

Jurisprudencia del Tribunal Supremo referente al impuesto de Derechos reales

Sentencia de 2 de Marzo de 1925 (Gaceta de Madrid de 15 de Agosto de 1925).

Sociedades.—Transmisión de arriendos.—El exceso del valor resultante de comprobación de unos bienes transferidos a una Sociedad debe liquidarse por concepto de cesión; pero siendo dichos bienes derechos de arriendo de unas fincas, debe tributar no al 4 por 100, (número 14 de la tarifa), sino al 0,50 (número 7 de la misma), como cesión de arriendo. Así lo declara el Tribunal Supremo REVOCANDO acuerdo del Tribunal gubernativo del Ministerio de Hacienda.

*Fundamentos.—El art. 18, párrafo 2.º del Reglamento, determina claramente que el exceso de bienes aportados por un socio a una Sociedad sobre el valor de las acciones que éste le entrega, se reputa como cesión y el impuesto se pagará por ese concepto independientemente del que corresponda por la aportación representada por el valor de las acciones, puesto que si hubiera de entenderse siempre la aportación como el único liquidable, aunque hubiese exceso de ella, holgaría el *concepto* de cesión que dicho párrafo segundo establece, y por ello la aportación y la acción *pueden comprenderse* en un mismo documento. Si el exceso de las aportaciones se halla integrado por partidas que se valoran por separado y*

detalladamente y corresponden a actos de diversa naturaleza jurídica, no cabe, al amparo del artículo 46 del Reglamento, aplicar un solo concepto si hay otro específicamente comprendido en distinto número de la tarifa, ni menos liquidar por el tipo más elevado, porque tal norma es contraria al propio precepto que se invoca y se aparta del espíritu y letra de lo legislado; por lo tanto, no es natural ni recto ni lícito que al aplicar al todo global de los bienes aportados y demostrados por la comprobación, el importe de las acciones entregadas por la Sociedad se haga como si este capital proviniese todo de inmuebles para hacerle tributar como cesión al 4 por 100, y no procediese de la subrogación del arriendo de fincas, que tiene en el reglamento y en la tarifa (artículo 15 y número 7, respectivamente) el tipo especial de 0,50, por el que debe tributar; dadas las circunstancias, es más justo que el valor de las acciones se aplique a la aportación de inmuebles, el pequeño exceso de éstos sobre aquéllas tribute como cesión al 4 por 100, y el resto del exceso de aportación sobre aquéllas, o sea la cesión del arriendo, pague el 0,50.

Sentencia de 28 de Marzo de 1925 (Gaceta de Madrid de 24 de Agosto de 1925).

Beneficencia.—La institución de herederos a favor de la Congregación de Presbíteros naturales de Madrid, con la fórmula «para el mejor cumplimiento de sus obligaciones piadosas, y las que al testador correspondan, según instrucciones comunicadas a la Junta particular de aquélla», ha de liquidarse por el número 9, párrafo segundo, en relación con el número 28 de la Tarifa del Impuesto.

El liquidador aplicó el número 37 de la tarifa, o sea el de la herencia entre extraños, criterio confirmado por el Tribunal Gubernativo de Hacienda. El Tribunal Supremo *revoca tal* acuerdo y *hace* la declaración del epígrafe, *basado*: 1.º En que no es admisible que el testador, al hablar de *obligaciones piadosas*, excluyese los fines benéficos, como sostiene la resolución recurrida, pues éstos son parte integrante de los fines de la Congregación; 2.º En

que el adjetivo *piadosas*, según el *Diccionario de la Lengua*, cuadra primero a lo *piadoso*, a las cosas que mueven a compasión o se originan de ella antes que a lo religioso o devoto, y, dada la condición de sacerdote del testador no cabe suponer confundiese ambos conceptos, y si fuera su propósito referirse a Misas, sufragios o fiestas religiosas, lo hubiera consignado claramente; 3.º En que la procedencia de esta interpretación del testamento se corrobora porque el objeto de la Congregación heredera es el que los eclesiásticos necesitados encuentren *piadoso* asilo en sus necesidades, donde sean atendidos con decoro, y celebren culto, y ello revela que, con relación a esos fines benéficos predominantemente, y entre los que se han de contar los religiosos, por ser eclesiásticos los acogidos, quiso el testador dejar sus bienes sin que a esa apreciación en conjunto sean óbice las obligaciones piadosas; que, reconocido ya desde 1876 que dicha Congregación es una institución benéfica, la única cuestión es interpretar el testamento para determinar si le es aplicable el tipo privilegiado del impuesto para los establecimientos de Beneficencia particular, según el artículo 27 del reglamento y número 9 de la tarifa; y por las razones expuestas no existe motivo justo para negar la aplicación de tal tipo privilegiado al caso actual, ya que dicha institución da socorros y vestuario a los sacerdotes pobres.

Sentencia de 27 de Mayo de 1925 (Gaceta de Madrid de 9 de Septiembre de 1925, pág. 417).

Doctrina.—1) El beneficio otorgado por la ley de 26 de Julio de 1892 (artículo 26) a los edificios del Ensanche de Madrid y Barcelona de que sus transmisiones devenguen la mitad de los derechos de la tarifa, se refiere exclusivamente a los construidos, no a los que se hallan en construcción. 2) El valor de las hipotecas que gravan un inmueble transmitido y adjudicado por subasta judicial deben computarse en su totalidad y no prorratearse en proporción a la superficie del solar sobre el que se halla el edificio en construcción. 3) No abonada una liquidación complementaria es incompetente la jurisdicción contenciosa para entender de la demanda contra ella.

Presentada a liquidación una escritura de subasta judicial de una finca en construcción del Ensanche de Madrid, cuyo solar estaba gravado con dos hipotecas, y el edificio en construcción, con otras dos, a favor del adquirente, el liquidador liquidó por el importe de las tres primeras al 4 por 100, número 15 de la tarifa; y el Tribunal Administrativo ordenó incluir la última hipoteca, girando una liquidación complementaria, y confirmó las otras. El Tribunal Supremo se *declara incompetente* para conocer de la *liquidación complementaria*, por no haberse *justificado* su ingreso, y *confirma en lo demás* el acuerdo recurrido, *formulando las declaraciones* del epígrafe invocando los artículos 60 y 94 del reglamento, modificadas por Real Decreto de 6 de Septiembre de 1917, 26 de la ley de Ensanche de Madrid de 26 de Julio de 1892; 1.192, 1.176 del Código civil, y 105, 122, 123 de la ley Hipotecaria, y 6, 46, 48 de la ley de lo Contencioso, y 8.º de su reglamento.

Fundamentos.—*En cuanto a lo primero*, que el beneficio de la ley de 1892 sólo alcanza a los edificios construídos, no a los en construcción, porque, habiendo de durar seis años desde que empieza a tributar por territorial es inconcuso no cabe se cumpla esta condición hasta que el edificio esté terminado y tribute como tal; y aun en la hipótesis, inadmisibile, de que el precepto se prestara a interpretación, siempre es más acomodado a los fines de la ley del Ensanche, y más ventajoso para los particulares, ya que el precepto no puede referirse a edificios que por unas u otras causas no se concluyen, sino al aumento de los construídos y habitables, en armonía con el incremento de la población; siendo más ventajoso el beneficio del menor gravamen si arranca del momento en que, construído, devenga contribución territorial, que del de la licencia de construcción, según establecía el artículo 17 de la ley de 1876, inaplicable a casos como el expresado. *En cuanto a lo segundo*, o sea la base de imposición, el criterio seguido por la Administración es el estrictamente legal, según las disposiciones civiles e hipotecarias invocadas; y abona además su mantenimiento el estar acreditado documentalmente que las dos primeras hipotecas, únicas que se refieren al solar (pues las otras dos gravaron la casa en construcción), afectaban al solar en toda su extensión, sin que consten acreditadas las dos segregaciones que se dice realizadas, sin probarlo ni indicar la fecha y sólo el acreedor hipotecario

era el demandante ; por lo que, pretendida la reducción de las hipotecas por el prorrateo de la segregación, de no ser, como es, impertinente, no se podría otorgar, por falta de pruebas de la certeza de esta última.

Sentencia de 28 de Mayo de 1925 (Gaceta de Madrid de 9 de Septiembre de 1925, pág. 421).

Personalidad de los albaceas para reclamar liquidaciones.—Vecindad foral.—Errores.—Los albaceas carecen de personalidad para formular reclamaciones económico-administrativas.—Las reclamaciones conexas de timbre y derechos reales pueden formularse en el mismo escrito. El extranjero nacionalizado en España con residencia en provincia foral durante más de diez años ganó vecindad allí y, por lo tanto, su viuda también, hallándose exenta del impuesto la sucesión de ésta en cuanto a los muebles. El expediente de comprobación de valores ha de notificarse a los interesados aunque se fije valor por los datos del Registro fiscal.

Así lo declara el Tribunal Supremo *revocando* acuerdo del Tribunal Gubernativo del Ministerio de Hacienda.

Fundamentos.—Según el artículo 19 del reglamento de Procedimiento de 1903 (20 del actual de 1924), sólo pueden promover reclamaciones los interesados que estén en el ejercicio de sus derechos civiles, sus representantes legítimos o apoderados ; los albaceas, según el 892 del Código civil, sean cualesquiera sus facultades, no son ninguna de las tres cosas, y por ello no pueden reclamar en nombre de los herederos o legatarios, que son los contribuyentes de derechos reales y timbre, según los artículos 58 y 116 del reglamento de 20 de Abril de 1911 y 222 de la ley de 19 de Octubre de 1920. Las reclamaciones deducidas por el albacea como tal son ineficaces y han de entenderse consentidas las liquidaciones ; pero no así las formuladas por el mismo como representante legal de su esposa, que era una de las herederas ; las reclamaciones deducidas en el mismo escrito por derechos reales y timbre son conexas en cuanto tienen el mismo fundamento—disminución de la base impo-

nible—, y podrían formularse en el mismo escrito, según el artículo 26 del reglamento de 1903. Y como no se pide en la demanda la única declaración procedente para corregir el error de la Administración, que, con infracción de dicho precepto, tuvo por no hecha la reclamación referente al timbre y reservó su derecho al particular para reproducirla por separado, puede ejercitar tal derecho; la Administración cometió error al negar valor probatorio a los documentos presentados para justificar la adquisición de la vecindad en territorio foral por la causante—consistentes en certificación de nacionalización de su marido, certificación del secretario del Ayuntamiento acreditativa de que éste residió en la ciudad de ... durante más de diez años, en la que falleció, así como su esposa, año y medio después que él; una información hecha ante el Juzgado de primera instancia para acreditar la vecindad de los cónyuges desde 1907 a 1918 y 1920, respectivamente, y las cédulas personales de 1919 y 1920, habiéndose aportado para mejor proveer al pleito certificación del liquidador del impuesto de derechos reales de la Diputación, acreditando pagó allí el de la herencia por haber ganado vecindad, y certificación del secretario del Ayuntamiento con relación al padrón municipal de vecinos—, declarándose en consecuencia que, nacionalizado el marido de la causante en España, contraído matrimonio hacía años, ganada la vecindad en territorio foral por su residencia durante más de diez años, conforme al artículo 19 del Código civil; fallecida la esposa año y medio después de aquél, sin dejar dicha vecindad, era aplicable a la herencia de dicha señora el artículo 2.º, número 3.º del reglamento del impuesto, estando exenta, por tanto, en cuanto a los bienes muebles, lo mismo que la del marido, ya que aquélla siguió la condición de éste, ganó vecindad con él y no la perdió después de muerto; que la comprobación de valores se ha de notificar a los interesados, según el artículo 79 del reglamento del impuesto, aunque el valor se fije por el Registro fiscal, y omitido este trámite, de rigurosa observancia, debe anularse la liquidación girada, a fin de que se subsane aquel defecto.

Sentencia del 12 de Junio de 1925 (Gaceta de Madrid de 15 de Septiembre de 1925).

Donaciones.—Plazo para liquidar.—Tarifas aplicables.—La liquidación de una donación hecha en documento privado, de la que tuvo conocimiento la Administración por un oficio del Juzgado de primera instancia, transcribiendo aquél, debe ser hecha por el mismo documento, cualquiera que sean sus defectos, y aplicar las tarifas entonces en vigor y no las que regían al terminar el expediente de comprobación, demorado por negligencia del liquidador.

Así lo declara el Tribunal Supremo, fundándose en que, remitido el testimonio judicial del documento privado de donación—hecha ésta en 1913—en 1916 debió ser liquidado el impuesto inmediatamente, ya que los defectos intrínsecos o de forma que alega el liquidador para no haberlo hecho hasta 1922 no impedían efectuarlo con los datos que ya conocía, según los artículos 5.º, números 17 y 40 del reglamento del impuesto; y causado el contrato antes de 1 de Abril de 1920, y conocidos de la Administración los datos necesarios para la liquidación antes de esa fecha, no son aplicables las tarifas de la ley de 29 de abril de 1920, sino las vigentes en 1916, o sea el 2 por 100, según la de 29 de diciembre de 1910, y no al 3,75 por 100; por otra parte, conocida por el recurrente la existencia de la donación, y manifestado el lugar y fecha del contrato, que no tenía en su poder, no le son imputables las deficiencias del documento.

Sentencia del 24 de Junio de 1925. (Gaceta de Madrid de 18 de Septiembre de 1925.)

Herencia.—No reclamada una liquidación en primera instancia, fué consentida, y no es posible reclamarla en la segunda ni en vía contencioso-administrativa.—La mujer sigue la condición del marido, y siendo incompatibles dos vecindades para una misma persona, debe aceptarse la última como válida, y a virtud

de la misma se declara que la causante, aunque alavesa de origen, había ganado la vecindad en Madrid por su residencia durante más de diez años y, por lo tanto, su herencia estaba sujeta a la legislación común en cuanto a los bienes muebles.

Así lo declara el Tribunal Supremo confirmando fallo del Tribunal Gubernativo de 25 marzo 1924, estableciendo como antecedentes: que la causante, alavesa de origen, continuó siéndolo por su matrimonio, por serlo su marido, que estaba empadronado y continuó sin interrupción en Alava desde 1879; que ambos cónyuges, según el documento particional y la documentación aportada, figuraban como vecinos de Portugalete (Vizcaya); que, igualmente, estaban inscritos, según certifica el Ayuntamiento de esta Corte en los padrones de 1905 y 1910, como ausentes en el de 1915 y nuevamente en el de 1910, en que falleció la causante, habiendo hecho constar el cabeza de familia en la hoja de 1905 que llevaban más de cinco años de residencia en la Corte; que se trata de un caso de residencia alternativa en varios Municipios; que, por lo tanto, ganada la vecindad por la residencia durante más de diez años en Madrid, perdieron la foral, conforme al artículo 15 del Código civil, al obtener por ministerio de la ley y por voluntad presunta e inexcusablemente presumible de su parte la vecindad de Madrid; y como nadie, según el art. 13 de la ley Municipal de 1877, puede ser vecino de más de un pueblo, es inexcusable estimar como vecindad cierta la última, ya que no manifestaron su voluntad en contra, y basta para acreditarla el empadronamiento según el art. 18 de dicha ley; que los causantes habían abandonado la vecindad alavesa por la vizcaína, y ésta por la de Madrid, probándose la habitualidad de la residencia aquí, a tenor de la sentencia del Tribunal Supremo 1.º junio 1909 por tener casa abierta, haber recibido las notificaciones sin protesta en ella y estar empadronados, todo lo cual hace este caso distinto del resuelto por el Tribunal Gubernativo en 17 de julio de 1923, referente a D. José Pantaleón de Zuazu, pues este señor se negó a ser empadronado en Madrid e hizo la declaración de ser vecino de Ochandiano. Y, por tanto, ganada por ambos cónyuges la vecindad en Madrid, su sucesión, en cuanto a los muebles, está sujeta al impuesto general.