

IMPUESTO DE DERECHOS REALES

Base en las compras con pacto de retro

Un trabajo publicado en REVISTA CRÍTICA DE DERECHO INMOBILIARIO del mes de septiembre pasado, página 621 y siguientes, me ha movido a exponer mi opinión sobre las compras con pacto de retro, a efectos del impuesto de Derechos reales. Porque, en verdad, estimaba que una medida de previsión por parte del legislador había sido la causa de que el anterior Derecho sobre el particular hubiese sido modificado por el Reglamento de 26 de marzo de 1927, del ilustre Calvo Sotelo, al establecer en el artículo 10 la facultad de la Administración a comprobar en las compras con pacto de retro.

Pero dicho trabajo, en tan prestigiosa REVISTA, me hizo pensar en el motivo por el cual el anterior Derecho, contenido en el artículo 9.^o del anterior Reglamento de 20 de abril de 1911, que no obligaba a comprobar en las compras con pacto de retro, fuese sustituido por el artículo 10 del Reglamento de 1927, mantenido en el Reglamento de 1932 y en el de 1941, y con arreglo al cual se faculta a la Administración para comprobar en las compras con pacto de retrocesión.

Y al meditar sobre dicho motivo, me convenzo de que, en efecto, el porqué de la modificación del Reglamento de 1927, que faculta a comprobar en las compras con pacto de retro, se encuentra en una medida de previsión por parte del legislador, en una medida de previsión análoga a la del párrafo 3) del artículo 9.^o del Reglamento, que se refiere—a mi modo de ver—a los reconocimientos de propiedad, en que el que lo hace declara haber obrado en con-

cepto de mandatario, y en cuyo caso la doctrina general de que el impuesto grava la transmisión y no el documento ofrece una excepción, o sea la de dicho párrafo 3), con arreglo al cual el impuesto grava el documento.

Una medida de previsión, pues, a mi modo de ver, es la causa de que en las compras con pacto de retro tenga la Administración la facultad de comprobar.

Y esa medida de previsión la encuentro muy fundada.

La doctrina, pues, de que en las compras con pacto de retro no debe comprobarse, volviendo a la legislación anterior al Reglamento de 1927, la considero poco fiscal, es decir, poco previsora, porque, de restablecerse la doctrina anterior al Reglamento de 1927, con el pretexto de una compra con pacto de retro se podría verificar una «verdadera venta», pero venta «pura» y sin condiciones ni limitaciones; pues la «inteligencia de las partes», la «sabiduría de los contratantes», encaminada a utilizar la Ley fiscal, originaría que, con el pretexto de una «verdadera compra de retro», se llevasen a cabo verdaderas «transmisiones», verdaderas ventas, se llevasen a cabo verdaderos «actos de reconocimiento de propiedad», simulados con ventas con pacto de retro. Y para evitar tales simulaciones, de ahí la previsión del legislador de 1927, facultando a la Administración para comprobar en las compras con pacto de retro.

* * *

El impuesto debe exigirse con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto, de conformidad con aquel trabajo que figura en tan prestigiosa REVISTA. ¡Ah!, pero si la «verdadera» naturaleza del acto no es una venta con pacto de retro, sino «un reconocimiento de propiedad», es decir, «una enajenación» sin limitaciones ni condiciones, ¡ah!, entonces la previsión del legislador de 1927 se presenta llena de «sabiduría», para contrarrestar «la sabiduría contraria» de los contratantes.

Y ese es el motivo que ha movido al legislador de 1927 para facultar a la Administración para comprobar en las ventas con pacto de retracto.

* * *

Y el hecho de que, al consumarse la venta, se satisfaga, en su

caso, el impuesto por la diferencia entre la base anterior y el total comprobado ; es decir, se satisfaga el impuesto por la diferencia, si la hubiera, entre la base anterior y el valor total de los bienes, está, a mi modo de ver, perfectamente justificado. Porque pudiera suceder que no hubiera diferencia. Tal ocurrirá cuando el valor declarado es mayor que el comprobado, pues sabido es que algunas veces el declarado es mayor, y ocurrirá también cuando, al expirar el plazo del retractor, y por revisiones catastrales, resulte menor el valor oficial.

¡ Ah !, pero la norma general es que el declarado no es el precio verdadero. Por esencia, el valor declarado no es el verdadero. Y aun en aquellos casos en que parece que debiera serlo, tampoco es fiscalmente el verdadero. Por ejemplo : en los préstamos hipotecarios, el valor oficial no es el importe del préstamo, sino el principal, intereses y costas, y desde luego el principal e intereses ; y en los censos, el valor no es el capital que se declare, sino generalmente más que el capital declarado, por ser la base lo que resulte de la comprobación, que generalmente es más que el declarado.

Y si, por esencia, el valor declarado no es el verdadero ; y por añadidura, con el pretexto de una venta con pacto de retro, puede simularse una verdadera venta ; de ahí que no pueda pensarse, a mi modo de ver, en la aplicación del artículo 6.^o de la Ley del impuesto, o sea en el párrafo 6) del artículo 57 del Reglamento del mismo, referente a la adquisición de bienes suspendida por la concurrencia de condición, término, etc., que se entiende verificada el día en que la limitación desaparezca ; por ejemplo : reservatarios, artículo 811 del Código civil ; instituciones con condición suspensiva, artículo 759 del ídem, etc. Pero esa doctrina, ¿ se adapta a las ventas con pacto de retro ?

* * *

Una medida de previsión, pues, ha sido el motivo de la reforma del artículo 10 del Reglamento del impuesto ; de igual manera que otra medida de previsión ha sido el contenido del referido párrafo 3) del artículo 9.^o del Reglamento, referente al reconocimiento de propiedad cuando el que lo hace declara haber obrado en concepto de mandatario, en cuyo respecto se estima que hay transmisión,

desde el punto de vista fiscal, de conformidad con el párrafo 2º del artículo 1.259 del Código civil, que declara nulo el contrato celebrado a nombre de otro, por quien no tenga su autorización legal o su representación legal.

Y esa medida de previsión, y a fin de evitar simulaciones, ha sido el motivo de facultar a la Administración para comprobar en las ventas con pacto de retro. Un ejemplo procurará aclarar nuestra opinión:

Una escritura otorgada por don G. y doña J., de una parte, y de otra, don C.

Primer caso.—Don C. vende 16 fincas (que valen 40.000 duros), por precio de 2.000 pesetas, a don G., con pacto de retro por un año. Don C., vendedor, persona de muy buena posición económica; don G., comprador, hermano del vendedor.) ¿Se explica que por 2.000 pesetas venda con pacto de retro don C.—de buena posición económica—a don G., su hermano, bienes que valen 40.000 duros? ¿Se puede creer semejante cosa?

¿Se puede creer que una persona que no tiene necesidad de vender, venda bienes con pacto de retro por un año, en número de 16 fincas que valen 40.000 duros, a su hermano, por precio de 2.000 pesetas? ¿Es posible creer semejante cosa? ¿No hay motivos para pensar que tal venta es simulada? He aquí un caso de aplicación del artículo 10 del Reglamento del impuesto. ¿Está claro?

Segundo caso.—Pero supongamos que en esa escritura el comprador, don G., y la otra compareciente—su hermana—, la doña J., reconocen que dichas 16 fincas son del don C.—vendedor—. Y que acto seguido—o sea después de ese reconocimiento—el don C. hace esa venta «especialísima» de que acajo de hacer mérito—o sea que vende con pacto de retro por un año, y precio de 2.000 pesetas, 16 fincas que valen 40.000 duros, a su otro hermano, y siendo todos personas de muy buena posición económica—. ¿Qué diríamos de tal venta «con pacto de retro»? ¿Qué para tal caso no procede la aplicación del artículo 10 del Reglamento, que faculta para comprobar...? ¿No está, en tal caso, justificada aquella previsión del legislador de 1927?

Tercer caso.—Y si, por añadidura, al relacionarse el título de adquisición de dichos 16 inmuebles, se hace constar, con bastante perífrasis, que las 16 fincas pertenecen al vendedor, don C., por

herencia de sus padres y haber satisfecho a sus otros dos hermanos —los otros dos comparecientes—la diferencia en metálico, ¿qué diríamos?

¿No hay motivos, pues, para pensar en la simulación de tal venta con pacto de retro, o de tales ventas en sus diversos casos, y que en verdad se trata de una verdadera venta, de un reconocimiento de propiedad, con aplicación del artículo 10 del Reglamento del impuesto?

¿Está justificada, pues, la previsión del legislador de 1927?

Cuarto caso.—Y por si fuera poco todo esto, resultase aún que la escritura de venta se otorga en un partido judicial—de donde no son vecinos ninguno de los tres—, y al don G. lo representa un tercero sin poder, pero diciéndose que obra en virtud de mandato verbal, y después, al cabo de varios meses, de cuatro o cinco, se ratifica por el don G., por escritura otorgada ya en otro partido, o sea en el de la vecindad de don G. y de la doña J., la escritura anterior, ¿qué diríamos si ante tal «caso» no existiese un precepto que facultase para comprobar? ¿Está justificada, pues, la previsión del legislador, tanto la del citado artículo 10, como la del párrafo 3) del artículo 9.^o referido, y con la interpretación que queda expuesta?

J. OTERO.

Registrador de la Propiedad.