

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

XLI

Procedimiento. El desistimiento de los interesados de un recurso de apelación interpuesto contra fallo de un Tribunal Provincial impide al Central entrar en el fondo del asunto, y, por lo tanto, ha de tenerse por terminada la instancia, según el artículo 26 del Reglamento de 29 de Julio de 1924.

El caso resuelto por el Provincial, y que el Central no ha llegado a fallar en el fondo, por lo expuesto fué el siguiente :

Una señora instituye herederos de confianza a unos señores, con encargo de que entreguen a un Hospital, ya fundado, o entidad que se subrogue en su lugar, para un fin benéfico, ciertas casas ; los herederos de confianza otorgaron una escritura pública, en unión del representante del Hospital, describiendo las casas y conviniendo en transferir a éste la propiedad de las mismas para que puedan venderlas libremente, pero con la limitación de invertir su importe en el fin benéfico ordenado por la testadora y con fiscalización de los herederos de confianza. El representante del Hospital hizo constar que el valor dado a las casas por los herederos era excesivo, en relación con los líquidos imponibles ; se giraron dos liquidaciones : una, por herencia, a cargo del Hospital, al 4,75, y otra, como adjudicación, en pago de deuda, a favor del mismo, al 2 por 100. Se interpuso reclamación impugnando la base liquidable por haber seguido el liquidador los valores declarados por los herederos de confianza, y no por el Hospital, y

no haber utilizado los demás medios de comprobación; y por estimar que la segunda liquidación era una duplicación de la primera, toda vez que el que los herederos de confianza hayan entregado las fincas, en lugar de su producto, no implica acto sujeto al impuesto ni supone que haya adjudicación en pago o para pago de deudas, ya que el legar el producto de una casa y entregar esta misma para que el legatario la venda no constituye ninguno de esos actos de adjudicación en pago o para pago. El Tribunal Provincial desestimó la reclamación. El Central, por lo indicado, no ha llegado a fallar el fondo, quedando firme el acuerdo de aquél. (Acuerdo del Tribunal Central de 2 de Octubre de 1928.) 3-1928.

XLII

Seguros. La cantidad a que asciende la cuota liquidada es la que determina la competencia para liquidar y no el importe global que haya de satisfacerse a los herederos del asegurado por la Compañía aseguradora; y siendo aquélla menor de 5.000 pesetas, aunque sea mayor, es incompetente el Tribunal Central para conocer del asunto.

Impugnadas las liquidaciones giradas por el impuesto sobre caudal relicto a nombre de la viuda y por herencia fué desestimado el recurso por el Tribunal Provincial, basándose en el párrafo primero del artículo 31 del Reglamento del Impuesto y en las Sentencias de 26 de Marzo de 1917 y 26 de Enero de 1920. Se recurrió este fallo planteando, ante todo, la cuestión de competencia, en razón a que si bien las cuotas liquidadas no alcanzaban a 5.000 pesetas, como exige el Reglamento de Procedimiento, para que sean apelables los fallos del Tribunal Provincial, la reclamación se refiere a la base, o sea al importe del seguro, que con error se estima como herencia libre a favor del cónyuge, y alegando en cuanto al fondo que no procedían las liquidaciones, porque el precepto reglamentario aplicado es ineficaz ante los preceptos del Código civil, que regula la herencia legítima, habida cuenta de que el importe del seguro debía partirse, según la ley civil, y citando como precedente el acuerdo de 2 de Febrero de 1926 del Tribunal Central.

El Tribunal Central no trata la cuestión de fondo y se limita a rechazar el recurso por falta de competencia, dada la cuantía de las cuotas de que se reclama.

El objeto de la impugnación no es la base liquidable, ya que la viuda lo ha declarado llanamente al pedir la liquidación, y ha sido aceptada por la Administración, sino que el acto administrativo contra el que se reclama son las liquidaciones giradas que aquélla entiende debieron ser otras, previa diversa distribución de la base liquidable por las reglas del Código civil, cuando hay herederos legítimos; el gravamen fiscal impuesto a la viuda es la suma de las liquidaciones y esa suma es la que determina la cuantía de la reclamación, según el 47 del Reglamento, que separa del conocimiento del Central los asuntos menores de 5.000 pesetas, y ese criterio se vulneraría si en vez de referirlo a la prestación fiscal se refiriese a conceptos más o menos relacionados con ella que pudiese señalar el contribuyente.

Sólo cabe, pues, el recurso contencioso-administrativo, según los artículos 42 y 43 del Reglamento de 29 de Julio de 1924. (Acuerdo del Tribunal Central de 13 de Noviembre de 1928.)

Por esta razón no se trata el fondo de la reclamación, de donde pueden deducirse, entre otras, las siguientes cuestiones, que revelan lo interesante del caso y que han quedado sin solucionarse por el Tribunal:

El capital del seguro, ¿forma parte de la herencia? La jurisprudencia parece se inclina a rehusar estimarlo como dependiente de la sucesión, porque no ha sido nunca parte del patrimonio del asegurado, ni está sujeto a colación, ni se suma a la masa hereditaria, aunque el beneficiario sea el cónyuge. ¿Deben las primas satisfechas ser tenidas en cuenta en la sucesión si su importancia es desproporcionada con el capital? En derecho civil no hay transmisión de capital del asegurado; en el fiscal, sí, merced a un precepto especial. Estas cuestiones que a título de sugerencia del asunto puede derivarse del mismo evidencian la conveniencia de que el Tribunal halle ocasión en otro caso de fijar doctrina sobre ellas.

XLIII

Suministro. 1.º Para que pueda calificarse un contrato como suministro, fiscalmente, es indispensable concurren los requisitos de periodicidad de entrega e indeterminación de cuantía; de no ser así, debe serlo como compra de muebles. 2.º Son aplicables la ley de 27 de Febrero y el Reglamento de 26 de Marzo a un contrato de suministro cuya apertura de pliegos se celebró el 13 de Enero de 1927 y la adjudicación definitiva el 30 de Abril siguiente.

1.º En cuanto al primer extremo, así se infiere del párrafo segundo del artículo 25 del Reglamento del impuesto, y no mereciendo el contrato, no es posible aplicarle los párrafos tercero, cuarto y quinto del mismo artículo, sino el último de él, que dispone se liquiden como compraventa las ventas al Estado de materiales u otras cosas muebles no comprendidas en los párrafos aludidos. Aunque se estimase el contrato como de ejecución de obra, se llega a idéntica conclusión, según el párrafo tercero del artículo 18 del Reglamento, ya que según el párrafo quinto, en relación a los siguientes del mismo artículo, tales contratos de arrendamiento de obras se liquidan íntegramente como compraventa, si, como ocurre en el presente caso, el arrendador pone la totalidad de los materiales; por lo tanto, la compra de máquinas por el Estado, en número fijo, hecha mediante concurso, que se adjudica a la proposición más conveniente y elevado a escritura pública, es compraventa de muebles y no suministro.

2.º La legislación aplicable es la de 1927 y no la anterior:

- a) Por ser la vigente *en el momento de la adjudicación definitiva* del concurso en que surgió el vínculo entre la Sociedad adjudicataria y el Estado, iniciado antes sólo por la oferta o proposición;
- b) Porque la ley de 1927 es sólo el texto refundido del Real decreto de 29 de Abril de 1926, y regía por ello al celebrarse el concurso, y así lo comprueba la disposición cuarta transitoria del texto refundido de la ley; y en cuanto al Reglamento, por ser interpretativo o aclaratorio de aquélla, ha de aplicarse siempre que la

misma lo sea. (Acuerdo del Tribunal Central de 27 de Noviembre de 1928.) 9-1928.

XLIV

Denuncia: compraventa. Revisión por la Dirección de lo Contencioso. La denuncia de ocultación en el precio de una compraventa es admisible si hay un 10 por 100 de diferencia entre el precio y el valor de la finca denunciado; debe tasarse pericialmente, como medio extraordinario de comprobación, y la Abogacía no es competente sino para tramitar la denuncia y no para fijar nueva base por ser peculiar de la Dirección de lo Contencioso la revisión de la comprobación y liquidación. No procede imposición de multa si el interesado facilitó todos los elementos para comprobar.

Caso.—Girada una liquidación por compraventa de una finca, después de comprobado el valor mediante capitalización de los líquidos imponibles y de ingresado el importe de aquélla, en la que se tomó como base el precio declarado en la escritura que era mayor, se presentó una denuncia, que tramitó la Abogacía del Estado, de oficio, por no haberse afianzado, y a virtud de la que se tasó la finca por tres peritos sucesivamente, dictando acuerdo la Abogacía, en que fijó la base según el valor señalado por el tercer perito y la Dirección de lo Contencioso acordó la revisión de la liquidación girada, ordenando se girase otra con multa y demora por la diferencia entre el precio de la compraventa y el valor señalado a la finca por el tercer perito. Apelado este acuerdo de la Dirección ante el Central, al mismo tiempo que se apelaba ante el Provincial, el de la Abogacía del Estado señalando la nueva base, conforme al tercer perito, el Tribunal fijó la doctrina del epígrafe.

1.º Según los artículos 59, 60 y 61 de los Reglamentos de 20 de Abril de 1911 y 26 de Marzo de 1927, el impuesto real sobre el verdadero valor de los bienes el día del contrato, aceptándose como base para liquidar en todas las transmisiones el mayor entre el declarado por los interesados o el obtenido por comprobación, no siendo el precio en las ventas sino un indicio, con arreglo al que se liquida en cuanto represente el verdadero valor, según la

comprobación. 2.º Según los artículos 126 y 140 de los citados Reglamentos, la Administración tiene el derecho de revisar las comprobaciones de valores y las liquidaciones, no prescribiendo el derecho en cuanto a las primeras hasta que transcurran dos años desde la presentación de los documentos, y la segunda hasta los quince, desde el acto o contrato (artículos 76 y 82, y 126-128 y 140-142, respectivamente, de dichos Reglamentos). 3.º La acción para denunciar es pública y se extiende a la ocultación de valores, aunque estén giradas las liquidaciones, si la base de éstas es inferior al 10 por 100 de la del denunciante (artículos 151-153 y 166 a 168, respectivamente, de los repetidos Reglamentos), y no constituida la fianza procede admitir la denuncia y tramitarla de oficio. 4.º La tasación pericial es medio extraordinario para apreciar el valor, al que ha de acudir cuando los ordinarios (artículo 74) no dan a conocer el verdadero; y solicitado ese medio por los interesados, que no pueden ir contra sus propios actos, no puede menos de reputarse válido y eficaz (artículo 81 del Reglamento actual), tanto más cuanto que en la tramitación se han observado las normas que señalan los artículos 84 y siguientes del Reglamento de 1911 y 90 a 99 del de 1927. 5.º La tasación pericial es perfectamente admisible, por hallarse entre los dos límites fijados por las tasaciones de los dos peritos anteriores, y por ello es la que ha de dirimir la discordia, según los artículos 88 de 1911 y 94 del de 1927, y a la petición de los interesados, que al pedir su aplicación han demostrado conocer la ley, siquiera esto no sea necesario para tal cumplimiento. 6.º Se trata de un caso de revisión, por cuanto la denuncia se presentó después de practicada la comprobación y liquidación, conforme a los artículos 126 del Reglamento de 1911 y 140 del actual. 7.º No procede imposición de multa porque los interesados han facilitado todos los elementos para la comprobación, ya que si bien el valor de la finca excedía del precio, no está probado que éste fuese simulado, conforme a los artículos 180, párrafo séptimo del Reglamento de 1911, y segundo inciso del párrafo segundo del 22 del Real decreto-ley de 27 de Abril de 1926, quinto del 23 del Real decreto-ley de 28 de Febrero de 1927 y tercero del 216 del Reglamento del Impuesto de 26 de Marzo de 1927. 8.º Procede la nulidad del fallo del Provincial referente al recurso entablado contra acuerdo de la Abogacía fijando la base y la nu-

lidad de ese mismo acuerdo, porque tal acto implicaba la revisión de una comprobación de valores y de una liquidación ya hecha, lo cual incumbe a la Dirección de lo Contencioso, y aquel acto es nulo por falta de competencia, según los artículos 84 del Reglamento de procedimiento de 29 de Julio de 1924 y 126 del Reglamento de 20 de Abril de 1911 y 140 del de 1927. (Acuerdo del Tribunal Central de 27 de Septiembre de 1928.) 12.

XLV

Procedimiento. Fallecido un recurrente, la Administración acordará suspender la tramitación del expediente y conceder un plazo a sus causahabientes para que comparezcan, según anuncio que se publicará en el «Boletín Oficial de la Provincia» del último domicilio del interesado, y si transcurre sin que lo hagan, se dé por terminado aquél.

Así lo declara el Tribunal conforme al artículo 99 del Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924; en tiempo fué remitido a la Dirección de lo Contencioso copia del acuerdo de primera instancia, conforme al artículo 141 del Reglamento del Impuesto. (Acuerdo de 18 de Septiembre de 1928.) 15-1928.

XLVI

Cobro de liquidaciones de instituciones de beneficencia. Personas jurídicas. Los bienes y rentas de las instituciones de beneficencia no pueden ser objeto de procedimiento de apremio, y si una liquidación girada por el impuesto de personas jurídicas no es ingresada en tiempo, debe el Delegado de Hacienda acudir al Ministerio para que éste se dirija al de la Gobernación para que se acuerde la forma de pago, conforme a la Instrucción de Beneficencia.

Así se resuelve con ocasión de la ejecución de un fallo del Tribunal Central de 22 de noviembre de 1927, referente a liquida-

ción del impuesto sobre el capital de las personas jurídicas, vistos los artículos 100 de la ley de 22 de Junio de 1894 de la Jurisdicción, 10 del Real decreto de 14 de Marzo de 1899 y 66 de la Instrucción de la misma fecha para el Protectorado de las Instituciones de Beneficencia particular, 5.º, núm 7 del Real decreto de 16 de Junio de 1924 sobre organización de los Tribunales Económicos, 3.º del Reglamento de 29 de Junio de 1924 y 132 en relación al 279 del Impuesto de 26 de Marzo de 1927, pudiendo el Director de lo Contencioso fraccionar el pago, atendidas las circunstancias de cada caso para que se abone en cada ejercicio económico lo procedente, conforme al artículo 274 del Reglamento de 26 de Marzo citado. (Acuerdo del Tribunal Central de 30 de Enero de 1928.) 17-1928.

XLVII

1.º *No demostrado con los documentos públicos correspondientes la existencia de una hipoteca sobre casa adjudicada en una herencia ni hecha adjudicación para pago de deudas, no procede girar liquidación por este concepto.* 2.º *El desistimiento del particular impide examinar la cuestión recurrida acerca del caudal relicto, cuando no hay interés de la Hacienda en contra.*

1.º El artículo 100 del Reglamento del Impuesto no concede concepto de carga deducible a las hipotecas sin perjuicio de que la deuda que garanticen sea deducida de la herencia, si reúne los requisitos del artículo 101 del mismo; y no hecha al hacer la partición de una herencia mención de ninguna deuda contra el caudal hereditario ni, como es lógico, adjudicación para pago de deudas que no se mencionaban, indicándose únicamente al describir un inmueble que lo gravaba una hipoteca, esta manifestación no afecta a la base liquidable, ya que las hipotecas no son deducibles según el Reglamento, y, por lo tanto, no justificado por los herederos ni intentado demostrar la existencia de deudas garantizadas por esas hipotecas, es improcedente la deducción del importe de las mismas y la liquidación por adjudicación para pago de deudas, ya que al no deducirse las deudas no puede suponerse existan, ni presumirse esa adjudicación para su pago; por ello no

procede liquidar la adjudicación para pago de deudas, sino sólo las hechas a los herederos por sus haberes en la herencia.

En cuanto al segundo punto, así lo previene el artículo 26 del Reglamento de 29 de Julio de 1924. (Acuerdo del Central de 14 de Enero de 1929.) 34-1928.

XLVIII

Procedimiento. Timbre. La falta de reintegro del escrito de apelación en el plazo que marca el Tribunal, determina la caducidad del recurso.

Es regla de procedimiento, según el artículo 47 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, que para determinar la cuantía en las reclamaciones sólo se atenderá a la cantidad principal debatida, sin tener en cuenta los recargos ni responsabilidades, a menos que éstas sean el asunto debatido, y que nunca se entenderán de cuantía indeterminada aquellos asuntos en que se discuta una imposición; por lo tanto, en el impuesto, al reclamar contra una liquidación, la cuantía es la de la cuota; según el artículo 29 de la ley del Timbre (y Real orden de 30 de Marzo de 1928) los escritos de alzada o apelación en todos los ramos de la Administración, se reintegran con timbre proporcional, conforme a la escala del artículo 108, según su cuantía por hojas, según el 2.º de dicha ley, si está escrito a máquina; por ello, si en vez del reintegro proporcional exigido en dicho artículo, está reintegrado a razón de 1,20 y 3,60 por hoja, carecen del timbre debido a su cuantía (ya que la base era de 376.052,71) y pasado el plazo que se les dió a los interesados para que completen el reintegro, sin hacerlo, procede, conforme al artículo 21 del Reglamento de Procedimiento, tener por no presentado el recurso de apelación y el de aplicación. (Acuerdo del Central de 2 de Octubre de 1928.) 35-1928.

XLIX

Devolución de ingresos indebidos realizados en la Tesorería Central. Corresponde acordarla a la Administración Central, me-

diante el órgano respectivo, siendo la Dirección de lo Contencioso el adecuado cuando del Impuesto de Derechos reales se trata.

La petición de devolución de dichos ingresos deben ser resueltas por las Direcciones, según Reales órdenes de 17 de Diciembre de 1909, 23 de Julio de 1923 y artículo 6 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, y procediendo el ingreso cuya devolución se pide de la Tesorería Central, y estando encomendada la gestión del impuesto de derechos reales a que tal petición se refiere a la Dirección de lo Contencioso a ésta incumbe resolver la petición, según el artículo 9 del Reglamento de 13 de Octubre de 1903, no modificado por los de 21 de Junio de 1924 y 26 de Marzo de 1927. (Acuerdo del Central de 17 de Abril de 1928.) 76-1928.

L

Primas a la navegación.

Siguiendo doctrina ya fijada, reitera el Tribunal Central que las concedidas por la ley de 14 de Junio de 1909 tienen carácter de subvención, según la Real orden de 22 de Diciembre de 1913, por ser un auxilio para fomento de la marina mercante o industrias marítimas, y en tal concepto estaban sujetas al impuesto como muebles por el Reglamento de 1911; y siendo las otorgadas por Real decreto de 21 de Agosto de 1925 y Reglamento para su ejecución de 6 de Septiembre análogas, han de tener igual concepto tributario, y estarán sujetas conforme al artículo 26 del Reglamento de 26 de Marzo de 1927; pero estando exenta la adquisición de muebles por los vascongados, según el 30 del Reglamento del Concierto económico de 24 de Diciembre de 1926 y Reglamento del Impuesto (regla 2.ª del artículo 2.º), hay que estimar exentas aquéllas, pues la Sociedad beneficiada está domiciliada en Vizcaya. (Acuerdo del Central de Junio de 1928.) 57.

LI

Fianza. La terminación de un contrato de arriendo de tributos a que estaba sujeta aquélla, no afecta, aunque se haga por voluntad libre de una de las partes, consentida por la otra, antes del plazo normal al contrato de fianza, que es indivisible, sea cualquiera la duración del principal.

Una Diputación contrató el servicio de cobranza de las cédulas personales por las cantidades que el contratista se comprometió a abonarle, garantizándose por un Banco los compromisos adquiridos por aquél mediante dos fianzas, una pignoratícia de valores públicos en cuanto al importe de la primera anualidad, y otra personal, constituida por el aval del Banco por los actos del contratista por los cinco años de duración de su contrato; otorgada la escritura se liquidó la fianza en cuanto al impuesto sobre la base formada por la suma de ambas. La Corporación, ante las quejas del público y las innumerables reclamaciones particulares y oficiales, acordó dar por terminado y rescindido el contrato de arriendo. Y el arrendatario pidió a la Administración se le devolviese la parte proporcional del impuesto de derechos reales pagado por la fianza en razón del tiempo que había durado el contrato, alegando el artículo 58 del Reglamento del Impuesto. La Delegación de Hacienda, a propuesta del Abogado del Estado, decidió que el caso no estaba comprendido en los párrafos 1 y 3 del artículo citado, sino en los 4 y 5, toda vez que la rescisión no fué adoptada a virtud de cláusulas contractuales, sino de mutuo acuerdo de rescisión. Interpuesta reclamación económico-administrativa contra el acuerdo del Delegado, fué confirmado por el Tribunal Provincial, y recurrido el fallo de éste es ratificado por el Central.

La posición del recurrente es la de afirmar que el caso encaja en el caso 1.º del artículo 58 del Reglamento, por cuanto la rescisión se declaró administrativamente; es firme el acuerdo y no ha producido efectos para el arrendamiento desde la fecha del acuerdo de rescisión, no habiéndose tomado tal acuerdo por faltas del

arrendatario, y que no puede afirmarse que por no haber reclamado contra la rescisión deba entenderse hubo mutuo acuerdo entre las partes para la rescisión.

El Central declara: «que el Banco constituyó dos fianzas, una pignoratícia por el importe de la primera anualidad del arriendo, y otra personal, independiente de la anterior, para garantizar el pago total del cobro del importe del arriendo mencionado durante los cinco años que tenía de plazo. Con sujeción al párrafo 2.º del artículo 67 del Reglamento de 1911 (68 del actual), el impuesto se exige en las fianzas de cualquier clase que sean por el valor que se constituyan, y así se exigió el impuesto sobre la suma de las dos fianzas referidas

La fianza es contrato accesorio indivisible, según su naturaleza, puesto que la garantía que presta al acreedor, si el deudor no cumple lo pactado, es íntegra en toda su cuantía y extensión desde el momento que se constituye hasta que se declaren extinguidas las obligaciones del deudor, cualquiera que sea su duración, y devengándose el impuesto en la constitución de la fianza por todo el valor por que se prestan sin relación al tiempo, no hay razón para que se devuelva parte del impuesto pagado por la fianza el que el contrato principal garantizado por ella haya terminado, por acuerdo de la Diputación, antes de finalizar el plazo estipulado, ya que la terminación anticipada del principal no afecta a la virtualidad y eficacia de la garantía que produjo íntegramente sus efectos, por no ser fraccionable desde que se constituyó, respondiendo a la Diputación del cobro íntegro del arriendo. En cuanto a la pignoratícia, aún más surtió sus efectos, pues el contrato duró más del año a la que aquélla se refería. Este mismo criterio se siguió en Real orden de Hacienda de 2 de Septiembre de 1926, referente al fraccionamiento de pago del impuesto sobre ambas fianzas, donde se dice que «el contrato de fianza desenvuelto en el artículo 1.822 y concordantes del Código civil, exige por su propia naturaleza el perfeccionamiento en una sola entrega de bienes que han de quedar en poder del acreedor o de tercero (si fuera pignoraticio), o que se obligue a cumplir una persona determinada a cumplir obligaciones que no hubiere cumplido éste, de lo que se deduce que no es fraccionable tal garantía ni, por ello, el impuesto que a la misma corresponde. No procediendo

devolución alguna por lo pagado por el impuesto, por ser exigible por el total importe y surtir plenamente sus efectos, una vez constituido, y no por los años que dure, no ha lugar a examinar si serían o no aplicables unos u otros preceptos del artículo 58 del Reglamento. (Acuerdo del Tribunal Central de 27 de Noviembre de 1928.) 93-1928.

LII

Adjudicación de un crédito hipotecario en pago de una deuda.

1.º *Verificada la adjudicación del crédito con el carácter de hipotecario y otorgada en el mismo concepto la escritura correspondiente por el Juez, ha de estimársele como tal, aunque posteriormente a aquellos actos haya sido extinguida la hipoteca a consecuencia de ser posterior a otros créditos preferentes, y para cuyo pago total no alcanzó la finca en el procedimiento seguido, conforme al artículo 731 de la ley Hipotecaria.* 2.º *La base para liquidar no es el valor nominal del crédito hipotecario, sino el efectivo en que se remató en segunda subasta por falta de licitadores.*

Las cuestiones a deducir son dos: 1.ª El concepto liquidable y aplicación consiguiente del tipo de tarifa por la adjudicación y cesión al interesado del crédito hipotecario por el Juzgado a consecuencia de una aplicación de embargo pedida por aquél en autos ejecutivos seguidos para el cobro de otro préstamo; y 2.ª, la base que ha de adoptarse para girar la liquidación.

El crédito por el Juzgado adjudicó al ejecutante en pago de parte del préstamo que éste había hecho al ejecutado, era un crédito hipotecario, según el auto de adjudicación y la escritura otorgada para formalizar ésta, que es el documento presentado a liquidar; y por ello, el liquidador se ha atendido a la naturaleza hipotecaria que se le atribuía, conforme al artículo 41 del Reglamento del Impuesto de 26 de Marzo de 1927, que ordena se atenga a la verdadera naturaleza del acto liquidable, que aquí es la transmisión de un crédito hipotecario, prescindiendo de los defectos de fondo o forma que afecten a su validez o eficacia, en tanto no se esté en alguno de devolución reglamentaria; aunque en la fecha de transmisión el crédito no fuera ya hipotecario, sino per-

sonal, la liquidación, como hipotecario, se acomodó a las reglas de calificación establecidas, que en ningún caso subordinan la liquidación a la eficacia o validez del acto, salvo el derecho a la devolución cuando proceda (artículos 58 y 201 del Reglamento de 1927), y mucho más cuando la escritura de adjudicación se otorgó en cumplimiento del auto del Juzgado anterior a la cancelación de la hipoteca que garantizaba el crédito cedido. 2.ª La base determina en el párrafo 2.º de la regla 1.ª del artículo 5.º de la ley del Impuesto y 61, párrafo 2.º del Reglamento, que la base liquidable será el precio de adjudicación al adquirente, salvo casos justificados de comprobación en que pueda hacerse ésta previo acuerdo del Centro Directivo, constituye una excepción a la regla general de que se liquide por el mayor valor derivado de la comprobación y es aplicable incluso a las transmisiones de créditos líquidos, no obstante el artículo 73, según el que «debe servir de base el valor de los mismos créditos, prescindiendo de la cantidad en que se transmiten, y, por tanto, al caso actual, sin que pueda negarse tal aplicación por no haber acudido licitadores, porque la ley faculta que en tal caso se adquieran los trenes por el precio a que llegue en la subasta: eso mismo lo corrobora el que no se rebaja el adjudicatario del crédito por el que se sigue la ejecución el valor nominal del otro crédito adjudicado, sino que se le da por pagado únicamente en cuanto al importe del precio de adjudicación. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Octubre de 1928.) 94-1928.

LIII

Beneficencia. El legado de unos bienes a un establecimiento de beneficencia debe tributar, si no está clasificado como de beneficencia pública ni está probado que los bienes vayan directamente a él, sino a personas intermediarias; pero si en el plazo de cinco años se le clasifica en dicho concepto, se nombra los patronos, y se les entrega a éstos los bienes para atender a los fines benéficos o de instrucción, tiene derecho a que se le liquide el impuesto por el tipo especial de beneficencia, devolviéndole la diferencia de lo que pagó.

Caso.—Una persona lega a un Ateneo una cantidad, para que con un tercio de sus rentas se mejore los sueldos de los profesores

que allí dan enseñanza de artes y oficios, y los otros dos tercios sean de premio para alumnos, en la forma que determinen sus herederos; se giró una liquidación por herencia, según el número 38 c de la tarifa y otra por retiros obreros. El Presidente del Ateneo reclamó, para que se liquidase, al 2 por 100 del capital, como legado benéfico; se le pidieron documentos justificativos y presentó, antes de los cinco años.

Clasificando como benéfico-docente por el Ministerio de Instrucción pública el legado aludido, nombrando patronos de la fundación y ordenándose constituir el capital en una lámina intransferible, y pidió se girase la liquidación al 2 por 100, según el artículo 18 del Reglamento. El Tribunal Provincial desestimó la reclamación por no haber presentado los documentos en el plazo de cuatro meses que se le otorgó; y, por su parte, la Delegación de Hacienda negó la devolución, por entender que, según el artículo 28 del Reglamento, sólo procede cuando por haber sido adquiridos los bienes por personas entrepuestas entre los bienes y los establecimientos ya creados, se haya aplicado a la adquisición su respectivo concepto y no el benéfico, pero no cuando la transmisión es para fundar un establecimiento benéfico-docente, confirmado ese acuerdo por el Provincial.

El Central lo revoca.

El artículo 28, párrafos 5.º, 6.º y 7.º del Reglamento vigente dispone que las transmisiones de bienes que por actos intervivos o por testamento se destinen a establecimientos benéficos o de instrucción privados, tributen, si se realizan a título lucrativo, por el número 27 de la tarifa, no bajando del 2 por 100; pero si la adquisición fuese a favor de personas o asociaciones y no de los establecimientos mismos, se aplicará la tarifa general, según el concepto, y si en el término de cinco años desde la liquidación del documento, se acredita que los bienes han quedado directamente adscritos a los fines de la institución, podrá solicitarse la devolución de la diferencia entre los tipos benéficos y lo pagado; según esto, si bien al girarse la liquidación por el legado de que se trata, no procedía aplicar los tipos benéficos, por no estar acreditados los extremos necesarios referentes a la adscripción directa de los bienes a los fines fundacionales, demostrando después (antes de los cinco años) la clasificación como benéfico-docente

particular de la fundación, mediante Real orden de Instrucción pública, el nombramiento de patronos y la inversión de los bienes en una lámina de la Deuda intransferible, aparece cumplidos el párrafo 7.º del artículo 28 del Reglamento, y procede la nueva liquidación al tipo benéfico y la devolución de la diferencia de lo pagado anteriormente. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Mayo de 1929.) 64-1929.

LIV

La adquisición de minas por una Sociedad, aportadas por un socio, mediante la entrega de acciones liberadas por el importe del valor de aquéllas, no debe tributar como compraventa de minas al 3,60, sino como aumento del capital social al 0,50 sobre el importe de las acciones liberadas emitidas y entregadas al formalizar el contrato.

En la vigente ley del impuesto y en su Reglamento, se comprenden tipos beneficiosos para las Sociedades como medio de fomentar el desarrollo de la riqueza mediante la asociación de capitales. Según la escritura otorgada por la Sociedad, los actos de ésta en su aspecto jurídico fiscal, implican un aumento de capital social por la emisión de acciones liberadas que fueron entregadas a un socio en equivalencia de las concesiones mineras aportadas por él a la Sociedad, y ese acto debe tributar el 0,50 del valor de los bienes, según los párrafos 1 y 10 del artículo 19 del Reglamento del Impuesto, que sujeta a dicho tipo toda clase de aportaciones que hagan los socios al constituirse las Sociedades, por el valor del capital desembolsado o que se desembolse en lo sucesivo por nuevas aportaciones, tributando el aumento como constitución de Sociedad por el importe de lo aportado; por lo tanto, la adquisición de concesiones mineras mediante la entrega del capital o valor de aquéllas en acciones liberadas, que es en lo que consiste el acto realizado, según la escritura, constituye esencialmente un aumento de capital por la aportación de nuevos bienes, y, por ello, si tributa por ese concepto, no puede exigírsele el de la compra de minas, según el principio del artículo 43, de que a una sola convención no devenga sino un solo derecho;

a la calificación de compraventa se opone además el que las acciones entregadas no estaban suscritas con anterioridad, sino que se emitieron dos días antes para ser entregadas liberadas en equivalencia de la aportación de las minas; acordado ya por la Delegación que se girase por el concepto de Sociedad la liquidación, no procede girar una nueva liquidación. Este mismo criterio se aplicó por el Tribunal Central en acuerdo de 21 de Abril de 1925. 171-1924-25. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Mayo de 1929.) 22-1929.

LV

La devolución de ingresos por rescisión del contrato individualmente procede, si aquél no ha producido efectos lucrativos y se pide en el plazo de dos años, y si bien el Reglamento actual prohíbe la devolución si la rescisión dimana del incumplimiento de las condiciones, tal precepto es inaplicable a un contrato celebrado e incumplido antes de su fecha.

Caso.—Celebrado un contrato de compraventa de una finca en 1923, con precio aplazado, dejó de abonar el comprador uno de los plazos, en Octubre de 1922, siguiendo primero el comprador procedimiento ejecutivo para cobro del resto del precio, y después, un pleito sobre rescisión del contrato, que terminó por sentencia de 10 de Septiembre de 1927, declarándolo así. El vendedor, a quien por auto del Juzgado, por virtud de liquidación de deudas se le había reconocido el crédito que el comprador tuviera contra la Hacienda por devolución de ingresos indebidos, por haberse rescindido la compra expresada, solicitó de la Delegación de Hacienda la devolución de lo pagado en 1923 por el impuesto de derechos reales, correspondiente a la compra, alegando que al no pagar el comprador el semestre que vencía en octubre de 1924, se cumplió la condición resolutoria, que establece el artículo 1.124 del Código civil al disponer que la facultad de resolver las obligaciones se entiende implícita en las recíprocas para el caso de que uno de los obligados no cumpliera lo que le incumbe, y, por ello, corresponde al cesionario del comprador como subrogado en sus derechos la devolución del impuesto, según el artículo 57 del Reglamento de 1911.

Desestimada esta petición por el Tribunal provincial, por oponerse a ella el párrafo cuarto del artículo 58 del Reglamento de 26 de Marzo de 1927, que no ha lugar a devolución si la rescisión procede de incumplimiento de obligaciones del contratante, *el Tribunal Central revoca ese fallo.*

El artículo 57 del Reglamento de 1911 es el aplicable, porque lo mismo la celebración del contrato rescindido que el ingreso de la liquidación cuya devolución se pide y el incumplimiento de la obligación tuvieron lugar antes de la vigencia del Reglamento actual, y esos actos determinan la legislación aplicable. Ese mismo criterio sigue la disposición tercera del Código al preceptuar que los artículos del Código que imponen sanciones no rigen a los actos que cuando se ejecutaron carecían de sanción; el artículo 57 del Reglamento de 1911 daba lugar a la devolución de lo pagado por el impuesto si declaraba la rescisión del acto o contrato liquidado sin que hubiese producido efectos lucrativos, los cuales se entendía existían si no se justificaba la recíproca devolución a que se refiere el artículo 117 del antiguo Reglamento y 211 del actual; es cierto que el Reglamento vigente añade la condición que indica el fallo recurrido; pero no es aplicable al caso actual por las razones antes expuestas. Cumplidas las demás del Reglamento de 1911, procede, pues, la devolución.. Acuerdo del Tribunal Central de 23 de Abril de 1929, 25-1929.)

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.

Continental



Orbis.s.a.

MADRID. Pi y Margall, 18

**LA MEJOR
MAQUINA
DE
ESCRIBIR**

BARCELONA. Claris, 5

SEVILLA. Pi y Margall, 25

BILBAO. Ledesma, 18

TOLEDO. Comercio, 14



**Muebles de Acero
para Oficinas**



BERLOY

Taller de reparaciones de máquinas
de escribir de todas las marcas