

# Jurisprudencia sobre el impuesto de Derechos reales

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 24 de febrero de 1948.*

EL HECHO DE QUE ESTÉN INCAUTADOS LOS BIENES POR LA JURISDICCIÓN CORRESPONDIENTE EN ACTUACIONES SOBRE RESPONSABILIDADES POLÍTICAS NO INTERRUMPE NI SUSPENDE LOS PLAZOS DE PRESENTACIÓN DE LA HERENCIA A LIQUIDACIÓN.

*Antecedentes.*—Presentada una relación de bienes referente a cierta herencia en la Oficina liquidadora, ésta giró las oportunas liquidaciones con la correspondiente multa por presentación fuera de plazo. El fallecimiento del causante había tenido lugar en 5 de julio de 1940 y la presentación se efectuó en 30 de enero de 1946.

La interesada las recurrió diciendo que al ocurrir la defunción estaba en curso un expediente de responsabilidades políticas y todos los bienes del causante intervenidos, por lo que no fué posible hacer inventario ni declaración de los mismos a efectos fiscales, puesto que se ignoraba su último destino, pudiendo recaer sentencia condenatoria con pérdida total de ellos a tenor de las leyes de 9 de julio de 1939 y 19 de igual mes de 1942. Por ello, recaída sentencia absolutoria en 15 de diciembre de 1945, se presentó la relación de bienes el 30 de enero siguiente, estimando que en aquella fecha había empezado a correr el plazo de presentación conforme al artículo 113 del Reglamento del Impuesto. Esto, aparte de que de tal expediente se derivaba una condición suspensiva por aplicación del artículo 57 del mismo, ya que al no poderse determinar quién era el adquirente, la liquidación debe aplazarse.

Se estimaba, además, que debía haberse aplicado la tarifa de 1937, y la capitalización del 5 por 100 en vez de la tarifa de 1941 y de la capitalización del 4 por 100, y, por fin, que se debía haber concedido la bonificación del 3 por 100 de las cuotas.

El Tribunal Provincial desestimó el recurso, diciendo que el artículo 113 no era aplicable al caso, porque en el supuesto discutido no había verdadero litigio, sino que, simplemente, se ignoraba la cuantía exacta de los bienes, por lo cual debió declararse como tal en el plazo legal sin perjuicio de solicitar la suspensión de la liquidación como autoriza el artículo 55 del mencionado Reglamento.

Esos razonamientos fueron ampliados por el Tribunal Central de la siguiente manera: el aplazamiento no es aplicable conforme al artículo 113 porque éste exige que se promueva litigio y que éste nazca formulando la demanda correspondiente, quedando con ella interrumpidos los plazos desde su presentación; y si de procedimiento de orden penal se trata, que éstos versen sobre la falsedad del testamento o del documento determinante de la transmisión, cuyas circunstancias obvias es que no concurren en el asunto debatido, aparte de que las medidas precautorias y de embargo por responsabilidades políticas no privan del dominio de los bienes afectos al fallo que pueda dictarse.

Por lo que a la supuesta condición suspensiva respecta, dice la Resolución que, puesto que los expedientes de ese orden político no privan, desde luego, del dominio de los bienes, sino que suponen la posibilidad de privar de ellos a los expedientados, es cosa clara que la transmisión no está sujeta a condición suspensiva, y si a la resolutoria de que el dominio se pierda si recae un fallo condenatorio; de todo lo cual deduce el Tribunal que está bien aplicada la tarifa de 1941 y bien aplicada la capitalización del 4 por 100 dada la presentación fuera de plazo, así como bien denegada la pretendida bonificación del 3 por 100 de las cuotas, cuyo beneficio no es extensivo a los casos de liquidaciones practicadas después de haber estado en suspenso los plazos de presentación o pendientes de condición, puesto que ese beneficio se otorga exclusivamente cuando la presentación se hace dentro de los tres meses, contados desde el fallecimiento del causante, y por tratarse de un privilegio fiscal el precepto ha de interpretarse restrictivamente.

*Comentarios.*—No los necesita realmente la cuestión debatida porque la tesis que se mantenía en el recurso era por demás endeble,

así por lo que hace al supuesto litigio como por lo que respecta a la condición suspensiva invocada. Especialmente en cuanto a ésta no hay ni remota posibilidad de calificarla de suspensiva en relación con los herederos, puesto que la herencia la adquieren evidentemente en el momento de fallecer el causante, si bien amenazados de que al resolver el expediente sobre la responsabilidad política de aquél se les prive de toda o parte de ella, lo cual significa el suceso futuro e incierto resolutorio del derecho, que es precisamente lo que hace que la condición sea resolutoria y no suspensiva.

Esto no quiere decir que la existencia del aludido expediente no guarde gran analogía en el caso de litigio sobre los bienes heredados y que en derecho constituyente no pueda decirse que en uno y otro supuesto no hay los mismos motivos para aplicar la suspensión de plazos que el artículo 113 prevé, pero en materia tributaria no son de fácil aplicación cuando llevan a conclusiones contrarias a las conveniencias del Fisco.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 9 de marzo de 1948.*

EN LA DECLARACIÓN JURADA QUE ANUALMENTE HAN DE PRESENTAR LAS EMPRESAS SUMINISTRADORAS DE ENERGÍA ELÉCTRICA. A LOS EFECTOS DEL IMPUESTO DE DERECHOS REALES, HABRÁN DE COMPRENDERSE LAS QUE, POR REALIZARSE DIRECTAMENTE PARA USOS DOMÉSTICOS, ESTÁN EXENTAS, Y TAMBIÉN, COMO SUJETOS, TODOS LOS DEMÁS, INCLUSO LOS CELEBRADOS EN FORMA VERBAL.

LOS CONTRATOS VERBALES DE CUANTÍA SUPERIOR A 1.500 PESETAS, ESTÁN SUJETOS AL IMPUESTO.

*Antecedentes.*—Tal es la interesante doctrina que el Tribunal sienta acerca de los puntos indicados con motivo del caso que sucintamente vamos a exponer.

Inspeccionada cierta Empresa suministradora de energía eléctrica se observó que había declarado una cantidad considerablemente inferior a la realmente recaudada, por lo cual la Oficina liquidadora giró las liquidaciones complementarias correspondientes con la multa del 50 por 100 de las cuotas.

Contra la liquidación la Sociedad recurrió diciendo que la no inclusión de la cifra indicada obedecía a que se refería a contratos verbales con los abonados y, por lo tanto, exentos del Impuesto, tanto según la Ley del Impuesto de 1947 como la de 17 de marzo de 1945.

El Tribunal Provincial, invocando precisamente esa Ley de 1947, desestimó el recurso, diciendo que en virtud de ella quedó modificado el número 5.º del artículo 6.º del Reglamento en el sentido de que los contratos verbales no están exentos cuando su cumplimiento requiere que conste por escrito a tenor del artículo 1.280 del Código civil, o sea, cuando su cuantía exceda de 1.500 pesetas.

La recurrente alegó ante el Tribunal Central que la cantidad sometida a tributación era la suma de numerosos contratos verbales inferiores a 1.500 pesetas y que el alcance del artículo 1.280 citado era, según la jurisprudencia, el poder compelerse los contratantes, recíprocamente, al otorgamiento de documento escrito.

El Tribunal Central dijo, reiterando la desestimación, que por imposición del artículo 74 del Reglamento de Verificaciones eléctricas de 5 de diciembre de 1943, los aludidos contratos entre abonados y distribuidores o productores han de adaptarse a las condiciones de la póliza de modelo oficial y, por lo tanto, no son verbales propiamente dichos, ya que se ajustan a esas condiciones preestablecidas por escrito, esto es, que lo verbal puede ser la petición de suministro, pero no el contrato.

Sobre el otro aspecto del asunto, o sea, sobre la modificación de la exención por la Ley del 45, dice literalmente como sigue: "Considerando que, según el artículo 1.280 del Código civil, deberán hacerse constar por escrito, aunque sea privado, los contratos en que la cuantía de las prestaciones de uno de los dos contratantes exceda de 1.500 pesetas ..., y que si bien, conforme a los artículos 1.278 y 1.279 y a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, los contratos en que intervengan el consentimiento y los demás requisitos necesarios para su validez serán obligatorios entre las partes contratantes, cualquiera que sea la forma en que se hayan celebrado y que las formalidades extrínsecas establecidas para que los documentos públicos y privados en el mencionado artículo 1.280 del citado Cuerpo legal implican una facultad y no una obligación para ambas partes interesadas, es lo cierto que al quedar excluidos de la exención los contratos verbales cuyo cumplimiento deba constar por escrito y exigir el Código civil en su

o artículo 1.280, en relación con el 1.279, un documento, aunque sea privado, para hacer efectivas las obligaciones propias de los contratos de cuantía superior a 1.500 pesetas debe estarse a esa declaración legal en defecto de preceptos declaratorios o complementarios de la reforma escueta del artículo 3.º, número 5.º, de la Ley del Impuesto de 21 de marzo de 1941 hecha por la de 17 de marzo de 1945 y recogida, sin otro aditamento, en el número 5.º del artículo 6.º del Reglamento de 7 de noviembre de 1947, y teniendo asimismo en cuenta para ello el carácter restrictivo que debe darse a las exenciones de contribuciones e impuestos, según doctrina constante de este Tribunal."

*Comentarios.*—Ante el claro pronunciamiento que se desprende del Considerando transcrito, sólo resta decir que, al fin, puesta en la balanza la indiscutible autoridad del Tribunal Central queda conocido el sentido del discutido y no claro texto del número 5.º del artículo 6.º: los contratos verbales exentos son aquellos cuya cuantía no sea superior a 1.500 pesetas.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 6 de abril de 1948.*

EL DOCUMENTO PRIVADO DE COMPRAVENTA DE CIERTOS INMUEBLES OTORGADO POR EL CAUSANTE A FAVOR DE LOS HEREDEROS, AUNQUE HAYA SIDO LIQUIDADO ANTES DE LA MUERTE DEL CAUSANTE VENDEDOR, NO ES BASTANTE PARA EXCLUIR AQUÉLLOS DE LA HERENCIA SI, POR OTRA PARTE, SIGUEN AMILLARADOS A NOMBRE DEL VENDEDOR.

*Antecedentes.*—En febrero de 1942 doña Petra M. vendió en documento privado unos inmuebles a dos de sus sobrinos, siendo presentado a liquidación el mismo mes y liquidado el siguiente, y en abril de 1943 la vendedora falleció con testamento en que instituía herederos a aquéllos.

El liquidador adicionó a la herencia el valor de dichos bienes y los herederos y compradores reclamaron contra la adición por entender que la transmisión estaba plenamente acreditada con más de un mes de antelación al fallecimiento del causante, por lo que era inaplicable el artículo 75 del Reglamento, aun cuando los bienes siguiesen amillarados a nombre del mismo, cuya tesis rechazó el Tribunal Provincial di-

ciendo que la única prueba admisible contra la presunción reglamentaria era la de un documento público que en el caso no existía.

Los recurrentes sostuvieron ante el Tribunal Central que la frase "documento público" que emplea el artículo 75 es equivalente a documento auténtico, cuya cualidad era incuestionable en el discutido, so pena de estimar que el Reglamento deroga el artículo 1.227 del Código civil.

El Tribunal Central dice que, dándose las presunciones del artículo 75, no son desvirtuables más que con la demostración fundada exclusivamente en documento público, y el discutido no lo es a tenor del artículo 1.216 del Código civil, aunque en cuanto a su fecha produzca efecto contra tercero, de acuerdo con el 1.227 del mismo texto legal.

El único comentario que lo expuesto merece es que la dureza de la interpretación del precepto reglamentario es innegable, y que, no lo es menos, que ni la letra ni el sentido del mismo permitan otra cosa; contra la presunción establecida dice: "Sólo podrá prevalecer la demostración fundada en documento público."

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 18 de marzo de 1948.*

LA LEGISLACIÓN DE CASAS BARATAS CONTENIDA EN EL DECRETO DE 10 DE OCTUBRE DE 1924, SEGÚN LA REDACCIÓN DADA POR LA LEY DE 29 DE ENERO DE 1932, NO CONCEDE LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO A LAS DONACIONES INTERVIVOS

*Antecedentes.*—Una Cooperativa de Casas baratas vendió una de éstas a doña América C. con la traba de que durante cincuenta años no podría transmitirse por otro título que el de herencia o donación a favor de la persona a quien correspondía el derecho de sucesión, y al poco tiempo aquella señora donó la casa a dos sobrinos haciendo constar en la escritura que en el testamento y ante el mismo Notario había nombrado herederos a los mismos donatarios, demostrándolo con copia auténtica del testamento.

La escritura fué liquidada por el concepto de herencias y recurrida la liquidación alegando que la transmisión estaba autorizada por la legislación de Casas baratas y exenta, conforme al número 35 del artícu-

lo 6.º del Reglamento, fué desestimada, porque el testamento por sí no concede la condición de heredero en tanto no fallezca el testador.

El Tribunal Central dice que la legislación sobre la materia, o sea el Real Decreto de 10 de octubre de 1924, según la redacción dada por la Ley de 29 de enero de 1932, estableció la exención en las transmisiones *mortis causa* de casas baratas habitadas exclusivamente por sus dueños, cuando se trate de sucesión directa o de la del cónyuge sobreviviente, y pagando la cuarta parte cuando se trate de colaterales y no haya otros inmuebles en la herencia; de donde se infiere que no hay exención genérica en relación con las donaciones intervivos. En todo caso, y por ser esencialmente revocable el testamento, la institución de heredero no da tal condición mientras viva el instituyente.

Como se ve, la doctrina de esta Resolución es sumamente restrictiva en relación con la letra del número 35 del artículo 6.º del Reglamento, pues lo que su texto dice es que la exención alcanza a "los actos y contratos referentes a casas baratas, económicas y para funcionarios".

*Resolución de 4 de mayo de 1948.*

PARA QUE LOS VALORES ASIGNADOS A LOS SOLARES A LOS EFECTOS DEL ARBITRIO DE PLUSVALÍA SIRVA DE MEDIO ORDINARIO DE COMPROBACIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 80 DEL REGLAMENTO EN EL RESPECTIVO TÉRMINO MUNICIPAL ES INDISPENSABLE QUE LO TRANSMITIDO SEAN SOLARES PROPIAMENTE DICHOS.

*Antecedentes.*—En el caso se trataba de una finca urbana que comprendía edificaciones, huerta, jardín, etc., y se discutió si al terreno no edificado le era aplicable el aludido medio comprobatorio. El Tribunal Central dijo que no por no constar inscrito el terreno en el Registro municipal de solares, porque no basta que se trate de terrenos urbanos, sino que es indispensable que lo transmitido sean solares en su concepto específico.

La Resolución restringe, acertadamente, la aplicación del sentido literal del texto reglamentario, teniendo sin duda presente, no sólo que realmente no todos los terrenos urbanos son solares propiamente dichos, sino también lo elevados que suelen ser los índices de valoración que los Ayuntamientos forman para el cobro del aludido arbitrio de Plusvalía.

*Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de diciembre de 1948.*

EL HECHO DE QUE, CON ARREGLO A LAS CLÁUSULAS FUNDACIONALES EN UNA INSTITUCIÓN DE BENEFICENCIA, LOS PATRONOS DE LA MISMA ESTÉN RELEVADOS DE RENDIR CUENTAS AL PROTECTORADO NO LE PRIVA DEL BENEFICIO DE LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO DE PERSONAS JURÍDICAS A PRETEXTO DE QUE ELLO PUEDE IMPLICAR LA EXISTENCIA DE "PERSONA INTERPUESTA".

Esta sentencia reitera la doctrina de otras anteriores, entre ellas la de 6 de junio de 1945, diciendo que el inducir que existe "persona interpuesta" del hecho de no estar obligados los patronos a formar presupuesto y rendir cuentas "sería introducir un nuevo requisito para la exención, que la Ley se abstuvo de establecer, y la Administración carece de facultades para establecerlo".

JOSÉ M.<sup>a</sup> RODRÍGUEZ-VILLAMIL.

Abogado del Estado y del I. C. de Madrid.

**OBRA NUEVA**  
**LEGISLACION DEL IMPUESTO DE DERECHOS**  
**REALES Y SOBRE TRANSMISION DE BIENES**

COMENTADA Y CONCORDADA (2.<sup>a</sup> edición)

POR

**JOSE MARIA RODRIGUEZ VILLAMIL**

Se ha puesto a la venta la segunda edición, y comprende en un tomo de 720 páginas la nueva Ley y el nuevo Reglamento, con los correspondientes comentarios y la jurisprudencia al día.

Precio en rústica, 120 pesetas, en pasta española, 150, y en la corriente, 135.

Pedidos al autor, Alcatá, 157.—Madrid.