

Resultados

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta	V1106-25
Órgano	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
Fecha salida	25/06/2025
Normativa	Ley 29/1987 art. 1 y 3 RITPAJD RD 828/1995 art. 98 TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 7, 10, 29, 30, 31-2, 45-I-B)-3 y 51-1
Descripción de hechos	El consultante desea aportar a su sociedad de gananciales, sin ningún tipo de contraprestación, un inmueble que posee a título privativo adquirido antes de contraer matrimonio.
Cuestión planteada	Tributación de la aportación del inmueble a la sociedad de gananciales.
Contestación completa	Respecto a la tributación de las aportaciones a la sociedad de gananciales, esta Dirección General modificó su criterio (consulta vinculante V2921-21 de 19 de noviembre de 2021), en aplicación de la doctrina establecida por el Tribunal Supremo en su sentencia 295-2021, de 3 de marzo de 2021, de la que a continuación se exponen los aspectos más destacados, recogidos en sus fundamentos de derecho segundo y tercero: – 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; 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 el cual, carente de personalidad jurídica, no es sujeto, sino objeto del derecho, constituyendo un patrimonio separado distinto del patrimonio privativo de cada uno de los cónyuges, y que funciona como un régimen de comunidad de adquisiciones. – La aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales 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 somete a un régimen especial respecto a su administración, disposición, cargas, responsabilidades y liquidación, es decir la nota predominante de dicho negocio jurídico no es tanto la mera liberalidad, sino la intención de ampliar el patrimonio separado que conforma la sociedad de gananciales para atender más satisfactoriamente las necesidades familiares. – Por ello, la aportación gratuita de bienes privativos a la sociedad de gananciales, en modo alguno constituye una donación al otro cónyuge, pues en ningún momento el bien aportado llega a formar parte del patrimonio privativo del otro cónyuge ni a ser copropiedad de ambos cónyuges, 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. Lo anteriormente expuesto incide en el tratamiento en las normas tributarias de las referidas aportaciones en la siguiente forma: Visto que no se está ante un negocio jurídico oneroso, que es la nota que caracteriza a las transmisiones patrimoniales sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), conforme al artículo 7.1.A del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y

Actos Jurídicos Documentados –en adelante, TRLITPAJD–, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993), la aportación gratuita de un bien a la sociedad de gananciales constituye un supuesto no contemplado ni sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, pudiendo, en principio, tener su encaje en el artículo 3.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987), que se refiere a cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, "intervivos" como uno de los hechos imponible del referido impuesto. Sin embargo, el artículo 1 de la Ley de dicho impuesto declara que éste grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas. Por ello, conceptuada la sociedad de gananciales como un patrimonio separado, carente de personalidad jurídica, no puede ser sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Y aunque el artículo 35.4 de la LGT considera que 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", lo supedita a que una norma con rango de ley así lo prevea expresamente, de conformidad con el principio de legalidad. Y, en el caso que nos ocupa, ni existe norma especial al efecto ni la Ley del impuesto prevé nada respecto de las sociedades de gananciales o de los patrimonios separados, por lo que hay que concluir que la sociedad de gananciales, beneficiaria del bien privativo aportado gratuitamente, no puede ser sujeto de gravamen por el impuesto sobre donaciones.

En resumen, la aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales puede ser gratuita u onerosa, o participar de ambas naturalezas, dependiendo de ello el tratamiento tributario de las referidas aportaciones:

Primero: Si la transmisión fuera onerosa, estaría sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD (artículo 7.1.A del TRLITPAJD). No obstante, el número 3 del artículo 45.I.B) del texto refundido, que regula las exenciones del impuesto, determina lo siguiente:

«Artículo 45.

Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1.º de la presente Ley serán los siguientes:

I.

(...)

B) Estarán exentas:

3. 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 se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales.

(...).».

Segundo: Si, por el contrario, la aportación se realizase a título gratuito, no se encontraría sujeta al ITPAJD, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por no tener carácter oneroso, pero tampoco podría ser sometida a gravamen por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en tanto el beneficiario de la aportación no es una persona física sino un patrimonio separado carente de personalidad jurídica. En este caso, si la donación se recogiese en escritura, podría quedar sujeta a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del ITPAJD, si cumpliera todos los requisitos que establece el artículo 31.2 del TRLITPAJD, pero resultaría aplicable también el supuesto de exención del artículo 45.I.B) 3 del TRLITPAJD.

A este respecto, el artículo 31.2 del TRLITPAJD establece que:

«2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.».

Por otra parte, el artículo 29 del TRLITPAJD establece que:

«Artículo 29.

Será sujeto pasivo el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan.

Cuando se trate de escrituras de préstamo con garantía hipotecaria, se considerará sujeto pasivo el prestamista.».

Respecto a la base imponible, el artículo 30 del TRLITPAJD recoge que:

«Artículo 30.

1. En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto directo cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa. La base imponible en los derechos reales de garantía y en las escrituras que documenten préstamos con garantía estará constituida por el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas que se aseguren por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos. Si no constare expresamente el importe de la cantidad garantizada, se tomará como base el capital y tres años de intereses.

En la posposición y mejora de rango de las hipotecas o de cualquier otro derecho de garantía, la base imponible estará constituida por la total responsabilidad asignada al derecho que empeore de rango. En la igualación de rango, la base imponible se determinará por el total importe de la responsabilidad correspondiente al derecho de garantía establecido en primer lugar.

Cuando la base imponible se determine en función del valor de bienes inmuebles, el valor de estos no podrá ser inferior al determinado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de este texto refundido.

(...)).

A este respecto, el artículo 10 del TRLITPAJD establece que:

«Artículo 10.

1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible.

Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.

No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.

(...)).

En el caso planteado por el consultante, al ser una operación lucrativa no tributará por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, ni tampoco en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al no ser la sociedad de gananciales sujeto pasivo de dicho impuesto. Sí quedará sujeta al ITPAJD en su modalidad de actos jurídicos documentados, dado que, conforme a lo dispuesto en el artículo 1280 del Código Civil, los actos y contratos que tengan por objeto la creación, transmisión, modificación o extinción de derechos reales sobre bienes inmuebles deben constar en documento público. Será sujeto pasivo la mujer del consultante por la parte que adquiere mediante la sociedad de gananciales y, al tratarse de un bien inmueble, la base imponible se deberá determinar conforme establece el artículo 10 del TRLITPAJD, aunque la operación resultaría exenta del mismo en aplicación del artículo 45.I.B) 3 del TRLITPAJD.

No obstante, esta exención no exime de la presentación de la declaración del impuesto del modelo 600 como operación sujeta y exenta, ya que el artículo 51.1 del TRLITPAJD establece dicha obligación en general para todos los hechos imposables, con independencia de que estén o no exentos del impuesto. Este precepto tiene su desarrollo reglamentario en el artículo 98 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio), por el que se aprueba el reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, cuyo apartado 2 recoge diversas excepciones a la obligación de presentación de la declaración, sin que ninguna de ellas sea aplicable al supuesto planteado.

CONCLUSIÓN:

En el caso planteado por el consultante, al ser una operación lucrativa no tributará por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, ni tampoco en el Impuesto sobre Sucesiones

y Donaciones, al no ser la sociedad de gananciales sujeto pasivo de dicho impuesto. Sí quedará sujeta al ITPAJD en su modalidad de actos jurídicos documentados, dado que, conforme a lo dispuesto en el artículo 1280 del Código Civil, los actos y contratos que tengan por objeto la creación, transmisión, modificación o extinción de derechos reales sobre bienes inmuebles deben constar en documento público. Será sujeto pasivo la mujer del consultante por la parte que adquiere mediante la sociedad de gananciales y, al tratarse de un bien inmueble, la base imponible se deberá determinar conforme establece el artículo 10 del TRLITPAJD, aunque la operación resultaría exenta del mismo en aplicación del artículo 45.I.B) 3 del TRLITPAJD. No obstante, esta exención no exime de la presentación de la declaración del impuesto del modelo 600 como operación sujeta y exenta.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.