

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ079874

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 1609/2020, de 26 de noviembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6507/2018

**SUMARIO:**

**ITP y AJD. Beneficios fiscales. Beneficios fiscales establecidos en leyes especiales. Sociedades de garantía recíproca. Alcance de la relación jurídica entre la sociedad y el socio a cuyo favor se hubiera otorgado la garantía.** El objeto de este recurso de casación consiste, en precisar el alcance objetivo de la exención del impuesto sobre transmisiones patrimoniales reconocida en el art.68.1.B) Ley 1/1994 (Sociedades de Garantía Recíproca), y, en particular, si abarca toda clase de relación jurídica entre la Sociedad de Garantía Recíproca (SGR) y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía y si la exención alcanza a la contragarantía de naturaleza real o personal que el socio-partícipe avalado constituya a instancia y a favor de la sociedad avalista de la que forma parte. La Sala entiende que las fianzas prestadas en su día por las personas físicas que contra-garantizaron, en favor de la SGR los avales prestados por la mercantil en favor de varios de sus socios, estaban sujetas y no exentas del ITP y AJD. La no sujeción de las citadas contragarantías ni siquiera se afirma en el recurso, ni ha sido objeto de debate alguno. En cuanto a la exención del art. 68.1.b) Ley 1/1994 (Sociedades de Garantía Recíproca), no es de aplicación a las contragarantías en favor de las SGR, prestadas por terceros ajenos a la relación bilateral típica de la relación de afianzamiento regulada en el art.10.2 Ley 1/1994, que además son un elemento accidental o potestativo en el seno de dicha relación. No cabe fijar como criterio interpretativo del art. 68.1.b) Ley 1/1994 el que se postula en el recurso. Antes al contrario, procede declarar que la exención en el ITPAJD que este precepto prevé se refiere solo a las garantías que las SGR prestan a sus socios y no incluye las contragarantías, de naturaleza real o personal, que el socio partícipe avalado o terceras personas, constituyan a instancia y a favor de la sociedad avalista. La doctrina que se fija en esta sentencia es la siguiente: la exención fiscal regulada en el art. 68.1.B) Ley 1/1994 no comprende toda clase de relaciones jurídicas entre la Sociedad de Garantía Recíproca y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía o con terceros garantes. En concreto, solo rige, en los términos del art. 10.2 de la Ley 1/1994, para las relaciones directas de afianzamiento de la SGR al socio, y no alcanza a las contragarantías de naturaleza real o personal que el socio-partícipe avalado por aquélla se obliga a constituir, conforme al principio de autonomía de la voluntad, a favor de la sociedad avalista de la que forma parte y el criterio de la sentencia recurrida se ajusta plenamente a la interpretación que hemos reputado correcta [Vid ATS, de 14 de marzo de 2019, recurso n.º 6507/2018 (NFJ074809) que plantea el recurso de casación que se desestima contra la STSJ de Aragón de 11 de julio de 2018, recurso n.º 3/2017 (NFJ073936) que se confirma].

**PRECEPTOS:**

Ley 1/1994 (Sociedades de Garantía Recíproca), arts. 10 y 68.  
RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), arts. 7, 11, 15 y 45.  
RD 828/1995 (Rgto. ITP y AJD), art. 25 y 88.

**PONENTE:**

*Don Francisco Jose Navarro Sanchis.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN  
Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS  
Don JESUS CUDERO BLAS  
Don ISAAC MERINO JARA  
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.609/2020

Fecha de sentencia: 26/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6507/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 17/11/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6507/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1609/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 26 de noviembre de 2020.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 6507/2018, interpuesto por el Procurador don Valentín Ganuza Ferreo, en representación de AVALIA ARAGÓN, S.G.R., contra la sentencia de 11 de julio de 2018, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en el recurso nº 3/2017. Han comparecido la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN, asistida por el Letrado de su servicio jurídico; y la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, bajo la representación del Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia 11 de julio de 2018, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] PRIMERO.- Desestimamos el recurso contencioso-administrativo número 3 del año 2017, interpuesto por AVALIA ARAGÓN S.G.R., contra las resoluciones citadas en el encabezamiento de la presente resolución.

### Segundo.

Imponemos a la parte demandante las costas del juicio [...]"

En dicho proceso se examinó la conformidad a Derecho de la resolución del TEAR de Aragón de 30 de septiembre de 2016, que en el conjunto de seis reclamaciones acumuladas interpuestas contra otras tantas liquidaciones del Impuesto sobre transmisiones patrimoniales, desestimó dos de ellas y estimó en parte las demás.

### Segundo.

Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la procuradora doña María del Pilar Artero Fernando, en nombre y representación de AVALIA ARAGÓN SGR (Avalia, en adelante), formuló el 19 de septiembre de 2018 escrito de preparación de recurso de casación contra aquella.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas infringidas el artículo 68.1.b) de la Ley 1/1994 de 11 de marzo, sobre el Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca (LSGR), en relación con el artículo 10.2 de la misma Ley y el artículo 88.I.C.24 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (RITP).

3. La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 4 de octubre de 2018, ordenando el emplazamiento a las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. El procurador don Valentín Ganuza Ferreo, en nombre de AVALIA, recurrente, ha comparecido el 3 de mayo de 2019; y el Letrado de la Comunidad Autónoma de Aragón y el Abogado del Estado, ambos como partes recurridas, lo han hecho el 12 y 25 de junio de 2019 respectivamente, dentro del plazo del artículo 89.5 LJCA.

### Tercero.

Interposición y admisión del recurso de casación.

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación por auto de 14 de marzo de 2019, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en estos términos:

"[...] Precisar si la exención en el ITPAJD regulada en el artículo 68.1.B) LSGR abarca toda clase de relación jurídica entre la Sociedad de Garantía Recíproca y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía. En particular, si la exención alcanza a la "contragarantía" de naturaleza real o personal que el socio-partícipe avalado constituye a instancia y a favor de la sociedad avalista de la que forma parte [...]"

2. AVALIA interpuso recurso de casación por escrito de 3 de mayo de 2019, que observa los requisitos legales, en el que se mencionan como normas jurídicas infringidas las que han quedado citadas más arriba, solicitando sentencia que case y anule la sentencia recurrida y se estime el recurso de instancia en los términos interesados.

#### **Cuarto.**

Oposición del recurso de casación.

El Letrado de la Comunidad Autónoma de Aragón presentó escrito de oposición el 12 de junio de 2019, en el que solicita se dicte sentencia por la que se desestime el presente recurso de casación.

Por su parte, el Abogado del Estado, en la representación que le es propia, formuló su escrito de oposición el 25 de junio de 2019, en el que solicita, igualmente, se dicte sentencia desestimatoria.

#### **Quinto.**

Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad conferida en el artículo 92.6 LJCA, la Sala no consideró necesaria la celebración de vista pública, quedando fijada la deliberación, votación y fallo para el 17 de noviembre de 2020, en que efectivamente se deliberó, votó y votó, con el resultado que ahora se expresa.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, en orden a la fijación de doctrina por su interés casacional objetivo, en precisar el alcance objetivo de la exención del impuesto sobre transmisiones patrimoniales reconocida en el artículo 68.1.B) LSGR y, en particular, si abarca toda clase de relación jurídica entre la Sociedad de Garantía Recíproca y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía y si la exención alcanza a la contragarantía de naturaleza real o personal que el socio-partícipe avalado constituya a instancia y a favor de la sociedad avalista de la que forma parte.

#### **Segundo.**

Hechos relevantes del proceso, según la sentencia y el auto de admisión.

1º) AVALIA formalizó, mediante seis escrituras públicas, otorgadas en distintas fechas de los años 2009 y 2011, las siguientes operaciones:

a) Afianzamiento mediante aval a diferentes sociedades -a su vez socios partícipes de la sociedad de garantía recíproca-, en garantía de diferentes préstamos concedidos por entidades bancarias a éstas.

b) En garantía de la devolución de los citados avales, se constituyeron las siguientes contragarantías o contravales a favor de AVALIA:

1.- un contrato de fianza por diferentes fiadores con carácter solidario, para responder de las obligaciones contraídas por los socios avalados; y

2.- una hipoteca sobre determinados inmuebles propiedad de las sociedades prestatarias.

2º) Por las operaciones de constitución de hipoteca se presentaron las correspondientes autoliquidaciones por el ITPAJD, modalidad Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (IAJD), consignándose como bases imponibles las cantidades garantizadas por las hipotecas, ingresándose las cuotas correspondientes al tipo impositivo del 0,1 por ciento. Por la constitución de las fianzas no se presentó autoliquidación alguna.

3º) La Subdirección Provincial de Hacienda de Huesca y la Sección de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de Zaragoza de la Diputación General de Aragón instruyeron procedimientos de comprobación limitada, porque en las operaciones de constitución de fianza por los fiadores solidarios personales se había realizado el hecho imponible de ITPO, del artículo 7.1.B) del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (TRLITP). En consecuencia, se practicaron propuestas de liquidación provisional por el citado impuesto, al tipo impositivo previsto en el artículo 11.1.b) TRLITP.

4º) Contra las citadas liquidaciones provisionales se interpuso recurso de reposición, que fue desestimado, así como, frente a su desestimación, las seis reclamaciones ante el TEAR de Aragón, que fueron estimadas en parte

5º) A tenor de lo razonado en el auto de admisión:

"[...] TERCERO. 1. El artículo 68.1.b) LSGR , que denuncia como infringido la entidad recurrente, establece que las Sociedades de Garantía Recíproca inscritas en el Registro Especial del Banco de España gozarán de exención del ITPAJD en la relación jurídica y documento a que se refiere el apartado 2 del artículo 10 de aquella Ley. Este precepto, a su vez, regula el régimen aplicable a las garantías otorgadas por dichas Sociedades, estableciendo en su apartado 2 lo siguiente:

"[I]a relación entre la sociedad de garantía recíproca y el socio en cuyo favor se hubiere otorgado una garantía deberá formalizarse, para su validez, en escritura pública o en póliza firmada por las partes e intervenida por corredor de comercio colegiado".

A su vez, el artículo 88.I.C.24 RITP reconoce la aplicación, en sus propios términos y con los requisitos y condiciones en cada caso exigidos, de los beneficios fiscales que para este impuesto establece la LSGR .

2. En aplicación de los preceptos transcritos, la Sala de instancia (FD 5º) se plantea la cuestión relativa a si la relación entre la Sociedad de Garantía Recíproca y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía, alcanza a la "contragarantía" de naturaleza real que el socio-partícipe avalado constituya a instancia y a favor de la sociedad avalista. Para tal fin, asume como propios los razonamientos contenidos en diversas sentencias dictadas por otros Tribunales Superiores de Justicia. En particular, los de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en dos sentencias de 22 de febrero de 2010 (recursos 1479/2006, ES:TSJM:2010:2312 ; y 1915/2006 , ES:TSJM:2010:2582), que posteriormente fueron refrendadas por la Sentencia de la Sección Novena de la misma Sala y Tribunal, de 7 de julio de 2011 (recurso 320/2009, ES:TSJM:2011:11091 ).

Todas estas sentencias, advierte también la Sala de instancia, reproducen la interpretación realizada por las Salas de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco y del de la Comunidad Valenciana. El primero, en sentencias de 21 de julio de 2000 (recurso 4297/1997, ES:TSJPV:2000:3951 y 967/2001) y de 29 de noviembre de 2001 (recurso 63/1999, ES:TSJPV:2001:6232) -referidas a la Norma Foral de Vizcaya 5/1995, de 19 de diciembre, cuyo artículo 6 adaptó el régimen fiscal de las SGR a lo establecido en la LSGR -, mantuvo lo siguiente respecto de la relación jurídica y documento a que se refiere el artículo 10.2 LSGR :

"[I]a Ley 1/1994, de 11 de marzo, al prever medidas tendentes a reforzar la solvencia de la sociedad, como son la creación de un fondo de provisiones técnicas, la constitución de sociedades de reafianzamiento, o el establecimiento de un fondo de reserva legal, no ha considerado la contragarantía sobre la que ahora se discute, como elemento propio de las relaciones entre las sociedades de garantía recíproca y sus socios afianzados, que, por contra, se desenvuelve en el ámbito de los pactos o acuerdos voluntarios, siempre que no contradigan el ordenamiento jurídico, como se infiere del apartado 1 del mencionado artículo 10 de la reiterada Ley de sociedades de garantía recíproca. Es en fundamento de lo anteriormente expuesto y razonado por lo que procede acoger la tesis que sustenta la Administración demandada que añade además a sus argumentos, entre los que ha de resaltarse la falta de acreditación de que los bienes hipotecados por los socios partícipes avalados por E..., S.G.R., integren sus respectivos patrimonios empresariales o profesionales, el criterio adoptado por la Dirección General de los Tributos que en resolución de 27 de febrero de 1995, dando contestación a un consulta sobre cuestión similar a la aquí planteada, declaró que la exención prevista en el artículo 68.1.b) de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, no puede extenderse a las posibles contragarantías que la sociedad de garantía recíproca pueda exigir a sus socios".

2.1. Por su parte, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en dos sentencias de 18 de enero de 2007 (recurso 1408/2005, ES:TSJCV:2007:154 ) y de 24 de mayo de 2007 (recurso 1406/2005, ES:TSJCV:2007:2297 ) razona lo que sigue (FD 3º):

"Si nos remitimos a la precitada Ley 1/1994, de 11-3, y, en particular a las medidas que establece, dirigidas a reforzar la solvencia de la S.G.R (creación de un fondo de provisiones técnicas, constitución de sociedades de reafianzamiento, establecimiento de un fondo de reserva legal), no aparece relacionada la contragarantía (real inmobiliaria) que analizamos, para cubrir el riesgo de incumplimiento por parte del socio partícipe y consiguiente ejecución, por la entidad prestamista, del aval prestado. Se trata, pues, de una contragarantía "añadida" al conjunto obligacional que, en los términos señalados por la L. 1/94, integra el contenido de la relación entre la S.G.R y el socio (Art. 10.2), integrada en el conjunto de pactos o acuerdos voluntarios que pueden celebrarse entre aquella y este siempre que no contradigan el ordenamiento jurídico- según se infiere del apartado 1 del mencionado artículo 10 de la reiterada Ley. En fundamento de lo expuesto, procede acoger la tesis que sustenta la Administración demandante, según la cual la exención que alega el interesado sólo debe operar en los términos estrictos a que se refiere el art. 68. 1 b) de la L. 1/94, no extendiéndose a las contragarantías reales que la S.G.R pueda exigir a sus socios. Este es, además, el criterio adoptado por la Dirección General de los Tributos que en resolución de 27-2-1995".

2.3. La misma solución -refiere, por último, la Sala de instancia-, se contiene en la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, en sentencia de 23 de diciembre (recurso 147/2009, ES:TSJLR:2009:901 )...

Razona la sentencia de instancia de este modo:

"...La cuestión que aquí se suscita ha sido objeto de examen y resolución por distintos tribunales superiores de justicia, pudiendo citarse al efecto la sentencia de la Sección 4ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, 31257/2010, de 22 de febrero, recaída en el recurso contencioso-administrativo 1479/2006, que sigue, a su vez, sin citarla, la anterior sentencia de la misma sección de dicho Tribunal 31271/2009, de 22 de febrero, recaída en el recurso contencioso-administrativo 1915/2006, y es seguida y reproducida por la sentencia de la Sección 9a de dicha Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, 642/2011, de 7 de julio, recaída en el recurso contencioso-administrativo 320/2009, esta última invocada por la Administración demandada en su escrito de contestación.

En dicha sentencia se plantea si la relación entre la sociedad de garantía recíproca y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía, alcanza a la "contragarantía" de naturaleza real que el socio-partícipe avalado constituya a instancia y a favor de la sociedad avalista, remitiéndose, en primer lugar, a las sentencias dictadas por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco 415/2000, de 21 de febrero, recaída en el recurso 4297/1997 y 967/2001, de 29 de noviembre, recaída en el recurso contencioso administrativo 638/1999, en las que, tras referir lo preceptuado en el artículo 23 de la Ley 58/2003, sostiene que "la Ley 1/1994, de 11 de marzo, al prever medidas tendentes a reforzar la solvencia de la sociedad, como son la creación de un fondo de provisiones técnicas, la constitución de sociedades de reafianzamiento, o el establecimiento de un fondo de reserva legal, no ha considerado la contragarantía sobre la que ahora se discute, como elemento propio de las relaciones entre las sociedades de garantía recíproca y sus socios afianzados, que, por contra, se desenvuelve en el ámbito de los pactos o acuerdos voluntarios, siempre que no contradigan el ordenamiento jurídico, como se infiere del apartado 1 del mencionado artículo 10 de la reiterada Ley de sociedades de garantía recíproca. Es, en fundamento de lo anteriormente expuesto y razonado, por lo que procede acoger la tesis que sustenta la Administración demandada que añade además a sus argumentos, entre los que ha de resaltarse la falta de acreditación de que los bienes hipotecados por los socios partícipes avalados por E..., S.G.R., integren sus respectivos patrimonios empresariales o profesionales, el criterio adoptado por la Dirección General de los Tributos que en resolución de 27 de febrero de 1995, dando contestación a una consulta sobre cuestión similar a la aquí planteada, declaró que la exención prevista en el artículo 68.1.b) de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, no puede extenderse a las posibles contragarantías que la sociedad de garantía recíproca pueda exigir a sus socios".

Asimismo, la referida sentencia se remite a las sentencias (dos) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de 24 de mayo de 2007 dictadas en los recursos contencioso-administrativos número 1406/05 y 1408/05 [...]."

### Tercero.

Observaciones jurídicas sobre la exención reclamada:

1) La interpretación postulada por la recurrente conlleva una interpretación extensiva de la exención, proscrita en el art. 14 LGT, prevista en el artículo 68.1.b) de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, reconocida en el artículo 88.I.C.24 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Real Decreto 828/1995 (RITP).

2) Frente a la tesis de AVALIA de que el fin de las normas en litigio -LSGR- es el de favorecer el acceso al crédito de las pequeñas y medianas empresas, basta señalar que, siendo ello así, dicha finalidad se cumple aplicando la exención únicamente a las relaciones entre la SGR y sus socios, sin que sea preciso a tal efecto extenderla a las contragarantías, ajenas a la mecánica operativa propia de la relación de afianzamiento del art. 10.2 LSGR.

3) No se penalizan, como indica el Abogado del Estado, en contra de la tesis recurrente, las garantías constituidas por las SGR en comparación con las que prestan otros avalistas, puesto que el régimen de las contragarantías que estos puedan exigir, a su vez, será el mismo que el que aquí se sostiene.

4) En cuanto al argumento de las numerosas sentencias de los distintos TTSSJ que han avalado la interpretación denegatoria de la exención, claramente refuerza las razones que han quedado expuestas.

Las distintas sentencias citadas destacan que la LSGR, al prever medidas normativas tendentes a reforzar la solvencia de estas sociedades, no considera entre ellas las contragarantías, por lo que no están asimilando dichas medidas a las garantías examinadas. Lo que las sentencias ponderan es que, si la Ley no regula las contragarantías, ni las menciona, no se las puede entender incluidas en el ámbito de la relación bilateral entre las SGR y sus socios, que sí expresa el objeto al que se ciñe la exención tributaria.

5) Por otra parte, el razonamiento de estas sentencias, aunque se refieran a garantías reales, es perfectamente trasladable a las garantías personales, que no son objeto aquí, por lo demás, de controversia.

6) Tampoco cabe aceptar el argumento de que la exención del art. 68.1.b) LSGR carecería de sentido si no se aplica a las contragarantías constituidas por terceros en favor de la SGR, ya que el resto de operaciones que se pueden concebir entre dicha sociedad y sus socios estarán sujetas al IVA, por ser realizadas por empresarios dentro de su actividad empresarial, aunque se declaren exentas ( arts. 4.1 y 20 LIVA), por lo que no pueden estar sujetas a TPO, dada la incompatibilidad entre ambos impuestos.

La exención del artículo 68.1.b) LSGR se refiere, no solo a la modalidad de TPO, sino al ITJAJD en general y se añade a la de su apartado a), relativo a las operaciones societarias. En todo caso, el reducido ámbito de aplicación que pueda tener una exención o beneficio fiscal no justifica su aplicación expansiva más allá de los términos en los que la ha previsto el legislador.

7) En resumen, hemos de entender que las fianzas prestadas en su día por las personas físicas que contragarantizaron, en favor de la SGR los avales prestados por AVALIA en favor de varios de sus socios, estaban sujetas y no exentas del ITPAJD. La no sujeción de las citadas contragarantías ni siquiera se afirma en el recurso, ni ha sido objeto de debate alguno. En cuanto a la exención del art. 68.1.b) LSGR, como se ha venido exponiendo, no es de aplicación a las contragarantías en favor de las SGR, prestadas por terceros ajenos a la relación bilateral típica de la relación de afianzamiento regulada en el artículo 10.2 LSGR, que además son un elemento accidental o potestativo en el seno de dicha relación.

8) Finalmente, no cabe fijar como criterio interpretativo del art. 68.1.b) LSGR el que se postula en el recurso. Antes al contrario, procede declarar que la exención en el ITPAJD que este precepto prevé se refiere solo a las garantías que las SGR prestan a sus socios y no incluye las contragarantías, de naturaleza real o personal, que el socio partícipe avalado o terceras personas, constituyan a instancia y a favor de la sociedad avalista.

#### Cuarto.

Doctrina procedente sobre la cuestión suscitada.

La doctrina que cabe extraer de lo razonado es la siguiente:

La exención fiscal regulada en el artículo 68.1.B) LSGR no comprende toda clase de relaciones jurídicas entre la Sociedad de Garantía Recíproca y el socio a cuyo favor se hubiere otorgado una garantía o con terceros garantes. En concreto, solo rige, en los términos del artículo 10.2 de la LSGR, para las relaciones directas de afianzamiento de la SGR al socio, y no alcanza a las contragarantías de naturaleza real o personal que el socio-partícipe avalado por aquélla se obliga a constituir, conforme al principio de autonomía de la voluntad, a favor de la sociedad avalista de la que forma parte.

#### Quinto.

Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

La consecuencia de lo que expuesto es que el recurso de casación ha de ser desestimado, ya que el criterio de la sentencia recurrida se ajusta plenamente a la interpretación que hemos reputado correcta, concorde con la expresada reiteradamente por diversos tribunales superiores de justicia.

#### Sexto.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

### FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º) Fijar como jurisprudencia la fijada en el fundamento jurídico cuarto.

2º) No ha lugar al recurso de casación deducido por el procurador don Valentín Ganuza Ferreo, en nombre de AVALIA ARAGÓN S.G.R., contra la sentencia de 11 de julio de 2018, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón en el recurso nº 3/2017.

3º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Francisco José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas

Isaac Merino Jara Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco José Navarro Sanchís, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.

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.