

E. EFECTOS FISCALES DERIVADOS DE LA ATRIBUCIÓN DE LA VIVIENDA FAMILIAR

E.1 La aportación de la vivienda familiar a la sociedad de gananciales y su adjudicación en la liquidación del régimen⁽¹⁾

Carmen López-Rendo Rodríguez

Profesora Titular de Universidad

Universidad de Oviedo

<https://orcid.org/0000-0003-3407-2363>

clrendo@uniovi.es

Resumen: *En el presente trabajo se analizan los efectos fiscales derivados de la aportación de la vivienda habitual a la sociedad de gananciales, tanto si se efectúa con carácter oneroso o gratuito como los que se producen con la adjudicación de la misma al liquidar el régimen económico matrimonial de sociedad de gananciales.*

(1) El trabajo se enmarca en las actividades realizadas como miembro del Instituto de Derecho Europeo e integración regional (IDEIR) de la Universidad Complutense y en el Proyecto de investigación I+D «La protección jurídica de la vivienda habitual. Un enfoque global y multidisciplinar», financiado por el Ministerio de Ciencia e Innovación (PID 2021-124953NB-I00) cuya investigadora principal es Matilde Cuenca Casas, Catedrática de Derecho civil de la Universidad Complutense de Madrid.



Palabras clave: *Vivienda habitual, aportación a sociedad de gananciales, adjudicación vivienda familiar, liquidación de sociedad de gananciales, Impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas (ITPO), impuesto sobre donaciones (ISD), impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IVTNU), impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF).*

Abstract: *In this study, the fiscal effects derived from the contribution of the habitual residence to the community property are analyzed, whether it is carried out on an onerous or free basis or those that occur with the award of the same when liquidating the marital economic regime of community property.*

Keywords: *Main residence, contribution to community property, allocation of family housing, liquidation of community property, tax on onerous property transfers (ITPO), donation tax (ISD), tax on the increase in the value of urban land (IVTNU), personal income tax (IRPF).*

Sumario: 1. La aportación de la vivienda familiar a la sociedad de gananciales. 2. Fiscalidad derivada de la adjudicación de la vivienda en la liquidación del régimen económico matrimonial de sociedad de gananciales. 2.1 Impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. 2.2 Plusvalía municipal: no sujeción. 2.3 Impuesto sobre la renta de personas físicas. 3. Conclusión. Bibliografía.

1. LA APORTACIÓN DE LA VIVIENDA FAMILIAR A LA SOCIEDAD DE GANANCIALES

Antes de procederse a la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales ha de analizarse la naturaleza de los bienes que ostenta cada cónyuge, si son privativos⁽²⁾, parte privativos y parte gananciales (arts. 1354 y 1357 CC) o gananciales *ope legis*⁽³⁾ o por atribución de los cónyuges⁽⁴⁾ y estudiar las repercusiones fiscales que conlleva la

(2) *Vid.* artículo 1.346 CC; artículo 1348 CC; artículo 1352; artículo 1357.1 CC.

(3) Arts. 1347; artículo 1349; artículo 1.350; artículo 1351; artículo 1353, artículo 1356; artículo 1359; artículo 1361 CC.

(4) BERROCAL LANZAROT, A. I., «La sociedad de gananciales: confesión de ganancialidad, atribución voluntaria de la ganancialidad y derecho de reembolso», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, núm. 2020, pp. 3045-3099. GALLARDO RODRÍGUEZ, A., «La atribución de ganancialidad y la aportación



aportación o no aportación de bienes a la sociedad de gananciales, a fin de adoptar la solución más ventajosa para los cónyuges.

Es preciso distinguir entre la aportación de un bien privativo a la sociedad de gananciales⁽⁵⁾ y la «*atribución expresa del carácter ganancial a bienes adquiridos con dinero privativo en todo o en parte*» como afirman Sancinena y Gago⁽⁶⁾: [...] *Aun cuando ambos casos coinciden en dotar al bien de naturaleza ganancial no deben confundirse: ‘se trata de figuras claramente distintas’ (RDGSJFP 8916/2020, 12 de junio de 2020). Por un lado, la atribución expresa de ganancialidad del artículo 1355.1 CC, que recae en el momento de la adquisición del bien a título oneroso con fondos privativos constante la sociedad de gananciales concurriendo el consentimiento de ambos cónyuges, y determina que el bien ingrese ab initio en la masa ganancial y, por otro, el denominado negocio de aportación o comunicación de un bien privativo a la sociedad de gananciales que, como carece del amparo de un precepto específico, se acoge al principio general de libertad de contratación entre cónyuges del artículo 1323 CC».*

¿En qué momento debe realizarse esa aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales? Esta aportación debe efectuarse mientras se encuentre vigente el régimen de sociedad de gananciales, sin que pueda tener validez y eficacia cuando la sociedad de gananciales se haya disuelto. De tal forma que, producido el fallecimiento, o dictada sentencia de divorcio no puede realizarse dicha aportación a una sociedad ya disuelta, puesto que el fallecimiento y la sentencia de divorcio disuelven la sociedad de gananciales.

Cabría plantearse el supuesto de una aportación de bienes privativos en capitulaciones matrimoniales firmadas ante notario antes de contraer matrimonio, cuando aún no ha nacido el régimen económico matrimonial de gananciales. Sancinena y Gago⁽⁷⁾ estiman que sí pueden realizarse, si

de bienes privativos a la sociedad de gananciales: repercusiones sobre el derecho de reembolso». *La Ley Derecho de Familia: Revista jurídica sobre familia y menores*, 37, 2023, pp. 3–27.

(5) Ver MEDRANO ARANGUREN, A., «Aspectos civiles y fiscales de la aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales», *CEFLegal: Revista práctica de derecho. Comentarios y casos prácticos*, 249, 2021; MARIÑO PARDO, F. M., «Aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales», *Revista de Derecho de Familia: doctrina, jurisprudencia, legislación*, 71, 2016, pp. 81-107; POVEDA BERNAL, M. I., «Consideraciones en torno al llamado “negocio jurídico de aportación” a la sociedad de gananciales. La transmisión de bienes de los patrimonios privativos al ganancial y su incardinación en nuestro sistema contractual», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, 640, 1997, pp. 799-888.

(6) SANCINENA ASURMENDI, C., y GAGO SIMARRO, C., «Aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales», *ADC*, Tomo LXXV, fasc. IV (octubre-diciembre), 2022, pp. 1451-1522, en concreto, p. 145.5.

(7) SANCINENA ASURMENDI, C., y GAGO SIMARRO, C., «Aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales», ob. cit., p. 1460.



bien quedan sometidas a las reglas de eficacia y caducidad de las capitulaciones matrimoniales⁽⁸⁾.

En la práctica actual es muy habitual el siguiente supuesto:

«Ana firma contrato privado sobre plano de una vivienda que va a constituir su vivienda habitual. Ana y Juan ingresan al 50 % en una cuenta conjunta fondos para pagar facturas de la promotora. Ana firma en estado de soltera la escritura de compraventa y la hipoteca con la entidad bancaria la firman Ana y Juan como deudores solidarios, con intención de aportar el inmueble a la sociedad de gananciales una vez hayan contraído matrimonio y su régimen económico matrimonial sea el de sociedad de gananciales».

El primer problema que se nos plantea es como debemos hacer la aportación⁽⁹⁾ del bien a la sociedad de gananciales⁽¹⁰⁾, de forma onerosa o gratuita. Si se desea que el valor de lo aportado regrese al patrimonio del aportante en el momento de la liquidación de la sociedad de gananciales, por cuanto solo pretendemos un cambio en la cualidad del bien que pasa de ser privativo a ganancial, es importante que se haga constar en la aportación que la misma se realiza de forma onerosa con derecho a su reembolso económico con valoración actualizada al tiempo de la liquidación⁽¹¹⁾. Si no se hace constar que la aportación se realiza de forma onerosa, y que el aportante tiene un crédito en el momento de la liquidación de la sociedad de gananciales nada percibirá el aportante cuando se disuelva y liquide la sociedad de gananciales.

1. Si la aportación se realiza de forma ONEROSA, es decir, para extinguir deuda del esposo frente a la esposa por cantidades que adelantó

(8) Artículo 1334 CC: «Todo lo que se estipule en capitulaciones bajo el supuesto de futuro matrimonio quedará sin efecto en el caso de no contraerse en el plazo de un año».

(9) LOBATO GARCÍA-MUJÁN, M., «La aportación de un bien a la sociedad conyugal», *Revista de Derecho Privado*, 1995, pp. 29-71.

(10) Respecto al negocio de aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales y los supuestos que se han venido contemplando en la legislación y resoluciones de la Dirección General del Notariado, ver NIETO ALONSO, A., La atribución voluntaria de ganancialidad: reflejo de la autonomía privada en el Régimen económico matrimonial. A propósito del artículo 1355 del código civil, *Revista de Derecho civil*, Vol. VIII, núm. 2 (abril-junio 2021) Estudios, pp. 39-91; SANCINEÑA ASURMENDI, C., y GAGO SIMARRO, C., «Aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales», ob. cit., p. 1458 ss.

(11) SANCINEÑA ASURMENDI, C., y GAGO SIMARRO, C., «Aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales,» ob. cit., p. 1465: «no cabe derivar el carácter oneroso de la aportación de un bien privativo a la sociedad de gananciales de la reserva o del reconocimiento de un derecho de reembolso, puesto que este reembolso no funciona como causa de la aportación, sino más bien como consecuencia, que se materializa al momento de la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales, tal y como precisa, la Resolución de 22 de junio de 2006: 'que, salvo pacto en contrario, el desplazamiento patrimonial derivado



como préstamo cuando eran novios o reconociendo que surge un crédito a compensar entre ambos en momento de LSG⁽¹²⁾ estaría sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, según dispone el artículo 7.1. del TRLITPAJD, pero EXENTA, por aplicación del artículo 45. 1. B) 3 del mismo texto legal⁽¹³⁾.

2. Si la aportación se realiza a título GRATUITO por un cónyuge a la sociedad de gananciales se producirá un cambio en la cualidad del bien y además en la titularidad del bien, pues el bien pasa a ser titular exclusivo de la sociedad de gananciales.

A continuación, se analizarán las repercusiones fiscales de esta aportación gratuita en Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (en adelante ITPOYAJD); Impuesto sobre sucesiones y donaciones (ISD); impuesto municipal del incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (IMVTNU); Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF).

2.1 No se encuentra sujeta a ITPOAJD por las siguientes razones:

1) La sociedad de gananciales es un patrimonio separado independiente, distinto del patrimonio privativo de cada cónyuge;

2) La sociedad de gananciales carece de personalidad jurídica⁽¹⁴⁾ y no está incluida en la lista de obligados tributarios del artículo 35 de la LGT 58/2003 de 17 de diciembre⁽¹⁵⁾;

3) No se produce la copropiedad del bien entre los cónyuges sobre una cuota determinada. Esto es, no existe un proindiviso, sino que ambos cónyuges son titulares del total de los bienes que integran la sociedad de gananciales;

4) No existe negocio jurídico entre cónyuges, el bien aportado es propiedad de la sociedad de gananciales y no del otro cónyuge;

5) Desde la perspectiva del Derecho civil la aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales, es un negocio atípico del

de la convención de ganancialidad dará lugar al reembolso previsto en dicho precepto, que no es causa de la atribución o aportación, sino consecuencia de la misma, exigible al menos en el momento de la liquidación, y que no es propiamente precio' (reiterado por la RDGRN 30 de julio de 2018)».

(12) Si no existen deudas previas a compensar, realizada la aportación de forma onerosa a la sociedad de gananciales, nace un crédito a favor del aportante frente a la sociedad de gananciales, conservando su derecho al reintegro al momento de su liquidación.

(13) RDGT. 23/02/2018 (núm. V0513-18); RDGT 08/03/2019 (núm. V0504-19); RDTG 19/08/2019 (núm. V2216-19); RDGT 19/11/21. (núm. V2921-21).

(14) *Vid.* STS 1 febrero 2016 y 8 de febrero de 2016, entre otras.

(15) Las STS (S.3.ª) de 18 de febrero 2009 y 3 de marzo 2021 no considera sujeto pasivo a efectos fiscales a la sociedad de gananciales.



Derecho de Familia con causa propia conocida como *causa matrimonii*⁽¹⁶⁾, que da lugar a un desplazamiento patrimonial y correlativa adquisición, y cuyo rasgo característico y definidor es su gratuidad, por lo que no nos encontramos con un negocio jurídico oneroso, que es la nota que caracteriza a las transmisiones patrimoniales sujetas al ITPO, artículo 7.1. A del Real Decreto Legislativo 1/1993.

2.2 Tampoco tributa por Impuesto sobre sucesiones y donaciones (en adelante ISD), por los siguientes motivos:

2.2.1 El sujeto pasivo de este impuesto es exclusivamente la persona física. Se trata de un impuesto directo y subjetivo, cuyo objeto es gravar los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas, tal como se especifica en la Exposición de Motivos de la Ley:

«El Impuesto de Sucesiones y Donaciones cierra el marco de la imposición directa, con el carácter de tributo complementario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; grava las adquisiciones gratuitas de las personas físicas y su naturaleza directa...»

Y en el mismo sentido se recoge en su artículo 1, *«El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley»*.

2.2.2 La sociedad de gananciales no es persona física y por consiguiente no es sujeto pasivo del impuesto⁽¹⁷⁾, puesto que ni el artículo 8 del TRITPAJD (en sede de TPO), ni el artículo 29 del mismo cuerpo legal (en el ámbito de AJD), referidos ambos al sujeto pasivo en dichas modalidades contemplan que pueda ser sujeto pasivo un patrimonio separado, lo que excluye su posible tributación de acuerdo a los artículos 35.4 y 8.c) de la LGT.

2.2.3 La aportación gratuita de bien privativo a la sociedad de gananciales no constituye una donación al otro cónyuge, sino que la destinataria del acto de disposición es la sociedad de gananciales.

En definitiva, NO se encuentra SUJETA NI POR ITPAJD por no ser onerosa, ni por ISD, como patrimonio separado, en tanto que solo puede serlo las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente

(16) RODRIGUEZ-PALMERO SEUMA, P., y GARCIA DE ARRIBA MARCOS, R., *La causa matrimonii en el negocio de atribución de bienes en favor de la sociedad de gananciales*, La Ley, 2006, núm. 6582.

(17) ALVAREZ MENENDEZ, E., «La sociedad de gananciales y el impuesto sobre sucesiones y donaciones. ¿Sujeto de la relación jurídico-tributaria?», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 197, 2023.



se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de la sociedades de gananciales, y sin que quepa confundir la operación que nos ocupa, en la que el beneficiario es la sociedad de gananciales, con la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a favor del otro cónyuge, así lo ha establecido la STS, sala 3.^a, 3 marzo 2021. núm.295/2021 y seguido por las consultas vinculantes V2921-21 de 19 de noviembre 2021 y V1920-22 de 8 de septiembre 2022 y V2032-22 de 21 de septiembre de 2022.

El segundo problema se observa se refiere a la tributación o no de la aportación de la vivienda familiar a la sociedad de gananciales en el IRPF del aportante.

La Ley del IRPF estima que no se produce alteración del patrimonio en la disolución de la sociedad de gananciales (art. 33.2), SI BIEN OMITI cualquier referencia a la aportación de bienes a esta sociedad.

El artículo 33.1 de la Ley del IRPF determina que: «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», de modo que la Dirección General de Tributos (consulta V0513-18 de 23 de febrero de 2018) estima que al aportar un bien privativo a la sociedad de gananciales a título oneroso se produce una alteración en la composición del patrimonio que puede poner de manifiesto una ganancia o pérdida patrimonial integrante de la base imponible del impuesto, pero únicamente por su cincuenta por ciento, pues considera que el aportante sigue siendo propietario del 50 % del bien aportado y que del otro 50 % es titular su cónyuge. Subyace la idea de que mediante esta operación se traslada la mitad de la propiedad de un cónyuge a otro, cuestión que es negada por el T. S en la sentencia de 3 de marzo de 2021 núm. 295/2021, al afirmar que la sociedad de gananciales es una comunidad germánica, carente de cuotas, y que cada cónyuge es titular de todo el patrimonio, aunque compartida dicha titularidad, y que estas aportaciones no pueden incardinarse sin más dentro de los negocios traslativos de dominio, siendo negocios atípicos del derecho de familia.

Este criterio ha sido seguido por el TEAR de Madrid en resolución de 25 de mayo 2022. REA 18/10901/2021/00/00⁽¹⁸⁾.

(18) TEAR de Madrid en resolución de 25 de mayo 2022. REA 18/10901/2021/00/00: *«En virtud de lo expuesto, este Tribunal concluye que si el cónyuge que transmite del bien privativo sigue siendo el titular del total del bien aportado, y tal bien, nunca llega a formar parte del patrimonio privativo del otro cónyuge, no existe alteración patrimonial por la aportación del inmueble a la sociedad de gananciales, ya que no hay un enriquecimiento o mayor valor del patrimonio del cónyuge que en teoría se beneficia de la incorporación del inmueble a la sociedad de gananciales ni se produce una pérdida de la titularidad en el cónyuge aportante, pues la esencia de la sociedad de gananciales es que no existen cuotas sobre los bienes conformadores del patrimonio conjunto, es decir, los cónyuges no son dueños de la mitad de los bienes*

Por todo ello, ninguno de los cónyuges debería tributar en su IRPF por la aportación de bienes a la sociedad de gananciales. Comparto la opinión de Sancinena Asurmendi⁽¹⁹⁾, quien estima que: «dentro del marco de la legalidad vigente, podría defenderse que la aportación del bien privativo a la sociedad de gananciales no tributase como ganancia o pérdida en el IRPF, pues no constituye una verdadera transmisión, no se materializa hasta la disolución de la sociedad y la especificación de las cuotas, momento en el que surge el derecho de reembolso y se adjudica el bien a uno de los cónyuges. Adjudicación que ya sea al cónyuge aportante o al consorte no se sujeta al IRPF. Se podría aquí extender la argumentación del IIMVTNU, considerar que la aportación no es una transmisión patrimonial (sino un mero desplazamiento) sin alteración de la composición del patrimonio, y diferir la tributación por ganancias o pérdidas a la enajenación de un bien a un tercero, tomando como valor de adquisición el originario del cónyuge aportante».

En cuanto al caso de aportaciones gratuitas, la ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no contiene ninguna regla para determinar el importe de la presunta ganancia o pérdida, como mucho podría encajarse en las previsiones del artículo 36 referido a las transmisiones a título lucrativo, que se remite a las normas del Impuesto de Sucesiones y Donaciones para su valoración, totalmente impropias para un acto que no constituye una donación entre cónyuges.

La DGT en la resolución CV3496-20, de 2/12/2020⁽²⁰⁾, tras declarar que la sociedad de gananciales supone un patrimonio separado, estima que una transmisión de bienes que forman parte de ese patrimonio consorcial, y tras su transmisión siguen formando parte del mismo, no supone una alteración patrimonial y no tiene ninguna incidencia en la base imponible del IRPF. En esta consulta, se trata de una transmisión de participaciones sociales de carácter consorcial, de un cónyuge a otro, de modo que este adquiere la titularidad de las participaciones, pero la propiedad sigue estando compartida dentro de la sociedad de gananciales.

En contra de este criterio, se ha pronunciado el Tribunal Económico-Administrativo Central en la Resolución de 23 de enero de 2024⁽²¹⁾, en la

comunes sino que ambos son titulares conjuntamente del patrimonio ganancial. Por tanto, se anula el acto impugnado ya que al no existir alteración patrimonial no puede dar lugar a la ganancia patrimonial regularizada». En similar sentido se han pronunciado TEAR de Galicia en resoluciones de 2 de marzo de 2023 (RG 36-01395-2020) y de 10 de marzo de 2023 (15-01063-2022).

(19) SANCINENA ASURMENDI, C., «La sociedad de gananciales y su proyección fiscal», en *Cuestiones jurídicas relevantes sobre la economía conyugal*, Durán Rivacoba (dir.), Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona, 2021, pp. 57-58.

(20) Ver RDGT en respuesta a CV3496-20, de 2 de diciembre de 2020.

(21) TEACentral resolución de 23 de enero de 2024. Este criterio ha sido seguido en la Resolución de la DGT a la CV0483-24.



que se acuerda unificar el criterio en el siguiente sentido: *«La aportación realizada por uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales de un bien privativo que, a efectos del IRPF, se considera tras dicha aportación de titularidad de ambos cónyuges por mitad, supone para el aportante una alteración en la composición de su patrimonio capaz de generar una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.1 de la LIRPF, que se determinará, en virtud del artículo 34 de la LIRPF, por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la mitad del bien aportado, valores que vienen definidos en los artículos 35 y 36 de la LIRPF para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente».*

Esta resolución del Tribunal Económico Administrativo Central a mi entender contradice plenamente la STS de 3 de marzo de 2021 en la que claramente se indica que cuando se realiza una aportación a la sociedad de gananciales los cónyuges no son dueños de la mitad de dichos elementos patrimoniales, sino que ambos conjuntamente son titulares del patrimonio ganancial. Existe un patrimonio ganancial de titularidad compartida, que carece de personalidad jurídica, sin que se produzca una alteración patrimonial susceptible de convertirse en hecho imponible del impuesto.

Ante esta unificación de criterio elaborada por el TEAC en contra de lo sostenido por la STS de 3 de marzo de 2021, y a fin de evitar interpretaciones polémicas, sería necesario proceder a la reforma del artículo 33 de la LIRPF en el sentido de incluir en el artículo 33.2 la siguiente redacción: *«Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio. 1. En los supuestos de división de la cosa común. 2. En la aportación de bienes a la sociedad de gananciales, en la disolución de la sociedad de gananciales o en la extinción del régimen económico matrimonial de participación. 3. En la disolución de comunidades de bienes o en los casos de separación de comuneros».*

El tercer problema afecta a la plusvalía municipal. ¿Qué repercusiones fiscales tiene la aportación de la vivienda familiar a la sociedad de gananciales en la plusvalía municipal- IIMVTNU?

Según establece el artículo 104.3 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, no se producirá la sujeción a dicho impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal⁽²²⁾. Esto significa que se reconoce la inexistencia de transmisión⁽²³⁾.

(22) Ver RDGT en respuesta a las consultas vinculantes de 19 de Julio 2016 (CV3410-16) y 30 de septiembre 2020 (CV2935-20).

(23) En la anterior Ley 39/1988 de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, las aportaciones a la sociedad de gananciales estaban sujetas, pero exentas del impuesto tal como dispónía el artículo 106.1 a).

Como conclusión puede afirmarse que las aportaciones de bienes privados, incluida la vivienda familiar, a la sociedad de gananciales no tributan ni por el Impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, ni por el Impuesto sobre donaciones, ni tampoco en la plusvalía municipal, ni en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas si no existe alteración patrimonial.

2. FISCALIDAD DERIVADA DE LA ADJUDICACIÓN DE LA VIVIENDA EN LA LIQUIDACIÓN DEL RÉGIMEN ECONÓMICO MATRIMONIAL DE SOCIEDAD DE GANANCIALES

Al liquidarse el régimen económico matrimonial de la sociedad de gananciales la adjudicación de la vivienda familiar/ habitual tiene repercusiones fiscales en varios impuestos (ITPOYAJD; IRPF; IMVTNU) dependiendo de la forma en que se realice.

2.1 Impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

1) En aquellos supuestos en que se realiza la adjudicación de la vivienda familiar sin que se produzca un exceso de adjudicación, se encuentra exento de ITPO, al aplicarse el artículo 45. I.b.3 RDL 1/1993⁽²⁴⁾ que dispone: «*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*».

Sin embargo, si se atribuye a un cónyuge el único bien ganancial o todos, compensando al otro en dinero extraganancial, el exceso de lo adjudicado⁽²⁵⁾ respecto a su cuota (o sea, el 50% de exceso) está sujeto a

(24) La sentencia de la Sala 3.ª, sección 2.ª del TS de 30 de abril de 2010, ha establecido la siguiente doctrina: «En el supuesto de las adjudicaciones y transmisiones originadas por la disolución del matrimonio, y previsto en el artículo 45.I.B) 3 del R.D. Legislativo 1/1993, por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la exención de tributos únicamente es aplicable a las disoluciones en que haya efectiva comunidad de bienes (sociedad conyugal); por tanto esta exención no es aplicable a los supuestos en que rija un régimen económico matrimonial de separación de bienes».

(25) EXPÓSITO CORRAL, A. A., «Los excesos de adjudicación consecuencias fiscales. Especial referencia a los producidos como resultado de la disolución de la sociedad de gananciales», *Quincena*

ITPO, salvo que se realice en consideración a la invisibilidad física o jurídica del bien. En este sentido se ha pronunciado la RDGT 18/06/2013, núm. CV2045-13⁽²⁶⁾ en un supuesto de adjudicación de la totalidad de los 3 bienes inmuebles, tres vehículos y un tractor al esposo compensando este a la esposa del exceso de adjudicación.

A su vez, el artículo 32.3 del RITPAJD⁽²⁷⁾ establece: «*Tampoco motivarán liquidación por la modalidad de ‘transmisiones patrimoniales onerosas’ los excesos de adjudicación declarados que resulten de las adjudicaciones de bienes que sean efecto patrimonial de la disolución del matrimonio o del cambio de su régimen económico, cuando sean consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio*».

Otro supuesto en que no se produce liquidación por el ITPO tiene lugar si el exceso de adjudicación declarado resulta de las adjudicaciones que son efecto patrimonial de la disolución del matrimonio o del cambio de su régimen económico, cuando se producen por la necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio.

Esta regulación plantea problemas referidos a la consideración como un solo bien indivisible solo la vivienda habitual o la vivienda habitual y sus plazas de garaje y trastero.

Antes de la supresión del artículo 55.2 del RIRP producida el 31 de diciembre de 2012, este precepto disponía que se asimilaban a viviendas las plazas de garaje adquiridas con estas, con un máximo de dos y los trasteros, siendo ésta última expresión, una excepción a la norma general.

Criterio que ha seguido manteniendo la Dirección General de Tributos en Consulta vinculante V0830-16 de 2 de marzo de 2016⁽²⁸⁾, si bien matizando que *para que se produzca tal asimilación es necesario que las plazas de garaje y los trasteros se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y que la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje y trasteros, se hubiera producido en el mismo acto, aunque podía ser en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento. No podrá tener uso distinto al privativo del propio adquirente, en caso alguno.*

Fiscal, 4, 2009, pp. 13-35; GARCIA DE PABLOS, J. F., «La exención de las adjudicaciones de bienes gananciales en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados: Comentario de la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de abril de 2010», *Quincena Fiscal* 19, 2010, pp. 109-122.

(26) RDGT a CV 2045-13 de 18 de junio de 2013.

(27) Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

(28) RDGT a CV0830-16 de 2 de marzo de 2016.

De ahí que en la Consulta vinculante V 1392-23 de 25 de mayo 2023⁽²⁹⁾ la Dirección General de Tributos, estima que existe exceso de adjudicación en un divorcio notarial en el que se liquida la sociedad de gananciales, y como consecuencia de dicha liquidación se adjudica a un cónyuge la totalidad de la vivienda con plaza de garaje aneja y una segunda plaza de garaje, todas ellas ubicadas en el mismo edificio, pero que no constituyen una única unidad a efectos registrales, pues estima que son fincas independientes y divisibles que podrían haber sido incluidas en dos lotes lo más equilibrado posibles. Matiza la Dirección General de Tributos que *«la exención expuesta solo resulta aplicable a las adjudicaciones de bienes y derechos referentes a la disolución de la sociedad de gananciales, pero no se extiende a los excesos de adjudicación sujetos al impuesto, que deberán tributar sin exención ni beneficio fiscal alguno»*.

El Tribunal Supremo en sentencia de la sala 3.º de 09/07/2019⁽³⁰⁾, considera un solo bien indivisible la vivienda y sus plazas de garaje y trasteros en el mismo edificio⁽³¹⁾.

2) En los supuestos en que se produce el exceso de adjudicación, al liquidar la sociedad de gananciales derivado de la adjudicación de la vivienda familiar en su totalidad a uno de los cónyuges que se paga con bienes privativos del adjudicatario, la Dirección General de Tributos en la

(29) RDGT en respuesta a consulta vinculante CV 1392-23 de 25 de mayo 2023 dispone: *«Primera: En el supuesto planteado, se trata de una única comunidad de bienes, la sociedad de gananciales, cuya disolución deberá tributar en el ITPAJD por actos jurídicos documentados, aunque resultará exenta en función del artículo 45. I. B) 3 del TRLITPAJD. Si los tres inmuebles constituyesen una unidad a efectos registrales, ya sea por constituir dichos bienes una única finca registral, vivienda con un anexo inseparable, o porque siendo fincas independientes estuvieran vinculadas registralmente en cuanto a su transmisibilidad (vinculación ob rem), se consideraría que son indivisibles o desmerecen mucho con su división y no se darían excesos de adjudicación, por lo que no tributarían por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas. En caso de no ser así, el exceso de adjudicación sería evidente, ya que se podrían haber hecho dos lotes lo más equilibrados posibles y dicho exceso tributaría por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Cabe destacar que la exención expuesta solo resulta aplicable a las adjudicaciones de bienes y derechos referentes a la disolución de la sociedad de gananciales, pero no se extiende a los excesos de adjudicación sujetos al impuesto, que deberán tributar sin exención ni beneficio fiscal alguno»*.

(30) STS,3.ª, 09/07/2019. Ponente: Nicolás Antonio Maurandi Guillén. Núm. resolución 1013/2019. Roj: STS 2490/2019 – ECLI: ES: TS:2019:2490.

(31) Uno de los problemas que se viene planteando es si se considera la vivienda habitual únicamente la vivienda o el concepto abarca la vivienda y dos plazas de aparcamiento. La Dirección General de Tributos considera que para que se asimilen a vivienda habitual es necesario que las plazas de garaje se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y que la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje, se hubiera producido en el mismo acto, aunque podía ser en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento (RDGT CV V1316-15, de 29 abril 2015 [JUR 2015, 189715]). Las plazas adquiridas en fecha posterior no adquieren la condición de vivienda habitual (RDGT CV2622-15, de 8 septiembre 2015 [JUR 2015, 272225]). De ahí que haya entendido aplicable la exención de las ganancias de patrimonio realizadas por la venta de la vivienda habitual por mayores de 65 años a la venta de una plaza de garaje (RDGT de 23 de octubre de 2019, CV2922-19 [JUR 2019, 317298]).



consulta núm. V0717-18 de 16/03/2018⁽³²⁾, indica que se tributa por ITPO como dación en pago de la deuda nacida del defecto de adjudicación ganancial (art 7.2.a. RDL 1/1993).

Si las adjudicaciones se producen en convenio regulador homologado por sentencia judicial de nulidad, separación o divorcio, ninguna tributación procede por la modalidad de actos jurídicos documentados, al no ser documento notarial.

Por el contrario, si las adjudicaciones se efectúan en documento notarial estimo que la exención del artículo 45.1. B).3 del TR debe aplicarse a la cuota gradual de AJD en aquellos casos en los que la liquidación se documente en escritura pública y se refiera a bienes inscribibles, puesto que si está declarando la exención de las transmisiones derivadas de las adjudicaciones consecuencia de la disolución de la sociedad conyugal (y, por tanto, de la modalidad de TPO), es porque está presuponiendo la sujeción a dicha modalidad, lo que excluirá la incidencia en la cuota gradual de AJD según dispone el inciso final del artículo 31.2 del TR.

Los derechos de reembolso a favor de la sociedad conyugal o de uno de los cónyuges y las adjudicaciones en pago de los mismos (arts. 1397, 1398 y 1404 CC) no constituyen hechos imponibles autónomos ni en el ITPO-YAJD ni en el ISD.

2.2 Plusvalía municipal: no sujeción

Según dispone el artículo 104.3 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, no se producirá la sujeción a dicho impuesto en los supuestos de adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.

Esto significa que en la futura transmisión de bienes inmuebles urbanos, el *dies a quo* del periodo de generación del incremento de valor será

(32) RDGT a CV 0717-18 de 16/03/2018 « [...] Respecto al exceso de adjudicación que se produzca, este constituye una transmisión patrimonial que tendrá carácter oneroso en tanto en cuanto sea objeto de compensación por parte del cónyuge que recibe el exceso al que recibe de menos, salvo que se origine por la adjudicación a uno de los cónyuges de un inmueble indivisible, o sea consecuencia necesaria de la adjudicación de la vivienda habitual del matrimonio. En el caso planteado el exceso producido no puede considerarse consecuencia necesaria de la disolución de la sociedad de gananciales, por cuanto se produce por la adjudicación a un cónyuge de un bien que no tiene carácter ganancial. Y tampoco puede considerarse que tenga carácter inevitable al estar formada la sociedad de gananciales por una serie de bienes que permitirían la formación de lotes distintos, que evitasen o, en su caso, minorasen el exceso producido. En consecuencia al exceso deberá tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas en aplicación del artículo 7.2.b) del Texto Refundido del Impuesto, sin que en este supuesto resulte de aplicación la exención contemplada en el artículo 45. I. B.3 del Texto Refundido».

el de la fecha de adquisición y el día final, el de la siguiente transmisión, no configurándose la aportación a la sociedad de gananciales, ni la adjudicación a su disolución hechos imponible del IIVTNU.

No obstante lo anterior, la Dirección General de Tributos en la resolución que resuelve la consulta vinculante V-1392-23 de 25 de mayo 2023⁽³³⁾ en un supuesto de adjudicación a un ex cónyuge de la totalidad de una vivienda con un garaje anejo y el otro garaje sito en el mismo edificio pero finca registral independiente ha estimado que se le adjudican bienes inmuebles de una cuantía mayor al porcentaje de participación que poseía antes de la disolución, pues aunque la vivienda lleva como anejos inseparables una plaza de garaje y un trastero, la segunda plaza de garaje sí que es susceptible de división, por lo que existe un exceso de adjudicación a favor del mismo, ya que la extinción de la comunidad de bienes se podría haber realizado de una manera más equitativa, haciendo dos lotes lo más equivalente posibles al porcentaje de participación de cada comunero. Esta parte, la de la segunda plaza de garaje, estaría sujeta al IIVTNU.

2.3 Impuesto sobre la renta de personas físicas

A) No se produce una alteración patrimonial con la disolución y liquidación de la Sociedad de Gananciales, siempre que los valores de adjudicación de los bienes que integran el haber ganancial se correspondan con su respectivo valor de mercado y que los valores de las adjudicaciones efectuadas sean equivalentes, conservando los bienes adjudicados los valores y fechas de adquisición originarios. artículo 33.2 LIRPF.

(33) RDGT en respuesta a consulta V-1392-23 de 25 de mayo 2023 ha sostenido: «Segunda: Respecto al IIVTNU se trata de una única comunidad de bienes, que está integrada por dos o más bienes inmuebles urbanos, y aunque cada uno de los bienes individualmente considerados puedan ser calificados como indivisibles, el conjunto de todos sí puede ser susceptible de división, por lo que, el reparto o adjudicación de los bienes entre los comuneros se debe hacer mediante la formación de lotes lo más equivalentes posibles en función a la cuota de participación de cada comunero en la comunidad de bienes, evitando los excesos de adjudicación, para que no exista una transmisión de la propiedad entre los comuneros, ni civil ni fiscalmente, sino para que se trate de una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente que ya ostentaba cada uno de los comuneros. En este caso al consultante se le adjudican bienes inmuebles de una cuantía mayor al porcentaje de participación que poseía antes de la disolución, debido a que en el escrito se indica que la vivienda lleva como anejos inseparables una plaza de garaje y un trastero, pero la segunda plaza de garaje sí que es susceptible de división, por lo que existe un exceso de adjudicación a favor del mismo, ya que la extinción de la comunidad de bienes se podría haber realizado de una manera más equitativa, haciendo dos lotes lo más equivalente posibles al porcentaje de participación de cada comunero. En consecuencia, hay una parte de la transmisión del comunero no adjudicatario (la ex cónyuge del consultante), es decir, la parte de los bienes inmuebles urbanos que se adjudican al consultante que motivan que reciba este un importe superior a su participación previa a la disolución de la comunidad de bienes (la segunda plaza de garaje), que estará sujeta al IIVTNU».

B) Si existe alteración patrimonial, si se atribuyese a uno de los cónyuges bienes o derechos por mayor valor que el correspondiente a su cuota de titularidad, generándose una ganancia o pérdida patrimonial, y una actualización de valores y fechas de adquisición. RDGT 19/04/2013 (núm. CV1351-13)⁽³⁴⁾; RDGT 08/02/2016 (CV0497-16)⁽³⁵⁾.

Si el ex cónyuge posteriormente vende la vivienda que se le adjudicó en la liquidación de los gananciales, aflora incremento de patrimonio en el IRPF del vendedor: el valor de adquisición es el originario siempre que en la liquidación de gananciales no hubiera incremento, o sea que se le hubiese adjudicado la vivienda conforme a su participación en el patrimonio ganancial tal como ha estimado la RDGT 05/05/2015, núm. CV1391-15⁽³⁶⁾.

Comparto la opinión de Sanciónena Asurmendi⁽³⁷⁾ de considerar a efectos fiscales la no actualización del valor de los bienes o derechos recibidos por el cónyuge en la adjudicación de la sociedad de gananciales, difiriéndose a la futura enajenación del bien, tal como hace el IIVTNU en la disolución de la sociedad de gananciales.

(34) RDGT 19/04/2013 (núm. CV1351-13) resuelve el siguiente supuesto: «Disolución de gananciales de mutuo acuerdo, pasando a regirse el matrimonio por el régimen de separación de bienes. El haber ganancial está compuesto por inmuebles urbanos y rústicos valorados en 123.455,39€ y por cuentas corrientes, vehículos y ajuar doméstico por valor de 58.000€. A la esposa se le adjudicarán todos los inmuebles urbanos y rústicos y al esposo el resto del haber ganancial». En el presente caso existe una alteración patrimonial pues a la esposa se le adjudica más del 50% y al esposo menos y por consiguiente tributará en el IRPF.

(35) RDGT 08/02/2016 (CV0497-16) resuelve un supuesto de una liquidación de gananciales realizada como consecuencia del divorcio y la adjudicación del haber ganancial produce una alteración patrimonial susceptible de tributar en el IRPF.

(36) RDGT 05/05/2015, núm. CV1391-15 resuelve el siguiente supuesto: «*La ex esposa es propietaria de la vivienda donde reside habitualmente con sus hijos, que había sido adquirida en el año 1996 junto con su cónyuge, con quien estaba casada en régimen de gananciales. En julio de 2007 se liquidó la sociedad de gananciales con motivo de su divorcio y se repartió el haber ganancial al 50 por ciento, adjudicándose a la consultante la vivienda y el importe del préstamo pendiente de amortizar, y al cónyuge otros bienes. Por motivos personales ha decidido poner en venta la vivienda en el año 2015. Aunque no lo tiene suficientemente claro, cabe la posibilidad de adquirir con el precio obtenido en la venta, una nueva vivienda habitual. En este caso la venta de la misma producirá una alteración patrimonial en el IRPF que será la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión. El valor de adquisición de la vivienda será la suma del importe real satisfecho por la adquisición de la vivienda en el año 1996, de las inversiones y mejoras en su caso efectuadas y de los gastos (notaría, registro, etc.) y tributos inherentes a la adquisición que hubieran sido satisfechos por el adquirente. El valor de transmisión será el importe real por el que se efectúe la enajenación siempre que no que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste, del que se deducirán los gastos y tributos inherentes a la transmisión que hubieran sido satisfechos por el transmitente, entre los que se encontrarían los gastos de notaría y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana a que hace referencia en su escrito. El importe de la ganancia o pérdida patrimonial se integrará en la base imponible del ahorro, en la forma prevista en el artículo 49 de la LIRPF.*

(37) SANCIONENA ASURMENDI, C., «La sociedad de gananciales y su proyección fiscal», en *Cuestiones jurídicas relevantes sobre la economía conyugal*, Durán Rivacoba (dir.), Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona, 2021, pp. 65-66.



3. CONCLUSIÓN

Respecto a las aportaciones de bienes privativos a la sociedad de gananciales puede concluirse que:

a) La aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales de forma onerosa está sujeta a ITPO (art. 7.1 TRLITPAJD, pero EXENTA (art. 45.1B).

b) Si la aportación se realiza a título gratuito tampoco está sujeto al impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, ni al impuesto sobre sucesiones y donaciones por cuanto: 1) el sujeto pasivo es exclusivamente una persona física y la SG no es persona física 2) no constituye una donación al otro cónyuge, la donataria es la SG, tal como lo ha establecido la STS 3 de marzo 2021 núm. 295/2021.

c) En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la Dirección General de Tributos se está produciendo un cambio de criterio a raíz de la unificación de criterio establecido en la Resolución del Tribunal económico administrativo central de 23 de enero de 2024, que estima que si existe alteración patrimonial que constituye hecho imponible del IRPF. Este cambio de criterio en mi opinión es contrario a lo establecido en la STS de 3 de marzo de 2021 generando una falta de seguridad jurídica que exige una reforma del artículo 33.2 de la Ley del IRPF a fin de que se incluya *«Se estimará que no existe alteración en la composición del patrimonio 2. En la aportación de bienes a la sociedad de gananciales [...]»*.

d) La aportación de bienes a la sociedad de gananciales no tributa en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, al no producirse una alteración patrimonial, y por ello el artículo 104.3 de la LRHL expresamente dispone que no se produce la sujeción al impuesto al no existir transmisión patrimonial.

Una vez realizada la aportación de la vivienda familiar/habitual a la sociedad de gananciales mientras esta se encuentra vigente, la misma adquiere naturaleza ganancial en su totalidad.

En el momento en que se procede a la liquidación de la sociedad de gananciales ha de tenerse en cuenta lo siguiente:

a) Las adjudicaciones de bienes incluida la vivienda familiar, a su favor y en pago del haber ganancial si se realizan sin excesos de adjudicación se encuentran exentas del ITPO (Art. 451 b.3 del RDL1/1993).

b) Si las adjudicaciones se realizan en un convenio regulador homologado judicialmente ninguna tributación procede por AJD, al no ser un documento notarial.



c) Si las adjudicaciones se realizan en documento notarial la exención del artículo 45.1. B)3 del TR debe aplicarse a la cuota gradual del AJD. Art.31.2 del TR.

d) Si se producen excesos de adjudicación que se abonan con bienes privativos, la DGT estima que tributan como dación en pago de la deuda nacida del defecto de adjudicación ganancial (Art. 7.2.a RDL 1/1993).

e) Los derechos de reembolso a favor de la SG o de uno de los cónyuges y las adjudicaciones en pago de los mismos no constituyen hechos imponible autónomos ni en el ITPAOYAJD ni en el ISD.

f) Las adjudicaciones de bienes a su favor y en pago de haber ganancial están no sujetos al IIVTNU según artículo 104.3 LRHL.

g) No debería producirse tributación en el IRPF si no existe alteración patrimonial.

BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ MENÉNDEZ, E., «La sociedad de gananciales y el impuesto sobre sucesiones y donaciones. ¿Sujeto de la relación jurídico-tributaria?», *Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 197, 2023, pp. 33-72.
- BERROCAL LANZAROT, A. I., «La sociedad de gananciales: confesión de ganancialidad, atribución voluntaria de la ganancialidad y derecho de reembolso», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, núm. 2020, pp. 3045-3099.
- EXPÓSITO CORRAL, A. A., «Los excesos de adjudicación consecuencias fiscales. Especial referencia a los producidos como resultado de la disolución de la sociedad de gananciales», *Quincena Fiscal*, 4, 2009, pp. 13-35.
- GALLARDO RODRIGUEZ, A., «La atribución de ganancialidad y la aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales: repercusiones sobre el derecho de reembolso». *La Ley Derecho de Familia: Revista jurídica sobre familia y menores*, 37, 2023, pp. 3-27.
- GARCÍA DE PABLOS, J. F., «La exención de las adjudicaciones de bienes gananciales en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados: Comentario de la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de abril de 2010», *Quincena Fiscal* 19, 2010, pp. 109-122.
- MARIÑO PARDO, F. M., «Aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales», *Revista de Derecho de Familia: doctrina, jurisprudencia, legislación*, 71, 2016, pp. 81-107.
- MEDRANO ARANGUREN, A., «Aspectos civiles y fiscales de la aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales», *CEFLegal: Revista práctica de derecho. Comentarios y casos prácticos*, 249, 2021.
- NIETO ALONSO, A., «La atribución voluntaria de ganancialidad: reflejo de la autonomía privada en el Régimen económico matrimonial. A propósito del artículo 1355 del código civil», *Revista de Derecho civil*, vol. VIII, núm. 2 (abril-junio 2021) Estudios, pp. 39-91.



- POVEDA BERNAL, M. I., «Consideraciones en torno al llamado “negocio jurídico de aportación” a la sociedad de gananciales. La transmisión de bienes de los patrimonios privativos al ganancial y su incardinación en nuestro sistema contractual», *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, 640, 1997, pp. 799-888.
- RODRÍGUEZ-PALMERO SEUMA, P., y GARCÍA DE ARRIBA MARCOS, R., «La *causa matrimonii* en el negocio de atribución de bienes en favor de la sociedad de gananciales», *La Ley* 2006, núm. 6582.
- SANCIÑENA ASURMENDI, C., «La sociedad de gananciales y su proyección fiscal», en *Cuestiones jurídicas relevantes sobre la economía conyugal*, Durán Rivacoba (dir.), Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona, 2021, pp. 43-71.
- SANCIÑENA ASURMENDI, C., y GAGO SIMARRO, C., «Aportación de bien privativo a la sociedad de gananciales», *ADC*, Tomo LXXV, fasc. IV (octubre-diciembre), 2022, pp. 1451-1522.

