regulación contenida en dicha Ley, la 11/2.001, mediante este requisito, que evidentemente es voluntario. Pero la no inscripción implica la exclusión de las disposiciones de esta norma a todos los efectos. Así, cuando el legislador ha optado por equiparar a los cónyuges y uniones de hecho inscritas, para aplicar un beneficio fiscal que puede regular y está en

su ámbito de competencias por tratarse de un impuesto cedido, ha optado por considerar como tales uniones a las que reúnan los requisitos que la ley autonómica que las regula establece. Es decir, la existencia de la pareja de hecho se puede acreditar de diversos modos, y sobre ello no existe obstáculo alguno, pero el legislador ha establecido un requisito formal -ad solemnitatem- que consiste en la reiterada inscripción en el registro previsto a tal efecto.

El Pleno del Tribunal Constitucional ha efectuado un pronunciamiento en Sentencia de 9 de Junio de 2.016, dictada en recurso 4522/2.013 , en relación con la Ley de Uniones de Hecho de la Comunidad Valenciana, declarando que " en el ámbito de la Ley valenciana de uniones de hecho formalizadas, para que se produzca la mencionada equiparación con el régimen de los matrimonios las parejas han tenido que expresar su previa voluntad de constituirse como tal unión de hecho formalizada e inscribirse como tal en el Registro administrativo previsto en el art. 3 de la Ley 5/2012 , ya declarado conforme con la Constitución en el precedente fundamento jurídico 7 b), apartado (iii), precisamente para posibilitar la aplicación del régimen jurídico que dentro de sus competencias pueda establecer la Comunidad Autónoma. Esta diferencia con el régimen de la Ley Foral de Navarra examinada en la STC 93/2013 hace que en este caso no se produzca la vulneración del principio de libre desarrollo de la personalidad denunciada por el Abogado del Estado, en la medida en que las parejas que cumplan los requisitos previstos en la Ley 5/2012 pueden optar libre y voluntariamente entre adscribirse al régimen de la mencionada Ley 5/2012 (con los efectos que ello conlleva, entre los que se encuentra la equiparación en materia de "tributos autonómicos") o no hacerlo, permaneciendo entonces al margen de la Ley de uniones de hecho formalizadas, también a efectos tributarios".

Esta misma situación se produce en el presente caso, cuando las parejas de hecho que voluntariamente deciden inscribirse asumen la aplicación de la Ley 11/2.001, que regula las Uniones de Hecho en la Comunidad de Madrid, con todas las consecuencias inherentes a la misma, entre ellas la aplicación de los beneficios fiscales de que se trata.

La Sentencia hoy impugnada parte del criterio que se venía manteniendo en la propia Sección Novena de esta Sala, que era el sostenido por la Sección Quinta y por la Sección Cuarta en esta misma materia; explica las diferentes posiciones mantenidas; y fundamenta su cambio de criterio otorgando trascendencia a la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 77/2.015 de 27 de Abril . Ésta se dictó en recurso de amparo nº 3303/2.013 con relación a Sentencia de la misma Sección Novena desestimando recurso contencioso- administrativo contra Resolución de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad de Madrid de fecha 27 de Julio de 2.006 que desestimó la solicitud de devolución de ingresos indebidos en materia de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. La Sección Novena había desestimado el recurso y el Tribunal Constitucional estimó la demanda de amparo, destacando en concreto: " La cuestión sometida a la consideración de este Tribunal es, sencillamente, si la interpretación efectuada por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid por la que se niega la aplicación en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales del tipo reducido previsto para las familias numerosas (del 4 por 100), vulnera el principio de igualdad (art. 14 CE) en relación con el principio de protección a la familia (art. 39 CE), pues aun teniendo los recurrentes la condición de familia numerosa al momento del devengo del tributo (padres con niños menores), carecían del correspondiente título acreditativo por no haberlo solicitado (...)".

La STC analiza el marco normativo y el desarrollo de la regulación de los beneficios para familias numerosas, en la que la Ley 40/2.003, de 18 de Noviembre, de Protección a las Familias Numerosas, con relación al "concepto de familia numerosa", señala, con carácter general, que "se entiende por familia numerosa la integrada por uno o dos ascendientes con tres o más hijos, sean o no comunes" (art. 2.1), acreditándose tal condición "mediante el título oficial establecido al efecto, que será otorgado cuando concurren los requisitos establecidos en esta ley , a petición de cualquiera de los ascendientes, tutor, acogedor, guardador, u otro miembro de la unidad familiar con capacidad legal" (art. 5.1), siendo competencia de la Comunidad Autónoma de residencia del solicitante "el reconocimiento de la condición de familia numerosa, así como para la expedición y renovación del título que acredita dicha condición y categoría" (art. 5.2), con la indicación de que "los beneficios concedidos a las familias numerosas surtirán efectos desde la fecha de la presentación de la solicitud de reconocimiento o renovación del título oficial" (art. 7.1).

Precisa la STC núm. 77/2.015 de 27 de Abril : "La Ley 3/2008, de 29 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad de Madrid, con relación a los tipos de gravamen en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, insiste en que "el concepto de familia numerosa es el establecido por la Ley

40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas", pero esta vez precisando a renglón seguido que "Ja acreditación de la condición legal de familia numerosa se realizará mediante la presentación del título de familia numerosa, libro de familia u otro documento que pruebe que dicha condición ya concurría en la fecha del devengo" (art. 4.2). Esta disposición se reproduciría luego en el art. 4 de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre , de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad de Madrid, para pasar a ser finalmente el art. 29 (tipo de gravamen aplicable a la adquisición de vivienda habitual por familias numerosas) del Decreto Legislativo del Gobierno de Madrid 1/2010, de 21 de octubre , por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado".

Y señala el Tribunal Constitucional: " Conforme a lo que antecede podemos comprobar cómo existen, al menos, dos interpretaciones posibles de la disposición legal aplicada: de un lado, como hizo el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, entendiendo que aun cuando el título de familia numerosa fue expedido en un momento posterior al del devengo (el 5 de diciembre de 2005), en la medida que con su expedición se acredita una condición, la de familia numerosa, que ya existía al momento de la adquisición de la vivienda (el 14 de septiembre de 2005) y, por tanto, del devengo del impuesto, no cabe sino reconocer a los recurrentes la aplicación del tipo reducido por la adquisición de la que iba a ser su vivienda habitual; de otro lado, como ha hecho la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, considerando que aun cuando al momento de la adquisición de la vivienda se tuviese, conforme a la Ley 40/2003, la condición de familia numerosa, la falta del correspondiente título acreditativo de tal condición en aquel momento impide reconocer el derecho a la aplicación del tipo de gravamen reducido.

No cabe duda de que las resoluciones judiciales impugnadas han optado, entre esas dos interpretaciones posibles de la norma, por aquella que, por su formalismo, no sólo resulta irrazonable, sino que no es conforme con la igualdad de todos (en este caso, las familias numerosas) en el cumplimiento del deber de contribuir a las cargas públicas (arts. 14 y 31.1, ambos de la CE), pues a la fecha del devengo del tributo (momento de la adquisición de la vivienda) los recurrentes ya tenían la condición de familia numerosa, acreditada con el libro de familia, aunque no por el de familia numerosa. Ahora bien, la expedición del correspondiente título de familia numerosa por la Comunidad Autónoma de Madrid en un momento en el que aún se estaba en disposición, de conformidad con la normativa tributaria, de solicitar la aplicación del beneficio (mediante la solicitud de la rectificación de la autoliquidación presentada), permitía acreditar que, ya al momento del devengo, concurría la exigencia legal para la aplicación del beneficio controvertido, la de tener la condición de familia numerosa acreditada "mediante el título oficial" (art. 5.1 de la Ley 40/2003), momento desde el cual surtían efectos "Jos beneficios concedidos a las familias numerosas" (art. 7.1 de la Ley 40/2003). No hay que descuidar que, en el presente caso, el título de familia numerosa, como señala el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, carecía de eficacia constitutiva, por tenerla meramente declarativa de una condición, la de familia numerosa, que ya se poseía al momento del devengo del tributo. Por lo demás, este ha sido el criterio posteriormente seguido por el legislador autonómico, quien a través de la Ley 3/2008, de 29 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas de la Comunidad de Madrid, precisó que "Ja acreditación de la condición legal de familia numerosa se realizará mediante la presentación del título de familia numerosa, libro de familia u otro documento que pruebe que dicha condición ya concurría en la fecha del devengo" (art. 4.2, y actual art. 29 del Decreto Legislativo del Gobierno de Madrid 1/2010, de 21 de octubre , por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado)".

De todo ello se desprende que en el caso allí examinado, la situación de familia numerosa ya constaba, puesto que "los recurrentes ya tenían la condición de familia numerosa, acreditada con el libro de familia, aunque no por el de familia numerosa" , y de este modo se precisa: "la expedición del correspondiente título de familia numerosapor la Comunidad Autónoma de Madrid en un momento en el que aún se estaba en disposición, de conformidad con la normativa tributaria, de solicitar la aplicación del beneficio (mediante la solicitud de la rectificación de la autoliquidación presentada), permitía acreditar que, ya al momento del devengo, concurría la exigencia legal para la aplicación del beneficio controvertido, la de tener la condición de familia numerosa acreditada "mediante el título oficial".

La cuestión examinada en esta STC, a juicio de esta Sección Especial de Casación Autonómica de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, no es asimilable al supuesto ahora examinado. En este caso no existe título oficial alguno acreditativo de la relación de unión de hecho que se pretende hacer valer al objeto de equiparar la deducción fiscal a la de los cónyuges, a diferencia del supuesto analizado por el Tribunal Constitucional en su Sentencia núm. 77/2.015 de 27 de Abril , que pone de relieve que ya

existía un título oficial, el Libro de Familia, donde constaba y podía comprobarse perfecta y oficialmente la situación de familia numerosa, de manera que los allí demandantes de amparo ya tenían tal condición acreditada mediante título oficial, sin que fuera preciso la obtención de otro título ulterior de familia numerosa para la aplicación del beneficio fiscal entonces pretendido.

Tal situación no es equiparable a la ahora examinada. El Tribunal Constitucional ha admitido que las Comunidades Autónomas sin competencia en materia civil puedan regular sin embargo las uniones de hecho a los efectos que consideren oportunos para el ejercicio de sus competencias (STC 81/2.013, de 11 de Abril , FFJJ 5 y 6; y 40/2.014, de 11 de Marzo , FJ 5), y se admiten registros específicos para acreditar tal condición, con la finalidad de dar publicidad suficiente a la misma a los efectos que se regulen en cada caso, como son los tributarios.

En definitiva, la situación de pareja de hecho no requiere para su constitución la inscripción en registro alguno, pero si unas personas que conviven como pareja desean acogerse a la Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, deben inscribirse en el Registro establecido al efecto. Tal decisión es libre y voluntaria, pero necesaria para poder someterse a esta Ley. No se cuestiona que los afectados en el caso presente formaran una unión de hecho, ni se cuestiona la decisión del causante de instituir heredero a su pareja, aspecto ajeno a este debate puesto que cada persona puede testar a favor de quien desee, si no tiene herederos forzosos.

Como ha quedado reseñado, el artículo 9 del Decreto 134/2.002, de 18 de Julio , por el que se aprueba el Reglamento del Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, dispone que " Las inscripciones en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid tendrán efectos declarativos sobre la constitución, modificación o extinción de las uniones de hecho, así como respecto de los pactos reguladores de las relaciones económicas. La validez jurídica y los efectos de los mencionados pactos se producirán al margen de su inscripción en el Registro, y nunca podrán perjudicar a terceros".

Sin embargo, esta norma en nada afecta el tema hoy examinado. Efectivamente, el Registro no constituye una determinada unión de hecho, sino que declara la misma, pero se requiere la inscripción en el Registro para someterse a la Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, en cuyo articulado se contiene la norma (artículo 9) que precisa que se aplican las normas tributarias a las uniones de hecho siempre que se acojan a la misma. Es una decisión voluntaria de quienes deciden tal acogimiento, con los efectos derivados de ello. La situación de estabilidad sentimental puede acreditarse por cualquier forma, pero para estar incluido en el ámbito de la Ley 11/2.001 se requiere la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, tal como se dispone en el artículo 1 de la misma. Y en consecuencia, la disposición al respecto de la ley 10/2.009 implica que se asimilan cónyuges a parejas de hecho siempre que por éstas se cumplan los requisitos de la ley 11/2.001.

Sexto. Conclusión.

Resulta así que el artículo 3 de la Ley 11/2.001 , que establece que " 1. Las uniones a que se refiere la presente Ley producirán sus efectos desde la fecha de la inscripción en el Registro de las Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, previa acreditación de los requisitos a que se refiere el artículo 1 en expediente contradictorio ante el encargado del Registro. 2. Reglamentariamente se regulará tal expediente contradictorio. En todo caso, la previa convivencia libre, pública, notoria e ininterrumpida en relación de afectividad, habrá de acreditarse mediante dos testigos mayores de edad en pleno ejercicio de sus derechos civiles. 3. La existencia de la unión de hecho se acreditará mediante certificación del encargado del Registro" , debe ponerse en relación con el artículo 1.1 de la misma Ley según el cual " La presente Ley será de aplicación a las personas que convivan en pareja, de forma libre, pública y notoria, vinculadas de forma estable, al menos durante un período ininterrumpido de doce meses, existiendo una relación de afectividad, siempre que voluntariamente decidan someterse a la misma mediante la inscripción de la unión en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid".

Por tanto, para que pueda aplicarse esta Ley es preciso que quienes formen pareja de hecho decidan voluntariamente acogerse a la misma mediante la inscripción que se establece. El legislador podría haber adoptado otra decisión, pero ha considerado conveniente este modo de publicidad de una relación de hecho, y tal publicidad se exige para que sean aplicados beneficios fiscales, entre otros.

En concreto, el caso examinado afecta al derecho a una deducción fiscal, siendo por tanto materia tributaria, disponiendo el artículo 9 de la reiterada Ley 11/2.001 que " Los derechos y obligaciones establecidos en

la normativa madrileña de Derecho Público para los miembros de parejas que hayan contraído matrimonio, serán de aplicación a los miembros de la unión de hecho, en especial en materia presupuestaria, de subvenciones y de tributos propios".

Como consecuencia, la disposición contenida en el artículo 3.6 de la Ley 10/2.009 de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid , cuando establece que "A efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo se asimilarán a cónyuges los miembros de uniones de hecho que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2001, de 19 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid" , exige que se cumplan los requisitos establecidos en la tan reiterada norma para que puedan ser consideradas parejas de hecho a efectos de aplicación de las deducciones fiscales previstas para los cónyuges.

En definitiva, para que puedan aplicarse los beneficios fiscales establecidos en la Ley 10/2.009 en relación a una pareja de hecho en la Comunidad de Madrid, es preciso que tal pareja se haya acogido a la norma que regula las mismas, Ley 11/2.001 de Uniones de Hecho, mediante el sistema que la misma establece, que consiste en una inscripción en un Registro creado al efecto, que resulta necesaria para acogerse a la Ley y para la constancia como pareja de hecho a los efectos previstos en la misma. Inscripción voluntaria que no tiene efecto constitutivo alguno sino de acreditación de la situación de convivencia para acogerse a las previsiones de la normativa en cuestión.

Las concretas circunstancias fácticas del caso de que se trata (pareja de hecho iniciada en el año 1.992, primer ictus cerebral del causante en 2.001, grado de minusvalía reconocido del 65%, y fallecimiento en el año 2.010) no evidencian una absoluta imposibilidad de la inscripción en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid.

Todo lo expuesto y razonado conduce a estimar el recurso de casación interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la Sentencia de la Sección Novena de esta Sala de fecha 21 de Julio de 2.017, dictada en recurso contencioso nº 1137/2.015 , que, en consecuencia, se casa y anula, debiéndose resolver tal recurso interpuesto por D. ... en sentido desestimatorio, declarando conforme al ordenamiento jurídico la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Madrid de 24 de Julio de 2.015 así como la liquidación que tal resolución confirmaba practicada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid respecto del impuesto de sucesiones por importe de 20.576,71 €".

Quinto.

Todo lo expuesto y razonado conduce a estimar el recurso de casación interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la Sentencia de la Sección Novena de esta Sala de fecha 22 de mayo de 2.018, dictada en recurso contencioso nº 196/2.016 , que, en consecuencia, se casa y anula, debiéndose resolver tal recurso interpuesto por D^a. Justa en sentido desestimatorio, declarando conforme al ordenamiento jurídico la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de 11 de noviembre de 2.015 , así como la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de junio de 2012 y la reclamación económico administrativa nº NUM000 que denegaron la devolución de ingresos indebidos presentada en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , por importe de 212.052,74 euros.

Sexto. Pronunciamiento sobre costas procesales.

Respecto de las costas del recurso de casación, dispone el artículo 93.4 de la LJCA que " La sentencia que se dicte en el momento procesal a que se refiere el apartado 8 del artículo anterior, resolverá sobre las costas de la instancia conforme a lo establecido en el artículo 139.1 de esta ley y dispondrá, en cuanto a las del recurso de casación, que cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad. No obstante, podrá imponer las del recurso de casación a una sola de ellas cuando la sentencia aprecie, y así lo motive, que ha actuado con mala fe o temeridad; imposición que podrá limitar a una parte de ellas o hasta una cifra máxima".

Pues bien, no apreciándose mala fe o temeridad procesales, no procede declaración expresa de condena a las costas derivadas del recurso de casación, debiendo abonar cada parte las causadas a su instancia y las comunes por mitad; y en cuanto a las de la instancia, dadas las dudas que ha suscitado el tema planteado, tampoco procede hacer declaración expresa sobre las costas correspondientes, de conformidad con lo previsto en el artículo 139.1 de la LJCA .

FALLAMOS

ESTA SECCIÓN HA DECIDIDO:

Primero.

HABER LUGAR AL RECURSO DE CASACIÓN interpuesto por el Letrado de la Comunidad de Madrid contra la Sentencia de la Sección Novena de esta Sala de fecha 22 de mayo de 2.018, dictada en recurso contencioso nº 196/2.016, que, en consecuencia, se casa y anula.

Segundo.

DESESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO interpuesto por D^a. Justa contra la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de 11 de noviembre de 2.015 que desestimó la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de junio de 2012 por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº NUM000 sobre denegación de devolución de ingresos indebidos presentada en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 212.052,74 euros, declarando tales actos administrativos conformes a Derecho.

Tercero.

No efectuar imposición de las costas procesales causadas en la casación y en la instancia.
Contra la presente sentencia no cabe recurso ordinario alguno.
Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

D. JUAN PEDRO QUINTANA CARRETERO D. JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA
D^a. FATIMA ARANA AZPITARTE D. JOSE RAMON GIMENEZ CABEZON
D^a. MARÍA DOLORES GALINDO GIL

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.