
Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

XXXVIII

Reconocimiento de propiedad. Adquirida una finca por compra en escritura pública, la declaración y reconocimiento hechos por el comprador en documento privado de que la finca no le pertenece a él, sino a un hermano, por cuenta y con dinero del cual la adquirió, debe tributar como reconocimiento de propiedad en concepto de transmisión a título oneroso y no como donación entre hermanos.

La cuestión a resolver es la interpretación del párrafo 2.º del artículo 8.º del Reglamento de 1911, según el que la declaración de propiedad u otro derecho a título de haber obrado como gestor de la persona en cuyo favor se hace la adquisición de los bienes a que se refiere la declaración se considerará como verdadera *transmisión* si en el documento de la que se supone realizada por poder o encargo no constan éstos en forma legal, y consiguientemente ha de declararse, si dadas las circunstancias del caso el reconocimiento hecho por un hermano a favor del otro ha de conceptuarse transmisión a título lucrativo u oneroso. Relacionado el párrafo transcrito con el anterior del mismo artículo que sujeta al 4 por 100 las compraventas, adjudicaciones en pago y cesiones a título oneroso se comprende que el reconocimiento de propiedad aludido se ha estimado en general que tiene el carácter de trans-

misión onerosa, como las demás del artículo, y no lucrativo; y más concretamente se dispone lo mismo en relación con los bienes muebles en el párrafo último del artículo 23 del Reglamento, confirmando la interpretación dada al artículo 8.º, párrafo segundo, precepto asimismo que está en armonía con el párrafo primero del artículo 11 del Reglamento y número 22 de la tarifa de 1920, que declaran sujetos al 4 por 100 el reconocimiento de derechos reales, excepto el de hipoteca, y entre ellos, el derecho de dominio, que es el real por excelencia; del documento privado, base de la liquidación, no puede deducirse se trate de una donación por no existir en él un acto de mera liberalidad, nota distintiva de las simples o gratuitas, según los artículos 618 y 1.274 del Código civil ni que se den las circunstancias de las remuneratorias u onerosas, según los artículos 619 y 622 del mismo, pues no es razón suficiente la consignada en el fallo apelado (que se revoca) de no mediar prestación recíproca en el documento privado entre los contratantes, toda vez que al contraerse el artículo del Reglamento citado al reconocimiento de propiedad a título de obrar como mandatario de otra persona no exige concurren dichas prestaciones, que si fueran previas darían lugar a una transmisión a título oneroso ordinaria, cuya regulación estaba ya hecha en el párrafo primero del artículo 8.º y sería, por lo tanto, innecesaria otra especial del reconocimiento de propiedad.

El Tribunal Supremo en caso análogo declaró en sentencia de 18 de Enero de 1913 (*Gaceta* de 30 de Junio) que la declaración o reconocimiento de dominio debía tributar como cesión a título oneroso. (Acuerdo del Tribunal Central de 25 de Octubre de 1926.) 166.

XXXIX

Bienes reservables. Las fincas heredadas por una madre por muerte abintestato de un hijo y transmitidas del mismo modo a otro hijo son reservables por ministerio de la ley, según el artículo 811 del Código civil, aunque no se haya hecho constar ese carácter al adquirirlas, en el Registro de la Propiedad y deben tributar por el parentesco entre el reservatario y la persona de quien inmediatamente proceden, o sea el hermano, y no por el

del reservatario y su madre ni por el de aquél y el padre de quien en definitiva dimanaban. Corresponde a la Abogacía del Estado revisar las liquidaciones de los liquidadores de partido y para ello hay el plazo de quince años.

El abogado del Estado al revisar la liquidación distinguió las fincas que el heredero había heredado de su madre y ésta de otro hermano premuerto de los demás bienes, aplicando a aquéllas la tarifa de hermano a hermano y a éstos los de padres a hijos. El interesado alegó que no hay herencia reservable si no se acepta en ese concepto, y aun en otro supuesto debía liquidarse por el parentesco entre el padre (de quien es heredero el hermano del que procedían los bienes) y el nuevo heredero (hermano del heredero anterior) y que en todo caso debía descontarse el impuesto pagado de más por la madre, ya que lo satisfizo por el pleno dominio y no debía haberlo hecho mas que por el usufructo; que el error padecido fué de hecho y para reclamarlo había cinco años, y por fin que la revisión se hizo después de los dos años señalados en el artículo 76 del Reglamento.

La reclamación es desestimada totalmente. Según el artículo 126 del Reglamento en relación al 11 de la ley del Impuesto, la Abogacía del Estado puede revisar las liquidaciones de los liquidadores de los partidos en el plazo de quince años desde que se giraron, sin que ello afecte al expediente de comprobación ni al plazo de dos años que hay para efectuarle, según los artículos 7 de la ley y 76 del Reglamento; dado el texto, bien conocido del artículo 811 del Código civil, no puede dudarse que las fincas en cuestión tenían el carácter de reservables, y como según el artículo 33 del Reglamento el reservatario debe en ese caso satisfacer el impuesto, atendido el grado de parentesco entre él mismo y la persona de quien procedan los bienes, prescindiendo del reservista, no hay duda de la procedencia de la liquidación, según el tipo y tarifa aplicados, teniendo en cuenta el parentesco entre los hermanos; corroborando esta doctrina y como base de la misma ha de tenerse en cuenta que el Tribunal Supremo en sentencias de 16 de Diciembre de 1892, 4 de Julio de 1906 y 30 de Diciembre de 1912, declara que el grado de parentesco que menciona el artículo 811 es el que media entre el reservatario y la persona de quien proceden inmediatamente

los bienes, por cuanto del fallecimiento de éste se derivan el derecho y la obligación de reservar: y siendo la ley fuente de obligaciones según el artículo 1.089 del Código civil, es suficiente la declaración del artículo 811 del mismo para que surja la obligación de reservar en cuanto se den las condiciones fijadas en éste, sin necesidad de pacto alguno en que se asigna tal carácter a determinados bienes y sin que sea preciso su inscripción como reservables, a no ser en cuanto tercero conforme a los artículos 199 y 191 de la ley Hipotecaria y 221 al 228 de su Reglamento; no procede hacer declaración ahora respecto de la liquidación de los bienes adquiridos por la madre del hijo premuerto ni de si pagaron o debieron pagar en usufructo o no por falta de datos y porque no se trata sino de la liquidación por la herencia del reservatario. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Noviembre de 1926.) 167.

XL

Procedimiento. El Tribunal Central es incompetente para conocer de un recurso interpuesto contra un acuerdo del Delegado de Hacienda, dictado con motivo de una reclamación contra el apremio de primer grado por débitos del impuesto de derechos reales.

La razón es que, según el artículo 1.º del Reglamento de 29 de Julio de 1924, las funciones de la Administración se diversifican en actos de gestión y en acuerdos de resolución de reclamaciones; los primeros se ajustan a los respectivos reglamentos en cada ramo hasta que haya un acuerdo que conceda o deniegue un derecho, contra el que procederá la respectiva reclamación, ejerciéndose las funciones de gestión por los distintos organismos Central o Provinciales y entablándose las reclamaciones ante el Tribunal competente, según sea quien haya fallado, y después, los recursos que sean procedentes; y dictado el fallo por el Delegado de Hacienda, de conformidad con la propuesta de la Abogacía del Estado, según cuyo informe procedía declarar que a tenor del artículo 119 del Reglamento del impuesto los interesados deben comparecer ante la Oficina liquidadora para la notificación de la liquidación,

teniéndoles por notificados y pasándoles el perjuicio a que haya lugar si no lo hacen, no procede contra tal fallo recurso ante el Tribunal Central, sino ante el Provincial, pues el Delegado falló en acto de gestión no de resolución, y la competencia para el recurso respectivo es de dicho Tribunal Provincial, según el artículo 41 del Reglamento de Procedimiento. (Acuerdo del Tribunal Central de 15 de Octubre de 1926.) 176.

XLI

Procedimiento. El recurso de nulidad fundado en el supuesto de haberse cometido un error de hecho en el fallo provincial recurrido es inadmisibile cuando de lo que se trata no es de un error de hecho, sino de apreciar de distinto modo una cuestión de derecho, cual es si hubo error en la fijación de la base liquidable por el liquidador.

No puede dudarse de la competencia del Tribunal Central para resolver el recurso de nulidad porque expresamente se lo atribuye el artículo 108 del Reglamento de Procedimiento, sea cualquiera la autoridad que haya dictado el fallo, estando presentado en plazo y ante autoridad competente según el artículo 107, renunciando el recurso contenciosoadministrativo. Fijada la base de una liquidación por el liquidador se entabló reclamación económicoadministrativa contra la comprobación de valores, reclamación que fué desestimada por el Tribunal Económico Provincial por extemporánea, por haber sido interpuesta después de los quince días reglamentarios, y contra el fallo de este Tribunal se entabla el *recurso de nulidad*, alegando que el liquidador incurrió en un error de hecho y el plazo para la reclamación económicoadministrativa era no de quince días, sino de cinco años. *El Central declara inadmisibile el recurso.* Procedería éste en caso de error manifiesto de *hecho*, y como la impugnación del fallo del Provincial no se funda en un error en que él haya incurrido, sino en que dicho Tribunal estima que la naturaleza jurídica de un error atribuído al liquidador acerca de la comprobación de valores es de derecho y no de hecho (y por ello fija como plazo para reclamar quince días y no cinco años),

es decir, en la apreciación jurídica de una actuación, lo cual no encaja en ninguno de los conceptos del artículo 105 del Reglamento de 29 de Julio de 1924 ; tampoco puede admitirse como recurso de apelación por impedirlo la cuantía, según el artículo 42 del mismo, sin que por tratarse de extemporaneidad de una reclamación pueda sostenerse es de cuantía indeterminada, pues a ello se opone el 47, que prohíbe se estime como tal un asunto en que exista concretada una cantidad como base de imposición, aunque se discutan asuntos generales. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Noviembre de 1926.) 177.

XLII

Desistimiento de petición de condonación. Es competente para acordarla el Tribunal Central ya que según el artículo 114 del Reglamento de Procedimiento le corresponde por delegación permanente del Ministro conocer de peticiones de condonaciones cuando la multa excede de 500 pesetas, y según el artículo 26 del mismo debe conocer del desistimiento de una pretensión la autoridad competente para resolver esta, debiendo admitir el desistimiento cuando el Estado no tenga interés en su continuación como ocurre en la petición de desistimiento de una solicitud de condonación. (Acuerdo del Tribunal Central de 26 de Octubre de 1926.) 181.

XLIII

El plazo para promover una reclamación referente a negativa de baja de bienes de personas jurídicas es el de quince días hábiles desde la notificación del acuerdo de la Abogacía del Estado ; el plazo para recurrir en alzada, cuando no consta la notificación con los requisitos del artículo 34 del Reglamento de Procedimiento, es decir, providencia íntegra, recurso procedente, autoridad ante quien haya de entablarse y plazo es, según el artículo 86 en relación al 38 del mismo, de quince días hábiles después de transcurridos los ocho desde la publicación del acuerdo en el Boletín Oficial. Para acordar la baja de titu-

los nominativos de una persona jurídica convertidos en valores mobiliarios basta la certificación de la Dirección de la Deuda en que conste la conversión con los números, series, valor nominal y efectivo de los nuevos títulos al portador; pero para que sean dados de baja totalmente y en absoluto por haber sido vendidos dichos títulos al portador es indispensable póliza de Agente de Cambio y Bolsa o de Corredor de Comercio, no bastando una certificación del Banco que hizo la operación.

Y, por lo tanto, deben darse de baja los títulos nominativos, pero seguir en vigor los al portador, en tanto no se presente aquel documento.

Tal es la doctrina que fija el Tribunal Central en acuerdo de 26 de Octubre de 1926, 186, en vista de los arts. 32, 62, 34, 38, párrafo 2.º, y 86 del Reglamento de Procedimiento, Real orden 1.º de Mayo de 1922, 201, párrafos 1.º, 2.º y 4.º del Reglamento del Impuesto y 1.216 del Código civil, habida cuenta en cuanto al fondo que con la certificación de la Dirección de la Deuda se cumplen los requisitos para la baja en el artículo 201, número 4.º del Reglamento, pero en cuanto a los valores públicos, según el número 2.º del mismo artículo, es necesario póliza de Agente, no siéndolo la certificación del Banco ni aun documento público dado el concepto del 1.216 del Código.

XLIV

El convenio por el que un Ayuntamiento adquiere de un particular una cantera a cambio de cederla en arriendo al último por un período de diez años mediante el pago de un canon por los adoquines que de ella se extraigan, valuados en total cada año en 2.000 pesetas, no debe ser calificado como donación de la cantera hecha al Ayuntamiento, sino como cesión de inmuebles a título oneroso, debiendo, para fijar la base, emplear la Oficina liquidadora, no sólo la capitalización al 5 por 100 de la renta, sino los demás medios ordinarios y el extraordinario de la tasación.

Como consecuencia de un acto de conciliación celebrado por un Ayuntamiento con un particular, con avenencia, y por tanto

sin que llegase a entablarse la demanda respectiva, convinieron en escritura pública en que el particular reconocía la propiedad de una cantera a favor del Ayuntamiento y éste, para compensarle de los gastos, se la cedía en arriendo por diez años, mediante un canon que en totalidad ascendía a 2.000 pesetas, se giraron dos liquidaciones: una por el concepto de arriendo no reclamada, y otra por donación al Ayuntamiento sobre la capitalización al 5 por 100 de la renta anual, al 27 por 100 según el número 37 de la tarifa. El *Tribunal Central revoca esta calificación y anula la liquidación fijando la doctrina del epígrafe*. De los términos literales del contrato no se deduce la existencia de una donación por faltar la liberalidad, nota esencial y característica de las donaciones simples o gratuitas, e igualmente carece de las circunstancias propias de las remuneratorias o con causa onerosa, según los artículos 618, 1.274, 619 y 622 del Código civil y la doctrina del Tribunal Supremo de 5 de Mayo de 1896, que declara que si es el interés de las partes y no la liberalidad de una de ellas lo que determina el contrato, carece éste de los requisitos necesarios para que sea reputado donación, y eso ocurre cuando un contrato oneroso es el que decide al supuesto donante a la donación; por otra parte, según el artículo 22 del Reglamento de 1911, para que un contrato se reputa transacción a los efectos del impuesto ha de efectuarse después de entablada la demanda, calificándose y liquidándose en otro caso el contrato, es decir, si la cuestión no ha adquirido carácter litigioso, sino que se ha resuelto por convenir según la naturaleza jurídica del título que aleguen las partes; y como celebrado acto de conciliación no hubo verdadera litis pendencia, es preciso a la naturaleza jurídica del convenio entre el Ayuntamiento y el particular, convenio que en modo alguno puede calificarse como de adquisición gratuita de la cantera por el Ayuntamiento, pues lo era mediante la compensación de recibir un canon por tiempo determinado, y sin que a ello se aprecie la compensación, pues ha de presumirse lógicamente que el arrendatario, aparte del canon que abona, se queda con una utilidad o beneficio, y esto con mayor razón cuando el arrendatario, supuesto donante, exigió el arriendo como condición para ceder la cantera; y por todo ello el contrato ha de calificarse como cesión a título oneroso de bienes inmuebles, liquidable al 4,80 por 100 del precio estipulado (número 14 de

la tarifa), y para determinar la base hay circunstancias que no permiten la simple capitalización del canon al 5 por 100, según el artículo 1.º del Real decreto de 27 de Abril de 1926, porque cabe presumir que el precio del arriendo se fijó no por el concepto exclusivamente del mismo, sino como condición onerosa de la cesión; debe, pues, apelarse a los demás medios reglamentarios, incluso al extraordinario de la tasación para hallar el verdadero valor. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Noviembre de 1926.) 192.

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.

BANCO HISPANO-AMERICANO

CAPITAL: 100 000 000 DE PESETAS

Domicilio social:

Plaza de Canalejas, 1. **MADRID**

Sucursal del Sur:

Duque de Alba, núm. 15.

SUCURSALES Y AGENCIAS

Albacete, Alcira, Alcañiz, Alcoy, Alicante, Almería, Antequera, Aranda de Duero, Badajoz, Barbastro, Barcelona, Béjar, Bilbao, Burgos, Cabra, Cáceres, Cádiz, Calahorra, Calatayud, Caspe, Castellón de la Plana, Cartagena, Córdoba, Coruña, Don Benito, Ecija, Egea de los Caballeros, Elda, El Ferrol, Estella, Figueras, Gandía, Granada, Guadalajara, Huelva, Huesca, Jaén, Játiba, Jerez de la Frontera, Jumilla, La Palma del Condado, Las Palmas, Linares, Logroño, Mahón, Málaga, Medina del Campo, Medina de Rioseco, Mérida, Monforte, Motril, Murcia, Olot, Onteniente, Orense, Palma de Mallorca, Pamplona, Plascencia, Pontevedra, Ronda, Sabadell, Salamanca, Sanlúcar de Barrameda, Santa Cruz de la Palma, Santa Cruz de Tenerife, Santander, Santiago, Sevilla, Soria, Tafalla, Tarrasa, Teruel, Torrelavega, Tudela, Tuy, Utrera, Valdepeñas, Valencia, Valladolid, Vélez Málaga, Vigo, Villafranca del Panadés, Villagarcía, Villarreal, Villena, Vivero, Zafra y Zaragoza.

Realiza, dando grandes facilidades, todas las operaciones propias de estos Establecimientos, y en especial las de España con las Repúblicas de la América Latina.—Compra y vende por cuenta de sus clientes en todas las Bolsas toda clase de valores, monedas y billetes de Bancos extranjeros.—Cobra y descuenta cupones y amortizaciones y documentos de giro.—Presta sobre valores, metales preciosos y monedas, abriendo cuentas de crédito con garantías de los mismos.—Facilita giros, cheques y cartas de crédito sobre todas las plazas de España y extranjero.—Abre cuentas corrientes con y sin interés.—admite en custodia en sus cajas depósitos en efectivo y toda clase de valores.

Departamento de Cajas de seguridad para el servicio de su clientela, abiertas desde las ocho de la mañana a las nueve de la noche.

Dirección telegráfica: HISPAMER