

Id Cendoj: 28079130022001100486

Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

Sede: Madrid

Sección: 2

Nº de Recurso: 8857/1999

Nº de Resolución:

Procedimiento: RECURSO DE CASACION EN INTERES DE LA LEY

Ponente: JAIME ROUANET MOSCARDO

Tipo de Resolución: Sentencia

Resumen:

ITP y AJD: Arts. 48.I.B).3 del RD Legislativo 3050/1980, 30.12, y 45.I.B).3 del RD Legislativo 1/1993, 24.9: Exención de las "aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal": Persiste dicha exención incluso después de las reformas habidas en el Código Civil en el sistema económico matrimonial con motivo de la Ley 11/1981.- La doctrina legal correcta es la postulada en la sentencia de instancia y no procede, por tanto, estimar el Rec. Cas. en interés de la Ley.-

## SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dos de Octubre de dos mil uno.

Visto el presente recurso de casación en interés de la Ley interpuesto por la XUNTA DE GALICIA, representada por el Procurador Don Argimiro Vázquez Guillén y asistida del Letrado Don Aurelio , contra la sentencia dictada, con fecha 29 de octubre de 1999, por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, desestimatoria del recurso de dicho orden jurisdiccional número 8227/1998 promovido por el CONSELLO de la citada XUNTA contra el acuerdo de 13 de agosto de 1997 del Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Galicia por el que se había estimado la reclamación de tal naturaleza número 152/1996 deducida por Doña Milagros contra la resolución de 8 de febrero de 1996 de la Delegación en Pontevedra de la Consellería de Economía y Facenda, a su vez desestimatoria del recurso de reposición articulado contra la liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ITP, girada con motivo de la aportación, por Don Ángel Daniel , mediante escritura pública de 25 de marzo de 1995, a la sociedad de gananciales de su matrimonio, de un local "sin perjuicio del reintegro de su valor en la liquidación de la sociedad conyugal"; recurso de casación en el que han comparecido el ABOGADO DEL ESTADO y el MINISTERIO FISCAL.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En la indicada fecha de 20 de octubre de 1999, la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia dictó sentencia, en el recurso de dicho orden jurisdiccional número 8227/1998, con la siguiente parte dispositiva: "FALLAMOS: Que desestimamos el recurso contencioso administrativo deducido por el CONSELLO DE LA XUNTA DE GALICIA contra Acuerdo de 13-8-97 estimatorio de Reclamación núm. 36/152/96 contra otro de la Delegación de Pontevedra de la Consellería de Economía e Facenda sobre liquidación por Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, dictado por el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA. Sin imposición de costas".

SEGUNDO.- Contra la citada sentencia, la representación procesal de la XUNTA DE GALICIA interpuso, en plazo, directamente, antes esta Sala, el presente recurso de casación en interés de la Ley, que ha sido tramitado conforme a las prescripciones legales; y, formalizados por el ABOGADO DEL ESTADO y por el MINISTERIO FISCAL, respectivamente, sus alegaciones y su informe, se señaló, por su turno, para votación y fallo, la audiencia del día 26 de septiembre de 2001, fecha en la que ha tenido lugar dicha actuación procesal.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.- LA SENTENCIA DE INSTANCIA**, que ha desestimado el recurso contencioso administrativo número 8227/1998 interpuesto por la representación procesal del CONSELLO DE LA XUNTA DE GALICIA contra el acuerdo del TEAR de Galicia de 13 de agosto de 1997 por el que se había estimado la reclamación económico administrativa número 152/1996 promovida por Doña Milagros contra la resolución de 8 de febrero de 1996 de la Delegación en Pontevedra de la Consellería de Economía y Facenda, desestimatoria, a su vez, del recurso de reposición deducido contra la liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, ITP, girada con motivo de la aportación, por Don Ángel Daniel, mediante escritura pública de 25 de marzo de 1995, a la sociedad de gananciales de su matrimonio, de un local "sin perjuicio del reintegro de su valor en la liquidación de la sociedad conyugal", SE FUNDA, en síntesis, EN LOS SIGUIENTES ARGUMENTOS:

A) El Consello de la Xunta de Galicia, en relación con el alcance del ámbito de aplicación de la "exención" establecida en el artículo 48.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, regulador del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales ("están exentas las 'aportaciones' de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal"), entiende que dicha exención no es reconocible a toda aportación de bienes o derechos privativos de los cónyuges al patrimonio ganancial, pues tal exención sólo podía estar pensada para las aportaciones que, en aquel momento, el año 1980, eran posibles, es decir, las de los bienes propios del marido y los dotales y parafernales de la mujer (artículos 1336, 1381 y 1396 del Código Civil, CC), pero no era 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 tales aportaciones eran inviables antes de la reforma del CC por la Ley 11/1981, de 13 de mayo.

Con dicha Ley desaparecieron las categorías de bienes dotales y parafernales y, al definir los bienes propios de los cónyuges se prescindió de toda referencia a su aportación al matrimonio, de suerte que, si bien el uso del término 'aportaciones' en el citado artículo 48 del Real Decreto Legislativo 3050/1980 era coherente con el sistema civil hasta entonces vigente, tras el cambio legislativo introducido por la Ley 11/1981, carecía de sentido la comentada exención, no siendo, ya, aplicable a las aportaciones de bienes privativos para convertirlos en gananciales, pues tal operación sólo fué factible a partir de la mencionada reforma del CC.

B) Si bien, antes de dicha Ley 11/1981, no era posible la aportación de bienes propios de los cónyuges a la sociedad de gananciales a efectos de que se convirtiesen en bienes de tal naturaleza ganancial, tal factibilidad venía reconocida por distintos Derechos Forales o propios, actualmente, de las Comunidades Autónomas, y, por ello, dada la generalidad del precepto que estamos comentando, podían acogerse a su ámbito tanto las aportaciones de bienes que según el Derecho Civil Común podían realizar los cónyuges a la sociedad conyugal antes de su constitución, como las aportaciones postmatrimoniales efectuadas en base los indicados regímenes forales o especiales.

Y como, tras la Ley 11/1981, se posibilitó, en el régimen de Derecho Civil Común, las aportaciones constante matrimonio realizadas con aquella finalidad, es obvio que las mismas resultan beneficiadas por la cuestionada exención, sin necesidad de forzar la interpretación del precepto, cuya literalidad y su espíritu y finalidad son muy claras, pues, a tenor de los criterios hermenéuticos del artículo 3.1 del CC, se llega a la coherente conclusión de que las transmisiones onerosas de bienes efectuadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, como es el caso, constituyen transmisiones "sujetas" al ITP, pero "exentas", en la misma línea, por cierto, señalada en el vigente Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que reproduce los términos de tal exención.

**SEGUNDO.-** Previamente al estudio del concreto problema de derecho que en este recurso se plantea, importa tener presente que el recurso de casación en interés de Ley, como esta Sala ha declarado con reiteración, dirigido de forma exclusiva a formar doctrina legal -conforme pone de relieve su falta de incidencia en la situación jurídica derivada de la sentencia impugnada- y concebido en defensa de la recta interpretación del Ordenamiento, constituye, como su precedente inmediato de apelación extraordinario en interés de Ley y según se desprende de su actual regulación en el art. 100 de la Ley de esta Jurisdicción (29/1998, de 13 de julio), un remedio extraordinario y último de que disponen las Administraciones Públicas -y, en general, las Entidades o Corporaciones que ostenten la representación y defensa de intereses de carácter general o corporativo- para evitar que sentencias que se estimen erróneas y que puedan comprometer y dañar gravemente el interés general más allá del caso resuelto definitivamente por las mismas con fuerza de cosa juzgada material, perpetúen o multipliquen sus negativos efectos en el futuro ante la posibilidad de reiteración o repetición de su desviada doctrina. Esta específica finalidad y su propia estructura, en que destaca la ausencia de contención entre partes, exige el cumplimiento riguroso de los requisitos establecidos en el precepto anteriormente invocado en punto a legitimación, plazo de

interposición y sentencias contra las que cabe, que no pueden ser otras que las dictadas en única instancia por los Juzgados de lo Contencioso Administrativo y por las Salas de esta Jurisdicción de la Audiencia Nacional y de los Tribunales Superiores de Justicia -salvo, en cuanto a estas últimas, que hubiesen recaído respecto de actos o disposiciones de las Comunidades Autónomas y se funden, básicamente, en normas emanadas de sus órganos- que no sean "susceptibles de recurso de casación".

De lo dicho resulta ya el carácter subsidiario que hay que atribuir a esta particular modalidad casacional no sólo respecto de la casación ordinaria, sino también en cuanto se refiere a la "para unificación de doctrina", si la situación que en el mismo se expusiera significara una contradicción de ésta encuadrable en el marco del art. 100 de la antecitada Ley Jurisdiccional. También es preciso, por su misma naturaleza, que, en el escrito de interposición, la entidad recurrente fije, en términos concretos y en forma explícita, la doctrina legal que pretenda se sienta para el futuro y, asimismo, verifique un análisis riguroso de la magnitud con que la sentencia recurrida pueda perjudicar el interés general, habida cuenta que el recurso no está concebido para reproducir un nuevo examen del problema específico suscitado en la instancia, ni tampoco para remediar errores de apreciación o de calificación en que la Sentencia impugnada hubiera podido incurrir acerca de puntos de hecho o valoraciones jurídicas que sólo para resolver la específica cuestión en aquélla planteada pudieran resultar relevantes.

**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 artículo 48 comentado intenta concretar los hechos imponible que recoge mediante el uso del término preciso, como es el de "transmisiones", "garantías", "escrituras", "actuaciones", "resoluciones", etc., hasta el punto de que en su número 7 se refiere a "transmisiones que se realicen como consecuencia de una aportación", con lo cual es difícilmente imaginable que la exención del número 3 sea aplicable a las "transmisiones onerosas por actos inter vivos de bienes y derechos" señaladas en el artículo 7.I.A) del citado Texto.

B) Desde el punto de vista histórico, el artículo 2 del Decreto 21 de marzo de 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 artículo 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 Decreto 176/1959, de 15 de enero.

Con la reforma introducida por la Ley 41/1964, de 11 de junio, 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 artículo 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 artículos 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, cuando el artículo 37.I.B).3 de la Ley 32/1980, de 21 de junio, 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 Ley 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 Ley 11/1981, ya no cabían las aportaciones para las que estaba pensada la exención del artículo 48.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 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 artículo 45.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, 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 artículo 48.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 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 de abril.

Antes del mismo, regía el Texto Refundido aprobado por el Decreto de 21 de marzo de 1958, cuyo artículo 2.XX sujetaba al Impuesto las Aportaciones de bienes dotales estimados hechas por la mujer a la sociedad conyugal; con la puntualización, en el artículo 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 Decreto de 15 de enero de 1959 decía, paralelamente, en su artículo 5.XX, que estaban sujetas al Impuesto las aportaciones de bienes dotales estimados, quedando exentas, según el artículo 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 artículo 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 Decreto 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 artículo 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 artículo 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 artículo 48.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 3050/1980 y al precepto de igual apartado del actual artículo 45 del Real Decreto Legislativo 1/1993.

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

Lo acontecido desde la modificación entronizada en el CC por la Ley 11/1981 es que, en la actualidad, es factible otorgar capitulaciones matrimoniales antes y después del matrimonio (artículo 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 artículos 1323 y 1458 del CC).

Antes ello no era posible, por mor de la prohibición recíproca tanto de donaciones entre cónyuges (ex artículo 1334 del CC anterior a la Ley 11/1981) como, salvo excepciones, de compraventas (ex artículo 1458 del CC anterior a la Ley 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 Real Decreto Legislativo 3050/1980 y 45.I.B).3 del Real Decreto Legislativo 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, deben imponerse las costas causadas en el mismo a la parte recurrente, a tenor de lo al respecto prescrito en el artículo 139.2 de la LJCA 29/1998, de 13 de julio.

Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey y por la potestad que nos confiere el pueblo español,

## FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso de casación en interés de la Ley interpuesto por la representación procesal de la XUNTA DE GALICIA contra la sentencia dictada, con fecha 20 de octubre de 1999, en el recurso contencioso administrativo número 8227/1998, por la Sección Tercera de la Sala de dicho orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, con la consecuente imposición de las costas causadas en este recurso casacional a la citada parte recurrente.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en su caso en el Boletín Oficial del Estado, y, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos . PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Jaime Rouanet Moscardó, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.