

## Sobre el recargo del 25 por 100

Creemos que nuestros lectores nos agradecerán la inserción de la consulta y resolución de la Dirección General de lo Contencioso que a continuación publicamos, con la venia del Jefe de la Sección del impuesto de Derechos reales de esta REVISTA CRÍTICA:

### CONSULTA

Ilmo. Sr.: La liquidación del impuesto de Derechos reales de las sucesiones abintestato, con prórroga o incursas en multa, entre colaterales de tercero y cuarto grado, suscita la duda, diversamente resuelta, de si los intereses de demora, el recargo del 3 por 100 y las multas (ya correspondan éstas al Tesoro, al Liquidador o a ambos) deben determinarse sólo sobre el principal de la cuota o sobre ésta, recargada en el 25 por 100.

El Liquidador que suscribe entiende que tanto los intereses de demora como el recargo por prórroga y las multas deben calcularse sobre la verdadera cuota, es decir, sobre la suma del principal de la misma y el 25 por 100, fundándose en las siguientes consideraciones:

a) El espíritu de las Circulares de esa Dirección de 5 de junio de 1920 y 30 de septiembre de 1922.

La primera de ellas, dictada a raíz de la Ral orden de 25 de mayo de 1920, al indicar la forma de hacer constar, en los diversos documentos de la contabilidad del impuesto, el recargo del 25 por 100 establecido por la Ley de Reforma tributaria de 29 de abril del propio año, para las herencias abintestato entre colaterales desde el tercer grado inclusive, dice que "si bien cabe involucrar dicho recargo, adicionándolo, sin especificación, a las cuotas, y, por tanto, también al concepto derivado de los honorarios que en función de las cuotas se

determinan. , tal especificación es absolutamente indispensable, en lo que a las cuotas se refiere, para fines estadísticos y como medio único de conocer la trascendencia que, en relación con el rendimiento del impuesto, tenga la disposición legal. No ocurre lo mismo—añade—con los honorarios, pues en cuanto a ellos, su cuantía o importe total es el único dato que por el momento interesa, independientemente del concepto que los produzca; por lo que los honorarios continuarán mencionándose.. , cifrándolos por su importe total, sin detallar lo que proceda del principal de las cuotas liquidadas y lo que corresponda, en sus respectivos casos, al recargo establecido. Por el contrario—continúa diciendo—, respecto a las cuotas liquidadas, la separación de ambos conceptos se hará siempre", del modo que establece, en las hojas de liquidación, en el libro diario de liquidaciones y en los estados mensuales de valores, aunque no en las cartas de pago.

Según la Circular de 30 de septiembre de 1922, "el 10 por 100 de la liquidación suplementaria recárcrá también sobre el recargo de 25 por 100 aplicable a las herencias abintestato desde el tercer grado colateral", pero no sobre el antiguo recargo con destino a retiros obreiros, por tratarse, para todos los efectos, de una liquidación especial y aparte.

Aunque ambas Circulares sean anteriores a la Ley y Reglamento de 1941, el contenido transcrita de las mismas debe estimarse vigente en cuanto que no ha sido modificado posteriormente, ni se halla en oposición con las disposiciones en vigor; antes bien; constituye acertada aplicación de los artículos 31, párrafo 5), y 120, párrafo 2), del Reglamento de 26 de marzo de 1927, reproducidos sin variación en los sucesivos Reglamentos.

b) La interpretación dada a las Leyes de moratoria promulgadas en años anteriores. Algunas de ellas otorgaron la condonación de los "recargos" en que hubieran incurrido los contribuyentes, a pesar de lo cual no se consideró aplicable dicho beneficio al recargo del 25 por 100.

Es decir, que, a diferencia de las multas, del recargo por prórroga y de los intereses de demora, el aludido recargo del 25 por 100, establecido únicamente en consideración al parentesco entre el causante y sus herederos y a la falta de disposición testamentaria reguladora de la sucesión, forma parte integrante de la cuota misma, a efectos fiscales. En rigor, equivale, unido al principal de la cuota; a otro número de Tarifa; la vigente pudo haber conservado la misma numeración de

conceptos que la Tarifa de 1932, habiendo reducido el ámbito de aplicación de los números 36 y 37 de esta última a la sucesión testada, y refiriendo los números 38 y 39 a la sucesión intestada de los mismos colaterales. No otra es la pauta marcada por los artículos 114 y 116 de la Ley de 16 de diciembre de 1940, en relación con el recargo para retiros obreros, hoy refundido en la cuota (a través de los nuevos tipos). a pesar de implicar dicho recargo una liquidación especial, completamente independiente.

Resumiendo: la verdadera cuota está constituida por el principal de la misma (aplicación estricta del respectivo tipo de tarifa) y por el tan repetido recargo; si, en los documentos de la contabilidad del impuesto, se especifican separadamente ambos conceptos, en lugar de consignar una sola cantidad total, como cuota del Tesoro, no es por consideraciones jurídicas, sino meramente estadísticas: el 10 por 100 de las liquidaciones suplementarias y el 2,50 por 100 de honorarios, conceptos derivados que en función de la cuota se determinan, según los Reglamentos de 1927, 1932 y 1941, recaen sobre el recargo ab intestato.

En consecuencia, los intereses de demora, el recargo por prórroga (lo mismo que la bonificación por anticipo) y las multas de los artículos 221 y 223 al 225 del vigente Reglamento, conceptos todos igualmente derivados que también en función de la cuota se determinan, deben recaer así bien sobre el recargo del 25 por 100. La letra del Reglamento es la misma y *ubi est eadem ratio ibi eadem dispositio juris esse debet.*

No obstante, por no compartir otras Oficinas liquidadoras el criterio expuesto y en defecto de disposición taxativa, tengo el honor de acudir a V. I. en consulta sobre los extremos a que anteriormente se hace referencia, en evitación de posibles perjuicios para el Tesoro.

Dios guarde ..—Sepúlveda 24 de enero de 1942.—*El Liquidador,*

—Ilmo. Sr. Director General de lo Contencioso del Estado.

#### RESOLUCION

Vista la consulta formulada por el Liquidador del Impuesto de Derechos de reales de Sepúlveda, sobre .. y ..

Resultando: Que dicho Liquidador promueve consulta a este Cen-

tro, en escrito de fecha 24 de enero último, entendiendo que , fundándose:

Considerando: Que el recargo de que se trata obedece a las doctrinas comúnmente admitidas en los tratadistas, entre otros, por los muy conocidos Flora y Gide, de que la "transmisión" otorgada por el legislador al sucesor, sobre todo cuando se trata de sucesiones abintestato

Considerando: Que el precedente razonamiento pone bien de relieve el carácter del referido recargo en cierto modo, y sin duda alguna, como participación que el Estado toma en el caudal de las sucesiones a que afecta, como reconoció la Circular de este Centro de 5 de junio de 1920, si bien, por motivos estadísticos y para mostrar el rendimiento recaudatorio de este recargo, dispuso que en las hojas de liquidación, libros y estados de valores se cifrase por separado, con relación a la cuota del Tesoro, proclamando, sin embargo, que se establecía en función de la misma.

Considerando: Que constituye un precedente analógico para resolver acerca de la consulta lo dispuesto en la Circular de esta Dirección General de 30 de septiembre de 1922, con referencia a la liquidación del 10 por 100 en las liquidaciones suplementarias

Considerando: Que constituyendo el recargo del 25 por 100 de las herencias abintestato una adición o acrecentamiento de tales cuotas, sobre ellas, y dicho recargo, sumados, deben recaer los intereses de demora, recargo del 3 por 100 motivado por el otorgamiento de prórrogas, y dichas multas.

Considerando: Que es facultad atribuida a este Centro, en el número 3.<sup>o</sup> del artículo 146 del Reglamento del Impuesto, la de resolver las consultas de carácter general sobre aplicación de sus disposiciones, cabiendo conceptuar como tal la presente.

Por las razones expuestas,

La Dirección General de lo Contencioso del Estado resuelve la consulta formulada por el Liquidador de Derechos reales de Sepúlveda en el sentido de que los intereses de demora, el recargo de 3 por 100, reglamentario, por concesión de toda prórroga (al igual que la bonificación por anticipo), y las multas de los artículos 221 y 223 al 225, los dos inclusive, del vigente Reglamento, conceptos todos íntimamente relacionados, y en función de la cuota del Tesoro, deben recaer sobre

ésta y además sobre el recargo del 25 por 100 aplicable en las liquidaciones que se practiquen por el impuesto de Derechos reales en las sucesiones abintestato con prórroga o incursas en multa, entre colaterales de tercero y cuarto grado. Madrid, 13 de marzo de 1942.

JOSÉ LUIS MENA.

Registrador de la Propiedad.