

# **EL ARTÍCULO 29 DE LA COMPILACIÓN**

PONENTE:

**José Manuel Enciso Sánchez**

Notario

COLABORADORES:

**Joaquín J. Oria Almudí**

Registrador

**Rafael Santacruz Blanco**

Abogado del Estado

MODERADOR:

**Jesús Martínez Cortés**

Notario



## EL ARTÍCULO 29 DE LA COMPILACIÓN

por

José Manuel ENCISO SÁNCHEZ (Ponente)

Joaquín J. ORIA ALMUDÍ y Rafael SANTACRUZ BLANCO (Colaboradores)

### INTRODUCCIÓN

Queridos compañeras y compañeros.: Repasando las Actas de los Encuentros del Foro de Derecho Aragonés, que inició su andadura en el año 1991, compruebo con satisfacción que ésta será la primera ocasión en que va a ser objeto de comentario y debate no una de las grandes instituciones de nuestro derecho civil propio (régimen de minoría de edad, la Junta de Parientes, los capítulos, el régimen matrimonial legal, la viudedad y el derecho expectante de viudedad, testamento mancomunado, la fiducia sucesoria, la sucesión paccionada o las peculiaridades de la sucesión intestada) sino una institución digamos «menor», entre comillas, concretada fundamentalmente en un sólo artículo, el 29 de la Compilación, encuadrado dentro del régimen económico matrimonial aragonés aunque relacionada con otros varios, y que sin embargo está siendo utilizada cada vez con más frecuencia en los despachos profesionales, sobre todo en una de sus aplicaciones cual es la de las denominadas Escrituras de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal, y que en estos momentos ha cobrado gran actualidad precisamente por esa aplicación cada vez mas frecuente y por haberse intentado, con mayor o menor éxito, su «exportación» al ámbito del Derecho Común lo que ha originado una viva polémica en un doble aspecto: de una parte en el orden sustantivo -civil y registral- en torno a la viabilidad de esa figura en el Derecho Común y que por tanto, de momento, no afecta a Aragón, y de otra en el orden fiscal, en cuanto al tratamiento que tributariamente debe aplicarse a la misma y que se ha planteado, desafortunadamente para nosotros, tanto en el ámbito del Derecho Común como en el ámbito del Derecho Foral Aragonés, ya que esa gran tutora de todos los españoles que es la Hacienda Pública ha fijado en ella su ojo vigilante y trata ahora de liquidarla de forma efectiva cuando durante más de veinte años ha venido aplicándole la exención fiscal pertinente en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y sin que haya variado sustancialmente, en cuanto a dicha institución se refiere, la normativa fiscal ni civil en el ámbito del ordenamiento jurídico aragonés, pese a los intentos de la Administración de encuadrarla dentro del ámbito del nuevo Impuesto de Sucesiones y Donaciones de 18 diciembre de 1987 y su Reglamento de 8 de noviembre de 1991, dicho sea con el mayor afecto a los compañeros juristas que forman parte de la Administración y muy especialmente a mi compañero de Ponencia y buen amigo Rafael Santacruz, Abogado del Estado y Director General de los Servicios Jurídicos de la Diputación General de Aragón, que podrá aportarnos también el punto de vista de la Administración lo que, unido quizá a alguna divergencia menor con el otro coponente y amigo el Registrador Joaquín Oria «junior», os

dará idea de hasta qué punto no va a ser ésta una ponencia monolítica sino de amplio espectro, como algunos antibióticos y algunas formaciones políticas, lo que entiendo que puede hacerla más interesante.

Sí quiero adelantar que en mi intervención voy a ceñirme al Derecho Aragonés sin adentrarme en el campo del Derecho Común con las aportaciones a la sociedad de gananciales más que lo imprescindible, en la medida que pueda afectar a nuestro Derecho Civil propio, y también que mi intervención estará lo más ceñida posible a la realidad jurídico-práctica del momento presente de tal manera que pueda resultar de utilidad para los profesionales del Derecho en sus distintas modalidades, entre los que incluyo expresamente a los profesionales de la docencia del Derecho, pues entiendo que no debe haber compartimentos separados en esta materia: uno es el Derecho y todos los juristas somos profesionales del mismo desde orientaciones nunca separadas sino convergentes.

Y me produce satisfacción, creo que por todos compartida, porque ello indica que tenemos voluntad de avanzar en el conocimiento de nuestro Derecho propio que es requisito indispensable para su aplicación, aplicación de la que en definitiva depende su propia existencia y razón de ser, y que en ese avance progresivo ya no nos limitamos a sus instituciones fundamentales sino que nos adentramos ya en instituciones más particularizadas –aunque importantes como luego veremos– tratando así de extraer todas las virtualidades de este Derecho que en tantas materias ha servido y sigue sirviendo de modelo y pauta para el Derecho Común por tratarse de un Derecho basado fundamentalmente en la libertad, en el pacto y en la equidad.

Y para empezar el análisis del precepto, es imprescindible recordar, siquiera sea muy sumariamente, sus precedentes históricos y legislativos.

## PRECEDENTES HISTÓRICOS Y LEGISLATIVOS

El régimen económico-matrimonial aragonés estaba basado desde época muy temprana en la comunidad de muebles y ganancias, y consideraba como bienes propios las fincas que cada cónyuge tenía al casarse o las que recibía luego de casado por herencia o donación.

Pero sin necesidad de remontarnos a precedentes más remotos, ya la segunda parte de la Observancia 43 de la Colección Oficial de Díaz de Aux «De iure dotium» (la primera se dedica a la dote inestimada de la esposa) supone una excepción al régimen general que, según Lacruz, fue considerada como revolucionaria y suscitó amplia polémica en la doctrina, dando lugar a interpretaciones distintas, porque esa segunda parte de la Observancia 43 disponía que «si se lleva al casamiento mueble en calidad de sitio téngase por inmueble o sitio», es decir que los bienes muebles llevados al matrimonio en calidad de inmuebles se tendrán por inmuebles «habetur pro sedenti».

Este principio chocaba frontalmente con la regla que hacía al marido durante el matrimonio dueño de todos los bienes muebles (así Observancia 35 de la Colección de Díez de Aux) dando lugar a una disputa doctrinal que llega hasta el Apéndice:

– La tesis favorable, fue apoyada entre los clásicos por Miguel del Molino y más matizadamente por Jerónimo Portolés. En los siglos XVII y XVIII la apoyan Pedro Molinos y Franco Villalba, y esta opinión favorable se generaliza en el siglo XIX: así Nougés, Martón y Santapau, y también la jurisprudencia de la Audiencia Territorial de Zaragoza.

– La tesis contraria a la posibilidad de que la esposa conserve la propiedad de los bienes muebles que aporta como sitios, es defendida a mediados del siglo XV por Antich de Bagés basándose en la irrenunciabilidad e inderogabilidad de la norma en virtud de la cual

el marido es señor y propietario de los bienes muebles consorciales, y la mantiene dos siglos más tarde Cristóbal de Suelves en base a idéntico razonamiento, y es defendida por último a principios del siglo XVIII por Lissa apoyándose en que, de mantener la posibilidad comentada, se convertiría en inútil la Observancia relativa al régimen dotal.

Aunque en los Proyectos del Apéndice –sobre todo en el de Gil Berges– vuelve la interpretación restrictiva, lo cierto es que en el Apéndice de 1926 se admite claramente en su artículo 48 in fine, ubicado en los preceptos de la sociedad conyugal tácita y a cuyo tenor: «por pacto consignado en escritura pública y al efecto de extender o restringir la comunidad se puede atribuir a los muebles la condición de sitios y a éstos la de muebles».

### LA COMPILACIÓN DE 8 DE ABRIL DE 1967 Y LA DE 21 DE MAYO DE 1985

Llegamos así a la Compilación de 8 de abril de 1967: hagamos notar que lo que es actual artículo 29 no aparece explícito en los proyectos aragoneses como el de la Comisión Aragonesa porque –según Lacruz– se consideró que ambas modalidades de pacto: muebles por sitios y sitios por muebles, podían conseguirse no sólo en virtud del principio de libertad del contenido de los capítulos matrimoniales del art. 25 sino sobre todo en virtud del principio de autonomía de la voluntad «standum est chartae» proclamado en el artículo 3º de la Compilación, de forma que si se suprimiera este precepto nada sustancial variaría en el Derecho Aragonés, lo que si bien considero cierto como tesis general no puedo compartir de forma absoluta en cuanto que el carácter específico y explícito de este art. 29 elimina en la aplicación práctica del Derecho la dificultad y polémica en orden a la admisión de las denominadas aportaciones a la sociedad conyugal, a diferencia de lo que está ocurriendo en Derecho Común pese a que en el mismo también existe libertad capitular –art. 1.315 CC–, libertad de contratación entre cónyuges –art. 1.323 CC– y principio de autonomía de la voluntad –art. 1.255 CC– aunque no con la fuerza del art. 3º de la Compilación. El propio Lacruz viene a reconocer lo acertado de su introducción, tanto en el Apéndice como en la Compilación, no sólo porque se conserva así un rasgo de nuestro ordenamiento medieval, lo que es recomendable en un sistema que como luego confirmaría la Constitución de 1978 justifica la existencia actual de estos Derechos por su vigencia histórica, sino también precisamente porque se despeja cualquier duda que pudiera surgir sobre las posibilidades de la autonomía de la voluntad en la configuración del activo de la comunidad conyugal fuera de capítulos, con el único y razonable límite de la exigencia de escritura pública.

Por lo demás la redacción del actual artículo 29 (intocada en el texto de la Compilación de 21 de mayo de 1985) lo mismo que la del artículo 48 del Apéndice, tiene una amplitud mucho mayor que su precedente de la Observancia 43 puesto que ésta se situaba en el momento inicial del matrimonio mientras que el texto vigente abarca las aportaciones hechas en cualquier tiempo hasta la disolución del matrimonio.

El texto del artículo 29 dispone.:

«Muebles por sitios o viceversa. Artículo 29º. Serán válidos aquéllos pactos y declaraciones consignados en escritura pública, aún fuera de capítulos, por los cuales, a efectos de extender o restringir la comunidad, ambos cónyuges atribuyan a bienes muebles la condición de sitios, o a éstos la de muebles».

Una advertencia previa de orden semántico que acertadamente subraya Lacruz: en este precepto el orden está invertido, la comunidad se extiende cuando se atribuye a bienes sitios la condición de muebles y se restringe cuando se atribuye a bienes muebles la condición de sitios, y no al contrario como literalmente dice el artículo.

Aclarado esto, vemos pues que el artículo 29 permite ampliar o restringir la comunidad conyugal mediante esta doble ficción de calificar de muebles a los bienes sitios y viceversa.

Teóricamente nada impediría que esa extensión o esa restricción de comunidad tuviera carácter general, lo que ocurre es que en tal caso, si los cónyuges atribuyesen a todos los bienes sitios la condición de muebles estarían estableciendo por vía indirecta el régimen de comunidad universal, lo que por otra parte es perfectamente admisible en derecho Aragonés en virtud del principio de libertad de pacto del artículo 25 y del fundamental artículo 3º de la Compilación, (más aún, hay un régimen de comunidad universal específico aragonés que es la «hermandad llana» a que se refiere el artículo 33 de la Compilación como una de las instituciones familiares consuetudinarias), y si por el contrario los cónyuges atribuyesen la condición de sitios a todos los bienes incluso a los frutos y rendimientos y al producto de su actividad, estarían pactando por vía indirecta el régimen de separación absoluta de bienes, régimen también perfectamente válido en Derecho Aragonés. En suma, en teoría por la vía del artículo 29 se puede llegar por vía indirecta o tácita a un régimen de comunidad universal o a un régimen de absoluta separación de bienes.

Sin embargo no es ésta la finalidad del artículo 29, como no lo fue la de su antecedente el artículo 48 in fine del Apéndice Foral, sino que su finalidad está referida de forma particularizada a bienes concretos y es para estos casos particularizados para los que el artículo 29 dispensa del otorgamiento de Capítulos, pero en cambio para la modificación del régimen económico matrimonial en su conjunto siempre sería necesaria una auténtica escritura de Capítulos Matrimoniales (entendida ésta en el sentido técnico-jurídico de figurar en ella los datos personales y familiares de los cónyuges, así como los datos de inscripción del matrimonio en el Registro Civil precisos para que pudiera tener acceso al Registro Civil y así surtir efectos contra tercero y acceder luego a cualesquiera otros Registros Públicos, de conformidad con lo dispuesto en el art. 1.333 del Código Civil, art. 266 del Reglamento del Registro Civil y art. 75 del Reglamento Hipotecario).

Como forma común a las dos modalidades del artículo 29 –extensión o restricción de comunidad– se exige la escritura pública –capitular o no capitular–, cosa lógica puesto que una estipulación del artículo 29, si bien no establece reglas nuevas en orden al régimen conyugal, modifica la aplicación de las existentes en un caso concreto. En este tema de la forma mi compañera Carmen Lerma, Registradora de la Propiedad, me ha comunicado que le ha llegado un supuesto curioso en el que en el Convenio Regulador de una Separación Matrimonial aprobado por el Juez e incorporado a la Sentencia, con carácter previo a la liquidación de la sociedad conyugal se convenía una restricción de comunidad en relación con cierto inmueble comprado en escritura pública constante matrimonio, declarándose con base en el art. 29 que se adquirió con dinero propio de uno de los cónyuges a cuyo favor se solicitaba la inscripción, excluyéndose así de la liquidación de la sociedad conyugal; se ha denegado la inscripción por entender que el Convenio privado aprobado por la Sentencia e incorporado a la misma podrá inscribirse directamente en el Registro de la Propiedad en relación con las adjudicaciones inmobiliarias consecuencia de la liquidación de la sociedad conyugal pero no en cuanto a los actos y contratos de contenido real inmobiliario no relacionados directamente con esas adjudicaciones como es el supuesto de una restricción de comunidad previa en relación con un inmueble ya escriturado e inscrito a favor de la sociedad conyugal que debe formalizarse en escritura pública; los interesados han recurrido contra la calificación registral y en el coloquio Carmen Lerma nos podrá ampliar esta cuestión y podremos tratarla si os parece.

Y para finalizar esta fase de introducción hagamos notar que el precepto –a diferencia de su precedente en el Apéndice– habla de pactos y de declaraciones. Pudiera entenderse a primera vista que son términos contrapuestos y distintos: el pacto como un acuerdo contractual y la declaración como acto no contractual (ejemplo de lo primero sería el pacto de

aportación de un inmueble sitio a la sociedad conyugal y ejemplo de lo segundo sería el reconocimiento de que un inmueble comprado durante el matrimonio lo ha sido con dinero privativo de uno de los cónyuges), pero en realidad esta distinción no siempre resulta adecuada y tendremos ocasión de verlo, puesto que lo importante es que tanto el término «pactos» como el de «declaraciones» están referidos a manifestaciones, contractuales o no, realizadas necesariamente de forma común o conjunta por ambos cónyuges y no por uno sólo de ellos. Observemos por ej. que en el segundo supuesto, también puede haber pacto en cuanto al carácter del dinero con que se compra en aquéllos casos en que se le atribuye a ese dinero carácter privativo o sitio de uno de los cónyuges por la mera voluntad de ambos y no como reconocimiento o confirmación de algo preexistente, por lo que entiendo que el término «declaración» no siempre equivale a «manifestación» de un cónyuge consentida por el otro.

## MODALIDADES DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 29

Examinadas ya las cuestiones generales planteadas por el precepto, vamos a pasar a considerar lo que puede resultar más interesante para un jurista profesional: las concretas modalidades de aplicación del artículo 29: la restricción de comunidad y la extensión de comunidad.

### RESTRICCIÓN DE COMUNIDAD

Por pacto o declaración basados en el artículo 29, podemos restringir la comunidad conyugal atribuyendo a bienes muebles la condición de bienes sitios propios de uno de los cónyuges y por tanto apartando de la masa común bienes a los que la Compilación declara comunes.

Señalemos ante todo que esta posibilidad ha perdido parte de su importancia, sólo parte, en relación con la situación anterior a la Compilación puesto que el legislador, dada la importancia que tienen actualmente determinados bienes muebles, ha establecido en el artículo 39 de la Compilación una presunción legal de «muebles por sitios» en relación con aquéllos bienes muebles más valiosos, los cuales se consideran aportados al matrimonio o adquiridos como sitios salvo pacto en contrario, así: las explotaciones agrícolas, ganaderas, mercantiles e industriales con sus efectos, los vehículos y maquinaria con documentación intervenida por oficina pública, valores mobiliarios, participaciones en sociedades, capitales colocados en negocios, créditos consignados en documento público, derechos de propiedad intelectual e industrial, archivos de familia, obras artísticas, alhajas y objetos preciosos, y —lo más importante— el dinero aportado o adquirido cuya existencia conste por documento público, bancario o de institución de crédito o ahorro.

Aunque es preciso matizar el verdadero alcance del precepto, pues lo que dice es que los bienes y derechos que enumera son considerados como sitios a los efectos del artículo anterior, que es el art. 38, y la única regla del artículo 38 que es relevante por lo que se refiere a la condición de bienes sitios es la contenida en su número primero, en el que considera como bienes privativos de cada cónyuge los inmuebles o sitios aportados al matrimonio así como los adquiridos durante el mismo a título gratuito, con lo que el artículo 39 no es sino un apéndice del nº 1º del artículo 38 y lo que establece es que aquéllos bienes y derechos «muebles» que enumera, serán privativos caso de haber sido aportados al matrimonio o adquiridos durante el mismo a título gratuito, de ahí que el Registrador de la Propiedad Don Manuel Batalla propusiese en su momento que en lugar de esa amplísima relación del artículo 39 hubiera sido preferible decir que tendrán la presunción de bienes privativos todos aquéllos que adquiriera individualmente cada cónyuge a título gratuito.

En realidad –según Lacruz– este precepto, contrario al del Apéndice, supone una vuelta al criterio del Derecho tradicional aragonés porque en el Derecho Histórico no existía una definición de bienes muebles ni de bienes sitios y del mismo parece deducirse que el criterio diferenciador no era el de su aptitud para trasladarse o ser trasladados sino el de su importancia, identificación o permanencia (ej.: los vasos vinarios y olearios eran considerados como bienes sitios dada la importancia de la conservación de los productos agrícolas), por eso la solución del Apéndice, aun conservando la letra de lo dispuesto en el siglo XIII, suponía una perversión de su espíritu por el cambio de las condiciones económicas y sociales, ya que bienes muebles de gran importancia económica y aportados exclusivamente por uno de los cónyuges pasaban sin justificación alguna a pertenecer a otro; incluso entre cónyuges de igual fortuna, no había ninguna seguridad de que las aportaciones ahora o en el futuro fuesen semejantes, pues todo dependía de un hecho tan fortuito como la naturaleza mobiliaria o inmobiliaria de los respectivos patrimonios y de los bienes que recibieran por donación o herencia, por lo que para volver al Derecho Primitivo era preciso adaptar el contenido de los viejos preceptos a los supuestos de hoy, de ahí la formulación del artículo 39 que recoge una propuesta de Lorente Sanz y que evita que uno de los cónyuges se lucre indebidamente a costa del otro y sin necesidad de acudir al pacto de la Observancia 43 –el precedente del art. 29–, mediante la ficción establecida por este precepto.

Una vez hechas estas precisiones, vamos a centrarnos dentro de la restricción de comunidad en la plasmación práctica de la misma que con mayor frecuencia nos encontramos en los despachos profesionales: los bienes comprados por un cónyuge y el pacto o declaración por parte de ambos de que el dinero con el cual se ha adquirido es de carácter sitio privativo del adquirente y el consiguiente carácter privativo del bien adquirido por el principio de subrogación real, referido todo ello a bienes inmuebles para enlazar con el aspecto registral y la consiguiente inscripción registral como privativa a favor del cónyuge adquirente, práctica que era ya de muy frecuente aplicación en las escrituras antes de la promulgación de la Compilación como señala Don Manuel Batalla en sus comentarios a la misma.

Tres son las cuestiones básicas que plantea este supuesto:

1. Cómo se articula y fundamenta jurídicamente.
2. Cuáles son sus efectos sustantivos, es decir civiles y registrales y
3. Cuáles pueden ser sus efectos fiscales.

#### **Primero. Cómo se articula jurídicamente.**

Lacruz admite sin reservas la posibilidad de la restricción de comunidad como principio general, pero a la hora de adaptar este principio general al supuesto que estamos examinando, lo subordina a un problema de la efectividad de la prueba de la procedencia del dinero, lo que le lleva a una distinción de supuestos y consecuencias (que personalmente no comparto en su totalidad por las razones que más adelante expondré) como son:

– Supuestos en que la declaración o reconocimiento del carácter privativo del dinero se basa en que existe una prueba, bien sea material o en virtud de una presunción legal, de que ese dinero es de procedencia privativa del cónyuge a cuyo favor se hace el reconocimiento, así ocurrirá en los supuestos de que el cónyuge titular del dinero se reservó el dominio del mismo en Capitulaciones Matrimoniales anteriores al matrimonio, o anteriores a la adquisición de ese dinero, o en capitulaciones matrimoniales posteriores pero dotándolas de efecto retroactivo sin perjuicio de los derechos adquiridos por terceros conforme permite el artículo 26 de la Compilación, o se trata de dinero adquirido a título gratuito después del matrimonio y con los requisitos de prueba prevenidos en el nº 6 del artículo 39 de la Compilación a que nos hemos referido anteriormente (constancia en documento público o ban-

cario, de institución de crédito o ahorro) o bien procede inequívocamente de bienes propios como sería el caso del dinero procedente de la venta de un bien privativo que por falta de los requisitos de prueba del artículo 39-6<sup>o</sup> haya pasado a engrosar el patrimonio común.

- En cualquier otro supuesto no comprendido en los casos anteriores, entiende Lacruz que si el matrimonio vive bajo el régimen legal y sin capítulos anteriores y cualquiera que sea el significado del artículo 29 y la intención del legislador al formularlo, ese reconocimiento o declaración de privatividad del dinero efectuado por los cónyuges a favor de uno de ellos, entraña una donación entre cónyuges -permitida por el artículo 24 de la Compilación- y sólo es viable por esa consideración.

Esta última consideración es la que no puedo compartir, porque a mi juicio equivale a disminuir la eficacia de la restricción de comunidad del art. 29 Comp. acercando sus efectos a los más limitados, como luego veremos, de la simple confesión del cónyuge del art. 1.324 del Código Civil y porque puede acarrear consecuencias fiscales más onerosas; entiendo por el contrario que con base en el art. 29 cabe un pacto de privatividad del precio con eficacia plena derivada de la pura voluntad de los cónyuges, sin tener que reconducir necesariamente esa declaración o reconocimiento al problema de la prueba del mismo, pues si la eficacia de ese pacto de privatividad tiene que depender siempre de su subsunción en otros supuestos de hecho amparados por otras normas (las reguladoras de capítulos, las del art. 39-6<sup>o</sup> Comp. de presunción legal de muebles por sitios en cuanto al dinero propio documentado debidamente, la del 38-4<sup>o</sup> sobre bienes que reemplazan a otros privativos aunque se adquieran con fondos comunes, las reguladoras de la prueba en general) no tendría sentido la formulación explícita del art. 29 sobre la restricción de comunidad, que afirma la validez de esos pactos y declaraciones de forma pura y simple, sin aludir a problemas de prueba, ya sea ésta material o por presunción legal, y sin restringir esa validez a algunos efectos específicos sino con carácter general.

Por ello creo que no siempre es adecuada la fórmula tradicionalmente utilizada en las escrituras para la determinación del carácter privativo del dinero -ya frecuentes como señala Don Manuel Batalla antes de la Compilación y tomadas de las escrituras del Notario Don Francisco Palá Mediano- consistente en la declaración de ambos cónyuges de que «el dinero con el que se adquiere la finca es privativo de uno de los cónyuges por haberlo aportado a su matrimonio (y añadiríamos ahora, o adquirido durante el mismo) en calidad de bien sitio». Esta fórmula será la correcta cuando lo que en ella se dice coincida con la realidad según los supuestos antes vistos, en cuyo caso podremos hablar con propiedad de «declaraciones» de los cónyuges, pero si esa declaración de privatividad del dinero sólo tiene su origen en el puro pacto de los cónyuges -en cuyo caso podremos hablar con propiedad de «pactos»- la fórmula reseñada no sólo no es la correcta sino que es perjudicial, tanto desde el punto de vista sustantivo porque se afirma una cosa incierta, como desde el punto de vista fiscal pues en caso de inspección por la Administración Tributaria no podría justificarse el origen privativo del dinero. En este supuesto lo correcto es ajustarse a lo dispuesto en el art. 29 y pactar ambos cónyuges que atribuyen expresamente al dinero con el que se efectúa la adquisición la condición de bien sitio privativo de uno de ellos conforme a lo establecido en el art. 29 Comp. sin más explicaciones.

Podría arguirse que, haciéndolo así, si bien no se planteará problema desde el punto de vista sustantivo (salvo el de la causa del negocio tal como exigen las R.R. de la D.G.R.N. en el ámbito del Derecho Común, en las aportaciones a la sociedad de gananciales como más adelante veremos) sí que lo hará incidir de lleno en el ámbito del Impuesto de Sucesiones y Donaciones a efectos fiscales, pero sin embargo esto no tiene por qué ser así forzosamente como luego veremos.

## Segundo. Cuáles son sus efectos sustantivos civiles y registrales.

La eficacia de este pacto de privatividad del art. 29 creo que es superior a la eficacia de la simple confesión por un cónyuge de privatividad del precio del Derecho Común art. 1.324 C.C., puesto que las normas tienen distinto fundamento.

El pacto de restricción de comunidad aragonés no tiene su único fundamento en el básico principio de libertad de pacto o «standum est chartae» del art. 3 Comp. que informa todo el Derecho Civil Aragonés con eficacia muy superior al del art. 1.255 CC, ni se fundamenta sólo en el principio de libre contratación entre cónyuges del art. 24 Comp. (homólogo del actual 1.323 C.C.) ni está ligado de forma absoluta a la prueba de esa privatividad como ocurre en Derecho Común (como el antiguo art. 1.396-4 C.C. o incluso el actual 1.324 C.C. aunque este último de un paso más en la facilidad probatoria de la confesión del cónyuge) sino que está basado en un precepto específicamente dedicado a esta clase de pactos como el art. 29 Comp., práctica reproducción del art. 48 del Apéndice, que ampara y regula este pacto con toda la autonomía y el alcance que se deriva de su propio tenor; será una ficción pero una ficción establecida por ministerio de la ley como tantas otras, y consecuentemente con ello, sus efectos son distintos de los de la mera confesión de privatividad del precio del C.C. como vamos a ver:

A. En el Derecho Común, el problema de la privatividad del precio en la adquisición de un bien adquirido por uno de los cónyuges durante el matrimonio –ciñéndonos ahora a los bienes inmuebles para enlazar con la problemática registral– ha venido siempre unido a la prueba efectiva de la procedencia del dinero con el que se adquiere. Es cierto que, tras la reforma de 13 de mayo de 1981, el C.C. da un paso adelante en materia de prueba pues junto a la norma tradicional que persiste en el art. 1.346-3 C.C. de que son privativos de cada uno de los cónyuges los bienes adquiridos a costa o en sustitución de bienes privativos, el art. 1.324 C.C. dispone que «para probar entre cónyuges que determinados bienes son propios de uno de ellos será bastante la confesión del otro pero tal confesión, por sí sola, no perjudicará a los herederos forzosos del confesante ni a los acreedores, sean de la comunidad o de cada uno de los cónyuges».

Pero es preciso observar la eficacia limitada del precepto; esa confesión es sólo bastante a efectos de la prueba entre los cónyuges pero por sí sólo –fijémonos en la expresión «por sí sola» que implica la necesidad de otra prueba para producir más efectos– no perjudica a los herederos forzosos del confesante ni a los acreedores de la comunidad o de cada cónyuge.

Y esa limitación de efectos se pone de manifiesto en las facultades dispositivas del cónyuge a cuyo favor se ha efectuado el reconocimiento de privatividad del precio, y en tal sentido el art. 95 del R.H. después de disponer en su nº 2º que el carácter privativo del precio o de la contraprestación del bien adquirido deberá justificarse mediante prueba documental pública, continúa disponiendo en su ap. 4 que si la privatividad resultase sólo de la confesión del consorte se expresará dicha circunstancia en la inscripción y ésta se practicará a nombre del cónyuge a cuyo favor se haga la confesión y que todos los actos inscribibles relativos a esos bienes se realizarán exclusivamente por el cónyuge a cuyo favor se haya hecho la confesión, pero no obstante dicho cónyuge necesitará para los actos de disposición realizados después del fallecimiento del cónyuge confesante el consentimiento de los herederos forzosos de éste si los tuviere, salvo que el carácter privativo del bien resultare de la partición de la herencia.

Los efectos pues de esa confesión de privatividad del precio son limitados en Derecho Común.

B. En Derecho Aragonés, partiendo de la sustantividad del pacto o declaración de privatividad del art. 29 Comp. entiendo que su eficacia es superior a la de la mera confesión de privatividad del art. 1.324 C.C.

Obsérvese que hasta la terminología es distinta: el art. 1.324 C.C. sólo alude a «la confesión del otro cónyuge» mientras que el art. 29 Comp. se refiere a «pactos y declaraciones de ambos cónyuges»; el art. 1.324 C.C. refiere esa confesión del otro cónyuge a los limitados efectos de «prueba entre cónyuges del carácter privativo de uno de ellos de un bien» mientras que el art. 29 refiere esos pactos o declaraciones de ambos cónyuges a los plenos efectos de «validez para extender o restringir la comunidad»; se trata en definitiva de dos preceptos que no son homologables en absoluto en su formulación ni en sus efectos.

Y la diferencia sustancial del art. 29 Comp. en relación con el art. 1.324 C.C. conlleva a mi juicio que esa limitación dispositiva cuando el cónyuge sobreviviente es aquél a cuyo favor se pactó o declaró por ambos cónyuges el carácter privativo del dinero con el que se adquirió el bien, no existe en Aragón, y además ese bien no se incluye en la partición de herencia del cónyuge no titular.

En sus notas a la Compilación editada por el Real e Ilustre Colegio de Abogados de Zaragoza con motivo de su reforma de 1985, mi querido amigo y compañero, el Registrador José Luis Batalla, al referirse a este supuesto dice que no lo contempla por haberse planteado dudas en la reunión de Registradores y Notarios sobre los efectos de esa aseveración en Derecho Aragonés. No sé si esas dudas provenían de que se contemplaba el supuesto según el principio del art. 1.324 del CC, pero en cualquier caso he tenido ocasión de hablar hace días sobre esta cuestión con José Luis Batalla y entiende igualmente que en el supuesto de la declaración o pacto de privatividad del precio del art. 29 Comp. no cabe aplicar la limitación de efectos dispositivos del art. 95-4 R.H.; por lo demás, en el propio R.H. encontramos preceptos aplicables y concordantes con el supuesto contemplado como son:

- El propio art. 95-1 R.H. dice que se inscribirán como bienes privativos del cónyuge adquirente los adquiridos durante la sociedad de gananciales (está refiriéndose al Derecho Común) que «legalmente» tengan tal carácter, y aquí hay un precepto legal que es el art. 29 Comp. que le atribuye tal carácter no sólo en los casos de prueba material o presunción legal sino en los casos de puro pacto, y el mismo art. 95 R.H. prevé la justificación o confesión de la privatividad hechas con posterioridad a la inscripción, lo que se hace constar por nota marginal, pero en cambio establece que no se consignará la confesión contraria a una aseveración o a otra confesión previamente registrada de la misma persona, lógico por incidir en la doctrina de los actos propios.

- Por otra parte el art. 96 R.H. dispone que todo lo anterior (incluido por tanto la limitación dispositiva del art. 95-4 R.H.) se entiende sin perjuicio de lo establecido por la Ley para casos especiales y de lo válidamente pactado en capitulaciones matrimoniales; pues bien, aquí hay un caso especial establecido por un precepto legal concreto y específico que es el art. 29 Comp. que lo admite aún fuera de capítulos.

- Más aún, el art. 90 R.H., se refiere a los bienes que con arreglo al Derecho Foral o especial aplicable correspondan a una comunidad matrimonial se inscribirán a nombre del cónyuge o de los cónyuges adquirentes, expresándose cuando proceda, el carácter común, luego reconoce que puede efectuarse la inscripción también a nombre de uno de los cónyuges, y que se hará constar su carácter común cuando proceda, luego hay casos en los que no procede, y eso dentro de un artículo que está contemplando los regímenes de comunidad matrimonial.

Por lo demás y como mera cuestión de hecho pero digna de ser tenida en cuenta es que el criterio propuesto viene confirmado por la práctica notarial y registral aragonesa.

Quiero aludir finalmente a que estas declaraciones o pactos de privatividad no pueden perjudicar lógicamente a terceros que tengan un derecho de fecha anterior y pudieran resultar perjudicados por ella, pero esto no constituye ninguna novedad ni algo

específicamente propio de esta institución: si el propio art. 26 de la Comp. autoriza el otorgamiento de capítulos matrimoniales durante el matrimonio en cuyo caso puede darse a sus estipulaciones efecto retroactivo pero sin perjuicio de los derechos adquiridos por terceros, es lógico que idéntico criterio habrá de seguirse en el caso que nos ocupa, pues si bien no altera de forma general el régimen económico del matrimonio sí que altera respecto de bienes determinados la composición del patrimonio común y de los privativos de los cónyuges. Así lo entiende y declara la jurisprudencia, tanto de la antigua Audiencia Territorial de Zaragoza como del Tribunal Supremo, distinguiendo según que la declaración sea posterior a los derechos de los terceros —en cuyo caso no puede prevalecer— o anterior a los derechos de los terceros —en cuyo caso prevalece—.

### **Tercero. Cuáles serán sus efectos fiscales**

He dicho anteriormente que para Lacruz el reconocimiento de privatividad del precio cuando no existe una prueba de esa procedencia, bien en sentido material o bien por presunción legal, entraña una donación entre cónyuges. Obviamente esta tesis, tan favorable a los intereses de la Administración Tributaria, es acogida sin reservas por los profesionales del Derecho Tributario al servicio de la Administración, y así en el mismo volumen de Comentarios dirigido por Lacruz, el Abogado del Estado Jesús Solchaga repite la misma tesis, incluso con las mismas palabras, y entiende que el reconocimiento de privatividad del precio sin prueba se encuentra en principio dentro del ámbito material del Impuesto de Donaciones, aunque distingue: si esa declaración se efectuó en el momento de la adquisición del bien, como la norma tributaria no contiene para este supuesto ninguna presunción de hecho imponible, será necesario que una actividad investigadora de la Inspección Tributaria acredite legalmente la inexistencia de tales fondos privativos para que el supuesto pueda ser valorado como hecho imponible del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (y esto actualmente es muy fácil de comprobar por la Inspección Tributaria habida cuenta de la normativa de los Impuestos de la Renta y del Patrimonio y sus facultades para obtener toda clase de datos económicos de un particular), en cambio si esa declaración de privatividad del dinero se efectúa «ex post» o sea una vez que el bien ya ha sido adquirido durante el matrimonio y posteriormente se declara que el precio con el que se adquirió era privativo, se entiende que existe un incremento patrimonial a título gratuito comprendido en el ámbito del Impuesto de Sucesiones y Donaciones sobre la base de que el cónyuge adquirente se está lucrando en la mitad del valor del bien, supuesto este último que, salvo prueba en contrario, sí que entiendo debe quedar sujeto a dicho impuesto pues no puede irse tan flagrantemente contra los propios actos.

Por eso indicaba también anteriormente que la fórmula tradicionalmente utilizada en las escrituras de que «el dinero había sido aportado al matrimonio o adquirido durante el mismo en calidad de bien sitio» cuando no coincide con la realidad no es aconsejable ni fiscalmente, porque puede demostrarse la falsedad de esa afirmación en caso de inspección.

Pero la declaración de privatividad del precio basada en el puro pacto entiendo que no tiene por qué incidir forzosamente en el ámbito del Impuesto de Donaciones y Sucesiones, puesto que los cónyuges pueden evitarlo con base en los propios preceptos de la Compilación, concretamente los que regulan los reintegros entre los patrimonios privativos de los cónyuges y el patrimonio común dentro de la liquidación de la sociedad conyugal y aún podríamos preguntarnos si debería ser realmente preciso hacer una referencia explícita a esta cuestión que se deriva de la propia regulación de la Comp. salvo que se renuncie al derecho de reintegro.

Así el art. 56-1º dispone que en el orden de la liquidación la primera operación es el reintegro de lo debido por la masa común a los patrimonios privativos y —esta es la parte que ahora interesa— el reembolso de lo que los patrimonios privativos deban a la masa co-

mún por cualquier concepto, reintegros que se efectuarán por vía de compensación y hasta el importe de la respectiva participación en el consorcio, reintegro entre patrimonios que tiene su fundamento en el art. 47 Comp. a cuyo tenor los patrimonios de los cónyuges y el común deben reintegrarse entre sí aquellos valores que cada uno hubiese lucrado sin causa a costa de los otros, precepto introducido por la Compilación y que responde a la doctrina del enriquecimiento sin causa y que continúa diciendo que el pago de estas obligaciones existentes entre el patrimonio consorcial y los privativos, aunque válido en cualquier momento por acuerdo de los cónyuges, solo puede exigirse antes de la liquidación de la comunidad cuando así se hubiese pactado o mediando justa causa, reputándose siempre justa causa la disposición abusiva del caudal común en beneficio propio.

Pues bien, en el supuesto que nos ocupa: declaración de privatividad del precio basada única y exclusivamente en el pacto del art. 29, en la pura voluntad de los cónyuges de conferir a un bien mueble común, el dinero, el carácter de bien sitio privativo de uno de ellos sin ninguna otra referencia ni prueba, entiendo que el procedimiento para evitar que el supuesto entre en el ámbito del Impuesto de Donaciones y a la vez para causalizar civilmente el negocio como atribución patrimonial onerosa, es precisamente que los cónyuges declaren igualmente que con esa atribución surge a favor del patrimonio común y a cargo del patrimonio del cónyuge favorecido un crédito por el valor del metálico utilizado, crédito que conforme a lo dispuesto en los arts. 47 y 56-1 de la Comp. será debidamente reintegrado y compensado a la masa común en el momento de procederse a la liquidación de la misma o bien en un momento anterior si así lo acuerdan ambos cónyuges, sin que ni siquiera sea preciso aludir a «actualización» de forma expresa pues va implícita en el término «valor».

Así no podrá objetarse que existe una atribución a título gratuito, ni tampoco será válida la posible objeción fiscal de que existe una atribución patrimonial actual y una compensación futura y no coetánea en el tiempo porque por la propia naturaleza del régimen de la comunidad conyugal –incluso en Derecho Común– estas compensaciones deben efectuarse precisamente en el momento de liquidación de la comunidad conyugal lo que tiene lugar únicamente una vez disuelta la misma por las causas establecidas por la ley y no antes (lo contrario supondría una liquidación anticipada de la sociedad conyugal) a no ser, en Aragón, que haya acuerdo entre los cónyuges para efectuar esa compensación o pago en cualquier momento anterior como permite el propio art. 47 Comp. Y es que debemos evitar el ir asimilando aunque sea inconscientemente respecto de la comunidad conyugal y de los patrimonios de los cónyuges el mismo concepto que tiene de ellos la Administración Tributaria en el Impuesto sobre el Patrimonio que es considerarlos en estado de perpetua y permanente disolución, liquidación y compensación.

Y serán frecuentes estos pactos o declaraciones de privatividad porque el dinero, aún de procedencia privativa, se confundirá en bastantes supuestos con los fondos en metálico de la comunidad convirtiéndose en común, bien porque no es fácil guardar memoria del mismo o porque no reunirá los requisitos formales de constancia bancaria o de institución de crédito con lo cual no queda amparado por la presunción legal de muebles por sitios del art. 39-6º de la Comp. por lo que el pacto de atribución de privatividad del art. 29 Comp. puede paliar esos olvidos o negligencias, o, en fin, porque los cónyuges pactan libremente y de mutuo acuerdo ese carácter de privatividad en ejercicio del derecho que específicamente les confiere el art. 29.

## EXTENSIÓN DE COMUNIDAD

El art. 29 de la Compilación habla de «extender la comunidad atribuyendo ambos cónyuges a bienes sitios la condición de muebles».

Esta parte del precepto es la que en la práctica jurídica ha dado lugar a las denominadas «Escrituras de Extensión de Comunidad o de Aportación a la sociedad conyugal», que se vienen otorgando con tal denominación, que yo sepa, desde la promulgación de la Compilación de 1967; primero mayoritariamente en el ámbito rural (según informes de mi compañero José Luis Merino parece ser que el primer lugar en que empiezan a otorgarse es en Fraga siendo Notario de dicha localidad Joaquín Pradas Hernando, que sirvió dicha Notaría desde 1967 a 1971); personalmente puedo decir que yo las he autorizado ininterrumpidamente no diré desde mi primera Notaría puesto que fue una localidad de Toledo pero sí desde mi llegada a este Colegio Notarial de Zaragoza, precisamente por la Notaría de Maella en 1974, posteriormente aumenta su número, se amplían los fines para los que sirve de adecuado cauce y pasan al ámbito urbano y, desde hace unos cuatro años y curiosamente por obra de notarios que habiendo ejercido en Aragón pasan después a desempeñar su profesión en territorio de derecho común, han sido objeto de intentos de «exportación» al ámbito del Derecho Común lo que, unido a su aumento numérico, ha originado como señalaba al comienzo de mi intervención una doble consecuencia.:

1. En el orden sustantivo -civil y registral- y únicamente en el ámbito del Derecho Común y no en el Derecho Aragonés, con Resoluciones de la D.G.R.N. que si bien en un principio parecían inclinarse por la admisión de dichos instrumentos públicos sin mayores explicitaciones (así R.R. de 10 de marzo y 14 de abril de 1989) posteriormente se han inclinado por una admisión matizada, en el sentido de exigir que se explicite la causa del negocio (así R.R. de 25 de septiembre de 1990, 21 de enero de 1991, 7 y 26 de octubre de 1992) pudiendo resumirse en el momento presente el criterio de la D.G.R.N. en esta materia en el mantenido en la Resolución de 11 de junio de 1993, a tenor de la cual no se niega la posibilidad de la existencia de cualquier desplazamiento patrimonial entre cónyuges y por tanto entre sus patrimonios privativos y el consorcial, siempre que aquéllos se produzcan por cualquiera de los medios legítimos previstos al efecto, entre los cuales cabe incluir el negocio de aportación de derechos concretos a una comunidad de bienes no personalizada jurídicamente como la sociedad de gananciales o de comunicación de bienes, como categoría autónoma y diferenciada, con sus propios elementos y características y cuyo régimen jurídico vendrá determinado por las previsiones estipuladas por los contratantes dentro de los límites legales (arts. 609, 1.255 y 1.274 C.C.) y subsidiariamente por la normativa general del C.C., pero deben precisarse debidamente los elementos constitutivos del negocio de aportación verificado y especialmente su causa (1.261-3 y 1.274 C.C.) pues la especificación exacta de la causa es imprescindible para la registración de cualquier acto traslativo, por exigirlo el principio de determinación registral al ser la causa el presupuesto necesario para que el Registrador pueda cumplir en su natural extensión su función calificadora y después practicar debidamente los asientos que procedan (arts. 9 L.H. y 51 y 193-2 R.H.), teniendo en cuenta además el diferente alcance de la protección que dispensa nuestro Registro de la Propiedad en función de la onerosidad o gratuidad de la causa del negocio jurídico. Este es el único defecto de una Escritura de Aportación de un bien privativo a la Sociedad de Gananciales, formalizada en territorio de Derecho Común, que confirma la D.G. que, sin embargo, rechaza los otros defectos alegados por el Registrador y que eran: la falta de personalidad jurídica de la sociedad de gananciales y el fraude de ley.

He de decir que en Derecho Aragonés estas Escrituras no han tenido -hasta el momento- ningún problema para acceder al Registro de la Propiedad, quizá porque, a diferencia de lo que ocurre en Derecho Común, este negocio de aportación a la sociedad conyugal sí que está específicamente previsto por un precepto concreto -el art. 29 Comp.- como nego-

cio jurídico determinado con virtualidad para la transmisión del dominio de un inmueble del patrimonio privativo de uno de los cónyuges al patrimonio consorcial. ¿Habremos de replantearnos la cuestión a la vista del criterio causal de la D.G.R.N.? Pienso que si así fuera habría que explicitar la causa de estos negocios de aportación a la sociedad conyugal con especificación de si es una aportación a título gratuito u oneroso, cuestión que, en cualquier caso, como luego veremos, nos tenemos que plantear ya necesariamente por razones de índole tributaria.

Resulta curioso constatar que las dos obras más significadas divulgadas de Comentarios a la Compilación de Derecho Civil de Aragón cuales son la de Edersa bajo la dirección del profesor Albaladejo y la elaborada por un equipo de juristas bajo la dirección del propio Lacruz, coinciden en afirmar que estos pactos de aportación a la sociedad conyugal no serán frecuentes dada la tendencia en las relaciones económico matrimoniales de ir hacia la separación de bienes, cuando la experiencia ha demostrado lo contrario, y tampoco aluden a sus virtualidades prácticas actuales sobre todo la inmatriculadora salvo una explícita referencia a la misma hecha por mi compañero José-Luis Merino en nota a pié de página comentando otra institución, y a esas virtualidades prácticas vamos a referirnos seguidamente:

a) La finalidad primera y fundamental que es la conversión de un bien privativo en consorcial mediante la ficción de atribuirle la cualidad jurídica de bien mueble común por pacto de ambos cónyuges, viene dada por el propio texto del precepto, como hemos visto, y volveremos a ella cuando comentemos la institución desde el punto de vista tributario porque, curiosamente, la Administración Tributaria con su reciente cambio de orientación nos está obligando a los juristas a reconsiderar la formulación sustantiva de este pacto, introduciendo explícitamente el elemento de contraprestación si queremos evitar una liquidación por el impuesto de donaciones y que puede servir a la vez para explicitar la causa de este negocio jurídico si es que, como consecuencia de la doctrina de la D.G.R.N. en sede de Derecho Común, va a plantearse ahora dicha cuestión en Aragón.

b) La finalidad inmatriculadora en el Registro de la Propiedad.

Es sabido que todavía hay en España, sobre todo en áreas rurales y de pequeñas poblaciones, inmuebles tanto rústicos como urbanos que no están inmatriculados en el Registro de la Propiedad y cuyos propietarios carecen de título susceptible de inscripción. Sabemos cuales son los procedimientos legales para que una finca acceda por vez primera al Registro de la Propiedad, que en eso consiste la inmatriculación, conforme a los arts. 199 y concordantes de la L.H. y 272 y concordantes del R.H.: expediente de dominio, título público de adquisición complementado por acta de notoriedad y Certificación Administrativa o Eclesiástica de dominio; dejando aparte estas últimas que no hacen al caso, por ser el expediente de dominio más largo y costoso, es el del título público de adquisición regulado por el art. 205 L.H. y 298 R.H. el más utilizado en la práctica; en definitiva, una primera escritura que formalice un título apto para la transmisión del inmueble de que se trate: compra-venta, donación, permuta, disolución de condominio, herencia etc. Pero no es infrecuente encontramos con supuestos de matrimonios en que uno de los cónyuges es propietario privativo de uno o varios bienes inmuebles no inmatriculados en el Registro de la Propiedad y de los que carece de título formal para su inmatriculación registral; el problema se subsana a veces porque se aprovecha que ese cónyuge quiere efectuar una transmisión de esos bienes en favor de sus hijos por vía de donación o porque va a venderlos directamente a otra persona y esa primera escritura de transmisión será el vehículo apto para la inmatriculación registral a favor del adquirente. Nos encontramos no obstante con supuestos en que el cónyuge propietario desea tener su propiedad escriturada e inmatriculada en el Registro pero no desea transmitirla a sus hijos ni venderla a nadie ni puede recurrir a otro tipo de instrumento público a su favor, como sería la formalización de la herencia de la

que le deriva el bien o de la compra privada que hizo siendo soltero, porque resulta ya materialmente imposible pues por ej. por haber fallecido los otros herederos o estar dispersos o no interesarles dicha formalización o haber muerto quien le vendió privadamente la finca etc. etc.; pues bien, en estos supuestos, frecuentes en el ámbito rural y de poblaciones pequeñas, si el cónyuge propietario no tiene inconveniente en que ese o esos inmuebles pasen a tener la condición de bienes comunes, se utiliza esta escritura de aportación a la sociedad conyugal o extensión de comunidad que, al suponer un desplazamiento patrimonial del patrimonio privativo de un cónyuge al patrimonio consorcial, que son patrimonios separados, es título hábil para la transmisión del inmueble y su inmatriculación en el Registro de la Propiedad; piénsese también en aquellos supuestos en que al interesado le urge tener escritura pública de su propiedad pues en caso contrario se ve privado de subvenciones oficiales (podemos citar como casos concretos las subvenciones por arranque de olivos, de viñas, almendros o para rehabilitación de viviendas rurales, todos ellos de ahora mismo en Aragón, para cuya concesión se exige imperativamente tener escritura pública de la finca y aunque se quisiera no podría acudir al expediente de dominio por cuestión de tiempo pues debe presentarse con urgencia la titulación pública). Únase a ello la ventaja añadida de gozar -hasta ahora- de la exención fiscal del art. 48-I-B-3 (hoy el 45-I-B-3) del Texto Refundido de T.R. y A.J.D., y se explicará su utilización con finalidad inmatriculadora.

c) Otras finalidades lícitas que pueden conseguirse mediante estas escrituras de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal, además de la inmatriculadora son:

- El supuesto de edificación costeada con dinero de la sociedad conyugal efectuada sobre terreno privativo de uno de los cónyuges, y con voluntad de ambos de que el conjunto del inmueble sea de la sociedad conyugal. Puesto que en Aragón el art. 38-7 Comp. considera bienes privativos las accesiones o incrementos de los bienes propios, para conseguir la finalidad pretendida por los cónyuges, previamente a la Declaración de Obra Nueva se efectúa en la misma escritura una «extensión de comunidad» del solar aportándolo a la sociedad conyugal con base en el art. 29 y posteriormente se declara la edificación efectuada con cargo a la sociedad conyugal y así el conjunto tendrá carácter consorcial sin problema registral alguno.

(Hoy el CC. art. 1.359, tras la reforma de mayo de 1981 adopta también el criterio de considerar privativas las edificaciones sobre suelo privativo sin perjuicio de los reembolsos correspondientes ¡sin embargo hay casos en que la voluntad de los cónyuges es que la totalidad del inmueble sea ganancial).

Porque ¿qué otros caminos caben en estos supuestos para cumplir la voluntad efectiva de los cónyuges? ¿Acudir a los negocios jurídicos tradicionales de compraventa entre cónyuges por el principio de libertad de contratación entre cónyuges del artículo 24 Comp. y 1.323 del CC en general y 1.458 referido especialmente a la compraventa, en el que un cónyuge vendería al otro su terreno privativo y el cónyuge adquirente lo adquiriría «para la sociedad conyugal»? Sin necesidad de plantearnos problemas de autocontratación o conflicto de intereses, acaso no sería en la realidad un negocio jurídico auténticamente artificioso, no sería más fácilmente demostrable que no ha existido tal compraventa por falta de causa jurídica conforme al artículo 1.274 del C.C. y por tanto además de no ser conforme a la voluntad de los cónyuges no sería más fácilmente impugnable? Acudir al procedimiento de que el cónyuge titular del terreno donase una mitad indivisa al otro en virtud de los mismos citados artículos 24 de la Comp. y 1.323 del CC o le vendiese una mitad indivisa con declaración de privatividad del precio?: por de pronto si se tratase de una finca no inmatriculada en el Registro de la Propiedad, sólo se inmatricularía la mitad indivisa del cónyuge adquirente, con lo que se frustra ya la finalidad de los interesados, pero, con independencia de ello, nos encontraríamos con que ambos cónyuges serían dueños del terreno

por iguales partes indivisas con carácter privativo, el uno por su título originario y el otro por donación o compra privativa, ¿y el paso siguiente cual sería, declarar que la construcción la han costeado por iguales partes con cargo a sus respectivos peculios privativos, encontrándonos así con una comunidad romana por cuotas?, o sea otro artificio que no responde en absoluto a la voluntad de los cónyuges, y sin olvidar que nos encontraríamos con que el régimen de administración y disposición sería distinto por ser el propio de los bienes privativos de cada uno de los cónyuges; artificio sobre artificio, pues tampoco desean eso los cónyuges cuya intención es que sea en su totalidad un bien consorcial.

A tratar de solucionar este problema en Derecho Común, van dirigidas las citadas R.R. de la D.G.R.N. de 10 de marzo y 14 de abril de 1989, reconociendo la posibilidad de inscribir el conjunto del inmueble como ganancial cuando se construya sobre terreno privativo a costa de la sociedad de gananciales y la voluntad de los cónyuges sea que el conjunto del inmueble se inscriba como ganancial, bien que exigiendo luego las restantes R.R. citadas, como hemos visto antes, la constancia expresa de la causa del negocio, tal como se dice en la R. de 11 de junio de 1993 que parece resumir el criterio de todas las anteriores.

Todos estos juegos malabares y artificios jurídicos, se evitan con las aportaciones a la sociedad conyugal, que además responden realmente a la voluntad de los cónyuges.

— Supuestos en que los cónyuges desean que fincas colindantes privativas de uno u otro o de ambos se agrupen entre sí o con fincas consorciales, resultando la finca agrupada en su integridad de carácter consorcial, y que a veces se enlaza con el problema de edificación sobre dicha, finca agrupada. Pues sin tener que acudir aquí ni a las ficciones antes dichas ni a la formación de una comunidad por cuotas, tal como permite para estos supuestos de agrupación de fincas pertenecientes a diferentes titulares el artículo 45 del RH, lo que puede hacerse previamente es una extensión de comunidad respecto de las fincas privativas.

## 2. Tratamiento Fiscal de las Aportaciones a la Sociedad Conyugal.

Si en un principio pudo considerarse ésta como una cuestión adjetiva, hoy en día, por la fuerza de los hechos, ha adquirido una importancia decisiva hasta el punto de que puede influir en la propia configuración jurídica de la institución.

Puesto a ello, debo comenzar por someter a vuestra consideración unas cuestiones de hecho, ya que, curiosa y desgraciadamente, en el tratamiento fiscal de esta figura en Aragón han influido, a mi juicio, acontecimientos de puro hecho más que de derecho, puesto que la normativa tanto civil como fiscal —por lo que respecta a esta institución— no ha variado tan sustancialmente como para justificar un cambio de postura radical de la Administración Tributaria, y ello sin desconocer, por supuesto, la nueva configuración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en cuyo ámbito se ha intentado encuadrarlas, pero sí que ha variado en cambio —para mal— el criterio de la Administración, como vamos a ver.

Primero. Desde la promulgación de nuestra Compilación el 8 de abril de 1967 hasta hace unos cuatro años aproximadamente, es decir durante más de 20 años, estas escrituras han venido declarándose totalmente exentas, sin dificultad ni discusión, en virtud de lo dispuesto, primero en el artículo 65 de la Ley del Impuesto de Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de 6 de abril de 1967, luego en el artículo 48-I-B-3 del Texto Refundido del Impuesto de I.F. y A.J.D. de 30 diciembre de 1980 y art. 59 de su Reglamento de 29 de diciembre de 1981, y ahora en el artículo 45-I-B-3 del Texto Refundido de I.F. y A.J.D. de 24 de septiembre de 1993, exención que arranca ya de la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964.

Dicho precepto, —el actual art. 45-I-B-3 del Texto Refundido de I.F. y A.J.D. de 24 de septiembre de 1993— dispone que:

«Están exentas 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.** Aproximadamente a partir del año 1989 se producen dos fenómenos paralelos:

- De una parte, la «exportación» de este tipo de escrituras a territorio de Derecho Común con el lógico cambio de nombre de «aportación a la sociedad de gananciales», curiosamente por parte de Notarios que conociendo estas escrituras, por haber ejercido en Aragón, y sabedores de sus ventajas sustantivas y fiscales, han pasado luego a ejercer en territorios de Derecho Común y tratan de acomodarlas al mismo pese a no existir en el Código Civil una norma específica al respecto como la del art. 29 de la Comp. (así Cesar Pascual de la Parte, que ejerció en Maella y luego se trasladó a territorio de Derecho Común y que es el que ha mantenido y mantiene una polémica doctrinal al respecto con el Registrador José - María Chico, con sucesivos trabajos de ambos en el Boletín de Información del Colegio Notarial de Granada, la Revista Crítica de Derecho Inmobiliario y el Boletín de Información de los Registradores de la Propiedad). El hecho es que este tipo de escrituras comienzan a autorizarse en territorio de Derecho Común, con su exención fiscal correspondiente.

- Por otra parte, en Aragón aumenta de forma cuantitativamente notable el número de estas escrituras de aportación a la sociedad conyugal, también con su consiguiente exención fiscal.

**Tercero.** Los dos acontecimientos citados provocan una doble reacción, sustantiva y fiscal; la sustantiva hasta ahora sólo en el ámbito del Derecho Común sin que se haya planteado cuestión, de momento, en el ámbito del Derecho Aragonés, pero la fiscal se está planteando tanto en el ámbito del Derecho Común como en el del Derecho Aragonés.

- La reacción sustantiva, insisto que hasta ahora sólo planteada que yo sepa en el ámbito del Derecho Común, viene por la vía registral de la mano de las ya citadas R.R. de la D.G.R.N. cuyo criterio actual parece resumido en la citada R. de 11 de junio de 1993, que viene a admitir las escrituras de aportación a la sociedad de gananciales en el ámbito del Derecho Común siempre que se explicita la causa jurídica de las mismas.

- La reacción en el orden fiscal, abarca tanto al Derecho Común como al Derecho Aragonés. Aproximadamente desde 1989, la Hacienda Autónoma Aragonesa, dando un giro copernicano de 360 grados, comienza una etapa tendente a liquidar estas escrituras de forma efectiva, sin la aplicación de la exención fiscal pertinente tratándose del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, o tratando de incluirlas en el ámbito del nuevo Impuesto de Sucesiones y Donaciones, pero con falta de criterio uniforme pues, como luego veremos, utiliza distintos argumentos para ello, dando la sensación de que persigue una única y recurrente finalidad: terminar con el régimen de exención fiscal de estas escrituras; más aún, utilizando argumentos que, como también veremos, han sido esgrimidos por la Hacienda del Estado en relación con los territorios de Derecho Común pero que carecen a mi juicio de virtualidad en el ámbito del Derecho Aragonés.

Es decir, que durante 20 años, varios de ellos con un Estado no ajustado a los principios de un Estado de Derecho, (me expreso en términos estrictamente jurídico-constitucionales), con una Administración centralista y desconocedor del hecho autonómico, Hacienda respeta el régimen de exención fiscal de estas escrituras por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, basadas en un precepto específico de nuestra Compilación, y desde hace aproximadamente unos cuatro años, con un Estado democrático de Derecho nacido de la Constitución de 1978 con una organización del mismo basado en el reconocimiento del he-

cho autonómico, con un Estatuto de Autonomía de 1982, y además tratándose de un impuesto como el de T.P. y A.J.D. que es un tributo cedido a la Comunidad Autónoma Aragonesa y gestionado por la misma (lo mismo que el de Sucesiones y Donaciones) por Ley de 28 de diciembre de 1983 basada a su vez en la L.O.F.C.A. de 22 de septiembre de 1980, es la propia Administración Tributaria Aragonesa dependiente de la Diputación General de Aragón la que, con falta de unidad de criterio pero de forma recurrente, trata de terminar con este régimen de exención fiscal para una institución genuinamente aragonesa y curiosamente, sin haber variado substancialmente a mi juicio, por lo que respecta a esta institución, ni la normativa civil -art. 29, 47 y 56 de la Compilación- ni la fiscal -art. 48, hoy 45-I-B-3-, del actual Texto Refundido de T.P. y A.J.D., y dejando a salvo el nuevo Impuesto de Sucesiones y Donaciones de 1987 en cuyo ámbito se ha intentado incluirlas, a mi juicio de forma forzada, como veremos más adelante. Da la impresión de que, por el simple hecho de que antes se autorizaban pocas escrituras de este tipo y la pérdida fiscal era escasa y ahora se autorizan cada vez más y el perjuicio fiscal puede ser mayor, se quiera cambiar el régimen fiscal de las mismas; es decir, atendiendo a un criterio meramente cuantitativo lo que no resulta jurídicamente correcto, pues si esta clase de escrituras deben liquidarse por Transmisiones Patrimoniales Onerosas sin exención o por Donaciones, liquidense así aunque sólo se autorice una al año, pero si les es de aplicación la exención fiscal en el Impuesto de T.P. y no cabe incluirlas en el ámbito del nuevo Impuesto de Donaciones y Sucesiones, aplíqueseles dicho régimen fiscal aunque se autoricen cientos o miles de ellas, pues adoptar uno u otro criterio según el número de las autorizadas constituye un auténtico despropósito jurídico. Y que no se diga como justificación que la Comunidad Autónoma Aragonesa carece de facultades normativas en relación con estos tributos. Desde luego que carece de ellas. Pero en cambio sí que tiene a su cargo la gestión, liquidación y recaudación de tales tributos (véanse Ley 30/1983 de 28 diciembre de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas; Ley 38/1983 de 28 diciembre de Cesión de Tributos a la Comunidad Autónoma de Aragón; Real Decreto 2.134/1984 de 26 de septiembre de traspaso a la Comunidad Autónoma de Aragón de servicios del Estado en relación con los tributos cedidos, asesoramiento jurídico, defensa en juicio y fiscalización-intervención; Ley 29/1991 de 16 diciembre de Adaptación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas en su Adicional 8ª entre otras disposiciones cuya cita me parece ya superflua; si bien conviene citar a este respecto el Convenio para la Gestión de Impuestos Cedidos, suscrito con fecha 11 de noviembre de 1992 entre la Diputación General de Aragón y la Delegación Territorial en Aragón del Colegio Nacional de Registradores de la Propiedad, cuya cláusula tercera encomienda al Departamento de Economía y Hacienda de la D.G.A., entre otras facultades y funciones, la adopción de cuantas medidas y disposiciones contribuyan a mejorar el servicio, armonizar la gestión y uniformar la práctica de la investigación de dichos tributos, lo que se corrobora en la cláusula séptima donde se encomienda a la Dirección General de Tributos de la D.G.A. dichas funciones de armonización de la gestión).

No puede negarse que el hecho es, cuando menos, curioso.

Tan curioso que no puede por menos de suscitar algunas reflexiones, no ya de carácter jurídico sino más bien acerca de la concepción que el Gobierno de Aragón tiene sobre la protección integral del Derecho Civil Aragonés, y sobre la falta de coherencia entre lo que se dice y lo que se hace. Porque cuando nuestro Derecho Foral resulta inofensivo para las alforjas tributarias autonómicas, allí vemos a la Administración Autónoma poniéndose en cabeza de su defensa, aderezada además con florilegios verbales tales como: nuestro Derecho es nuestra esencia, nuestras raíces, el derecho de la comunidad histórica, los fueros, es preciso potenciar nuestro derecho propio, la rica tradición jurídica aragonesa... etc. etc., sin contar con las referencias nominales al Justicia de Aragón, a Joaquín Costa... Pero ¡amigo!, cuando unos cónyuges aforados aragoneses, precisamente por su condición de tales y ba-

sándose en un precepto específico del ordenamiento aragonés como el art. 29 Comp., otorgan un instrumento público que obtiene por ministerio de la ley un trato fiscal favorable (no un privilegio, pues el precepto es de ámbito estatal) en perjuicio de las muy forales arcas fiscales de nuestra Autonomía, descubrimos que en materia de impuestos, tributos, exacciones, diezmos y primicias, gabelas y alcabalas, no hay Derecho Foral que valga y allí se acabó el fuero, la esencia, la raíz, el Justicia, Costa, El Vidal Mayor y el sursum corda y hay que encontrar la manera de liquidarla como sea para que no se escape viva y si no puede liquidarse de frente y por derecho, se da un rodeo y se la liquida por el flanco o por la retaguardia, como tendremos ocasión de ver. Esto es pura incoherencia, dicho sea todo ello con el ánimo cordial y distendido para no ponernos demasiado serios.

Vamos pues a examinar cuales son en la actualidad los criterios de la Administración Tributaria Aragonesa y del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón respecto de la Tributación de las Escrituras de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal del art. 29 de la Compilación, advirtiendo que tales criterios son diversos, cambiantes y contradictorios, que los expongo basándome en los datos de hecho conocidos por propia experiencia o recogidos por el procedimiento del «boca a boca» de experiencias de compañeros, pero sin garantizar que ante el mismo supuesto de hecho se actúe de idéntica forma. Con esta salvedad, he distinguido los siguientes supuestos:

**Escrituras de aportación a la sociedad conyugal de bienes inmuebles en las que el cónyuge aportante tiene título (en sentido formal) del inmueble aportado, debidamente regularizado desde el punto de vista fiscal.**

Esta regularización fiscal puede derivarse:

- De que el título, en sentido formal, insisto, sea escritura pública u otro instrumento público (como expediente de dominio) inscrito en el Registro de la Propiedad (y por tanto liquidado del impuesto o, en su caso, con el impuesto prescrito por tratarse de documentos fehacientes), o no inscrito, pero en cualquier caso liquidado del impuesto o, en su caso, con el impuesto prescrito (igualmente por tratarse de documentos fehacientes).

- De que dicho título formal sea un documento privado pero debidamente liquidado del impuesto, o bien con el impuesto prescrito si el documento es de los que, conforme al artículo 1.227 del Código Civil, tiene fecha fehaciente respecto de terceros, puesto que en caso contrario no comienza a computarse el tiempo de la prescripción al menos fiscalmente (artículo 50 del vigente Texto Refundido de TP y AJD y arts. 64 a 66 de su Reglamento, y artículo 25 de la Ley del Impuesto de Donaciones y Sucesiones y artículo 48 de su Reglamento, en relación con los artículos 64 y ss. de la Ley General Tributaria).

Para estos supuestos, el criterio del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón es que la aportación de tales inmuebles a la sociedad conyugal por la vía del artículo 29 de nuestra Compilación está exenta del Impuesto de T.P. y A.J.D. en virtud de lo dispuesto en el artículo 48-I-B-3 del Texto Refundido de dicho Impuesto. (hoy el art. 45-I-B-3).

Así se desprende directamente de la Sentencia de dicho Tribunal de 11 de marzo de 1993, y «a contrario sensu» de la Sentencia del mismo Tribunal de 8 de noviembre de 1990, cuyas copias se acompañan.

**Escrituras de aportación de bienes inmuebles a la sociedad conyugal, en las que el cónyuge aportante carece respecto del inmueble aportado de título (en sentido formal) de las características enunciadas en el apartado anterior pero figurando a su nombre dicho inmueble en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de naturaleza urbana y/o rústica. (Antiguas Contribuciones Urbana y Rústica).**

Parece que para este supuesto el criterio de la Administración Tributaria es el mismo que para los supuestos contemplados en el número anterior: la exención de tales aportaciones con base en el referido artículo 48-I-B-3 del Texto del Impuesto de T.P. y A.J.D. (hoy art. 45-I-B-3)

Digo «parece», pues dicho criterio simplemente ha sido comunicado «oficiosamente» (por teléfono) a las Oficinas Liquidadoras aragonesas o al menos a algunas de ellas. Por supuesto nada con carácter oficial, con la consiguiente inseguridad ¡pero por de pronto, no estará de más recordar que, cuando nos encontremos con supuestos como el contemplado en este número, hagamos constar en la escritura que el inmueble aportado figura a nombre del cónyuge aportante en el relacionado I.B.I. de Rústica y/o Urbana con los datos correspondientes y aportación del último recibo satisfecho del mencionado Impuesto.

El fundamento de aplicar el criterio de exención en este supuesto-figurar catastrado el inmueble a nombre del cónyuge aportante aunque carezca de título, en sentido formal, inscrito o escrito y, en cualquier caso, regularizado fiscalmente, conforme a lo expuesto en el número anterior —está sin duda en que existe una presunción legal de que por el «título» de adquisición alegado por el aportante (título aquí en sentido material) como: herencia, compraventa etc., meramente de palabra y sin justificación fehaciente, ya ha sido satisfecho el Impuesto correspondiente, y ello porque tanto en el Impuesto de T.P. y A.J.D. (artículo 55 de su Texto Refundido de 24 de septiembre de 1993 y artículo 73 de su Reglamento de 29 diciembre de 1981) como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (artículo 8-2 de la Ley del Impuesto de 1812-1987 y artículo 19-2 de su Reglamento de 811-1991), se prohíbe genéricamente a los funcionarios el cambio de sujeto pasivo de cualquier tributo o exacción estatal o local (como es el IBI, regulado en la Ley de Haciendas Locales de 28 diciembre de 1988) sin que se justifique previamente el pago del impuesto correspondiente, cuando tal cambio suponga directa o indirectamente una transmisión de bienes, derechos o acciones gravada con dichos impuestos —el de T.P. y A.J.D., y el de Sucesiones y Donaciones—, declarando incluso responsables subsidiarios del pago de tales impuestos a los funcionarios que incumplieren estos preceptos (art. 9-2 del Texto Refundido de T.P. y A.J.D. y art. 9-2 de su Reglamento, y artículo 8-2 de la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones y artículo 19-2 de su Reglamento).

Las disposiciones precedentemente citadas vienen complementadas por las Resoluciones de 11 de mayo de 1990 y de 14 de enero de 1991 de la Dirección General del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria, dictadas en desarrollo del Real Decreto 1.448/1989 de 1 de diciembre, por el que a su vez se desarrolla el artículo 77 de la Ley 39/1988 de 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales, Resoluciones relativas a las Declaraciones de Altas y Alteraciones Catastrales de Bienes Inmuebles de Naturaleza Urbana y Rústica respectivamente, en las que se exige para la constancia de tales alteraciones o cambios, entre otros documentos, el documento que origina la transmisión o alteración catastral a efectos de su comprobación, comprobación que, obviamente, recaerá, entre otros extremos, en el examen o comprobación de que por la transmisión o alteración formalizada en ese documento se ha liquidado el impuesto correspondiente.

Confirma esta presunción también lo dispuesto tanto en el Impuesto de TP y AJD (art. 54 de la Ley y art. 72-1 de su Reglamento) como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (art. 33 de la Ley y art. 99 de su Reglamento) sobre la inadmisión y falta de

efecto en cualquier Oficina o Registro Público de los documentos que formalicen actos sujetos a los respectivos impuestos sin que se justifique el pago, exención o no sujeción a aquéllos.

En base a cuanto antecede puede presumirse legalmente que el figurar un inmueble en el I.B.I. de Urbana o Rústica a nombre de una persona —en el caso que nos ocupa a nombre del cónyuge aportante— implica que esa persona ha satisfecho el impuesto correspondiente al acto o contrato mediante el cual adquirió el referido bien.

**Escrituras de aportación a la sociedad conyugal de bienes inmuebles, de los que el cónyuge aportante carece de título (en sentido formal) regularizado fiscalmente en el sentido expuesto en el número 1 precedente y que no figuran a su nombre en el I.B.I. de urbana o rústica.**

Así ocurrirá en los supuestos en que el título (aquí en sentido material) resulte únicamente de las manifestaciones del aportante sin ninguna acreditación formal en el sentido expuesto en el número 1 y sin que el inmueble en cuestión figure a su nombre en el IBI de Rústica o Urbana, o bien en el supuesto de que exista un título, en sentido formal, pero no regularizado fiscalmente conforme a lo antes expuesto, es decir un documento privado sin liquidar y sin poder alegar la prescripción del impuesto por no ser de los que el artículo 1.227 del Código Civil considera como de fecha fehaciente frente a terceros y por tanto no haber empezado siquiera a computarse el tiempo de prescripción del impuesto correspondiente y sin que el inmueble figure en el I.B.I. de Rústica o Urbana a nombre del aportante.

De ambos supuestos el más frecuente en la práctica será el del título, en sentido material, meramente alegado de palabra, sin ninguna otra justificación.

Para estos supuestos, el criterio seguido por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón ha sido el de no entrar en la verdadera naturaleza de la cuestión, es decir en determinar si la aportación del inmueble a la sociedad conyugal por la vía del artículo 29 está o no exenta del Impuesto de TP y AJD, y entender que, «al constar una manifestación de propiedad del aportante el cual carece de «título» alguno ni escrito ni inscrito (confunde aquí el título material con el título formal), existe un reconocimiento de dominio hecho en documento público en favor de persona determinada, que entra de lleno en la disposición del artículo 7-2-D del Texto Refundido de TP y AJD» que lo considera como transmisión patrimonial onerosa y debe liquidarse al correspondiente tipo de transmisiones patrimoniales onerosas de bienes inmuebles».

Tal es el criterio mantenido por dicho Tribunal en su Sentencia de 8 de noviembre de 1990 cuya copia se acompaña.

Entiendo que este criterio es excesivamente riguroso y, sobre todo, discriminatorio, en relación con otro tipo de transmisiones, respecto y en perjuicio de las escrituras de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal del artículo 29 de nuestra Compilación.

A. Riguroso, porque puede entenderse que roza el principio establecido en el artículo 4º de la Ley del Impuesto de TP y AJD y en el artículo 4º de su Reglamento, conforme a los cuales «a una sola convención no puede exigirse más que el pago de un sólo derecho», si bien es cierto que a renglón seguido el mismo precepto prevé la posibilidad de que en un mismo documento o contrato se comprendan varias convenciones sujetas separadamente al impuesto en cuyo supuesto se exigirá el derecho señalado a cada una de ellas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa. Precepto que hay que ponerlo en conexión con el ya citado art. 7-2-D del Texto Refundido, que considera transmisión patrimonial, a efectos de liquidación y pago del impuesto, a los reconocimientos de dominio en fa-

vor de persona determinada, a menos (por remisión al apartado C del mismo precepto) que se acredite haber satisfecho el impuesto o la exención o no sujeción por la transmisión cuyo título se supla con él, y por los mismos bienes que sean objeto del mismo salvo en cuanto a la prescripción.

El citado precepto, art. 7-2-D del Texto Refundido del Impuesto de T.P. y A.J.D., por su remisión al apartado C del mismo (que sujeta a dicho impuesto los expedientes de dominio, las actas de notoriedad, las actas complementarias de documentos públicos a que se refiere el Título VI de la Ley Hipotecaria y las certificaciones expedidas a los efectos del artículo 206 de la misma Ley, es decir, los procedimientos de inmatriculación de fincas en el Registro de la Propiedad o de reanudación del tracto, salvo el título público de adquisición sin más complementos, regulado por el artículo 205 de la LH y 298 del RH que precisamente es el que más virtualidad práctica tiene) parece querer sujetar al impuesto a los reconocimientos de dominio por su virtualidad «inmatriculadora». Viene a constituir la «pieza de cierre» del sistema de sujeción al impuesto de los procedimientos inmatriculatorios para que no escape al mismo precisamente aquel supuesto más utilizado en la práctica para inmatricular que es el del art. 205 de la Ley Hipotecaria y 298 de su Reglamento, que se instrumentaliza —me refiero a la gran mayoría de los casos— por medio de una primera escritura de transmisión en la que el transmitente carece de título en sentido formal, resultando el título en sentido material únicamente de las manifestaciones de dicho transmitente sin otra justificación.

Pero si tal es —y así parece— la intención del legislador, no resulta afortunada la redacción del precepto relativo a los reconocimientos de dominio, precisamente por la remisión que efectúa el apartado D al C para excluirlos de la sujeción al impuesto. Y así es, pues acabamos de ver que tales procedimientos inmatriculatorios del apartado C quedan excluidos de sujeción al impuesto cuando se acredite que ya se ha pagado el mismo por «la transmisión cuyo título se supla con ellos», y esto, que es cierto en el caso de los medios inmatriculatorios o reanudatorios del tracto recogidos en dicho apartado C (expediente de dominio, acta de notoriedad complementaria, certificación del art. 206 de la LH, que realmente «suplen» al título transmisivo previo a favor del inmatriculante y provocan la inmatriculación de la finca), no lo es en el supuesto de inmatriculación por el procedimiento del título público del art. 205 L.H. y 298 R.H., supuesto en el cual ni ese supuesto reconocimiento de dominio suple para nada el título alegado por el transmitente sin acreditarlo ni es ese supuesto reconocimiento de dominio lo que provoca la inmatriculación de la finca, ya que la inmatriculación se produce en virtud de esa primera transmisión formalizada en la escritura y precisamente por causa de dicha transmisión, cumpliendo el requisito de la antigüedad del título y demás formalidades previstas por los citados arts. 205 L.H. y 298 R.H.

*Ejemplificando:* el expediente de dominio, supuesta su resolución favorable, sí que provoca la inmatriculación de una finca en favor del que lo promueve, pero en una primera escritura de compraventa en la que el título del vendedor resulta sólo de sus manifestaciones sin otra justificación, lo que provoca la inmatriculación registral no es ese supuesto reconocimiento de dominio a favor de la persona del vendedor (que es lo que la norma fiscal considera sujeto al impuesto) sino que lo que produce la inmatriculación es el título público donde se documenta el acto transmisivo-compraventa en el ejemplo contemplado —cumplidos los requisitos de antigüedad del título y demás previstos por el art. 298 RH y la inexistencia de reclamaciones judiciales.

Nótese pues la diferencia, a efectos de virtualidad inmatriculatoria, entre los supuestos del apartado C y el del apartado D del número 2 del artículo 7 del Texto Refundido.

B. Y, desde luego, liquidar el reconocimiento de dominio, conforme al art. 7-2-D, en las escrituras de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal del artículo 29 de nuestra Compilación cuando el cónyuge aportante carece de título formal que reúna los

requisitos expuestos en el número 1 de estas notas y sin que el inmueble figura a su nombre en el IBI, supone discriminación en perjuicio de este tipo de escrituras, propias del Derecho Aragonés, –y precisamente por parte de la Administración Autónoma Aragonesa–, respecto de las demás escrituras que se encuentran en las mismas condiciones de carencia de título formal por parte del transmitente y respecto de las cuales no se sigue el mismo criterio, salvo supuestos de auténtica excepción.

Y así es sin duda alguna, pues de seguir el criterio de la citada Sentencia, en aquellas escrituras en que se documenta una transmisión de inmuebles a título oneroso sin título formal previo y resultante sólo de las manifestaciones de las partes: por compraventa, permuta, adjudicación en pago, cesión de bienes a cambio de alimentos, etc. etc., aplicando rigurosamente el artículo 7-2-D del Texto Refundido, siempre habría dos convenciones sujetas separadamente al pago del impuesto: el reconocimiento de dominio previo a favor del transmitente –que sería además el sujeto pasivo del gravamen conforme al art. 8-b del Texto legal– y que tributaría por transmisión patrimonial onerosa de bienes inmuebles, y la otra convención: compraventa, permuta, etc. que tributaría por el mismo impuesto y al mismo tipo pero cuyo sujeto pasivo sería el adquirente conforme al artículo 8-a del Texto del Impuesto.

Más aún, incluso en aquéllos supuestos de transmisión de inmuebles por donación y sin título formal previo, también cabría apreciar un doble concepto impositivo: el de reconocimiento de dominio previo a favor del donante que tributaría por transmisiones patrimoniales onerosas siendo sujeto pasivo del gravamen el mismo donante (art. 8-b del Impuesto de TP y AJD) y el de transmisión a título gratuito que tributaría por el correspondiente impuesto de donaciones y cuyo sujeto pasivo sería el donatario (art. 5-b del Impuesto de Donaciones).

Naturalmente no es éste, como es bien sabido y público y notorio, el criterio seguido en la práctica por la Administración Tributaria, que en tales casos sólo gira liquidación por la única convención que existe en sentido jurídico: compraventa, permuta, donación etc., sin ocurrírsele liquidar también el reconocimiento de dominio previo salvo supuestos, como ya indicaba, de auténtica excepción.

Se crea así un tratamiento desfavorablemente discriminatorio para estas escrituras específicas del ordenamiento jurídico aragonés.

Y además, de dicha actuación administrativa resulta la aplicación, a su criterio y arbitrio, de dicha sujeción a transmisiones patrimoniales onerosas por el concepto de reconocimiento de dominio, arbitrio que conlleva el arbitrismo e incluso la arbitrariedad. Dicha actuación desigual y discriminatoria ante idénticos hechos imposables atenta además contra el principio de seguridad jurídica reconocido por el artículo 9-3 de la Constitución, con independencia de que la determinación del hecho imponible y del sujeto pasivo del tributo, en cuanto elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria así como el establecimiento, supresión y prórroga de exenciones tributarias están regulados por ley conforme a lo dispuesto en el artículo 10-a y b de la Ley General Tributaria.

Y es que para la Sentencia citada, la escritura de Aportación a la Sociedad Conyugal del artículo 29 de la Compilación Aragonesa –como lo demuestra el propio y significativo hecho de no entrar en el fondo del asunto que es si procede o no la exención fiscal del art. 48-I-B-3 del Texto del Impuesto (hoy el art. 45-I-B-3) por esa «convención» de aportación a la sociedad conyugal– parece ser una especie de ente extraño de contornos jurídicos indefinidos y difusos, una acto atípico e innominado en cuya calificación jurídica no quiere entrar pero que tampoco quiere que se «escape viva» de la tributación y de ahí que eluda el problema de fondo y, dando un rodeo, dictamine la procedencia de su liquidación por el flanco del reconocimiento de dominio.

Y esto no es así: este negocio jurídico de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal no es una convención atípica e innominada que pudiera estar basada simplemente en el genérico principio de libertad de pacto del artículo 3º de nuestra Compilación o del art. 1.255 del Código Civil o en el principio de libre transmisión entre cónyuges de toda clase de bienes y derechos y de libertad de contratación entre ellos que establece de forma general el artículo 24 Comp. y 1.323 del Código Civil. No. El negocio jurídico que nos ocupa es típico, nominado, bilateral, oneroso (como luego veremos) y solemne y por supuesto causal y está previsto y regulado de forma específica –y no genérica– por un precepto muy concreto de nuestra Compilación: el artículo 29, que además es reproducción del artículo 48-3º in fine del Apéndice Foral de Aragón de 7 de diciembre de 1925, por citar sólo su precedente más inmediato, y, a mayor abundamiento, está específicamente –y no de forma genérica– recogido también por un precepto fiscal concreto y determinado cual es el art. 48-I-B-3 (hoy 45-I-B-3) del Texto Refundido de T.P. y A.J.D.

**Criterio anunciado oficiosamente por el Ilmo. Sr. Director General de Tributos y Política Fiscal del Departamento de Economía y Hacienda de la Diputación General de Aragón, en la conferencia-coloquio del día 21 del pasado abril en la sede del colegio notarial: La liquidación de las escrituras de aportación a la sociedad conyugal de bienes inmuebles, sin distinciones en cuanto a títulos previos, por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones.**

Este criterio –expuesto por el Director General, que amablemente vino a charlar con nosotros en el Colegio Notarial, tras ser informado de los criterios variables y contradictorios seguidos recientemente en esta materia por la Administración Tributaria Autonómica Aragonesa (curiosamente tras 20 años de haberse reconocido la exención en el impuesto de TP como cuestión pacífica, de estas escrituras, por la Hacienda Estatal)– es, obviamente, el más gravoso de todos.

Sin hacer distinciones, (y extrañamente, en contra del pronunciamiento de una Sentencia del Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón tan reciente como la vista en el número 1, de fecha 11 de marzo de 1993 que declara la exención en los términos ya vistos) nos anunció la liquidación de estas escrituras por el Impuesto de Donaciones, tomando como base el valor de la mitad del inmueble aportado por entender que se produce un desplazamiento patrimonial a título gratuito de un bien desde el patrimonio privativo del cónyuge aportante al patrimonio consorcial, lucrándose así el otro cónyuge «en una mitad de su valor». –Días más tarde, en una reunión con los Registradores de la Propiedad–Liquidadores de Distrito, parece ser que mantuvo la misma tesis, dando instrucciones en este sentido; si bien sobre su criterio en esta reunión con los Registradores–Liquidadores, ante la objeción que se le hizo precisamente por el coponente Joaquín Oria en relación con el régimen de reintegros de la Compilación que obsta a su inclusión en el ámbito de tal impuesto, el propio Joaquín Oria os lo expondrá seguidamente.

No es que sea nuevo este criterio entre los más cualificados juristas de la Administración Autonómica Aragonesa. Aparece (si bien con matizaciones, por cuanto admite supuestos concretos en que puede haber una onerosidad en dicha convención en los que no sería de aplicación el impuesto por donaciones) en el primer volumen de los Comentarios a la Compilación de Derecho Civil de Aragón, elaborados por el equipo dirigido por el profesor Lacruz Berdejo, de la mano de jurista tan solvente como el Abogado del Estado D. Jesús Solchaga Loitegui, al tratar de los aspectos tributarios del artículo 29, no planteándose siquiera la cuestión de que este acto tenga su adecuado encaje en la exención del artículo 48 (hoy 45) –I-B-3 del Impuesto de T.P. y A.J.D. pese a la claridad de su texto, lo que no deja de sorprender en una obra de tales características. Y también se alude a ese carácter de atribución gratuita en el comentario al artículo de referencia en el tomo XXXIII, Volumen I de los

Comentarios al Código Civil y Compilaciones Forales, de la editorial EDERSA, dirigidos por el profesor Albaladejo, en el que ya ni siquiera se alude a las virtualidades reales prácticas de este tipo de escritura y mucho menos a su encaje fiscal en el tan citado precepto tributario, lo que también resulta extraño.

Pasemos por alto la objeción técnico-jurídica de que la comunidad conyugal aragonesa -lo mismo que la sociedad de gananciales- no constituye un condominio ordinario o comunidad romana por cuotas indivisas sino más bien (simplificando) se acerca más a la configuración de una comunidad en mano común siguiendo la técnica germánica, y que cuando se aporta en este supuesto un bien inmueble a la sociedad conyugal, no adquiere cada cónyuge una mitad indivisa del mismo, aunque para Hacienda parece ser -siguiendo el criterio del Impuesto sobre el Patrimonio- que la sociedad conyugal está permanente y perpetuamente disuelta, liquidada y con las adjudicaciones hechas. Y la pasamos por alto porque la normativa fiscal y tributaria parte a veces de criterios distintos (económicos y no jurídicos véase el artículo 25 de la Ley General Tributaria) de los adoptados generalmente por las restantes disciplinas jurídicas.

Centrándonos en la cuestión, entiendo que el razonamiento del Ilmo. Sr. Director General de Tributos de la D.G.A. decae si se examina en primer lugar la ubicación tanto del hecho imponible (que es la aportación del bien a la sociedad conyugal en un primer momento, como prestación, y la adjudicación al cónyuge aportante en pago de la misma al disolverse la sociedad conyugal, como contraprestación, diferida en el tiempo, como luego explicitaremos más adelante) como de la exención correspondiente al mismo (aplicable tanto a la prestación como a la contraprestación) y el tenor del precepto contenido en el artículo 48 (hoy 45) -I-B-3 del Texto Refundido de T.P. y A.J.D. y artículo 59-I-B-3 de su Reglamento.

A. Un primer dato para el esclarecimiento de la cuestión es examinar la ubicación del hecho imponible y de la exención correspondiente al mismo. Tanto el uno como la otra están ubicados dentro del artículo 48 (hoy 45) del texto legal, que determina los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1º de la Ley (transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados) y entre ellos, en el apartado I-B las exenciones objetivas y dentro de ellas en el número 3 el hecho imponible que nos ocupa. Y el texto legal en cuestión no es el del Impuesto de Sucesiones y Donaciones sino el Texto Refundido de T.P. y A.J.D.: en él se regula el hecho imponible y en él se establece la exención respecto de ese hecho imponible.

Es noción elemental en Derecho Fiscal y Tributario la distinción entre acto no sujeto a un impuesto y acto sujeto pero exento del mismo; sólo un acto que esté sujeto a un tributo puede ser declarado exento del mismo, pues si el acto en cuestión no está sujeto al tributo mal puede ser declarado exento del mismo: la exención implica necesariamente la sujeción. Esta es una cuestión pacífica.

Aplicando estas nociones elementales al caso que nos ocupa, si la aportación de bienes a la sociedad conyugal constituyese un hecho imponible sujeto al Impuesto de Donaciones y Sucesiones, no estaría contemplada como hecho imponible en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (pues el mismo hecho imponible no puede estar sujeto simultáneamente al impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas y al impuesto de donaciones y sucesiones), y mal podría ser declarada exenta del mismo al no estar sujeta a dicho tributo. Si el artículo 48 reconoce su exención -por las tres modalidades del gravamen- está afirmando sin duda su sujeción a este tributo.

Entiendo que esta primera aproximación al problema está correctamente planteada desde el punto de vista jurídico, pues no debe olvidarse que, conforme al artículo 23 de la Ley General Tributaria, las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en derecho, lo que en definitiva supone una remisión al artículo 3.1 del Código Ci-

vil y consiguientemente a los criterios de interpretación que la doctrina denomina lógica, gramatical, histórica y sistemática, criterio de interpretación que, a mayor abundamiento, lo adopta expresamente el mismo Director General de Tributos de la D.G.A. en su Circular Comunicada Numero Dos de fecha 31 de marzo de 1993 (dictada en relación con el famoso tema del tipo del concepto de A.J.D. en Navarra y País Vasco en relación con los restantes territorios del Estado).

Pudiera considerarse –y ahí se encuentra la argumentación del Director General de Tributos de la DGA para propiciar su liquidación por Donaciones– que, como norma específica de interpretación en materia tributaria, es preciso tener en cuenta la peculiaridad que supone el contenido del art. 25 de la Ley General Tributaria que prescribe la exigencia del impuesto conforme a la verdadera naturaleza, jurídica o económica, del hecho imponible, especificando que cuando éste consista en un acto o negocio jurídico se calificará conforme a su verdadera naturaleza jurídica cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados y que cuando el hecho imponible se delimite atendiendo a criterios económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones y relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

Con base en ese criterio interpretativo del artículo 25 de la LGT, puede entenderse que en una Escritura de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal del artículo 29 de nuestra Compilación, lo que se produce en realidad, con independencia de la calificación o de la forma jurídica utilizada, es un desplazamiento patrimonial inter vivos a título gratuito de un bien desde el patrimonio privativo del cónyuge aportante hacia el patrimonio consorcial y por consiguiente un incremento patrimonial inter vivos y a título gratuito del cónyuge no aportante que puede encajarse dentro de lo que constituye el hecho imponible para el impuesto de Donaciones y Sucesiones (Ley de 18-12-87) definido en su artículo 3º como «la adquisición de bienes y derechos por donación o por cualquier otro negocio jurídico inter vivos y a título gratuito obtenidos por personas físicas». Esta sería la base para una pretendida liquidación por el Impuesto de Donaciones.

Pero el anterior razonamiento falla en virtud de la falta de un presupuesto de hecho básico para que pudiera prosperar dicha tesis: el requisito de la «gratuidad» tal como vamos a ver en el apartado siguiente.

B. Así es: en la Escritura de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal del artículo 29 de nuestra Compilación, no se instrumenta necesariamente un negocio jurídico a título gratuito, sino a título oneroso si se configura adecuadamente y ello con base tanto en los preceptos sustantivos o civiles como en la normativa fiscal aplicable.

## 1. Preceptos sustantivos

Son los de la Compilación que regulan los reintegros entre los patrimonios privativos de los cónyuges y el patrimonio común al efectuarse la liquidación de la sociedad conyugal.

Así el art. 56-1º dispone que en el orden de la liquidación, la primera operación es el reintegro de lo debido por la masa común a los patrimonios privativos y el reembolso de lo que los patrimonios privativos deban a la masa común por cualquier concepto, reintegros que se efectuarán por vía de compensación y hasta el importe de la respectiva participación en el consorcio, reintegro entre patrimonios que tiene su fundamento en el art. 47 Comp. a cuyo tenor los patrimonios de los cónyuges y el común deben reintegrarse entre sí aquéllos valores que cada uno hubiese lucrado sin causa a costa de los otros, precepto introducido por la Compilación y que responde a la doctrina del enriquecimiento sin causa y que continúa diciendo que el pago de estas obligaciones existentes entre el patrimonio

consorcial y los privativos, aunque válido en cualquier momento por acuerdo de los cónyuges, solo puede exigirse antes de la liquidación de la comunidad cuando así se hubiese pactado o mediando justa causa, reputándose siempre justa causa la disposición abusiva del caudal común en beneficio propio.

Pues bien, en el supuesto que nos ocupa de aportación a la sociedad conyugal, entiendo que el procedimiento para evitar que el supuesto entre en el ámbito del Impuesto de Donaciones y a la vez para explicitar civilmente la causa del negocio como atribución patrimonial onerosa –siguiendo el criterio de la D.G.R.N. en sede de Derecho Común– es precisamente que los cónyuges declaren igualmente que con esa aportación a la sociedad conyugal surge a favor del cónyuge aportante y a cargo del patrimonio común un crédito por el valor del bien aportado, crédito que, conforme a lo dispuesto en los arts. 47 y 56-1 de la Comp., será debidamente reintegrado y compensado al patrimonio del cónyuge aportante en el momento de procederse a la liquidación de la misma o bien en un momento anterior si así lo acuerdan ambos cónyuges, sin que ni siquiera sea preciso aludir a «actualización» de forma expresa pues va implícita en el término «valor».

Así no podrá objetarse que existe una atribución a título gratuito ni tampoco será válida la posible objeción fiscal de que existe una atribución patrimonial actual y una compensación futura y no coetánea en el tiempo, porque por la propia naturaleza del régimen de la comunidad conyugal –incluso en Derecho Común– estas compensaciones deben efectuarse precisamente en el momento de liquidación de la comunidad conyugal lo que tiene lugar únicamente una vez disuelta la misma por las causas establecidas por la ley y no antes (lo contrario supondría una liquidación anticipada de la sociedad conyugal) a no ser, en Aragón, que haya acuerdo entre los cónyuges para efectuar esa compensación o pago en cualquier momento anterior como permite el propio art. 47 Comp. Y es que debemos evitar el ir asimilando, aunque sea inconscientemente, respecto de la comunidad conyugal y de los patrimonios de los cónyuges, el mismo concepto que tiene de ellos la Administración Tributaria en el Impuesto sobre el Patrimonio como indicábamos antes, que es considerarlos en estado de perpetua y permanente disolución, liquidación y compensación.

## 2. Preceptos fiscales

Los preceptos civiles de la Comp. antes citados sobre reintegros entre patrimonios coinciden precisamente con los preceptos fiscales que regulan la exención de las aportaciones a la sociedad conyugal.

– Así el actual art. 45-I-B-3 del Texto Refundido de T.P. y A.J.D. de 24 septiembre de 1993, reproducción del art. 48 del Texto de 1980 y del art. 65-1-15 del Texto de Suc.T.P. y A.J.D. de 6 de abril de 1967, y lo mismo el art. 59-I-B-3 del Reglamento de dicho Impuesto de 29 diciembre de 1981, distingue, para declararlos exentos, tres actos de los que nos interesan fundamentalmente los dos primeros:

a) las aportaciones de bienes y derechos verificados por los cónyuges a la sociedad conyugal.

b) las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución.

c) y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales. (el término gananciales se refiere al régimen de Derecho Común y debe entenderse sustituido por el de comunes o consorciales en la comunidad aragonesa).

El precepto distingue pues perfectamente los dos momentos de las recíprocas prestaciones en las aportaciones a la sociedad conyugal: el momento actual, para la aportación del cónyuge a la sociedad conyugal, y el momento diferido temporalmente hasta la disolución de la misma, para la adjudicación en pago de dicha aportación a favor del cónyuge

aportante y a cargo de la sociedad conyugal, adjudicación que está perfectamente diferenciada del otro tipo de adjudicaciones que es la procedente en pago del haber de gananciales (o consorciales o comunes en Aragón), y para ambas, aportación actual y contraprestación futura, establece la exención fiscal.

Con esto creo que decae la tesis de incluir estas aportaciones en el ámbito del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, y no parece que pueda haber otro argumento a favor del mismo ya que por el principio del art. 24 de la Ley General Tributaria no es admisible la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, y por otra parte no puede sostenerse seriamente que nos encontremos aquí con el supuesto de fraude de ley a que se refiere el mismo art. 24 en su apartado 2, puesto que el negocio jurídico se ajusta a la legislación vigente tanto sustantiva como fiscal, persigue una finalidad protegida por el ordenamiento jurídico y no trata de eludir impuesto alguno sino acogerse a una exención fiscal perfectamente delimitada por la normativa tributaria (con independencia del hecho de que la declaración de fraude de ley exige un expediente especial en el que se aporte por la Administración la prueba correspondiente y se dé audiencia al interesado, según el citado precepto).

Es cierto, y coincido en ello con el criterio del Ilmo. Sr. Director General de Tributos de la D.G.A., que el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, Ley de 18 de diciembre de 1987 y Reglamento de 8 de noviembre de 1991, supone una modificación sustancial de la normativa anterior en materia de tributación de las donaciones y sucesiones (la contenida en el Texto de Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de 6 de abril de 1967), pues incluye en el hecho imponible todas las adquisiciones patrimoniales gratuitas, inter vivos y mortis causa, y grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, superando así la normativa anterior del Texto de Suc.T.P. y A.J.D. de 6 de abril de 1967 en el que se sujetaba las donaciones a un impuesto distinto del de Sucesiones (aunque cambiara transitoriamente la situación por la Ley 32/1980 del impuesto de T.P. y A.J.D. y posterior Texto Refundido de 30 de diciembre de 1980 a la espera de una regulación definitiva).

Pero, a mi juicio, esta innegable modificación legislativa no justifica un cambio radical de criterio de la Administración Tributaria en relación con la figura de la extensión de comunidad o aportación a la sociedad conyugal del art. 29 de la Compilación. Y me baso para ello en lo siguiente:

a. Si bien es cierto que en el Texto de Suc.T.P. y A.J.D. de 6 de abril de 1967, las donaciones estaban reguladas dentro de las normas del impuesto de transmisiones patrimoniales inter vivos, no menos cierto es que tributaban (art. 63 de dicho texto) por la tarifa del impuesto de sucesiones, según su cuantía y el grado de parentesco, lo que indudablemente marcaba ya una importantísima diferencia respecto de las transmisiones inter vivos a título oneroso. No hay que olvidarlo.

b. Pero es que, además, el Texto de 1967 no sólo recogía la figura de la donación típica y nominada como tal, sino también de forma omnicomprendensiva cualquier transmisión inter vivos a título gratuito, (en su articulado encontramos expresiones como cesión gratuita y transmisión a título lucrativo e incluso existían supuestos en que se presumía la existencia de transmisión gratuita, así art. 64). La Sentencia del Tribunal Económico Administrativo Central de 31 de octubre de 1968, especificaba a este respecto que el elemento esencial de la donación o cesión a título gratuito es el ánimo de liberalidad del donante o cedente, la libre aceptación del donatario o cesionario y el enriquecimiento o lucro que a este último le proporcionan los bienes donados o cedidos, característica esta última por la que se califican tales cesiones como realizadas a título lucrativo. Unamos a esto lo dispuesto en el art. 7-1 de dicho Texto sobre la exigencia de los impuestos con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, y

lo dispuesto en el art. 25 de la Ley General Tributaria sobre la exigencia del impuesto con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica o económica del hecho imponible y nos encontraremos con que:

c. Que en relación con las Escrituras de Aportación a la Sociedad Conyugal del art. 29 Comp., bajo la vigencia del Texto de Suc.T.P. y A.J.D. de 6 de abril de 1967, la Administración ya contaba con medios legales más que suficientes para poder averiguar si, en una concreta aportación a la sociedad conyugal, había una transmisión inter vivos a título gratuito, y por tanto liquidable por la tarifa de sucesiones (art. 63) si se comprobaba la gratuidad de la aportación. Si hoy, con el vigente Texto de Sucesiones y Donaciones de 1987, entiende la Administración que cuenta con medios legales para poder presumir y/o averiguar si una aportación a la sociedad conyugal constituye una transmisión a título gratuito o a título oneroso, también los tenía estando vigente el Texto de 1967. Y no lo hacía.

d. Podría arguirse que la cuestión era ociosa, pues tanto si se consideraba la aportación a la sociedad conyugal transmisión a título oneroso como a título lucrativo, estaba exenta en virtud de lo dispuesto en el artículo 65-1-15 del Texto de 1967. No es así, por cuanto si bien en el art. 65 citado se contenían las exenciones tanto para actos a título oneroso como gratuito, tales actos estaban juntos pero no revueltos en dicho art. 65, en el cual se distingue claramente unos actos de otros en cuanto a su gratuidad u onerosidad o bien en cuanto a que es indiferente su gratuidad u onerosidad a efectos de la exención, y así podemos distinguir ejemplos de los tres supuestos citados:

- Actos de carácter oneroso, bien por su propia naturaleza o bien por exigencia del propio art. 65: así las transmisiones verificadas en virtud de retracto legal (nº 10), transmisiones de crédito basadas en operaciones de tráfico mercantil (nº 7), adquisiciones a título oneroso de fincas rústicas por cultivadores directos en determinadas condiciones (nº 17), ciertas transmisiones por expropiación forzosa (nº 25), promesas de venta y adquisiciones a título oneroso de terrenos para construir Viviendas de Protección Oficial (nº 28), la constitución, ampliación de capital y fusión de ciertas sociedades (nº 55), ciertos préstamos hipotecarios o no y determinadas emisiones de obligaciones (nº 63 a 66), actos en que se contempla la prestación y la correspondiente contraprestación como por ej. las transmisiones, actos y contratos a que de lugar la concentración parcelaria (nº 20) en que hay una aportación de fincas y una adjudicación en pago de esa aportación consistente en las nuevas parcelas de reemplazo, o el supuesto de ejecución de los planes de urbanismo por el sistema de la compensación urbanística en que hay una aportación de terrenos y una posterior adjudicación de solares en pago de los mismos por parte de las Juntas de Compensación (nº 36) etc. Y, como ejemplo muy claro, el que estamos estudiando, de la aportación por los cónyuges de bienes y derechos a la sociedad conyugal y las correlativas adjudicaciones en pago de dichas aportaciones al disolverse la sociedad conyugal (nº 15), en que el carácter oneroso se desprende inequívocamente de la existencia de la prestación y de la correlativa contraprestación.

- Actos de carácter gratuito, bien por su naturaleza o por exigencia del propio art. 65: así ciertas subvenciones, anticipos sin interés y auxilios públicos (nº 8), donaciones a favor de museos públicos (nº 26), cesión gratuita de terrenos para construir Viviendas de Protección Oficial (nº 28), donaciones a favor de entidades públicas o benéficas con destino a la financiación de la construcción de viviendas de protección oficial (nº 30) etc.

- Actos en que la exención se concede tanto si el acto es a título oneroso como gratuito puesto que el art. 65 no distingue: así por ej. ciertas transmisiones de solares para la construcción de escuelas (nº 27), ciertas transmisiones de terrenos para su incorporación al patrimonio municipal del suelo (nº 31), las transmisiones patrimoniales inter vivos cuando la obligación de satisfacer el impuesto recae sobre los entes a que se refiere el nº 1-1º del art. 65 etc. etc.

Partiendo de esta distinción, (y salvo los supuestos en que la exención se concede tanto si el acto es oneroso como gratuito, tercer supuesto del ejemplo) la exención concedida en cada caso por el art. 65 estaba supeditada obviamente a que el acto o contrato tuviese en la realidad el carácter de gratuito u oneroso que se desprende de su propia naturaleza o de la exigencia legal del propio art. 65, pudiendo la Administración demostrar lo contrario, en cuyo caso no sería de aplicación esa exención. Es decir, aplicando esta consideración al supuesto que nos ocupa, la aportación de bienes a la sociedad conyugal por los cónyuges y las correspondientes adjudicaciones a su favor en pago de las mismas efectuadas a la disolución de la sociedad conyugal, es un acto a título oneroso, porque se contempla en el hecho imponible tanto la prestación actual (aportación) como la contraprestación diferida en el tiempo (la adjudicación en pago de la misma al disolverse la sociedad conyugal); pues bien, la Administración, con el Texto de 1967 (art. 7-1) y los preceptos de la Ley General Tributaria (art. 25), tenía medios legales suficientes para intentar y en su caso conseguir demostrar que una determinada aportación a la sociedad conyugal no respondía al carácter oneroso derivado de su propia naturaleza sino que se trataba de una transmisión a título gratuito, en cuyo supuesto no sólo no procedía la aplicación de exención alguna sino que lo procedente era hacerle tributar como transmisión gratuita por la tarifa del impuesto de sucesiones (art. 63), aplicando la doctrina de la transmisión a título gratuito sintetizada en la ya citada Sentencia del T.E.A.C. de 31 de octubre de 1968. Esto era así de acuerdo con la legalidad entonces vigente y sin embargo la Administración no actuaba de esta forma.

e. Pero hay más: con la Ley 32/1980 de 30 de junio, el Impuesto de T.P. y A.J.D. adquiere sustantividad propia y separada del impuesto de Sucesiones, y en cumplimiento de la Disposición Final Primera de dicha Ley se publica el Texto Refundido del Impuesto de T.P. y A.J.D. de 30 diciembre de 1980, y, más adelante, el Reglamento de dicho Impuesto de 29 diciembre de 1981. Con arreglo a la Disposición Transitoria Quinta de dicho Texto Refundido, hasta la entrada en vigor de la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, la tributación de las donaciones, de cualquier clase que fuesen, se exigiría por las normas relativas al Impuesto General sobre Sucesiones entonces vigente (el del Texto de 6 de abril de 1967) y con la aplicación en su caso de lo previsto en los artículos 63 y 64 del Texto Refundido de Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por el Decreto 1018/1967 de 6 de abril. Pero con esta nueva normativa del Impuesto de T.P. y A.J.D., ¿ dónde se ubicó la exención fiscal relativa a las aportaciones de bienes por los cónyuges a la sociedad conyugal y las correlativas adjudicaciones a su favor y en pago de las mismas al disolverse la sociedad conyugal?: pues coherentemente con su naturaleza de acto a título oneroso, precisamente en el artículo 48-I-B-3 de dicho Texto Refundido de 30 diciembre de 1980, en el cual -primer párrafo del artículo- se recogen los beneficios fiscales aplicables a las tres modalidades del gravamen, que son: transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados, pero, por supuesto, no el de transmisión patrimonial a título gratuito que, como hemos visto, seguía regulándose por el viejo Texto de 6 de abril de 1967.

Y siguiendo en la misma dirección, cuando se publica la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones de 18 diciembre de 1987 que deroga (Disp. Final Primera) el Texto de 6 de abril de 1967, y luego su Reglamento de 8 noviembre de 1991, ¿ acaso se contempla en la misma de forma específica alguna referencia a las aportaciones de bienes por los cónyuges a la sociedad conyugal y las correlativas adjudicaciones a su favor en pago de las mismas?: en absoluto, puesto que -a menos que se demuestre lo contrario en cada caso específico- son actos a título oneroso y continúan regulados en el impuesto que les corresponde que es el de Transmisiones Patrimoniales. Y, cuando en este mismo año 1993, se publica el nuevo Texto Refundido de T.P. y A.J.D. de 24 de septiembre de 1993 la exención de estas aportaciones sigue ahí, en lo que hoy es art. 45-I-B-3 de dicho Texto Refundido.

Y esta línea continuada en la ubicación fiscal de la institución que estamos estudiando, es coherente con la propia naturaleza sustantiva de la extensión de comunidad, naturaleza sustantiva que, obviamente, no está regulada en la normativa fiscal sino en la civil (confróntese los arts. 23 y 25 de la Ley General Tributaria) y concretamente en este caso en la Compilación: artículo 29 respecto de la aportación por los cónyuges, y artículos 47 y 56 por lo que respecta a las adjudicaciones a favor de los mismos y en pago de las aportaciones en el momento de liquidación de la comunidad disuelta.

*En definitiva, de lo expuesto se deduce:*

1. Que reconociendo que en la actualidad, vigente el Impuesto de Sucesiones y Donaciones de 1987 y el de I.P. y A.J.D. de 1993, la Administración Tributaria puede indagar la realidad de una aportación a la sociedad conyugal por sí no se tratara de un acto a título oneroso y procediera por tanto no sólo no reconocerle la exención fiscal del art. 45-I-B-3 del impuesto de TP y AJD sino liquidarla por Donaciones, también podía hacerlo cuando estaba vigente el Texto de Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados de 6 de abril de 1967 y, demostrado el carácter gratuito de la misma, liquidarla como transmisión inter vivos a título gratuito y por la tarifa del Impuesto de Sucesiones conforme al art. 63 del Texto de 1967, que abarcaba omnicomprendivamente todo supuesto de transmisión inter vivos a título lucrativo según la Sentencia del T.E.A.C. ya vista.

2. Que teniendo en cuenta la naturaleza sustantiva de la institución, regulada en la Compilación, y la línea inequívoca seguida por la normativa fiscal respecto de la misma hasta el día de hoy, no parece que pueda existir duda razonable de que, si algo hay que presumir en cuanto al carácter oneroso o gratuito de la institución, habrá que presumir, sin duda, su carácter oneroso.

3. Que la actitud adoptada por la Administración Tributaria a partir del año 1989 respecto de las Escrituras de Extensión de Comunidad o Aportación a la Sociedad Conyugal del art. 29 de la Compilación, no puede presentarse ni justificarse, pese a lo manifestado por el Ilmo. Sr. Director General de Tributos de la D.G.A, como consecuencia obligada de la nueva normativa del impuesto de Donaciones y Sucesiones de 1987 puesto que, con base en la anterior legislación, la Administración también pudo adoptar este criterio, como ya hemos visto, y, sin embargo, no lo hizo.

No se agota aquí el ámbito de las exenciones fiscales para las aportaciones a la sociedad conyugal, puesto que en materia del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, (la antigua y conocida Plus Valía Municipal), tanto el art. 352 de la Ley de Régimen Local de 18 de abril de 1986 como el art. 106 de la Ley de Haciendas Locales de 28 de diciembre de 1988, vienen a ser una transcripción literal del art. 45-I-B-3 del Impuesto de TP y AJD al declarar exentos de dicho impuesto los incrementos de valor que se manifiesten como consecuencia, tanto de las aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, como de las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen, y también las transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes. Lo mismo que el anterior precepto, distingue los dos momentos de las prestaciones en las aportaciones a la sociedad conyugal, y a ambas las declara exentas.

- Lo que antecede está referido a las Extensiones de Comunidad o Aportaciones a la Sociedad Conyugal del art. 29 Comp., lo que, si a primera vista pudiera parecer una obviedad, no lo es, habida cuenta de lo que hemos dicho anteriormente acerca de la «exportación» de este tipo de escrituras a territorio de Derecho Común con su exención fiscal correspondiente y la consiguiente alarma de la Hacienda Pública Estatal, que, por medio de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, de la Dirección General de Tributos, de la Secretaría de Estado de Hacienda del Ministerio de Economía y Hacienda, y a consulta nada menos que de la Dirección General de Tributos y Política

Financiera de la Consejería de Hacienda, Economía y Planificación del Principado de Asturias, sobre el tratamiento fiscal de las escrituras de aportación a la sociedad de gananciales, remite con fecha 8 de septiembre de 1992 una Contestación, en la que se mantiene el criterio de considerar tales aportaciones como negocios a título gratuito, liquidables por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, salvo que se especifique que el cónyuge aportante se reserva el derecho de reembolso a cargo de la sociedad de gananciales en el momento de liquidación de la misma, o se demuestre esa onerosidad, en cuyo caso deben liquidarse por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas pero sin la exención del art. 48 -hoy 45- de dicho Impuesto.

En principio esta contestación del Ministerio de Economía y Hacienda, por referirse a un supuesto de Derecho Común, en nada tendría que afectar a las Escrituras de Aportación a la Sociedad Conyugal del art. 29 de la Comp., pero no deja de ser significativo que esa Contestación del Ministerio de Economía y Hacienda fuese circulada en marzo de este año a las Oficinas Liquidadoras de nuestra Comunidad Autónoma por la Dirección General de Tributos de la D.G.A. y no creo que lo fuese con el laudable propósito de contribuir a la mayor erudición de su personal sino con el evidente de adoptar idéntico criterio en relación con las Aportaciones a la Sociedad Conyugal del art. 29 Comp., confirmado por las propias palabras del Director General de Tributos de la D.G.A. en su reunión del pasado abril con los Notarios aragoneses y días más tarde con los Registradores-Liquidadores.

Muy sumariamente, la línea de argumentación de dicha Contestación basada en «los antecedentes históricos y el espíritu de la exención del artículo 48, hoy 45, del Texto del Impuesto», viene a ser la siguiente:

- La exención del art. 48, hoy 45, del Impuesto de TP y A.J.D. tiene su remoto antecedente en la Ley del Impuesto de Derechos Reales de 1958 y su Reglamento de 1959, referida a las aportaciones realizadas por la mujer a la sociedad conyugal en calidad de dote estimada, inestimada o de parafernales y a las aportaciones de los bienes del marido a la sociedad conyugal pero sin transmisión de la propiedad, y las consiguientes adjudicaciones en pago de dichas aportaciones las cuales, estando sujetas al impuesto de Derechos Reales, se declaraban no obstante exentas del mismo. En la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 desaparecen esos conceptos como sujetos al nuevo Impuesto de TP y AJD, si bien, paradójicamente, se mantiene la exención de esas aportaciones de bienes efectuadas por los cónyuges a la sociedad conyugal; pero, interpretando la norma de acuerdo con la legalidad vigente en aquél momento sobre el régimen económico del matrimonio, dicha exención debía entenderse referida a la aportación de los bienes dotales y parafernales de la mujer así como a los bienes privativos del marido pero aportados sólo en el sentido de mantener el principio de unidad de administración de los bienes del matrimonio entonces vigente, pero no a una aportación a la sociedad conyugal efectuada por los cónyuges de sus bienes privativos con el resultado de su conversión en bienes gananciales, lo que legalmente no podía hacerse entonces dada la prohibición existente de efectuar donaciones y compraventas entre cónyuges durante el matrimonio; así pasa al Texto del entonces denominado Impuesto de Suc. TP y AJD de 6 de abril de 1967 y así seguía la situación al promulgarse la Ley del Impuesto de TP y AJD de 21 de junio de 1980 y su Texto Refundido de 30 diciembre de 1980 que modificaba al anterior Texto de 6 de abril de 1967. Pero al reformarse por Ley de 13 de mayo de 1981 la normativa del Código Civil sobre el régimen económico matrimonial, desaparecen del mismo los bienes dotales y parafernales de la mujer y ya sólo existen los bienes propios de cada cónyuge y los de la sociedad de gananciales, luego a partir de la entrada en vigor de dicha reforma del C.C. de 1981, si esas aportaciones de bienes dotales y parafernales ya no existen, ya no puede aplicarse una exención pensada para ellas, y siguiendo en esa línea entiende que si en la actualidad un cónyuge aporta un bien privativo a la sociedad de gananciales con la transmisión de la propiedad del mismo, cosa ya posible por el principio de libertad de contratación entre cónyuges establecido por el art. 1323 CC,

se trata de una transmisión para la que no está pensada la exención del art. 48, hoy 45, del texto del impuesto, por lo que dicha exención no será nunca de aplicación y lo único que hay que determinar es si debe considerarse como una transmisión a título oneroso, lo que determinaría su liquidación como transmisión patrimonial onerosa –por supuesto sin la exención del art. 48, hoy 45– o una transmisión a título gratuito, liquidable por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, lo que no puede determinarse con carácter general para todos los casos sino que habrá que estar a la calificación en cada caso del acto o contrato según haya sido configurado por los cónyuges, pero entendiendo que siempre que no se haga referencia expresa al mantenimiento por el cónyuge aportante del derecho de reembolso a la disolución de la sociedad de gananciales, debe entenderse que el negocio tiene carácter gratuito salvo prueba en contrario. En definitiva, el criterio del Ministerio de Economía y Hacienda en esta Contestación es: si el cónyuge aportante conserva un derecho de reembolso a la disolución de la sociedad de gananciales o si se demuestra de otra forma que el negocio de aportación es a título oneroso, debe liquidarse por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas sin aplicarle la exención del art. 48, hoy 45, del Texto Refundido de dicho Impuesto, y, en caso contrario, se entiende que es un negocio a título gratuito, y debe liquidarse por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

Sin tiempo para realizar una crítica rigurosa de esta Contestación, baste apuntar no obstante lo curioso, contradictorio y yo diría absurdo, que resulta el hecho de que si la regulación del régimen económico del matrimonio en Derecho Común se modificó en 1981, Hacienda haya tardado 12 años en darse cuenta de que ya no cabía la aplicación de la exención del art. 48 (hoy 45), y absurdo también que en 1986 cuando según la tesis de Hacienda no cabía ya la aplicación de esa exención, la Ley de Régimen Local de 18 abril de 1986 volviera a recogerla, y más absurdo todavía que dos años más tarde en 1988 vuelva a recogerla literalmente la Ley de Haciendas Locales de 28 de diciembre de 1988 para establecer la misma exención y por las mismas aportaciones a la sociedad conyugal respecto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, y más todavía que este año se promulgue el nuevo Texto Refundido del Impuesto de T.P. y A.J.D. de 24 de septiembre de 1993 y vuelva a recoger literalmente la misma exención, y que no se diga que es por que un texto refundido no puede hacer modificaciones; cierto, pero puede y de hecho éste lo hace, eliminar o añadir disposiciones ya derogadas o por el contrario añadidas por otras leyes, y no será por la renuencia del actual legislador a modificar las leyes cuando precisamente padecemos en todos los ámbitos una auténtica hemorragia normativa. En suma, aceptar la interpretación del Ministerio de Hacienda equivale a reconocer que el legislador mantiene en vigor una norma consistente en una exención fiscal que resulta, según la Administración, de imposible aplicación desde 1981 pero que, curiosamente, acaba de ratificarla este mismo año hace dos meses y medio, lo que equivale a admitir una interpretación «ad absurdum» y por tanto rechazable pues toda norma, Y más ésta que se mantiene incólume a través de los sucesivos cambios legislativos, debe tener su correspondiente supuesto de hecho al que aplicarse; es el propio legislador el que echa., por tierra la interpretación del Ministerio de Economía y Hacienda.

Cuanto antecede está contemplado desde el punto de vista del Derecho Común, pero ¿qué pasa desde la perspectiva del Derecho Civil Aragonés? Pues en Derecho Aragonés resulta que aún siguiendo la –a mi juicio errónea– línea argumental del Ministerio de Economía y Hacienda, se llega a la conclusión de que la exención fiscal del art. 48, hoy 45, del Impuesto de TP y AJD está en pleno vigor.

En efecto, Hacienda basa su tesis en que al haber desaparecido el supuesto de hecho civil que le servía de base a esa exención y que era la aportación de los bienes dotales y parafernales –desaparecidos en Derecho Común tras la reforma del C.C. en 1981– ya no es posible la aplicación de dicha exención que estaba pensada para dichos supuestos. Pero es que en Derecho Aragonés, la aportación de bienes a la sociedad conyugal de que estamos

tratando no ha estado referida a la aportación de los bienes dotales o parafernales de la mujer ni de los privativos del marido en el sentido visto para el Derecho Común (por cierto que en Aragón sigue vigente la dote), sino basada en un precepto específico que, si nos limitamos a la etapa de la moderna codificación, se encuentra ya en el artículo 48 del Apéndice Foral de 1925 del que pasa al art. 29 de la Compilación de 1967 y luego a la de 1.985 y muy anterior por tanto a la Ley del Impuesto de Derechos Reales de 1958, y que además, desde la Compilación de 1967, los cónyuges aragoneses pueden hacerse donaciones y celebrar entre sí toda clase de contratos lo que no ocurrió en Derecho Común hasta la reforma de 1981; luego si en Aragón se mantiene el supuesto de hecho civil que sirve de base a la exención fiscal en Transmisiones Patrimoniales, tal exención, siguiendo la línea del propio M. de Economía y Hacienda, debe seguir subsistiendo. Pero hay más: la propia Administración ha venido a confirmar esta tesis puesto que desde la Compilación de 1967 hasta prácticamente el día de hoy, ha venido aplicando y reconociendo esa exención del art. 48, hoy 45, del Impuesto de TP y AJD a las aportaciones de bienes a la sociedad conyugal basadas en el art. 29 Comp., sin ninguna reserva y a través de los sucesivos textos legislativos de dicho Impuesto: el de 6 de abril de 1967, el de 21 de junio de 1980, el de 30 diciembre de 1980 y su Reglamento de 1981 y hoy mismo el de 24 de septiembre de 1993 y por supuesto, cuando la finca es urbana y procede la aplicación del impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el de la Ley de Haciendas Locales de 28 de diciembre de 1988 (es decir, que la actual actitud de la Administración Tributaria Aragonesa supone ir contra sus propios actos de más de veinte años y aún de sus actuales propios actos puesto que ahora, dependiendo de las Oficinas Liquidadoras, estas escrituras unas veces se consideran sujetas al concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas pero exentas del mismo conforme al art. 45-I-B-3 del Texto Refundido y sin entrar a liquidar tampoco previamente el concepto de reconocimiento de dominio del art. 7-2-D aunque lo haya, otras veces se les declara exentas en dicho impuesto por la razón indicada pero se les liquida el concepto de reconocimiento de dominio si lo hay, otras se les liquida por el concepto de Transmisión Patrimonial Onerosa pero sin exención y otras se liquida por el Impuesto de Donaciones y Sucesiones tomando por base fiscal una mitad del valor del bien aportado, lo que da idea de la falta de criterio unitario en esta materia por parte de la Administración Tributaria Aragonesa, que se traduce en inseguridad para el otorgante -contribuyente y en frustración de la función asesora para el profesional del Derecho frente a su cliente-. Creo que es tiempo de pedir a la Administración Tributaria Aragonesa la unificación de criterios en esta materia y que el criterio adoptado sea fundamentado en Derecho. Además, el que la Administración venga ahora a decir-reconocer-interpretar, cuando pudo hacerlo desde el año 1958 con la Ley del Impuesto de Derechos Reales, que el legislador no tuvo en cuenta en absoluto e ignoró completamente el Derecho Civil propio de Aragón que formaba y forma parte de nuestro ordenamiento jurídico, sobre no tenerse en pie, en ningún caso puede perjudicar al ciudadano aforado aragonés.

Lo que sí habrá que tener en cuenta a la vista de la conclusión de dicha Contestación del Ministerio de Economía y Hacienda y para evitar una liquidación por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones será, como ya decíamos antes, el hacer constar el derecho de reintegro a cargo de la sociedad conyugal y a favor del cónyuge aportante en el momento de liquidación de la sociedad conyugal, con base en los preceptos ya señalados de la Compilación.

#### **Formulación de las escrituras de extensión de comunidad o aportación a la sociedad conyugal del artículo 29 de la Compilación**

Decía anteriormente que los criterios adoptados por Hacienda en relación con las mismas nos obliga a aquilatar su configuración y redacción, explicitando el fundamento de su onerosidad, no sé hasta qué punto es esto exigible dado que, salvo renuncia al mismo, el

derecho al reintegro viene dado por la propia regulación legal de la Compilación, pero por si acaso y para evitar equívocos entiendo que debe hacerse.

- Hasta hace poco tiempo, cuando a estas escrituras se les aplicaba sin reservas ni discusión la exención fiscal del art. 48, hoy 45, del Impuesto de T.P. y A.J.D. la redacción era muy simple, del siguiente o parecido tenor:

«Los cónyuges comparecientes al efecto de extender su sociedad conyugal y conforme a lo establecido en el artículo 29 de la Compilación del Derecho Civil de Aragón, atribuyen al inmueble sitio descrito en la parte expositiva de esta Escritura la condición de bien mueble común de su sociedad conyugal a la que expresamente se aporta. Valoran esta aportación en X pesetas y solicitan para la misma de la Oficina Liquidadora la exención fiscal prevista en el artículo 48-I-B-3 (hoy el 45) del Texto Refundido de T.P. y A.J.D.».

- A raíz del cambio de criterio de la Administración Tributaria Aragonesa y, sobre todo, tras la reunión mantenida en abril de este año en la sede del Colegio Notarial con el Ilmo. Sr. Director General de Tributos de la D.G.A., me permití redactar unas notas, circuladas a los colegiados, incidiendo sobre la conveniencia de hacer constar su carácter oneroso explicitando los dos momentos distintos de la aportación actual y del reintegro diferido hasta el momento de la liquidación de la sociedad conyugal, en consonancia además con la propia naturaleza de la institución, y con la misma estructura del artículo 48, hoy 45, del texto del impuesto, en evitación además de su inclusión en el ámbito del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

- En la actualidad, sin tener noticia de que Hacienda haya adoptado un criterio definitivo sobre el particular, pero precautoriamente, teniendo en cuenta lo manifestado por el Dtor. General de Tributos de la DGA, el criterio de la Contestación del M.<sup>o</sup> de Economía y Hacienda al Principado de Asturias por si hubiese la intención de querer aplicarlo aquí, e incluso aprovechando ya para explicitar civilmente la causa por si se considerase necesario conforme a la doctrina de las R.R. citadas de la D.G.R.N, podríamos proponer la siguiente o análoga redacción para «curarnos en salud»:

«1. Los cónyuges comparecientes, al efecto de extender su comunidad conyugal y conforme a lo dispuesto en el artículo 29 de la Compilación del Derecho Civil de Aragón, pactan expresamente la atribución al inmueble sitio descrito en la parte expositiva de esta Escritura la condición de bien mueble común de su sociedad conyugal a la cual se aporta, y solicitan del Sr./a. Registrador/a de la Propiedad que así lo haga constar en los libros a su cargo.

2. Esta aportación no constituye una transmisión patrimonial a título gratuito sino oneroso, puesto que se hace constar expresamente que el patrimonio consorcial deberá realizar el oportuno reintegro al cónyuge aportante del valor de lo aportado, reintegro que se efectuará en el momento de la disolución y liquidación de la comunidad conyugal, conforme a lo dispuesto en los arts. 47 y 56 de la Compilación, quedando de tal forma además explicitada la causa jurídica de este negocio de aportación onerosa, de conformidad con el criterio de la Dirección General de los Registros y del Notariado sintetizado en su Resolución de 11 de junio de 1993.

3. En consecuencia, solicitan de la Oficina Liquidadora para esta aportación la exención fiscal prevista en el artículo 45-I-B-3 del Texto Refundido de T.P. y A.J.D. de 24 de septiembre de 1993, que también distingue las recíprocas prestaciones de este negocio jurídico, verificadas en momentos distintos: la aportación del cónyuge, efectuada en el momento presente, y la adjudicación a su favor en pago de la misma y a cargo del patrimonio común, diferida hasta el momento de la disolución y liquidación de la sociedad conyugal, estableciendo para ambas la exención fiscal solicitada.

4. Sólo para fincas urbanas. Y por la misma razón, solicitan del Excmo. Ayuntamiento la exención del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, conforme a lo dispuesto en el artículo 106-1-a de la Ley de Haciendas Locales de 28 de diciembre de 1988.

## EPÍLOGO

Quiero terminar mi intervención recordando unas ideas de un gran jurista y compañero, ya jubilado como Notario de Valencia, que fue ponente en el Foro del pasado año y que, aún procediendo de fuera de Aragón, se inició profesionalmente en un pequeño pueblo aragonés, quedando tan prendado del Derecho de este Territorio que adquirió, junto con su familia, la vecindad civil aragonesa por residencia mediante declaración expresa ante el Registro Civil de Benabarre, conservándola hasta el día de hoy a pesar de que su andadura profesional le alejó ya de Aragón: me refiero a Joaquín Sapena Tomás, en el Preámbulo a un trabajo suyo sobre Propiedad Horizontal que constituyó la Lección Inaugural en un Curso de Práctica Jurídica pronunciada en el Ilustre Colegio de Abogados de Valencia en 1970 y publicada en el año 1971 en la Revista Crítica de Derecho Inmobiliario. Allí habla Sapena de la importancia fundamental de la forma en el Derecho, pues sin ella éste no existiría ya que sin forma (palabras, signos, conductas, escritos) no hay posibilidad de relación humana, y en consecuencia habla también del deber del jurista de conformar en los moldes más aptos, nuevos o viejos, las nuevas situaciones que surgen de las relaciones humanas, según los cambios que produce el progreso tanto en las cosas como en el medio social. Nos recuerda que ante cada una de estas nuevas situaciones, el jurista meramente «practicón» se quedará a la expectativa, hasta que el legislador reconozca el nuevo tipo o lo encuadre en uno ya existente o los Tribunales lo admitan, y lo hará así porque poco hay en él de jurista pues el jurista práctico, por jurista, no solo tiene el deber de conocer el Derecho sino también el de investigar con todos los medios a su alcance hasta dar solución al problema que se le plantea, cumpliendo así una función de singular importancia cual es la elaboración profesional del Derecho de la que hablaba el maestro Castán. Que la postura contraria procede en realidad de la comodidad, del miedo o de un equivocado sentido de la responsabilidad que no es más que egoísmo, olvidándose con ello que a quien hemos de rendir cuenta en definitiva es a la Sociedad a la que estamos obligados a servir, y que, si así hubieran obrado nuestros predecesores, desde los jurisconsultos romanos hasta los más recientes, el Derecho estaría aún en mantillas, pues lo bueno es que el legislador venga a plasmar en ley, lo que ya la práctica sancionó con la aprobación intermedia de los Tribunales, ya que en caso contrario se corre el riesgo de que el legislador conciba en un laboratorio, sin conexión alguna con la realidad, figuras artificiales, produciéndose más de un aborto cuando no un pequeño monstruo «imperativo».

Con ese mismo espíritu, que estoy seguro a todos nos mueve, quisiera haber intervenido en este Foro. Nada más y muchas gracias por vuestra paciencia.

**Intervención de D. Rafael SANTACRUZ**

(Coponente)

En la condición de representante de la Administración que amablemente, aunque con evidente exageración, me ha atribuido José Manuel Enciso, me van a disculpar los errores que sin duda voy a cometer al tratar de defender la actuación de la Diputación General de Aragón que aquí se ha tratado de poner en cuestión. La exposición brillante y extensa que ha realizado José Manuel Enciso nos excusa de realizar mayores precisiones sobre el artículo 29 de la Compilación porque realmente, y a pesar de lo que se ha pretendido aquí, estamos de acuerdo en casi todo. Es decir, nos parece que la exposición es muy ajustada y que evidentemente el artículo 29 de la Compilación basado en la libertad de pacto permite esas aportaciones de bienes muebles como sitios o de sitios como muebles y permite ese tráfico intermasas de bienes privativos a bienes comunes o de bienes comunes a bienes privativos; ahora bien, nos vamos a centrar exclusivamente en aquellos escasos puntos en los cuales no estamos de acuerdo con quién me ha precedido en el uso de la palabra. Entendemos que precisamente por basarse en ese principio de libertad de pacto se pueden configurar esas aportaciones o ese tráfico intermasas como unas aportaciones a título lucrativo o unas aportaciones a título oneroso y el propio ponente así lo ha reconocido. Este es el verdadero quid de la cuestión: si nos encontramos ante una aportación a título lucrativo o nos encontramos ante una aportación a título oneroso. Aquí se nos dice que realmente lo que ha sucedido es que la Diputación General de Aragón, llevada de una voracidad recaudatoria y un afán de engrosar sus arcas, ha venido a variar su criterio sin que hayan variado las circunstancias. La exención prevista hoy en día en el artículo 45 del Texto Refundido es una exención que estaba ya recogida en la misma redacción, exactamente la misma redacción, eso es cierto, en el artículo 65 del viejo Texto Refundido de 1967. Se nos dice: si desde 1967 no ha variado la redacción de la Compilación ni ha variado la redacción de la exención, cómo justificamos este cambio de actitud por parte de la Administración. Ciertamente no ha variado la redacción de la exención pero lo que sí que ha variado es el ámbito sobre el cual se aplica la citada exención. En efecto, el Texto Refundido del año 1967 recogía el Impuesto General de Sucesiones y el Impuesto General de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la distinción o la sujeción a una u otra figura impositiva dependía de que se tratara de una transmisión intervivos o una transmisión mortis causa. Una transmisión mortis causa estaba sujeta por el Impuesto General de Sucesiones y si se trataba de una transmisión intervivos, sometida al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Ello no es así hoy en día, pues la distinción ahora no depende de que se trate de una transmisión intervivos o una transmisión mortis causa. Depende de que se trate de una transmisión a título lucrativo o una transmisión a título oneroso. Si es una transmisión a título oneroso, estaremos en el ámbito del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, pero si se trata de una transmisión a título lucrativo nos encontraremos en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones que precisamente por ello incorpora la palabra donaciones en su título. Por lo tanto, claro que las transmisiones intervivos en el año 1967 tributaban por transmisiones patrimoniales; se consideraba la transmisión patrimonial sin perjuicio de que luego se les aplicara la tarifa del Impuesto de Sucesiones, mientras que hoy en día las transmisiones lucrativas intervivos tributan por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Con eso quiero decir que, evidentemente, esa exención que en el año 1967 estaba prevista para las transmisiones patrimoniales, afectaba a lo que entonces estaba sujeto a transmisiones patrimoniales, es decir, las transmisiones patrimoniales intervivos y, por ello, tanto las que fueran a título oneroso como a título lucrativo. Sin embargo, hoy en día, esa exención solamente es aplicable a aquellas transmisiones que estén sujetas al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales; por lo tanto, a las transmisiones patrimoniales a título oneroso y no a aquellas transmisiones intervivos que lo sean a título lucrativo. Este es sencillamente el problema que se ha planteado.

Si se configura la aportación a la sociedad conyugal o al patrimonio privativo como una transmisión lucrativa nos encontramos dentro del campo del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, y por lo tanto, no es aplicable, a mi juicio, la exención. Hemos de entender que para que estén exentas las aportaciones previamente habrán de estar sujetas y, evidentemente, habrán de estar sujetas en cuanto sean aportaciones a título oneroso.

Cuando se trata de aportaciones a título lucrativo no están sujetas al Impuesto de Transmisiones sino al Impuesto de Sucesiones y al no existir la correspondiente exención en este último sí que habrán de tributar por el Impuesto de Sucesiones.

Creemos que esto es lo que hace o pretende hacer la Administración Tributaria, con mayor o menor acierto a lo mejor. Lo que debe discutirse es si la transmisión es onerosa o es lucrativa y no se trata de liquidar como sea. Precisamente la riqueza de nuestro Derecho Civil, que permite configurar con esa libertad de pactos la transmisión de una u otra manera, posibilita que caiga dentro de uno u otro ámbito impositivo. Se nos dice que no hay un criterio unitario pero es que precisamente la libertad de pactos es la que va a impedir ese criterio unitario; habrá que atender al pacto en concreto para determinar si nos encontramos ante una transmisión lucrativa o ante una transmisión onerosa; todo ello dejando aparte naturalmente la variedad de órganos que componen la Administración Tributaria e incluso los cambios de criterio que legítimamente se producen en cualquier órgano que aplica el Derecho; el Tribunal Supremo mismo cambia de criterio o se contradice precisamente buscando o tratando de buscar aquel criterio que sea más justo.

Por eso decimos que estamos completamente de acuerdo con José Manuel Enciso. Él mismo nos ha venido señalando la posibilidad de que esta transmisión sea configurada con una transmisión lucrativa o como una transmisión onerosa. Y, por lo tanto, entendemos que si es una transmisión lucrativa posiblemente quede dentro del campo de aplicación del Impuesto de Sucesiones y Donaciones y, sin embargo, tratándose de una transmisión onerosa, a nosotros no nos cabe duda de que deberá caer dentro del ámbito del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y, por lo tanto, en este caso sí será de aplicación la exención. Desde luego, la Circular que ha citado de la Dirección General de Tributos me parece que ha sido muy ajustadamente criticada.

Creemos pues que este cambio legislativo que se ha ido produciendo en todo nuestro sistema tributario y que, desde luego, ha variado mucho desde el año 1967, es el que justifica también este diferente tratamiento. No se trata en ningún caso evidentemente de una posición anti foralista por mi parte o por parte de la Diputación General de Aragón; además no es necesario aquí citar en apoyo de mis tesis autoridades tan poco sospechosas de ser desafectas al Derecho Foral como el Profesor Lacruz que ha sido citado por el Ponente que me ha precedido en el uso de la palabra, señalando que precisamente nos encontrábamos ante una donación en este tipo de pactos. Por lo tanto creemos que si es una donación deberá tributar como tal y si se configura como una transmisión onerosa, deberá tributar como tal.

En cuanto al problema del reconocimiento del dominio, se nos ha dicho, y en eso estamos de acuerdo, que es una pieza de cierre del sistema, es decir, se trata de evitar acudir al expediente de dominio o al acta de notoriedad. Si efectivamente se configura ese reconocimiento de dominio en la correspondiente escritura, la Administración Tributaria hará muy bien en liquidarlo; no podría actuar de otra manera, debe liquidarlo y si no liquida es cuando se podrá criticar a la Administración Tributaria, por no hacer lo que debe, aunque nos cueste dinero a los contribuyentes.

Se nos dice que si es así ¿por qué la Administración Tributaria no liquida todos los reconocimientos de dominio que caigan en su mano? Con lo malvada que es la Administración Tributaria, igual le damos la idea y a partir de ahora empieza a liquidar como loca todo tipo de escritura en la que aparezca alguien que diga que la finca le pertenece por

cualquier título. Pero, realmente, creemos que eso no será así. Hemos tratado de buscar si había alguna sentencia en la cual se tratara de este asunto directamente. No la hemos encontrado, es posible que exista, pero lo que sí que hemos encontrado es una Circular de la Dirección General de lo Contencioso del Estado muy antigua, del año 1965 –entonces la Dirección General del Tesoro del Estado se encargaba de la gestión de ese tributo– y esa Circular 2/65 se refiere a que no debe liquidarse el reconocimiento de dominio cuando se trate exclusivamente de menciones de tipo genérico, en las cuales se haga referencia a que las fincas que el vendedor enajena le corresponden en virtud de justo y legítimo título u otras fórmulas similares, o en las cuáles no se haga designación de persona determinada de que aquella traiga causa. En definitiva volvemos a la concreta redacción de la escritura en cuestión y hay que ver cómo se ha plasmado en aquella escritura: si hay una vocación, una mera cláusula de estilo en la cual se recoge que la finca le pertenece por justo título y que la enajena o que la aporta, en cuyo caso, no procederá, evidentemente, ese reconocimiento de dominio, puede haber en cambio, otros supuestos en los cuales aparezca el título o la persona de la cual trae causa la persona que aparece en esa escritura, en cuyo caso, sí que procederá ese reconocimiento de dominio.

En definitiva, creemos que la variedad de criterios de las Oficinas Liquidadoras puede derivar de la propia variedad que tiene la vida jurídica, y que, en última instancia, es la propia libertad de pactos y la propia libertad que se deja a los cónyuges de configurar su régimen económico matrimonial, de configurar los sitios que aportan como muebles o los muebles como sitios, la que posibilita que se den múltiples situaciones, algunas de las cuales pueden caer en el ámbito de una figura impositiva y otras pueden caer en el ámbito de otra distinta. El propio ponente ha señalado mecanismos por los cuales se puede articular esta aportación de bienes de tal manera que quede inequívocamente constancia de su carácter de aportación onerosa; en ese caso, entendemos que efectivamente se producirá la sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y la exención correspondiente, debiendo destacarse, por otra parte, que evidentemente se tratará de un supuesto completamente distinto desde el punto de vista sustantivo desde el momento en que aparecerá un derecho al reintegro del patrimonio a costa del patrimonio común en la liquidación a favor del cónyuge aportante. El propio profesor Lacruz, cuando se refería a este punto hablaba de la poca virtualidad práctica que iba a tener esta posibilidad por ejemplo de aportar bienes sitios como muebles, por cuanto entendía que el cónyuge no se iba a empobrecer de esa manera, no iba a sufrir esa disminución patrimonial y entendía que no se utilizaría nunca este pacto a no ser que precisamente se previera el reembolso del cónyuge. Pues bien prevéase el reembolso del cónyuge y, desde luego, supongo que la Dirección General de Tributos liquidará con la correspondiente exención.

Por lo demás creo que José Manuel Enciso ha hecho una exposición brillante sobre el pacto de muebles por sitios y sitios por muebles e insisto en que, a pesar de que se había anunciado aquí una cierta polémica, estoy completamente de acuerdo con él en su exposición, salvo insisto en esa voracidad recaudatoria que se achaca a la Administración y que entiendo que esa multiplicidad de situaciones deriva sencillamente de la multiplicación de posibles configuraciones de la aportación de bienes muebles por sitios o de sitios por muebles, nada más.

*Jesús Martínez Cortés. Moderador*

Como podemos ver las discrepancias han sido mínimas pero básicas y decisivas. El otro componente tiene la palabra antes de dar paso al coloquio de todos los presentes.

## Intervención de D. Joaquín ORIA ALMUDÍ

Gracias Jesús.

Yo también discrepo de José Manuel Enciso en algunas cosas: En primer lugar y fundamentalmente, en las razones por las que se ha cambiado el criterio y que ya ha expuesto Rafael. Aún voy más lejos de lo que ha explicado Rafael y si puedo lo intentaré explicar brevemente.

En segundo lugar, en esa actitud de la Administración Tributaria autonómica en la que 24 registradores nos vemos incluidos porque llevamos la gestión de estos impuestos en las Oficinas Liquidadoras.

Vamos a ver si soy breve y ameno, como decía José Manuel, para darle leña al fuego.

Yo lo que sé es cuáles no son las razones por las que ha cambiado el criterio. No son razones las que precisamente se han insinuado que eran. No es una razón la exportación de esta figura al Derecho Común ni es una razón el aumento del número de títulos. Parece como si la exportación de esta figura al Derecho Común nos diera derecho de autor a cobrar algunos aranceles. Tanta voracidad no, no hay ningún arancel, el hecho de que se exporte no supone ningún beneficio, eso no puede ser ninguna razón, eso es un hecho que es coincidente en el tiempo, pero no tiene una relación causa-efecto. Tampoco es una razón el aumento de los títulos, eso quiero que quede muy claro. No vaya a ser que alguno de nuestros oyentes piense que las oficinas liquidadoras nos llamamos por teléfono, oye ¿qué tal vas este mes? estupendo, porque he tenido muchas viviendas de protección oficial y he decidido liquidarlas, oye ¿sabes que se ha caído un autobús de ancianitos aquí en mi pueblo y he decidido reducir la exención por sucesiones?. No. Eso no es así. Son ejemplos exagerados. Y hasta, prácticamente, de mal gusto, por lo menos en cuanto a los pobres ancianitos. Pero quiero decir que eso no es una razón ni puede serlo ni se ha planteado como una razón de peso en ningún oficio de la Dirección General de Tributos ni por parte del Director General, a quienes conozco y creo que actúan con una profesionalidad jurídica fuera de toda duda.

¿Cuál es la razón entonces? yo creo que la línea es por la que acaba de hablar Rafael Santacruz, pero todavía hay más: quiero decir, la naturaleza del Impuesto de Sucesiones y Donaciones ha cambiado tanto que ya no se debería llamar así. Es un impuesto que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título gratuito por las personas físicas y no requiere ni siquiera una transmisión previa para que el acto en cuestión esté sujeto a ese hecho imponible. Hay un aumento de patrimonio por parte de una persona física obtenido a título gratuito, y eso tributa por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones aunque no haya habido transmisión. Por ejemplo, la condonación, el allanamiento en juicio o en arbitraje, la renuncia, la asunción liberatoria de deuda: hay una transmisión en sentido jurídico de la palabra y por supuesto, las donaciones y las sucesiones, que son los ejemplos más típicos. La propia Ley y el Reglamento siempre hablan de donaciones u otros actos a título gratuito, siempre dejan la puerta abierta y la prueba más evidente la tenemos en las cesiones a cambio de renta vitalicia de alimentos, que son según el Código Civil un contrato aleatorio de carácter oneroso y que tributan por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones; nadie pone en duda su carácter oneroso, pero la legislación presume que hay un aumento patrimonial a título gratuito en esos negocios y voy más lejos: en las transmisiones onerosas por compras, si el valor comprobado supera en más del 20 por ciento del valor declarado y el exceso es superior a 2 millones de pesetas, como dice la Ley de Tasas, se tributa por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones. No es una transmisión gratuita, hay una presunción legal de que alguien ha obtenido un aumento patrimonial gratuito.

Quiero con esto decir en primer lugar que yo creo que esta es la verdadera razón de ese teórico cambio de criterio que no lo es tal sino que es un criterio nuevo ante una legisla-

ción nueva. La falta de unidad de criterios por otra parte es también consecuencia de la novedad de esa legislación y de la falta de costumbre que tenemos todos, y yo el primero, de acostumbrarnos a ese nuevo concepto del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, que está más cerca del Impuesto sobre la Renta y que es definido como un impuesto directo y de naturaleza subjetiva, que del Impuesto de Transmisiones que es un impuesto indirecto.

Esa falta de costumbre y la novedad de la legislación motivan una falta de criterio, que tampoco es tan alarmante, pues hay criterios y es una cuestión jurídica y por lo tanto interpretable, gracias a Dios, porque si no, no sé que haríamos aquí todos. Por otra parte el Texto Refundido que se publicó en Septiembre del 93 y que estábamos a la expectativa de cuál era su contenido para poder configurar claramente los negocios de aportación y los pactos de restricción como una cosa o como otra, yo creo que después de esta publicación, el criterio es el que apuntaba Rafael Santacruz; las partes son absolutamente libres en cuanto a configurar el negocio, la aportación o el pacto, que yo he llamado pacto de restricción, como oneroso o como gratuito y si lo configuran como gratuito, está sujeto al Impuesto de Sucesiones y Donaciones y no pasa nada. Si lo configuran como oneroso, está exento de transmisiones patrimoniales y no pasa nada. Yo voy más lejos que José Manuel Enciso. Yo creo que no debe expresarse ni siquiera necesariamente que se reserva el derecho de reintegro entre patrimonios. No hace falta que se exprese pues ya se tiene, y si no se renuncia allí, se tiene. Desde luego que el negocio es oneroso ante la ausencia de expresión de causa porque hay un derecho de reintegro. Habrá que tener en cuenta ese derecho de reintegro en el momento de la liquidación, porque si no se tiene en cuenta el derecho de reintegro, la presunción decae y entonces creo que la Administración Tributaria podría liquidarlo perfectamente por Impuesto de Sucesiones y Donaciones pues la presunción se ha desvirtuado por actos de las propias partes.

Tampoco estaba de acuerdo con él con la actitud devoradora de la Administración Tributaria autonómica, ni por parte de los registradores liquidadores, ni por la Dirección General de Tributos. Yo creo que eso ya es un asunto que muchas veces nos hemos tenido que oír, que el trato fiscal es discriminatorio para las instituciones forales. Vamos a ver, puede que sea discriminatorio, yo no lo sé. Si lo es, será culpa del legislador. Desgraciadamente la Comunidad Autónoma no tiene facultades legislativas para este tipo de tributos, entonces si cambiando de ejemplo no vamos a decir que las viviendas libres están discriminadas porque pagan frente a las de VPO que están exentas, eso no es una discriminación, eso es la legalidad que ha considerado conveniente por determinadas razones conceder unas exenciones a unos casos y a otros no, o por ejemplo un caso más polémico, el caso de la institución contractual de heredero, con transmisión de presente de los bienes que también motivó quejas al Justicia, etc: yo creo que no se puede hablar ahí de que la Administración Tributaria discrimina, es la ley la que sólo concede una reducción de la base imponible en las adquisiciones por causa de muerte. Si se quiere que las instituciones contractuales de heredero tengan también una bonificación en el impuesto de sucesiones porque es una institución muy querida por todos los aragoneses, que nuestras instituciones autonómicas, el Justicia de Aragón, las Cortes y el Gobierno Regional, insten al que tiene la facultad, que es el legislador para que haga un apartado especial y lo regule, como si se quiere que si ponemos de nombre a un hijo Jorge o Pilar, porque son el patrono y la patrona de Aragón en vez de dieciocho mil pesetas en renta, nos desgraven veintidós mil; que lo diga el legislador que es el que puede hacerlo y no por eso se puede achacar un trato discriminatorio por parte de la Administración Tributaria. Por lo menos ese es mi sentir y esa es también mi opinión generalizada en cuanto a oficinas liquidadoras.

En cuanto a la liquidación del negocio de aportación, yo creo que no hay que asustarse: si el negocio se configura como gratuito, que tribute como gratuito y no pasa nada. Si, a lo mejor, las donaciones tributaran un 2 por ciento, estaríamos aquí defendiendo todos que fuera gratuito.

Lo que hay que hacer es advertir de las consecuencias fiscales de cada cosa, y si no se dice nada y se configura como oneroso, tributará como oneroso y dentro de la onerosidad, estará exento. Por supuesto que en las transmisiones patrimoniales, creo yo, José Manuel, no puede quedar nunca exento algo que no esté previamente sujeto, y yo estoy de acuerdo contigo, las transmisiones patrimoniales están sujetas, y no pueden declararse exentos los aumentos de patrimonio obtenidos a título gratuito por personas físicas, porque eso cae dentro de otros impuestos. ¿Cómo puedo declarar exento el incremento de impuesto de plusvalía municipal, que para eso tiene su propia regulación?. Entonces si en la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones no se han declarado exentas esas transmisiones, pues tributarán, pero no pasa nada. Si se quiere, si es oneroso, configúrese como oneroso o no se diga nada y si es gratuito, tributará por gratuito.

No hemos analizado y, si alguien quiere hacerlo, porque quizá sea demasiado extenso, los otros pactos del artículo 29 y sus repercusiones fiscales que aunque similares, no son iguales. Me refiero a los pactos de restricción, en los que los bienes comunes dejan de ser comunes para ser privativos y donde a su vez es muy importante diferenciar cuando esto sucede por causa de liquidación y disolución de la sociedad conyugal, que encontraríamos literalmente la sanción del artículo actual 45 y estarían claramente exentos, de aquellos otros pactos de restricción que yo denomino aventuradamente así, en los que uno o varios bienes comunes, concretamente y sin liquidación ni disolución previa de la sociedad conyugal, pasan a ser propiedad privativa de uno o varios de los cónyuges, que creo que no entran dentro de la exención del artículo actual 45 que se refiere exclusivamente a las adjudicaciones de bienes comunes por causa de disolución.

No quiero alargarme más, porque creo que es muy pesada tanta fiscalidad.

## COLOQUIO

Moderador: Jesús MARTÍNEZ CORTES (Notario)

Bueno, aquí tenemos ya las 2 posturas claramente manifestadas, el toro está en el ruedo, y se busca el primer figura que pueda salir ahí.

*Adolfo Calatayud. Notario.*

Vamos a ver, ¿no hay cierta contradicción entre la exposición de Rafael Santacruz y la de Joaquín Oria?

Admitamos que la aportación gratuita es un acto sujeto, y además no exento en el Impuesto de Donaciones. Vamos a admitirlo, el problema sigue estando en aquellos casos en que no se expresa la causa, porque como ha dicho Joaquín Oria, y creo que muy acertadamente, en Derecho Aragonés nunca ha sido preciso expresar la causa, y no parece razonable que una ley fiscal modifique en este sentido una norma sustantiva.

En consecuencia, cuando no se expresa la causa, ¿qué debe presumirse la onerosidad o la gratuidad?

A mi juicio, la onerosidad está clarísimamente incluida en el apartado primero del artículo 47 de la Compilación, según el cual los patrimonios de los cónyuges y el común deben reintegrarse entre sí aquellos valores que cada uno hubiese lucrado sin causa a costa de los otros. Luego si no se ha expresado la causa, hay obligación de reintegro, y en consecuencia una transmisión onerosa, y por consiguiente, hay exención fiscal. Como ha dicho también muy acertadamente Joaquín Oria, será en el momento de la liquidación de la comunidad conyugal cuando –si no se hace efectivo ese derecho de reembolso– la Administración podría liquidar por condonación de deuda como una donación y por el correspondiente impuesto, pero en el momento de efectuarse la aportación sin expresión de causa, creo que no está justificada la liquidación fiscal por el impuesto de donaciones.

*Desconocido.*

Si se me permite, no sólo estoy de acuerdo contigo, sino que creo que la práctica, de momento ciertamente indecisa por la novedad de la legislación, va en ese sentido. Yo, de hecho, no conozco ningún caso, personalmente, en que se haya considerado una aportación como donación. A lo mejor, si hacemos una encuesta se levantan 10 ó 12 brazos, pero yo no conozco ningún caso; quiero decir que no es un criterio ya adoptado, ni siquiera generalizado; por el contrario, el actualmente adoptado sin perjuicio del estudio correspondiente, considera que hay una transmisión patrimonial onerosa.

No estoy tan seguro como Joaquín Oria, pero sí creo que ese es el criterio que está siguiendo la Administración Tributaria, que no es tan voraz al parecer como se dice. Efectivamente, parece que en estos momentos se entiende que esa transmisión, es una transmisión a título oneroso a la espera de un eventual reintegro que en su día se produzca. A mí, esto me suscita algunas dudas y no veo tan claro que el artículo 47 de la Compilación suponga necesariamente que las aportaciones ex artículo 29 sean unas aportaciones a título oneroso que den derecho al reintegro. No creo que sea así; es más, creo que habría que entenderse lo contrario; creo que el artículo 29 presume una transmisión que no da derecho a ningún tipo de reembolso, tanto cuando se extiende como cuando se restringe la comunidad. Ahí volvemos a la vieja polémica que se ha puesto aquí de manifiesto por José Manuel Enciso, cuando planteó si el pacto en virtud del cual se excluían determinados bienes muebles de la comunidad, suponía que verdaderamente se mantenía la propiedad de dichos bienes o por el contrario, lo que se producía era una aportación de los bienes con un derecho de reembolso de los mismos. Esta vieja polémica, llegó hasta los proyectos de Apéndice, y ya en el Apén-

dice quedó zanjada en el sentido de que se retenía verdaderamente la propiedad y no se producía ningún derecho de reembolso. Creo que esta idea que es así para los supuestos en los cuáles se produce una restricción de la comunidad, es exactamente igual para los supuestos de ampliación de la comunidad, y creo que si no se expresa la causa podría entenderse que se trata de una transmisión a título lucrativo; de hecho, invoco aquí de nuevo la autoridad del profesor Lacruz, que sostiene que el pacto del artículo 29, y de acuerdo con la redacción del artículo y sus antecedentes históricos, ha de entenderse que se trataría de una verdadera donación, en que uno de los cónyuges lucraría la mitad del bien. Creo que no hay ningún obstáculo para configurarlo de otra manera pero creo que esa configuración deberá hacerse de manera expresa. Ahora, esto es una opinión absolutamente personal y yo no soy un especialista, ni mucho menos en Derecho Foral Aragonés, pero creo que no está claro que el artículo 47 suponga que esa transmisión es una transmisión sin causa, aparte que esto nos metería en una larga discusión sobre el concepto de causa, siempre tan equívoco.

#### *Desconoció*

Puedo aportar ciertos argumentos porque yo que me lo he planteado: el primer argumento es el 1274 del Código Civil, que dice que en los negocios onerosos la causa es la prestación de una cosa por la otra parte. Entonces, aquí la causa implícita es esa contraprestación de futuro que implica el derecho de reintegro.

El segundo argumento sería que la no reserva de ese derecho de reintegro entre patrimonios no implica su renuncia y que si se utiliza, efectivamente, habrá una onerosidad en la aportación.

El tercero sería, el 1289 del Código Civil, que está dentro también de la interpretación general de los contratos, y según el cual si no fuera posible resolver las dudas por las otras reglas de interpretación, en los contratos onerosos las dudas se resolverían a favor de la mayor reciprocidad de intereses y en los gratuitos a favor de la menor transmisión de derechos e intereses. Quiere eso decir que hay cierta tendencia en la interpretación de los contratos hacia la idea de que, si el contrato es oneroso sea lo más oneroso posible, y que si es gratuito, sea lo menos gratuito posible. Todo lo citado no sería suficiente, pero si añadimos que las propias partes autoliquidan el impuesto por el impreso 600 de transmisiones onerosas, me hace pensar que hay argumentos suficientes para no presumir el carácter lucrativo, por lo menos para eso.

#### *José Manuel Enciso. Ponente.*

Sí, un momento. Quería aclarar en cuanto a la posición de Joaquín Oria que no sólo estoy de acuerdo sino que consta en la Ponencia; lo que pasa es que me he visto obligado a diezmar los folios de la misma, como a las legiones romanas, por cuestión de tiempo, pero he dicho que no es preciso explicitar el fundamento de onerosidad de las aportaciones puesto que, salvo renuncia al mismo, el derecho al reintegro viene dado por la propia regulación legal de la Compilación; sin embargo en la formulación propuesta para la redacción de este tipo de escrituras sí que explicito el fundamento de onerosidad por si acaso, como protección al cliente, al interesado.

Y en cuanto a la cuestión de si había o no transmisión de la propiedad en una aportación a la sociedad conyugal, que es la duda que se planteaba ahora, quiero hacer referencia expresa, porque es muy significativo al respecto, a un precepto que no hemos citado hasta ahora y que yo tampoco he citado, además a propósito; me refiero al artículo 58.2 de la Compilación, según el cual, una vez liquidado el patrimonio común y dentro ya de la división y adjudicación del mismo, dispone que el cónyuge sobreviviente podrá hacer incluir en su lote una serie de bienes que enumera y entre ellos figuran «los bienes que hubiere aportado al consorcio. Todo ello sin perjuicio de las compensaciones que procedan». La redacción es clara: no es que se le devuelva lo que él aportó, no; lo que él aportó se integró en

la masa de bienes comunes, y ahora, disuelta la sociedad conyugal y liquidado el patrimonio común, se procede a la formación de lotes y a las adjudicaciones, y si esos bienes subsisten, el cónyuge aportante tiene el privilegio de que se incluyan en su lote esos bienes que él aportó, pero no como una devolución de lo que él aportó sino como formando parte del lote que le corresponde en la división y adjudicación del patrimonio común. Prueba evidente de la transmisión de la propiedad en las extensiones de comunidad o aportaciones a la sociedad conyugal.

Cuando he dicho que no hay unidad de criterio en las Oficinas Liquidadoras, se ha hecho aquí referencia a la multiplicidad de posibles configuraciones del pacto o a la multiplicidad de situaciones etc, etc, pero es que me estoy refiriendo a supuestos concretos y determinados; me estoy refiriendo a que, al día de hoy, en unas Oficinas Liquidadoras se declaran siempre exentas estas aportaciones en Transmisiones Patrimoniales Onerosas, exista o no título formal previo regularizando fiscalmente y en este último supuesto no se liquida el reconocimiento de dominio previo, mientras que en otras Oficinas Liquidadoras se declaran exentas cuando existe título fiscalmente regularizado pero sí no lo hay, se declaran exentas también por la aportación pero se liquida el concepto de reconocimiento de dominio, y en otras Oficinas Liquidadoras no se declaran exentas en Transmisiones Patrimoniales, y en otras se liquidan por el Impuesto de Donaciones tomando como base la mitad del valor.

No me refiero pues a cosas ambiguas sino muy concretas. Tampoco es que establezca una relación rigurosa de causa a efecto en el sentido que decía Joaquín, pero me resulta muy sospechoso que cuando un determinado tipo de escrituras en un principio se limitaba al ámbito rural y en escaso número, no provocaba reacción de la Administración Tributaria, y cuando pasa también al ámbito urbano, aumenta su número considerablemente e incluso trata de pasar y de hecho lo hacen, con las debidas adaptaciones, al ámbito estatal, entonces se produce esta reacción de la Administración. Y esto es algo muy concreto.

Y digo lo mismo en cuanto a la liquidación por el concepto de reconocimiento de dominio. No se trata de aludir a generalidades. ¿Por qué no se liquida ese concepto en una compraventa o en una donación sin título formal previo, y ello a pesar de que se diga que de hecho sería peor? ¿Y por qué sí se liquida en cambio en una extensión de comunidad del artículo 29 de la Compilación si no existe título formal previo? ¿Y por qué se liquida ese concepto en las extensiones de comunidad sin título formal del aportante en unas Oficinas Liquidadoras y en otras no?. Esto no puede considerarse como casualidad.

Como podéis ver, planteo problemas muy reales y concretos. Por lo demás la defensa que se ha hecho de la Administración Tributaria me parece innecesaria y desproporcionada porque no se la ataca sino que se la critica por las razones expuestas, que mantengo.

*José Luis Merino. Notario.*

Voy a tratar de ser conciso pero no sé si será posible, porque son 2 temas distintos.

En cuanto a la extensión y reducción de la comunidad, a mí me parece que se está sacando de contexto el artículo 29. Cuando se habla de las aportaciones a la sociedad conyugal, yo entiendo que eso no es una extensión de la comunidad en los términos del artículo 29.

Planteo las siguientes dudas: yo siempre he creído que las normas tributarias, no la práctica tributaria de ninguna Comunidad Autónoma, sino las normas en general han venido a distorsionar muchas veces las normas civiles y la práctica civil.

Hemos estado durante 25 años actuando quizá con mucha alegría facilitando títulos a quienes no los tenían para convertir bienes privativos en consorciales..., pero nos hemos olvidado de un tema muy importante, y es que hay un cónyuge que se está desprendiendo de un valor patrimonial que puede ser muy significativo y después no lo va a recuperar,

salvo que se le dé carácter oneroso. A mí no me importa que en estos momentos la Administración Tributaria me esté obligando a reconsiderar esa posición y me esté obligando a pedir al aportante que manifieste su carácter oneroso, no me importa nada; pero de esta manera estamos salvaguardando una parte importante de su patrimonio para el momento de la liquidación de la sociedad conyugal, que no sólo es por muerte sino también por separación o divorcio, y esto es importante. Estamos salvando una parte patrimonial importante. La Administración Tributaria en este momento me parece que está haciendo un favor al considerar que estas actuaciones son liquidables por el Impuesto de Transmisiones, obligándonos a que le demos carácter oneroso.

Sí me plantea una duda cuando la aportación tiene carácter gratuito. Joaquín Oria ha dicho muy claramente que el Impuesto de Sucesiones y Donaciones es un impuesto que supone incremento patrimonial gratuito de una persona física, y eso no ocurre en la aportación a la sociedad conyugal; no hay tal persona física, es decir, a mi juicio, no la hay en el momento en que se realiza la aportación a la sociedad conyugal, aunque sea gratuita. Lo que creo es que no hay hasta el momento de la liquidación. Es decir, en el momento de la aportación no hay persona física que incremente su patrimonio, no es cierto. No se puede decir que el otro cónyuge incremente algo, no lo incrementa, a lo mejor no lo puede incrementar nunca porque se muere antes que el aportante.

Cuando creo que no está incluida la aportación al matrimonio en el artículo 29, yo planteo una duda a la Administración Tributaria, yo creo que es otra cosa lo que dice el artículo 29. El artículo 29 dice que se puede extender la comunidad dando carácter de muebles a bienes sitios. Y yo preguntaría a la Administración Tributaria: si esto se hace antes del matrimonio, ¿es aportación matrimonial?

Si en lugar de decir que estamos aportando una finca privativa a la sociedad conyugal decimos que estamos dando a la aportación carácter retroactivo a un momento anterior a la fecha de celebración del matrimonio, ¿esto es aportación o no es aportación?

Si me dices que es aportación, me refiero a tí Rafael, te diré ¿y si lo hacen antes del matrimonio?

Es una duda que planteo como posible salvaguarda de este tipo de modificaciones cuantitativas de la sociedad conyugal.

Y brevemente otra cuestión: a mí me suscita dudas la utilización de la fórmula tradicional: manifiesta que el dinero invertido es privativo por haberlo aportado como bien sitio. Esto tiene serias dudas, pues una inspección fiscal, puede decir: demuéstreme usted que tenía un patrimonio, o que en su momento en renta tenía usted esta cantidad, porque si no va a venir la correspondiente sanción. Ahora mi duda es la siguiente:

Si tú me dices sin más que en un momento determinado cuando se está comprando un bien inmueble, se está diciendo que el dinero tiene el carácter de sitio, cómo me salvas el carácter común que tienen los ingresos de cada uno de los cónyuges en la sociedad común, por el artículo 37, los ingresos, en definitiva, lo que ganan los cónyuges, constante el matrimonio, en régimen de comunidad de bienes, es común, sea mueble o sea inmueble, porque para que pueda ser privativo es preciso que lo tuvieran antes del matrimonio.

¿Cómo se salva eso?

Es decir, la duda que planteáis, si la simple afirmación de que este es un bien sitio constante matrimonio no aportado al matrimonio, es suficiente en estos momentos para que tenga la consideración de privativo.

*Moderador*

Tenía la palabra pedida Rafael Santacruz anteriormente.

*Rafael Santacruz. Coponente.*

Sencillemente y en lo que hace referencia a lo que pregunta José Luis Merino sobre mi opinión acerca de la posibilidad de que ese pacto sea una declaración realizada antes del matrimonio, he de decir que el profesor Lacruz niega que ese pacto se realice antes del matrimonio, precisamente porque el artículo 29 solamente dice que sean válidos aquellos pactos y declaraciones consignados en escritura pública aún fuera de capítulos por los cuales, a efectos de extender o restringir la comunidad, ambos cónyuges atribuyan a bienes muebles la condición de sitios o a éstos la de muebles. Es decir, solamente son los cónyuges los que pueden hacer el pacto y, por lo tanto, después de contraer matrimonio, sin que sea posible ese pacto con anterioridad al matrimonio, con lo cual la objeción que se plantea entiendo que no es factible porque no podría realizarse ese pacto con anterioridad al matrimonio.

*José Manuel Enciso. Ponente.*

Quiero contestar a las dos cuestiones que me ha planteado José Luis Merino. A la primera, más que contestar lo que hago es manifestar mi acuerdo, es decir que cuando se aporta algo a la sociedad conyugal a título gratuito legalmente debe liquidarse por el impuesto de donaciones. Pero lo que quiero significar es que no debemos ir asimilando, aunque sea inconscientemente, el criterio que la Hacienda Pública tiene de la comunidad conyugal y de los patrimonios de los cónyuges, -tanto de la comunidad aragonesa como de la de gananciales del Derecho Común-, que es el mismo criterio estático que tiene en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, siguiendo el cual, el patrimonio conyugal está para Hacienda en perpetuo y permanente estado de disolución, liquidación y adjudicación y así, cuando un inmueble ingresa en ese patrimonio común ya ingresa, según el criterio de Hacienda, una mitad indivisa de ese bien en el patrimonio privativo de cada uno de los cónyuges como si fuera un condominio romano, y esto no es así y lo he dicho en la ponencia incluso con reiteración. La sociedad conyugal tiene un carácter dinámico y si yo apporto algo a la sociedad conyugal, incluso sin contraprestación, yo no me enriquezco, mi cónyuge tampoco se enriquece y en cuanto a la sociedad conyugal sufrirá sus propios avatares: no es una sociedad mercantil con ánimo de lucro, no es una sociedad civil, no es un condominio romano. Es una sociedad esencialmente dinámica cuya finalidad fundamental no es el lucro sino el mantenimiento de la familia y sólo al final cuando se disuelve y liquide se verá el resultado definitivo. Pero ésta es una cuestión «de lege ferenda»; actualmente la legislación fiscal y tributaria no la contempla así y por eso estoy de acuerdo en que si la aportación es a título gratuito debe liquidarse por donaciones.

En cuanto a la fórmula del Notario Don Francisco Palá mantengo desde luego lo que he dicho en la ponencia y además he insistido en ello; la fórmula será correcta cuando lo que se diga sea cierto pero no en caso contrario: decir que el dinero con el que Don Fulano o Doña Fulana compra un bien es privativo del mismo/a por haberlo aportado a su matrimonio en calidad de bien sitio, es algo recomendable cuando coincida con la realidad pero si no coincide con ella no. Primero porque sería falsa, y, en segundo lugar, porque en caso de inspección tributaria podría demostrarse fácilmente la inexistencia de esa aportación de fondos al matrimonio con carácter de bienes sitios.

Queda la cuestión de que si no se utiliza esa fórmula de Palá, cómo se salva entonces el inconveniente del carácter común que tienen los ingresos de las actividades de los cónyuges y en general lo que ganan los cónyuges durante el matrimonio en un régimen de comunidad, conforme al artículo 37 de la Compilación. A este respecto ya he indicado en la ponencia que el artículo 29 ha perdido parte de su eficacia por la presunción legal de muebles por sitios del artículo 39 de la Compilación, que lo hace innecesario en muchos casos, en virtud de la cual se consideran aportados al matrimonio o adquiridos durante el mismo como sitios, salvo pacto en contrario, una serie de bienes inmuebles y derechos, incluso el

dinero con documentación acreditada en la forma que se indica, pero el alcance de esa presunción –por la remisión que efectúa el artículo 39 al artículo 38 (y se entiende que a su regla primera)– es que los bienes y derechos «muebles» que enumera son privativos caso de haber sido aportados al matrimonio o adquiridos durante el mismo a título gratuito, incluido el dinero debidamente documentado, pero sólo en esos supuestos de aportación al matrimonio o adquisición gratuita durante el mismo. Pues bien, cuando el carácter privativo del dinero puede probarse porque existe prueba material de ello como en el supuesto del art. 38.4º o presunción legal como del artículo 39.6º, el artículo 29 no hace falta y sobraría; para decir que el dinero fue adquirido a título gratuito durante el matrimonio no se invoca el artículo 29, ahí está el artículo 39.6º si se tiene ese dinero debidamente documentado. No, lo que entiendo es que el artículo 29 sirve precisamente de pieza de cierre del sistema, para aquellos supuestos en que por falta de diligencia o por despiste no se ha documentado debidamente el dinero aportado o adquirido gratuitamente durante el matrimonio y por eso no puede invocarse el artículo 39.6º de la Compilación o bien aquellos supuestos en que la declaración de privatividad tiene por base la pura voluntad de los cónyuges de que sea así por la fuerza del pacto del artículo 29.

*Joaquín Oria. Coponente.*

Yo estoy de acuerdo con esto. Como decía José Luis Merino o por lo menos insinuaba, si se utiliza el artículo 29 para que haya dinero privativo –porque si hay del otro, no hace falta– estamos en un pacto de restricción del que ya es la segunda vez que digo que no hemos hablado y que a lo mejor merecería la pena, si tuviéramos tiempo y ganas.

En cuanto a que la aportación suponga un hecho no sujeto al impuesto de sucesiones y donaciones porque no hay incremento patrimonial gratuito de personas físicas, me parece una cosa bastante ingeniosa, pero yo creo que no es jurídicamente sostenible porque lo que no se puede negar, por lo menos a priori, es que el cónyuge del aportante sí que tiene un aumento al menos en sus derechos en la sociedad conyugal y ese aumento implica, a mi juicio, una mejora patrimonial de su situación. Insisto en que el argumento es ingenioso, pero creo que se puede defender lo contrario.

*Honorio Romero. Notario.*

2 observaciones y una pregunta.

Tenía escrito lo que acaba de decir aquí Joaquín Oria, estoy de acuerdo contigo. Creo que es clarísimo que, con la aportación, la cuota del cónyuge del aportante en la sociedad conyugal se ve incrementada. No estoy de acuerdo ni con Lacruz, ni con Rafael Santacruz, y estoy de acuerdo con José Luis Merino, en cuanto a que se puede aplicar el artículo 29 antes de la celebración del matrimonio: se podría hacer la aportación sujeta a la condición suspensiva de la celebración del matrimonio. Creo que no habría ningún obstáculo.

Y tercero, una pregunta, no se si he entendido bien a José Manuel Enciso, quiero que me lo aclares con este ejemplo, con la contestación veré si te he entendido o no. Uno de los cónyuges compra un bien y no dice nada, entonces se inscribe como presuntamente ganancial. Después de esa adquisición ¿los 2 cónyuges pueden pactar el artículo 29?

*José Manuel Enciso. Ponente*

Entiendo que sí, sin perjuicio de la interpretación y consecuencias fiscales que le dé en tal supuesto la Administración Tributaria. Lo que he dicho que a mi juicio no cabía es que se efectúe una manifestación o declaración en un sentido y luego otra en sentido contrario, incluso lo rechaza el Reglamento Hipotecario en su artículo 95.6 cuando prescribe que no se consignará la confesión contraria a una severación o a una confesión previamente registrada de la misma persona, en cambio sí que admite que se haga constar la justificación o confesión de la privatividad efectuadas con posterioridad a la inscripción por medio de nota marginal. A eso me refería.

*Fernando Curiel. Registrador.*

Si estamos en un tema de pactos de atribución de carácter común o carácter privativo a través de la vía mueble por sitio o sitio por mueble, ¿por qué no voy a poder hacer un nuevo pacto diferente del anterior?

Y por otro lado, habéis hablado del tema del reintegro. En lo que no estoy de acuerdo es en que la aportación de un inmueble debe relacionarse con el tema de reintegro y no me gusta tampoco que compañeros de la profesión, notarios, se apoyen en presunciones para evitar declaraciones que deben hacerse al otorgar la escritura. Estoy más de acuerdo con José Luis Merino que dice que, al hacer una aportación, cómo no vas a decir las condiciones en que la haces, si lo normal es hacerlo. La presunción surge cuando inevitablemente se han hecho los actos de manera que no se ha podido especificar. Si yo hago una prestación onerosa y tiene que haber una contraprestación, el que no se especifica una contraprestación, más bien me hace pensar que lo estoy haciendo a título gratuito y no porque haya ninguna presunción de onerosidad o gratuidad en la Compilación, sino por el hecho de que las contraprestaciones normalmente se explicitan, y si no la hay parece que hay que presumir que es que no existe ninguna. La aportación de un inmueble no da lugar a uno de esos reintegros; el artículo 58, dice que el aportante tiene derecho a retirar los bienes aportados pero no como reintegro, sino en pago de su cuota de la sociedad. El reintegro es más bien por ejemplo, si se edifica con dinero ganancial en suelo privado, ahí surge un crédito a favor de la comunidad que si que será reintegrable en el momento de la liquidación. Pero la aportación de un inmueble, si yo lo hago para que tenga carácter consorcial, a partir de ese momento lo tendrá, y yo no tengo reintegro, salvo que especifique una contraprestación a esa aportación.

*José Manuel Enciso. Ponente.*

En relación con la primera parte de la intervención, la relativa a la posibilidad de efectuar declaraciones o pactos de privatividad y de comunidad sucesivos y contradictorios, estoy en principio en contra, a pesar de que la declaración de privatividad se base en el puro pacto y no en la prueba. Me parece que eso perjudicaría la seguridad jurídica. El propio Reglamento Hipotecario en su artículo 95.6 lo rechaza, si bien la declaración de privatividad a que se refiere va siempre ligada a una confesión o justificación de carácter privativo y no a un puro pacto de privatividad.

Por lo que respecta al problema de la contraprestación, precisamente porque los profesionales del Derecho tenemos que proteger a los clientes, en la fórmula de extensión de comunidad o aportación a la sociedad conyugal que consta en la ponencia y cuya utilización se recomienda, se establece explícitamente el derecho al reembolso y se pone precisamente para proteger a los interesados. Lo que me he planteado es si realmente es eso necesario cuando la propia Compilación establece un sistema de liquidación de la sociedad conyugal en el cual en varios artículos y de forma muy clara se hace referencia a estos reembolsos: el primero y fundamental, el artículo 47 cuando dispone que los patrimonios de los cónyuges y el común deben reintegrarse entre sí aquellos valores que cada uno hubiese lucrado sin causa a costa de los otros, y después el artículo 56 de forma más concreta. Los preceptos están claros, entiendo que lo que debería explicitarse es la renuncia al reintegro cuando lo haya. Pero precisamente desde el punto de vista de la profesionalidad a que has aludido, lo que recomiendo en la fórmula de la ponencia es que se explicite claramente el derecho al reembolso porque para el interesado es lo más prudente. Pero me planteo si realmente sería necesario; son pues dos cosas distintas.

*Jesús Martínez Cortes. Moderador.*

Con mi petición de perdón, anticipada, me gustaría escuchar la opinión de una figura egregia del Derecho Aragonés actual, que es Jesús Delgado, lo tenemos aquí muy callado

todos los días, pero pienso que estamos aquí opinando sobre artículos de la Compilación y Jesús nos puede ilustrar a todos los presentes. Muchas gracias.

*Jesús Delgado Echevarría. Catedrático.*

Yo no soy ponente aquí. He venido a aprender y aprovechando que se me concede la palabra, haré 2 preguntas.

Una, que quizá puede servir, para circunscribir o perfilar algo más el alcance del artículo 29, es la siguiente pregunta que se refiere al artículo 38 cuarto de la Compilación, que dice: «Son bienes privativos de cada cónyuge: 4º Los bienes que vienen a reemplazar a otros propios y ello aunque se adquieran con fondos comunes, si media voluntad expresa de ambos cónyuges en tal sentido».

Como son privativos los bienes que vienen a reemplazar a otros propios, hasta ahí es la subrogación y ello aunque se adquieran con fondos comunes, con lo cual ya se trata de inversión o reinversión: se vendió la finca privativa, los fondos se mezclan con los comunes, sin mediar voluntad expresa de ambos cónyuges en tal sentido. En efecto se documentan y se da esa voluntad de que el bien sea privativo porque hay voluntad expresa de ambos cónyuges de que con dinero común que procede de un bien privativo, se compre el bien privativo. El notario considera mucho más sencillo lo siguiente: se ha adquirido con un dinero que se aportó el matrimonio como sitio. Es la primera pregunta, que creo que da algún juego para conocer la práctica notarial al respecto.

La otra se relaciona con una observación de José Manuel Enciso, que a mí siempre me ha llamado la atención, pero sin saber a qué tengo que atenderme. Cuando se dice en el artículo 29 que consignados en escritura pública aún fuera de capítulos, y nos ha dicho, bueno, cuando en realidad lo que se quiera por ejemplo es que la sociedad sea universal, hermanidad, pues que entonces tiene que ser en capítulos. Mi pregunta es: ¿en qué se diferencian?

Quiero decir, una escritura que lo que diga es que de ahora en adelante todos los bienes serán muebles, de modo que todos los bienes sean comunes y no diga que son capítulos y eso no son capítulos matrimoniales? Gracias.

*José Manuel Enciso. Ponente.*

En relación con la primera pregunta sobre el supuesto del artículo 38.4º de la Compilación. He de decir que en ese supuesto no se utiliza el procedimiento de acudir al artículo 29 por ser innecesario, puesto que con base en el artículo 38, 4º se acredita y a la vez justifica el carácter privativo del bien adquirido. El típico supuesto de que con el dinero de la venta de un bien propio se compra un inmueble (para que se adecúe el caso a una escritura); el dinero recibido por la venta del bien privativo al ser bien mueble se hace común pero inmediatamente surge un crédito privativo a favor del cónyuge vendedor y a cargo del patrimonio común, crédito que queda compensado anticipadamente sin esperar a la liquidación de la comunidad conforme al art. 47 de la Compilación si en la compra del nuevo inmueble los cónyuges manifiestan su voluntad, y así lo dicen ambos expresamente, de que la adquisición tenga carácter privativo del cónyuge que vendió su bien propio, indicando la razón para ello, y aunque no se haga referencia a este juego del crédito privativo a favor del cónyuge por conversión en común del dinero procedente de la venta de un bien privativo y a la compensación del mismo, cuando los cónyuges manifiestan su expresa voluntad de que la adquisición del nuevo inmueble sea privativa de uno de ellos ya están manifestando esa voluntad expresa de que había el nº 4º del artículo 38. Este es el procedimiento más adecuado y beneficioso en estos supuestos y por supuesto a efectos fiscales ya que incluso se proporciona la prueba del origen del precio en la misma escritura, y no el del artículo 29.

En cuanto a la segunda cuestión, creo que tienes toda la razón, porque en efecto las cosas son lo que son y no lo que dicen que son. Con ese comentario, recogido además de forma general por los tratadistas, he querido significar que tomando el artículo 29 por los

extremos se puede llegar incluso a variar el régimen económico del matrimonio; que no es ésa sin embargo su finalidad, sino que va dirigido a bienes individualizados, pero si se diera a ese pacto tal amplitud que se llegara por vía indirecta a un régimen matrimonial de comunidad universal o por el contrario de separación de bienes, constituiría, cualesquiera que fuese su denominación, unos Capítulos. Pero se quiere aludir a una cuestión de técnica documental: los capítulos deben consignar ciertos datos familiares, matrimoniales, del Registro Civil, etc y sobre todo exigen unas formalidades posteriores de inscripción en el Registro Civil para surtir efectos contra terceros.

*Honorio Romero. Notario.*

Vamos a ver, como dice el profesor Delgado, en el artículo 38 cuarto, se me ocurren 2 ejemplos.

Uno es el del 1355 del Código Civil que se puede equiparar a este 38 cuarto de la Compilación pero al revés. La confesión en el supuesto que regula el 1355 del Código Civil, es al contrario. En segundo lugar si va uno de los cónyuges a comprar y más si uno de los cónyuges es titular de un derecho privativo como puede ser un derecho de adquisición preferente, y va a comprar ese bien en el ejercicio de su derecho de adquisición preferente, con dinero común, lógicamente irán los 2 cónyuges y dirán que ese dinero es común y que adquiere uno de ellos, y lo hacemos constar así en escritura, eso sin ninguna duda.

Creo que se refería a eso, por lo menos en parte era eso.

*Jesús Martínez Cortés. Moderador*

¿Alguna intervención más?

Pues entonces, si no hay ninguna intervención, agradecer a todos, el ponente, colaboradores y a todos los presentes la asistencia y, hasta las Cuartas Jornadas del Foro de Derecho Aragonés, que Dios mediante, tendrán lugar el año que viene.

Muchas gracias.