

TRIBUNAL SUPREMO (SALA 3.ª SECC. 2.ª)**Sentencia de 2 de octubre de 2001****Ponente: Excmo. Sr. Rouanet Moscardó****ITP y AJD. Aportación de bienes a la sociedad conyugal de gananciales.**

El criterio sostenido por el Tribunal en este recurso de casación en interés de Ley interpuesto por la representación de la Xunta de Galicia, es el de mantener la exención prevista en el ITP AJD para las aportaciones de bienes hechas por los cónyuges a la sociedad de gananciales, si bien debe entenderse referida exclusivamente a las aportaciones que, admitidas civilmente, se efectúen al régimen de gananciales. En cambio las demás transmisiones de bienes entre los cónyuges, actualmente admitidas en el ordenamiento privado, se habrán de someter al tributo de manera ordinaria.

Esta sentencia contribuye a fijar la posición del Tribunal Supremo en las discrepancias habidas entre algunos Tribunales que entendía con excesiva amplitud la exención referida a estas aportaciones y la Administración que consideraba que a través de las mismas se producía una transmisión patrimonial entre los cónyuges.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

Tercero: *El presente recurso de casación en interés de la Ley se basa, en esencia, en las siguientes consideraciones fáctico jurídicas:*

A) El criterio sentado en la sentencia recurrida es «erróneo», porque al entender que, cuando la norma habla de una exención aplicable a la «aportación» de bienes y derechos a la «sociedad conyugal», está comprendiendo todo el proceso de transmisión o comunicación de bienes privativos de los cónyuges al patrimonio ganancial, cualquiera que sea el título o causa de la transmisión, se está atribuyendo al precepto un alcance nada acorde con su espíritu y finalidad.

El art. 48 comentado intenta concretar los hechos imponderables que recoge mediante el uso del término preciso, como es el de «transmisiones», «garantías», «escrituras», «actua-

ciones», «resoluciones», etc., hasta el punto de que en su núm. 7 se refiere a «transmisiones que se realicen como consecuencia de una aportación», con lo cual es difícilmente imaginable que la exención del núm. 3 sea aplicable a las «transmisiones onerosas por actos inter vivos de bienes y derechos» señaladas en el art. 7.1.A) del citado Texto.

B) Desde el punto de vista histórico, el art. 2 del D 21 Mar. 1967 (Texto Refundido de la Ley y Tarifas de los Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes) declaraba sujetas al Impuesto «las aportaciones de “bienes dotales estimados” hechas por la mujer a la sociedad conyugal (...) y las aportaciones hechas a la expresada sociedad por terceras personas»; y en el siguiente art. 3 se declaraban exentas «las aportaciones de bienes hechas por el marido a la sociedad conyugal y las que realice la mujer en calidad de dote inestimada o de parafernales...».

En términos muy parecidos se manifestaba el Reglamento del Impuesto de Derechos Reales, aprobado por el D 176/1959, de 15 Ene.

Con la reforma introducida por la L 41/1964, de 11 Jun., la mayor parte de los conceptos sometidos al citado Impuesto pasaba a integrarse en el nuevo ITP y AJD, desapareciendo, entre los sujetos, las aportaciones realizadas por la mujer en calidad de dote estimada; pero conservándose, en el art. 146.16, la exención de «las aportaciones de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal...». Subsistencia que se funda en la regulación que entonces hacía el CC con el fin de mantener la unidad de administración de los bienes del matrimonio, tanto los comunes como los privativos de los cónyuges, en manos del marido, recurriendo, para ello, a la figura de su «aportación al matrimonio», aportación que no implicaba transmisión patrimonial de ningún tipo, salvo en lo relativo a los bienes de la dote estimada de la mujer.

Y es que la regulación del CC en esta materia, hasta las Leyes de 1975 y 1981, se distinguía por una serie de notas: a), libertad de pacto sobre el régimen económico del matrimonio, siempre que se conviniese antes del mismo en escritura pública de capitulaciones matrimoniales; b), prohibición de modificación posterior de tal régimen; c), régimen supletorio legal de gananciales, en el que los cónyuges mantenían la propiedad de sus bienes privativos, haciéndose comunes las ganancias obtenidas durante el matrimonio; d), prohibición de donaciones y compraventas entre cónyuges durante el matrimonio; e), distinción, dentro de los bienes propios de la mujer, entre los dotales y los parafernales y, dentro de los primeros, entre los estimados (cuyo dominio se entendía transferido al marido, con obligación de restituir su importe a la disolución del matrimonio) y los inestimados, atribuyéndose al marido la administración de todos los bienes del matrimonio, excepto los parafernales (cuya administración retenía la mujer con limitaciones); y f), a los efectos de dicha unidad de administración, los bienes de uno y otro cónyuge eran objeto de «aportación a la sociedad conyugal», como resulta de los entonces arts. 1336, 1381 y 1396 del CC.

C) Parece, pues, evidente que el mantenimiento de la exención sólo pretendía amparar las aportaciones limitadas recogidas en la legislación civil referida. Y, por eso, cuan-

do el art. 37.I.B).3 de la L 32/1980, de 21 Jun., reguladora del ITP y AJD, mantiene la exención para «las aportaciones de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal», sólo puede estar pensada para las aportaciones que en ese momento eran posibles, es decir, las de los bienes propios del marido y los dotales inestimados y parafernales de la mujer (sin ser aplicable a las aportaciones a la sociedad de gananciales de bienes propios de alguno de los cónyuges con el resultado de su conversión en bienes gananciales, ya que estas aportaciones eran inviables antes de la reforma introducida en el CC por la L 11/1981).

A partir de entonces sólo existen bienes propios de los cónyuges y bienes gananciales y, en relación con los primeros, se prescinde de toda alusión a su aportación al matrimonio, de modo que la exención carecía ya de sentido (no siendo aplicable, por tanto, a las aportaciones de bienes privativos de uno de los cónyuges para convertirlos en gananciales).

D) En conclusión, la tesis de la sentencia recurrida es gravemente dañosa para el interés general, pues, a partir de la L 11/1981, ya no cabían las aportaciones para las que estaba pensada la exención del art. 48.I.B).3 del RDLeg. 3050/1980 (que eran aportaciones que no implicaban un desplazamiento dominical del bien de una persona a otra), y, si esas aportaciones ya no existen, la exención no puede aplicarse a la aportación de autos.

Y, si uno de los cónyuges conviene aportar bienes propios a la sociedad de gananciales, con la consecuencia de que dejan de ser de la titularidad del aportante, se está transmitiendo la propiedad de los mismos, y, aun cuando tal negocio está hoy permitido, no está prevista para él la aplicación normativa de exención alguna.

Y se postula, como doctrina legal, la de que «la exención establecida en el art. 45.I.B).3 del RDLeg. 1/1993, de 24 Sep., por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del ITP y AJD, no resulta aplicable a las transmisiones, sean a título oneroso o gratuito, de los bienes propios de los cónyuges a favor de la sociedad de gananciales».

Cuarto: No obstante lo aducido por la Xunta recurrente, y a pesar de la matización que al asunto objeto de controversia ha querido darle en la fórmula propuesta como doctrina legal aplicable al caso, no procede estimar el presente recurso casacional, habida cuenta que, como alega el abogado del Estado e informa el Ministerio Fiscal, es evidente que:

A) Las aportaciones de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal gozan de exención en el ITP, a tenor de lo prescrito tanto en el art. 48.I.B).3 del RDLeg. 3050/1980 como en el 45.I.B).3 del actual 1/1993.

Y ello se refiere a todos los actos en virtud de los cuales cada cónyuge adscribe un bien propio al régimen de administración, aprovechamiento y cargas inherente al régimen económico conyugal.

B) Esta ha sido la tesis mantenida, para todo tipo de aportación de bienes, desde la entrada en vigor del Decreto, ya citado, 1018/1967, de 6 Abr.

Antes del mismo, regía el Texto Refundido aprobado por el D 21 Mar. 1958, cuyo art. 2.XX sujetaba al Impuesto las Aportaciones de bienes dotales estimados hechas por la mujer a la sociedad conyugal; con la puntualización, en el art. 3-A-28, de que gozaban de exención las aportaciones de bienes hechas por el marido a la sociedad conyugal y las que realice la mujer en calidad de dote inestimada y de parafernales.

El Reglamento aprobado por el D 15 Ene. 1959 decía, paralelamente, en su art. 5., que estaban sujetas al Impuesto las aportaciones de bienes dotales estimados, quedando exentas, según el art. 6-A-28, las aportaciones de bienes hechas por el marido y las realizadas por la mujer en calidad de dote inestimada y de parafernales.

Es decir, en uno y otro texto, sólo se sometían a tributación las aportaciones de la dote estimada, buscando, así, acomodarse a lo establecido en el art. 1346.2 del CC (que señalaba que se transfería al marido el dominio de los bienes de la dote estimada -aunque, en realidad, sólo era deudor de su importe-).

En el D 1018/1967, no se hacía referencia expresa, como acto sujeto, a las aportaciones de los cónyuges a la sociedad económica conyugal, a la que, además, a los efectos de que se hace mención, no se la consideraba como sociedad propiamente dicha (saliendo, así, al paso de lo indicado en el art. 1395 del CC, cuando ordenaba la aplicación a la sociedad de gananciales, de modo subsidiario, de las reglas del contrato de sociedad).

Y, en el art. 65.2.15 de dicho último Texto, se fijaba la exención de las aportaciones de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, de una manera generalizada, sin distinguir, ya, entre dote estimada e inestimada.

C) Desde entonces, pues, debe considerarse que gozan de exención todas las aportaciones de los cónyuges a la sociedad conyugal.

Y así se llega al art. 48.I.B).3 del RDLeg. 3050/1980 y al precepto de igual apartado del actual art. 45 del RDLeg. 1/1993.

De modo y manera que el régimen de exención se da, no sólo después de la L 11/1981, reformadora del CC, sino, con anterioridad, a partir del D 1018/1967.

Lo acontecido desde la modificación entronizada en el CC por la L 11/1981 es que, en la actualidad, es factible otorgar capitulaciones matrimoniales antes y después del matrimonio (art. 1326 del CC), por lo que toda aportación efectuada por los cónyuges al matrimonio, goza de exención, aunque se efectúe una vez celebrado el mismo, siempre que se trate de «verdaderos actos de aportación al régimen económico matrimonial», es decir, como ya se indicó anteriormente, con la calidad de afección a todos los efectos económicos matrimoniales.

En la actualidad es viable que los cónyuges puedan transmitirse por cualquier título bienes y derechos y celebrar, entre sí, toda clase de contratos (a tenor de lo prescrito al efecto en los arts. 1323 y 1458 del CC).

Antes ello no era posible, por mor de la prohibición recíproca tanto de donaciones entre cónyuges (ex art. 1334 del CC anterior a la L 11/1981) como, salvo excepciones, de compraventas (ex art. 1458 del CC anterior a la L 11/1981).

Y, desaparecidas en la actualidad dichas prohibiciones y limitaciones, es obvio que cualquier transmisión o donación efectuada entre cónyuges estará sometida a tributación ordinaria, sin gozar de exención, pues tales operaciones son ajenas, como tales, a todo acto de aportación al régimen económico matrimonial.

Interpretados, así, los artículos referenciados, 48.I.B).3, del RDLeg. 3050/1980 y 45.I.B).3 del RDLeg. 1/1993, es perfectamente correcta y conforme a derecho la fórmula empleada en los mismos, y carece, por tanto, de virtualidad la tesis o la doctrina legal patrocinada, en los términos con que ha sido expresada, por la Xunta de Galicia recurrente.

Quinto: *Procediendo, en consecuencia, desestimar el presente recurso casacional (...)*