

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0513-18
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	23/02/2018
NORMATIVA	Ley 35/2006, arts. 33, 34 y 35 TRITPAJD RDLeg 1/1993, arts. 7.1 y 45.1
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante está casado en régimen de sociedad de gananciales. Su mujer adquirió un inmueble antes de contraer matrimonio, por lo que el inmueble es privativo, pero una buena parte del mismo fue pagado con bienes de la comunidad de gananciales. Desea aportar el inmueble a la sociedad de gananciales.
CUESTION-PLANTEADA	Tributación en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la aportación a la sociedad de gananciales.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:</p> <p>La aportación por la esposa del consultante de un inmueble privativo a la sociedad de gananciales, dado que la sociedad de gananciales no tiene personalidad jurídica ni consideración de sujeto pasivo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), ni del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dejando de ser de la titularidad exclusiva del aportante y quedando incluida la parte aportada en el régimen especial de comunidad en que consiste la sociedad de gananciales, no supone más que la transmisión de una parte de la propiedad de dicho bien, el 50% que recibe el cónyuge que no realiza la aportación, sin alcanzar al 50% que ya corresponde al cónyuge que la efectúa. En suma, la aportación a la sociedad de gananciales queda limitada al 50% del bien aportado que tuviera carácter privativo.</p> <p>Dicho lo anterior, las aportaciones de bienes o derechos a la sociedad de gananciales pueden ser de dos clases: gratuitas, que son aquellas que no conllevan contraprestación alguna, y onerosas, que son las que dan lugar a cualquier tipo de contraprestación, tanto anterior a la aportación, simultáneamente a la aportación o mediante el nacimiento a favor del aportante de un derecho de crédito contra la sociedad de gananciales exigible en el momento de la disolución de dicha sociedad. También es posible que una aportación de bienes o derechos a la sociedad conyugal participe de ambas naturalezas, en cuyo caso se aplicará a cada una de ellas la fiscalidad que le corresponda.</p> <p>El tratamiento tributario de ambas transacciones es distinto, según que su naturaleza sea gratuita u onerosa. Así, la donación de bienes a la sociedad de gananciales es una operación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que la normativa estatal de dicho tributo recoja bonificación alguna para este tipo de donaciones.</p> <p>Por lo que respecta a las transmisiones onerosas de bienes, dicha transmisión está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados según establece el artículo 7.1 del texto refundido del mencionado impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre). No obstante, el artículo 45.I.B) 3 del mismo texto legal establece que las aportaciones a la sociedad conyugal están exentas del impuesto.</p>

De la descripción de los hechos se deduce que la aportación que va a hacer el cónyuge del consultante a la sociedad de gananciales es onerosa, al menos la parte pagada por la sociedad de gananciales con anterioridad a la aportación, y estará sujeta por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD y exenta del mismo; si por la parte no pagada con anterioridad, naciera a favor de la aportante un derecho de crédito por parte de la sociedad de gananciales, dicha parte también sería onerosa y quedaría exenta, si no fuera así, estaríamos ante la donación de una parte del inmueble que quedaría sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y sería sujeto pasivo el consultante, sin ningún tipo de exención.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

Dada la escasa información facilitada por el consultante, la presente contestación se formula bajo la hipótesis de que no se trata de la vivienda familiar del matrimonio y de que la aportación a la sociedad de gananciales se efectuó a título oneroso.

Al haber contraído matrimonio bajo el régimen de la sociedad de gananciales, y haberse adquirido la vivienda con anterioridad por uno de los cónyuges, utilizando financiación ajena, procede traer a colación lo dispuesto en los artículos 1.357 y 1.354 del Código Civil.

Art. 1.357. "Los bienes comprados a plazos por uno de los cónyuges antes de comenzar la sociedad tendrán siempre carácter privativo, aún cuando la totalidad o parte del precio aplazado se satisfaga con dinero ganancial.

Se exceptúan la vivienda y ajuar familiares, respecto de los cuales se aplicará el artículo 1.354."

Art. 1.354. "Los bienes adquiridos mediante precio o contraprestación, en parte ganancial y en parte privativo, corresponderán pro indiviso, a la sociedad de gananciales y al cónyuge o cónyuges en proporción al valor de las aportaciones respectivas."

Al no tratarse de la vivienda familiar, no será de aplicación el párrafo segundo del artículo 1.357 del Código Civil, ni, en consecuencia, el artículo 1.354.

La aportación a la sociedad de gananciales de la vivienda, privativa de la esposa del consultante, constituirá una alteración en la composición del patrimonio de ésta que generará una ganancia o una pérdida patrimonial, de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, que dispone:

"Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos."

Como el aportante y el adquirente de un 50 por ciento de lo transmitido son la misma persona, por el 50 por 100 de la aportación no se produce ninguna transmisión, que sólo se produciría por la parte que corresponde al esposo.

El importe de la ganancia o pérdida patrimonial vendrá dada por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión del porcentaje de la vivienda transmitida, de acuerdo con lo establecido en el artículo 34 de la LIRPF, valores que, para las transmisiones onerosas, vienen definidos en el artículo 35 de la LIRPF, según el cual:

"1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

- a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.
- b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.