

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA
DE CASTILLA Y LEÓN (BURGOS)**
Sentencia de 14 de septiembre de 2001
Ponente: Ilmo. Sr. D. José Manuel Gete Andrés

ITP y AJD. Exención de las aportaciones de bienes privativos de los cónyuges a la sociedad de gananciales.

Al igual que en la sentencia que hemos reproducido anteriormente se trata aquí de juzgar sobre la exención en el ITPAJD de las aportaciones de bienes privativos que los cónyuges hagan a la sociedad de gananciales, si bien debe destacarse la clara argumentación que se hace sobre la naturaleza de estas aportaciones y de la propia sociedad de gananciales y el examen del alcance del artículo 48.1.B.3 del TRITPAJD, aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, que se reitera en el artículo 45.1.B.) 3 del Real Decreto Legislativo 1/1993.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Tercero.- *A tenor de los términos en que aparece planteado el debate, la cuestión que se suscita en este recurso es estrictamente jurídica y se centra en determinar si la liquidación girada como consecuencia de la aportación de una finca realizada por Doña M. L. G. B. a la sociedad de gananciales que forma con el aquí recurrente puede considerarse o no ajustada a derecho.*

La solución de la controversia creada requiere partir (...) de la clásica distinción entre las comunidades de bienes por cuotas, denominadas de tipo romano, y las comunidades de mano común, de origen germánico. En la comunidad de tipo romano, que es la regulada en los arts. 392 y siguientes del Código Civil cada condueño tiene “la plena propiedad de su parte y de los frutos y utilidades que le correspondan, pudiendo en consecuencia enajenarla, cederla o hipotecarla, y aún sustituir otro en su aprovechamiento” (art. 399 del Código Civil). Por ello, porque cada condueño es titular de un derecho real, cuando la comunidad se disuelve, las adjudicaciones de bienes no se consideran fiscalmente transmisiones sino meras concreciones de ese derecho real que ya estaba en el patrimonio de los condueños. De aquí que el art. 30 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados tenga establecido que “la disolución de comunidades de bienes que no hayan realizado actividades empresariales, siempre que las adjudicaciones guarden la debida proporción con las cuotas de titularidad, sólo tributarán, en su caso, por actos jurídicos documentados”. No sucede así en las comunidades de mano común, donde no hay cuotas reales, ni, por ende, ejercicio individual de derechos dominicales. Sólo cuando la comunidad se disuelve surge el derecho a la cuota de liquidación, un derecho de crédito que, efectivamente, puede ser pagado mediante

adjudicación de bienes, y, en este caso, las adjudicaciones están sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. Pues bien, la sociedad conyugal de gananciales se configura en los arts. 1344 y siguientes del Código Civil como una comunidad de mano común, lo que determina que las adjudicaciones de bienes que tienen lugar al disolverse, realizadas en favor de los cónyuges en pago de su haber de gananciales, están sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, y asimismo, por tanto, las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal.

Desde esta perspectiva, difícilmente la liquidación practicada por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones como consecuencia de la aportación de la finca a la sociedad de gananciales habría de entenderse ajustada a derecho.

En efecto, definida la donación en el artículo 618 del Código Civil como "...un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa a favor de otra que la acepta", no cabe sostener –en la línea de lo ya declarado por el T.S.J de la Rioja en sentencia de 3-11-2000– que la aportación que de aquella finca privativa hizo la mujer para la sociedad de gananciales pueda ser calificada como una donación a favor del esposo, tal y como ha entendido la Administración girando a éste liquidación por el concepto impositivo de Sucesiones y Donaciones, por cuanto parece obvio que no ha sido él el destinatario del acto de disposición sino que lo ha sido el patrimonio separado que es la comunidad de gananciales; ni puede tampoco defenderse que el patrimonio del marido experimentara con tal aporte un enriquecimiento (ni menos aún, que éste hubiera de cuantificarse en el cincuenta por ciento del valor de la finca, conforme calculó la base imponible del tributo la Oficina Liquidadora dependiente de la Comunidad Autónoma), por cuanto, siendo la sociedad de gananciales, a tenor de la caracterización que se desprende de su configuración legal, como anteriormente se ha señalado, una comunidad de tipo germánico, de la que cada cónyuge es cotitular participando sin atribución de cuotas en el total del patrimonio ganancial, el esposo aquí recurrente carece de asignación de cuota alguna en propiedad de los bienes así aportados, y sólo será a la disolución de la sociedad cuando se atribuyan por mitad entre marido y mujer las ganancias o beneficios resultantes del caudal común –art. 1344 del Código Civil–.

Y de la misma manera que, por lo dicho, no cabe hablar de un enriquecimiento patrimonial del marido con la aportación hecha por la mujer a la sociedad conyugal, tampoco cabe apreciar el correlativo empobrecimiento de ésta, el que resulta de esencia en el negocio de la donación, por cuanto no deja la mujer de ostentar la titularidad dominical, siquiera lo sea compartida con el esposo, sobre el bien originariamente privativo.

Consecuentemente, si la aportación del bien de la mujer a la comunidad conyugal no ha supuesto un incremento a título lucrativo en el patrimonio privativo del marido, aquí recurrente, no puede apreciarse realizado el hecho imponible que es objeto del tributo (artículos 1º y 3º.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), y ha de considerarse contraria a derecho la liquidación acordada por las resoluciones impugnadas en el presente recurso.

Cuarto.- Señalado lo anterior hemos de pasar a examinar si la aportación realizada es un acto exento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, partiendo del hecho innegable de que las exenciones exigen, como "prius lógico" la previa sujeción del acto, contrato o negocio jurídico de que se trate.

El artículo 48.1.B.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, cuya redacción es de idéntico tenor en el artículo correspondiente de su Reglamento (R.D. 3494/1981), declara aplicable la exención a "las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa hagan los cónyuges en pago de su haber de gananciales". Este texto viene reproducido en el actual Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que por razones temporales no es de aplicación al caso (art. 45.1.B.3).

Si bien es cierto que antes de la reforma introducida por la Ley 11/1981, de 13 de mayo, no era posible legalmente la aportación de bienes propios de los cónyuges a la sociedad conyugal con la finalidad de que tales bienes se convirtiesen en bienes gananciales de la sociedad conyugal, también lo es –como señala la S.T.J de Galicia de 31-3-2000, entre otras– que tal posibilidad venía recogida por distintos Derechos Forales o Civiles propios de las distintas regiones, en la actualidad, Comunidades Autónomas. En consecuencia, dada la generalidad de aquel precepto fiscal que estatúa dicha exención, ya se comprende que a su ámbito podían acogerse tanto las aportaciones de bienes que de conformidad con el Derecho Civil Común podían los cónyuges realizar a la sociedad conyugal antes de su constitución, como las aportaciones postmatrimoniales realizadas conforme aquellos regímenes forales o de derecho civil propio o especial.

Después de la reforma del Código Civil, operada el 13 de mayo de 1981, los cónyuges pueden transmitirse por cualquier título bienes y derechos y celebrar entre sí toda clase de contratos –artículos 1323 y 1355 del C.C.–, de ahí que las aportaciones de bienes privativos a la sociedad conyugal sean perfectamente admisibles, y así, el acto o negocio de aportación de un bien privativo a la sociedad ganancial, ha de considerarse como un negocio jurídico equivalente a una transmisión patrimonial, en el que existe una "traditio", o entrega, aunque sea simbólica, y una causa ("iusta causa traditionis"), que ha de ser la causa de sostener cargas matrimoniales ("ad sustinenda oneri matrimonii"), y como tal sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, al suponer la transmisión de un bien de un patrimonio (privativo) a otro (ganancial), que sin embargo se declara exenta por la aplicación del citado art. 48.1.B.3.

En definitiva la realización de dichas aportaciones constante matrimonio realizadas con aquella finalidad, resultan amparadas por la exención pues, en cualquier caso, la interpretación puramente histórica desconoce las propias pautas interpretativas del

art. 3 del C.C. de que toda norma debe ser interpretada de acuerdo con la realidad social y jurídica del tiempo en que ha de ser aplicada y atendiendo a su finalidad que, en definitiva, no es otra que la de favorecer determinadas transmisiones por razón de protección a la familia en la línea del art. 39.1 del propio texto Constitucional, fortaleciendo su estabilidad y prosperidad con un trato fiscal beneficioso a los bienes que se aportan a la sociedad de gananciales.