

■ Tribunal Supremo (Sala 3ª secc. 2ª)

■ Sentencia de 22 de noviembre de 2001

■ Ponente: Excmo. Sr. D. Alfonso Gota Losada

La donación de bienes gananciales hecha por ambos cónyuges a favor de un mismo donatario no debe considerarse como una sola donación.

La Sala rechaza el recurso de casación interpuesto por la Administración contra la sentencia de instancia.

Fundamentos de Derecho

(...)

Cuarto.- (...) Los fundamentos de derecho en que se basa el Abogado del Estado son los siguientes:

“En contra de lo señalado por la Sentencia recurrida y, con todo respeto para la Sala que la dictó, entiende esta Abogacía del Estado que la Oficina Liquidadora de Reus infringió manifiestamente los citados preceptos legales al dividir por mitades las acciones objeto de cada una de las donaciones realizadas por los hermanos H.B. y sus cónyuges a favor de sus hijos, practicando así dos liquidaciones por cada donación.

Con esta forma de actuar se estaba desconociendo la naturaleza jurídica de la sociedad de gananciales como comunidad en mano común o de tipo germánico, o en palabras de la resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 14 de Septiembre de 1992, como patrimonio común autónomo escindido de los patrimonios meramente personales de uno y otro cónyuge.

Habiendo una sola donación de acciones gananciales a favor de cada uno de los hijos, no era lícito entender que cada cónyuge donaba la mitad de sus acciones y practicar, por lo tanto, dos liquidaciones (...)

Por lo demás, y como consecuencia de esta actuación, se produjo un grave perjuicio para la Hacienda Pública ya que el Impuesto sobre Donaciones es un tributo de tarifa progresiva y por ello no es indiferente que por cada paquete de acciones donadas se efectúe una única liquidación del Impuesto o dos liquidaciones, cada una por la mitad del valor de los títulos (...)

La Sala no comparte este primer motivo casacional por las razones que a continuación aduce:

Primera.- (...) en el caso de autos no sólo no existe infracción manifiesta de la Ley, en los términos expuestos, sino que, como mantenemos en el razonamiento que sigue, en la donación de bienes comunes de la sociedad conyugal se puede mantener perfectamente, como ha hecho la sentencia de instancia, que existen dos donaciones, una por cada cónyuge (...)

En segundo término, porque la posibilidad de diferenciar los efectos de un mismo acto en los ordenamientos civil y fiscal ha sido expresamente reconocida por la doctrina constitucional en la STC 45/1989, de 20 de Febrero (...). Por ello, en aplicación de esta doctrina al caso de autos, la vinculación positiva a esos mandatos constitucionales, fundamentalmente a los de justicia tributaria, igualdad y progresividad —art. 31.1 de la Constitución— había de producir, como ineludible consecuencia, un lógico distanciamiento de la configuración de la sociedad de gananciales, al socaire de su naturaleza de comunidad germánica, o mayormente asimilada a ella que a la por cuotas o romana, como una forma jurídica susceptible de conducir a la injustificable solución de hacer de peor condición, por la progresividad del Impuesto, a los adquirentes de bienes gananciales respecto de quienes los adquiriesen de una comunidad no ganancial, sea esta integrada por cónyuges o extraños, que se beneficiarían de una doble liquidación, una por cada transmitente, que, sin embargo, en identidad de situación y solo por la condición objetiva de bienes pertenecientes a una estructura poco menos que inmovible, resultaría negada a los primeros. No sería, en efecto, comprensible que sólo el carácter ganancial de los bienes recibidos pudiera incidir adicionalmente en la riqueza gravada, en el sentido de aumentar; por esa sola razón, las consecuencias negativas de la progresividad del Impuesto de que aquí se trata. Y es que, si bien es cierto que las particulares relaciones patrimoniales que se establecen entre los cónyuges partícipes de la sociedad conyugal son susceptibles de determinar efectos jurídicos peculiares en lo concerniente a la imposición de su renta y su patrimonio, no lo es menos que tales relaciones resultan un elemento del todo extraño a la imposición sobre el incremento patrimonial experimentado por el adquirente, que vería así discriminada la cuantificación de su prestación tributaria en función del régimen económico-matrimonial pactado por los cónyuges transmitentes, cuyo régimen, por elemental lógica, no debería afectarle, en cuanto elemento totalmente extraño para él.

Y, por último y en tercer lugar, porque, de los argumentos acabados de exponer, se desprende claramente que, a efectos fiscales, no puede apreciarse, cuando se está ante bienes integrados en la sociedad de gananciales, la existencia de un patrimonio separado, actuando en bloque, como si la transmitente fuera la propia sociedad a manera de una entidad jurídica con personalidad independiente a la de los cónyuges titulares, tesis esta que, aun a efectos civiles, ha sido siempre rechazada. Antes al contrario, se trata —siempre desde la perspectiva fiscal, no se olvide— de una titularidad por mitad que no puede entenderse deshecha o desaparecida cuando se produce la transmisión del bien o los bienes integrados en ella y mucho menos cuando la apreciación de esa titularidad, conforme ha sucedido en el caso de autos y se ha dicho antes, se ha hecho por la Hacienda cuando ya esa pretendida comunidad en mano común se había transformado, por muerte de uno de los cónyuges transmitentes, en una normal comunidad por cuotas.

Ha de insistirse en que no resulta razonable, dentro de una interpretación coherente del sistema tributario, que las transmisiones de bienes gananciales hayan de acumularse a efectos de la aplicación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuando la imposición patrimonial sobre los bienes es soportada separadamente por ambos cónyuges. Del propio modo, tampoco parece lógico que el o los adquirentes de los bienes vean incrementadas las consecuencias negativas de la progresividad del Impuesto con la acumulación en la base impositiva del valor global de los bienes adquiridos, siendo así que la alteración patrimonial experimentada por los cónyuges podrá ser imputada por mitad en sus declaraciones del IRPF en el supuesto de que hubieran optado por la tributación separada”.

La Sala rechaza este primer motivo casacional.