

Los artículos 30 y 31 del reglamento del impuesto de Derechos reales en relación con la doctrina civil de la colación

No es la colación, precisamente, una de las figuras jurídicas de mayor claridad y precisión técnica en nuestro ordenamiento jurídico. Pero no es nuestro objeto su desarrollo y estudio detallado; no. Quédese eso para plumas más autorizadas. Nuestro empeño es más reducido y concreto, limitándose a poner de manifiesto y sin reservas a la consideración del lector una duda que los artículos 30 y 31 del Reglamento del Impuesto nos han suscitado a la vista del artículo 1.036 del Código civil.

El ser el problema exclusivamente de orden fiscal, la no pretensión de un estudio detallado de la colación, como antes decimos, y la calidad de los lectores para los que se edita esta Revista, me relevan de dar antecedentes del concepto y modalidades de la colación y me autorizan a ir derechamente a mi objeto.

Para centrarlo, no obstante, permítasenos dar esquemáticamente una definición de la colación y de las donaciones colacionables y no colacionables presupuestos necesarios para pasar adelante.

De las definiciones al uso, nos quedamos con la que se da en la "Enciclopedia Española de Derecho Administrativo", tomo IX, página 531, que dice ser "el acto en virtud del cual los descendientes que concurren a partir la herencia de un ascendiente llevan a la masa común los bienes que de él recibieron, para que la división se verifique con arreglo a las leyes y a la voluntad de los testadores".

Girard define la donación como el acto por el cual una persona con ánimo de liberalidad, se empobrece en una fracción de su patrimonio, en beneficio de otra que se enriquece con ella. Son colacionables las hechas por el causante en vida, a uno o más de sus herede-

ros forzosos, cuando éstos concurren a la herencia con otros que también lo sean (artículo 1.035 del Código civil), y no son colacionables las hechas a extraños.

Vamos, pues, con estos antecedentes a ver el problema.

A) dona en vida a su hijo B) en escritura pública, aceptada en la misma, la finca X), como anticipo de legítima, valorado en 15.000 pesetas. B) liquida esta escritura de donación pagando de tipo el 3 por 100, núm. 29 c. de la Tarifa.

Posteriormente fallece A), y B), que tiene más hermanos que con él concurren a la herencia de su padre, puede adoptar una de estas dos posiciones: 1.^a Aceptar la herencia. 2.^a Repudiarla gratuitamente en beneficio de sus coherederos.

1.^a *Aceptación*.—En este supuesto, B) tendrá que colacionar lo recibido como anticipo de legítima (artículo 1.035 del Código civil), pues ya partimos del supuesto de que su padre no le ha liberado expresamente de esta obligación, y entonces, a efectos fiscales, no se exigirá el impuesto por herencia sobre el capital de la donación, que ya lo satisfizo en tiempo oportuno (artículo 30 del Reglamento del Impuesto).

2.^a *Repudiación*.—El que repudia la herencia, al no confirmar o consolidar en sí, por medio de una afirmación, que es la aceptación, la cualidad de heredero que tiene en potencia por el principio germánico de la transmisión instantánea por el fallecimiento del de cuyos, hoy admitido en la mayoría de las legislaciones modernas, y desde luego en la nuestra, queda como extraño a la sucesión.

Pues bien B), repudiante, se convierte en un extraño respecto a la sucesión de A), y la donación que como anticipo de legítima recibió de éste en vida se transforma en donación hecha a un extraño; B) será un donatario extraño, y de acuerdo con las normas generales, la donación, imputable al tercio libre, para determinar si se deberá o no reducir por inoficiosa. Y entiéndase que, como aclara Manresa, en sus comentarios al art. 1.036 del Código civil, la renuncia de la herencia no implica la de la donación recibida anticipadamente, reconociéndolo así el propio art. 1.036, pues que al establecer que esa donación pueda reducirse por inoficiosa, supone desde luego su eficacia y subsistencia en lo demás.

Esto sentado, pasemos al art. 31 del Reglamento que dice que "Las transmisiones que se verifiquen por sucesión a título de herencia o legado pagarán con arreglo al grado de parentesco entre

causante y adquirente con sujeción a los tipos de la tarifa adjunta a la ley..." Y el art. 54 nos aclara que los grados de parentesco a que se refiere la tarifa anexa a la ley, son todos de consanguinidad.

Pues bien, B), que en el ejemplo que venimos desarrollando sabemos que en tiempo oportuno liquidó la donación al 3 por 100 porque la finca vale 15.000 pesetas, núm. 29 de la tarifa c., y que después repudia la herencia, ¿pierde su cualidad de hijo legítimo de A) por el hecho de la renuncia a su herencia? ¿Se esfuma su parentesco de consanguinidad con su padre por la no aceptación? Evidentemente, no. Entonces hay que concluir que el impuesto está correctamente satisfecho.

Pero no podemos perder de vista que el repudiante se convierte en un extraño a la sucesión, en un legatario extraño, y si recibió donaciones del causante, esas donaciones toman el carácter de legado a extraño, y tanto es así, que al tercio libre han de imputarse para ver si son o no inoficiosas.

Si pues entonces resulta que en nuestro caso B) es un legatario extraño, pues que la donación que recibió jurídicamente considerada y por el hecho de la renuncia toma este carácter, al presentarse en la Oficina Liquidadora los documentos necesarios para la liquidación de la herencia de A), pregunto, procederá:

1.º ¿Dar por correctamente liquidada la donación de B) repudiante que lo fué al 3 por 100?

2.º ¿Liquidar al 48 por 100, núm. 38 de la tarifa, suponiendo que la finca vale 15.000 pesetas?

3.º ¿O girar a B) una liquidación complementaria por la diferencia del 3 al 48 por 100?

La primera solución tiene a su favor los preceptos terminantes de los artículos 29 y 54 y la anterior consideración: la tercera, pues la segunda ha sido solamente hecha para mayor claridad, se asienta en las innegables consecuencias y cambios que la repudiación de la herencia implica respecto al presunto heredero, al punto de cambiar su posición jurídica respecto a la sucesión renunciada, y aun puede encontrarse una razón no ya jurídica, pero sí de absoluta equidad y de tipo fiscal, y es la de que si B), repudiando la herencia de A) y subsistiendo, como hemos quedado en que subsiste, la donación recibida de éste como anticipo de legítima, puede eludir la parte que le pudiera corresponder en posibles y aun muy probables deudas de A),

justo es que en compensación a esta ventaja satisfaga el impuesto por el tipo que lo haría un extraño, y puesto que ya pagó al 3 por 100, que lo haga ahora por la diferencia al 48.

El art. 30 del Reglamento, párrafo 3.º, parte siempre de la base de que la colación haya de verificarse, pero no nos aclara qué habrá que hacer cuando no se colacione y se dé el supuesto estudiado.

A mi modesta manera de ver la solución, debe ser la liquidación complementaria por la diferencia de tipo, bien entendido que a la vista del derecho constituido (artículos 29 y 54 del Reglamento) quizá no sea defendible en puridad de doctrina, pero desde el punto de vista de equidad, jurídico y fiscal, tal vez una revisión acordada, por quien el Reglamento le da tales facultades, tendría éxito, apoyándose en estas consideraciones y apartándose un poco de la letra escueta de la ley establecida, para mirar la esencia del problema, enfocada hacia el derecho constituyente.

Abierta queda la interrogante de si sería o no conveniente una ampliación del art. 30 del Reglamento para comprender el caso previsto.

GERMÁN DELDADO JARILLO.

Registrador de la Propiedad.