

## TRATAMIENTO FISCAL DE LAS APORTACIONES GRATUITAS DE BIENES PRIVATIVOS A LA SOCIEDAD DE GANANCIALES

En la práctica no resulta nada extraño, incluso, podríamos decir que es relativamente habitual, el hecho de que personas casadas bajo el régimen económico matrimonial de gananciales, utilicen bienes privativos (pensemos, por ejemplo, en bienes que hubiera adquirido uno de los cónyuges previamente al matrimonio o que hubieran sido adquiridos posteriormente con carácter gratuito como sucede en los supuestos hereditarios) para la adquisición de otros de carácter ganancial. En estos casos, hay que destacar que la característica o, mejor dicho, la razón nuclear de dicho negocio jurídico estaría constituida o vendría dada, fundamentalmente y de forma prioritaria, por la intención de aumentar o rentabilizar ese patrimonio independiente que constituye la sociedad de gananciales para, de esa forma, atender de una manera más efectiva o conveniente las obligaciones familiares, pasando a un segundo plano la simple liberalidad (“animus donandi”) que se constituye en la causa principal de otros negocios jurídicos.

En este sentido, nuestro Código Civil regula, en sus Artículos 1.344 y siguientes, el Régimen Económico Matrimonial de Bienes Gananciales, en virtud del cual se hacen comunes para el marido y la mujer las ganancias o beneficios obtenidos indistintamente por cualquiera de ellos en determinadas circunstancias reguladas expresamente y que les serán atribuidas por mitad en el momento de producirse su disolución.

Al realizar una lectura rápida de dicho precepto podríamos llegar a pensar que, “obviamente”, en el supuesto contemplado se podría estar realizando, desde un punto de vista estrictamente tributario, una donación por uno de los cónyuges en favor del otro, con las repercusiones fiscales correspondientes y, en especial, la contemplada en el art. 3.1.b) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que determinaría, entre otras cuestiones, la sujeción a dicho Tributo. Nada más lejos de la realidad, como veremos a continuación.

La reiterada jurisprudencia del TS establece dos notas esenciales con relación a la naturaleza jurídica de la Sociedad de Gananciales que determinaría, ulteriormente, el tratamiento impositivo de las mencionadas aportaciones. Por una parte; se trataría de una propiedad en “mano común”, lo cual implicaría la existencia de una titularidad compartida en la globalidad de un patrimonio, en la que no existen cuotas o partes concretas de participación entre los esposos y, por tanto, no sería factible la realización de una atribución concreta a cada cónyuge de la mitad de dichos elementos conformados como bienes gananciales; ésta se produciría en el momento, en su caso, de su liquidación como mencionamos anteriormente. Cuestión distinta, y a la vez justificativa de esta construcción jurídica, sería el hecho del nacimiento de un derecho de crédito en favor del cónyuge que realiza la aportación gratuita, en relación con dicha aportación efectuada y que, en su caso, se debería especificar en el momento de producirse la liquidación de ese conjunto patrimonial.

Por otra, y no menos importante, carente de personalidad jurídica.

Así las cosas, y constituyendo la clave intrínseca de este negocio jurídico, debemos partir de la base que no estaríamos en presencia de un desplazamiento patrimonial en favor de un cónyuge respecto al otro, sino de un cónyuge respecto a un patrimonio separado de ambos. El beneficiario o destinatario de aquella transmisión no es uno de los cónyuges, lo es la Sociedad de Gananciales. Por ello, cuando, se produce una aportación de un bien a favor de dicha Sociedad, 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 tota que ha quedado conformado. Esto determinaría,

por propia definición y naturaleza, la exclusión de la existencia de una donación de un cónyuge en favor del otro.

Desde otro punto de vista, y respecto a una posible atribución de sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones a la Sociedad de Gananciales, partiendo de las anteriores consideraciones como patrimonio separado y carente de personalidad jurídica, tampoco podría conformarse con tal carácter, por cuanto no existe ningún precepto con rango de Ley que así lo establezca con carácter expreso, tal y como así lo establece el artículo 35.4 de La Ley General Tributaria al establecer que “tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, 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”.

Han sido diversos los pronunciamientos de nuestro Tribunal Supremo en orden al tratamiento de este negocio jurídico y entre los que podríamos destacar las Sentencias de 3 de marzo de 2023 y 10 de enero de 2024.

Salvo mejor opinión