

Aspectos civiles y fiscales de la aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales

Adelaida Medrano Aranguren

Magistrada. Juzgado de 1.ª Instancia n.º 41 de Madrid

Extracto

En este caso, la cuestión jurídica que se trae a colación es la referida a si la aportación de bienes inmuebles privativos por parte de un cónyuge a la sociedad de gananciales está no sujeta a la tributación del impuesto sobre donaciones; dicha operación no puede ser calificada de donación, en tanto que no es el otro cónyuge el destinatario del acto de disposición, sino el patrimonio separado que constituye la comunidad de gananciales. Esta aportación no produce enriquecimiento alguno en el patrimonio del otro cónyuge, ni menos aún que deba ser cuantificado en el 50 % del valor del bien, pues siendo la sociedad de gananciales una comunidad de tipo germánico, de la que cada cónyuge es cotitular del patrimonio ganancial sin asignación de cuotas, solo será a la disolución de la sociedad cuando se atribuye por mitad entre los cónyuges las ganancias o beneficios resultantes del caudal común, para el caso de que los hubiere. Es por ello que este tipo de operación está exenta del pago de impuestos.

Palabras clave: sociedad de gananciales; bien privativo; donación; impuesto sobre donaciones.

Fecha de entrada: 14-09-2021 / Fecha de aceptación: 28-09-2021

Enunciado

Pepe y sus hermanos han repartido ante notario la herencia de sus padres, y a Pepe se le ha adjudicado un local y una plaza de garaje. Pepe quiere aportar ambos inmuebles a su sociedad de gananciales, la que tiene constituida con Manuela, su cónyuge.

Tiene dudas de si debe pagar algún impuesto por esta operación, en concreto, si debe pagar el impuesto sobre donaciones, ya que le ha dicho su asesor fiscal que no estamos ante una donación en este acto de aportación.

Informemos sobre la cuestión en función de la naturaleza jurídica civil de este negocio constituido ante notario.

Cuestiones planteadas:

- Naturaleza jurídica civil de la aportación de bienes inmuebles privativos a la sociedad de gananciales.
- Aspectos fiscales de la cuestión a efectos del impuesto sobre donaciones y del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.
- Jurisprudencia en la materia.

Solución

Se hace imprescindible encuadrar justamente el debate suscitado, refiriéndose a otros pronunciamientos judiciales, sobre la naturaleza jurídica de la sociedad de gananciales.

Efectivamente, se considera que la sociedad de gananciales se configura en nuestro ordenamiento jurídico como una comunidad en mano común o germánica; no existen, por tanto, cuotas, ni sobre los concretos bienes gananciales conformadores del patrimonio conjunto, ni sobre este; esto es, los cónyuges no son dueños de la mitad de los bienes comunes, sino que ambos son titulares conjuntamente del patrimonio ganancial, globalmente. Existe, pues, un patrimonio ganancial de titularidad compartida por los cónyuges, que carece de personalidad jurídica, no es sujeto, sino objeto del derecho; constituye un patrimonio separado distinto del patrimonio privativo de cada uno de los cónyuges, y que funciona como un régimen de comunidad de adquisiciones.

Por ello, cuando, se produce una aportación de un bien a favor de la sociedad de gananciales, no se produce la copropiedad del bien entre los cónyuges sobre una cuota determinada, no existe un proindiviso, sino que ambos cónyuges son titulares del total.

La aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales puede ser gratuita y onerosa. En el primer caso se integra en el activo de la sociedad de gananciales. En el segundo, nace un crédito a favor del aportante frente a la sociedad de gananciales, conservando su derecho al reintegro al momento de su liquidación.

Interesa ahora destacar, por lo que luego se dirá y su relevancia en el ámbito fiscal, que la aportación gratuita de bienes privativos a la sociedad de gananciales en modo alguno constituye una donación al otro cónyuge, sino que la destinataria del acto de disposición, la beneficiaria de la aportación, es la sociedad de gananciales, esto es, el patrimonio separado que es la comunidad de gananciales. Ha de rechazarse, pues, que la aportación se haga a favor de persona física alguna; la aportación de un bien privativo realizada a favor del otro cónyuge constituye un negocio jurídico completamente distinto del que nos ocupa. No es, por tanto, un negocio entre los cónyuges; el bien aportado no llega a formar parte del patrimonio privativo del otro cónyuge –sin perjuicio del resultado de la liquidación de la sociedad de gananciales, y el posible beneficio indirecto fruto de la aportación–; es erróneo, por tanto, entender que el bien privativo aportado a la sociedad de gananciales pasa a ser copropiedad de ambos cónyuges.

La aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales, que analizamos, se configura como un negocio jurídico atípico en el ámbito del derecho de familia, que tiene una causa propia, distinta de los negocios jurídicos habituales traslativos del dominio, conocida como *causa matrimonii*, en la que cabe distinguir como nota diferencial de aquellos negocios su peculiar régimen de afección, en tanto que a los bienes gananciales se le so-

mete a un régimen especial respecto a su administración, disposición, cargas, responsabilidades y liquidación.

Parafraseando a la Sala Primera de este Tribunal Supremo, Sentencia de 3 de diciembre de 2015, cuando se refiere a la aportación gratuita de bienes privativos a la sociedad de gananciales, puede decirse que no todo acto de liberalidad comporta una donación en sentido estricto, en estos casos no se trata de una transmisión patrimonial de la propiedad realizada de forma gratuita por un sujeto a otro, sino –incluso descartada la causa onerosa– de la aportación por uno de los miembros de la sociedad de gananciales a dicha sociedad –de tipo germánico y sin distribución por cuotas– de un bien de su propiedad por razón de liberalidad que ha de insertarse en las especiales relaciones del derecho de familia y, en concreto, de las nacidas de la institución matrimonial; esto es, la nota predominante no es tanto la mera liberalidad, sino ampliar el patrimonio separado que conforma la sociedad de gananciales para procurar más satisfactoriamente las necesidades familiares.

Desde la perspectiva del derecho civil, la aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales es un negocio atípico del derecho de familia que da lugar a un desplazamiento patrimonial y correlativa adquisición, y cuyo rasgo característico y definidor, en lo que ahora interesa, es su gratuidad. A falta de un tratamiento singular de la figura en las normas tributarias, visto que no estamos ante un negocio jurídico oneroso, que es la nota que caracteriza a las transmisiones patrimoniales sujetas al ITP, artículo 7.1.A del Real Decreto Legislativo 1/1993, «son transmisiones patrimoniales sujetas: A) Las transmisiones onerosas por actos *inter vivos* de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas», y se trata, por tanto, de un supuesto no contemplado, ni sujeto, en este gravamen, tiene su encaje, en principio y sin perjuicio de lo que a continuación decimos, en «cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, *inter vivos*, que constituye uno de los hechos imposables del impuesto sobre sucesiones y donaciones, art. 3.1.b) de la Ley 29/1987».

Analizada la naturaleza jurídica de la sociedad de gananciales, y conceptuada como patrimonio separado, carece la misma de personalidad jurídica.

El impuesto sobre sucesiones y donaciones se autodefine como impuesto directo y subjetivo, cuyo objeto es gravar los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas. Así se destaca en la exposición de motivos de la ley: «El impuesto de sucesiones y donaciones cierra el marco de la imposición directa, con el carácter de tributo complementario del impuesto sobre la renta de las personas físicas; grava las adquisiciones gratuitas de las personas físicas y su naturaleza directa», y así se presenta en su artículo 1: «El impuesto sobre sucesiones y donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente ley».

Conforme al principio de legalidad, reserva de ley que prevé el artículo 8 c) de la LGT, debe determinarse por ley los obligados tributarios. Ya se ha dicho que el impuesto sobre

sucesiones y donaciones posee carácter personal, por lo que, en principio, dada la relación entre el sujeto pasivo con el presupuesto objetivo, esto es, la adquisición del sujeto pasivo del bien objeto de la transmisión lucrativa, legalmente circunscrito a las personas físicas, la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, no puede ser sujeto pasivo del impuesto; pues legalmente, con la matización que a continuación se hace, el sujeto pasivo del impuesto debe ser una persona física; se excluye tanto a las personas jurídicas, como a los entes sin personalidad, por lo que en principio la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, que carece de personalidad jurídica, no puede ser sujeto pasivo del impuesto sobre sucesiones y donaciones.

El artículo 35.4 de la LGT considera que además de los obligados tributarios que contempla el apartado 2, tendrán la consideración de obligados tributarios «las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición», si bien lo supedita a que una norma con rango de ley así lo prevea expresamente. En el caso que nos ocupa, ni norma especial al efecto, ni la ley del impuesto, que sí prevé supuestos en los que se recogen instituciones a las que se les otorga dicha condición de forma indirecta o más compleja, así en supuestos de sustituciones hereditarias, fideicomisos, reservas o repudiaciones de las herencias, por ejemplo, en cambio nada se prevé respecto de sociedades de gananciales o, más extensamente, respecto de patrimonios separados. Por lo que la sociedad de gananciales, adquirente y beneficiaria del bien privativo aportado gratuitamente por uno de los cónyuges, no puede ser sujeto de gravamen por el impuesto sobre donaciones.

De lo dicho anteriormente se desprende que la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad de gananciales no se encuentra sujeta al ITPAJD, ni puede ser sometida a gravamen por el impuesto sobre donaciones la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, en tanto que solo pueden serlo las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de la sociedades de gananciales, y sin que quepa confundir la operación que nos ocupa, en la que el beneficiario es la sociedad de gananciales, con la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a favor del otro cónyuge.

Sentencias, autos y disposiciones consultadas

- Ley 58/2003 (LGT), arts. 8 c) y 35.4.
- Ley 29/1987 (impuesto sobre sucesiones y donaciones), art. 3.1 b).
- Real Decreto Legislativo 1/1993 (Texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados), art. 7.1 a).
- STS, Sala 3.^a, de 2 de octubre de 2001.

- STSJ de Murcia, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 25 de octubre de 2018.
- STSJ de Cantabria de 27 de diciembre de 2018.
- Consulta V0586-2008 de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasa y Precios Públicos.