

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

XIX

Procedimiento. La imposición de las responsabilidades que determina el artículo 214 del Reglamento del impuesto, exige el requerimiento previo a los interesados, señalándoles plazo para presentar los documentos complementarios necesarios para liquidar, mediante la notificación debida, con todos los requisitos reglamentarios; y si ésta no aparece realizada por cédula con los expresados requisitos, es improcedente la imposición de multas basadas en la no presentación de dichos documentos.

De los hechos de este expediente aparece que un encargado de los interesados presentó en la Oficina liquidadora la relación de bienes para la liquidación provisional (sin que se hiciese presentación a su nombre ni el liquidador le diese recibo) un día antes del año del fallecimiento del causante; que el liquidador solicitó de otra persona, a quien no habían encomendado su gestión los interesados, que firmase el asiento de presentación, y, prestada su conformidad por éste, se firmó el asiento; que el liquidador requirió verbalmente a uno de los herederos, a presencia de dos testigos, para que presentase los documentos complementarios (testamento, partida de defunción, recibos, etc.), y como en el plazo legal no lo hiciese, giró la liquidación con multa de 30 por 100; contra esta responsabilidad recurrieron los interesados, alegando como infringidos los artículos 85, número 6, y 124 del Reglamento del impuesto; el liquidado alegó que existía

un mandato verbal (tácito), según el artículo 1.710 del Código civil, ratificado por uno de los herederos, a quien, en presencia de dos testigos, se había requerido para presentar documentos complementarios, y al no hacerlo incurrió en las sanciones a que se refieren los artículos 124 y 214 del Reglamento, por haber perdido su eficacia el asiento de presentación, dada esa omisión.

El Tribunal Central revoca el fallo y anula la imposición de multa.

No discutido el hecho de la presentación de la relación de los bienes relictos en plazo reglamentario, la cuestión se reduce a determinar si el liquidador requirió a los interesados en forma debida para que presentasen los documentos necesarios para girar la liquidación. El artículo 115 del Reglamento determina los documentos que deben presentarse al pedir la liquidación provisional, y el 124 autoriza al liquidador para que se los reclame a los interesados, debiéndolos presentar en el plazo de quince días, y si dichos documentos fuesen de los enumerados en el artículo 115 (partida de defunción, testamento o autodeclaración de herederos, relación de herederos o legatarios, relación de bienes con su valor), y no se presentan en el plazo aludido, el asiento de presentación no interrumpe los plazos de los artículos 107 y 109, y los interesados incurrirán en las sanciones del 214; pero la aplicación de esas responsabilidades exige el requerimiento previo hecho en forma reglamentaria y el otorgamiento de un plazo para la presentación de documentos, requisito que es la garantía del derecho de los contribuyentes; según el artículo 34 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, aplicable a los expedientes del impuesto, según el 200 del Reglamento de éste, las notificaciones, aun de trámite, han de hacerse consignando en la cédula el acuerdo íntegro y el plazo para cumplirle, la fecha, y suscribiéndola la persona a quien se haga y el notificador: no está autorizada por el Reglamento la notificación verbal con la concurrencia de dos testigos, como pretendía el liquidador, ni dicha cédula puede ser substituida por manifestaciones de dos testigos, y por ello no acreditado el requerimiento a los interesados para presentar los documentos necesarios para liquidar mediante la cédula aludida, es improcedente la multa que por falta de pre-

sentación de éstos se ha impuesto y debe ser anulada aquélla. (Acuerdo del Tribunal Central de 11 de Diciembre de 1928.) 180.

XX

Comprobación de una compraventa. Para realizarla mediante el valor asignado por los interesados como base para la subasta de la finca hipotecada, han de mediar las mismas personas que en la constitución de la hipoteca, y no siendo así y pidiendo el contribuyente la tasación, es preciso acudir a ésta.

El artículo 80, párrafo 3.^º, del Reglamento del impuesto de 26 de Marzo de 1927, ha añadido al párrafo 3.^º del artículo 74 del Reglamento de 10 de Abril de 1911 la circunstancia de que el valor de las fincas se fije que los mismos interesados digan si dicho valor ha de tomarse como medio ordinario de comprobación en las transmisiones de fincas hipotecadas en que se haya fijado aquél para la subasta por los mismos interesados, conforme al artículo 130 de la ley Hipotecaria, y tal concepto o circunstancia significa que es preciso se trate de las mismas personas contratantes en la constitución de la hipoteca y en el señalamiento del valor de la finca gravada; si no es así y los compradores de una finca, por el contrario, no intervinieron en el contrato de préstamo hipotecario y fueron ajenos al señalamiento del valor para la subasta de la finca hipotecada, a los efectos del citado artículo 130, no puede aceptarse ese valor como medio de comprobación, ni menos negarles el derecho de recurrir contra el valor señalado, conforme al artículo 85, párrafo último, del Reglamento del impuesto, debiendo, por el contrario, sujetarse a la tasación pericial como medio extraordinario si el interesado lo pide, conforme al artículo 81 del mismo Reglamento. (Acuerdo del Tribunal Central de 13 de Noviembre de 1928.) 182.

XXI

Suministro. La compra de vestuario para el Ejército, a virtud de Real orden del Ministerio respectivo, que dispuso la adquisición directa, previa redacción de los oportunos pliegos de con-

diciones, para confección y forma de las prendas y los requisitos conforme a los que se había de adquirir y se adquirió aquél, está sujeta al impuesto como compraventa de muebles, al 2,40, y su pago incumbe al contratista.

Los interesados alegaron que la compra del vestuario había sido hecha por gestión directa, sin mediar subasta ni concurso ni otorgarse contrato de conjunto, vendiendo el licitador su mercancía a la Junta Central, sin más deducciones que la del 1,30 por 100 y timbre, infringiéndose el contrato si al pagar se le descuentan del precio otras cantidades por impuesto de derechos reales, y aunque la gestión directa debe hacerse en el mismo establecimiento, es un caso de excepción en que la Junta invita al comerciante a que haga su oferta, y debe declararse exento tal contrato.

La reclamación es desestimada, fijándose la doctrina del epígrafe.

Existe contrato de ejecución de obras conforme al párrafo tercero del artículo 18 del Reglamento del Impuesto y al 1.544 del Código civil, cuando el trabajo contratado queda incorporado a una cosa, creándola, modificándola o reparándola, sea quien quiera su propietario, y ese supuesto se da aquí, toda vez que lo contratado fué una obra que había de realizar el contratista, incorporando su trabajo a los materiales que él mismo fabricase o se proporcionase, creando el calzado o prendas de vestir conforme a las condiciones prefijadas y convenidas; y si bien, según el párrafo cuarto del citado artículo 17, si el arrendador se compromete a facilitar todo o parte de los materiales, se apreciará la existencia concurrente de una compraventa o suministro, cuyo valor se presumirá, si no se especificare, igual a los dos tercios del precio que se liquidaran como transmisión de muebles, y el tercio como contrato de obras liquidable como tal, el mismo artículo 17 exceptúa el caso de que el arrendador ponga todos los materiales y se dedique habitualmente a contratos análogos, lo cual se aprecia existe en el caso actual, porque el objeto del contrato está comprendido entre los fines de la Sociedad adjudicataria y por la cuantía del suministro, que da carácter de ha-

bitualidad a la confección; según el artículo 25, párrafo sexto del Reglamento, las ventas al Estado de cosas muebles que no tengan el carácter de suministros, según dicho artículo, tributan como compraventas y su pago incumbe al contratista, y en el caso actual no concurren las dos características de entrega de plazos sucesivos e indeterminación de cuantía, sino los contrarios; la circunstancia de haber mediado subasta o concurso o ser por gestión directa, no influye para la exención solicitada, porque aquello afecta a los requisitos anteriores a la perfección del contrato y no a su naturaleza jurídica (acuerdos de la Dirección de lo Contencioso de 8 de Marzo de 1915, y del Tribunal Central de 20 de Enero de 1925 y 13 de Abril de 1926), y ya que ni la ley ni el Reglamento del Impuesto exigen subasta o concurso, sino que existe transmisión; por la forma del contrato no es aplicable la exención del número 5 del artículo 6.^º del Reglamento; que se refiere a los contratos verbales sin documento, y aquí existió pliego de condiciones, ley del contrato, adjudicación provisional y acta autorizada por la Junta y por el rematante y fianza para garantía, derivando de todo ello los efectos contractuales; y tampoco lo es el número 8 del mismo artículo 6.^º, pues ni el contrato fué verbal ni se verificó en establecimiento, ni concurren las modalidades de esos contratos, cuya exención se basa en no dificultar la marcha de los negocios comerciales, cuando se ajustan a su forma habitual, y no es admisible, finalmente, la alegación referente a las cantidades deducibles según contrato, porque no es admisible que la Junta Central de vestuario del Ejército estuviera obligada a hacer referencia al pago del impuesto, para lo que carecía de competencia, ni la omisión de tal extremo puede otorgar una exención, para lo que se requeriría una ley, según la ley de Contabilidad, artículo 5.^º (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Enero de 1929.) 157.

Otros casos exactamente iguales ha resuelto el Tribunal Central en acuerdos de (8 de Enero de 1929) 158, (8 de Enero de 1929) 159, (8 de Enero de 1929) 161, (8 de Enero de 1929) 168, (8 de Enero de 1929) 175, (8 de Enero de 1929) 176, (8 de Enero

de 1929) 177, (8 de Enero de 1929) 178, (8 de Enero de 1929) 186, (8 de Enero de 1929) 193.

XXII

Errores de hecho. La calificación de un contrato como adjudicación en pago de deudas al 4,80 por 100 en vez de aplicar el artículo 26 de la ley de 26 de julio de 1892, referente a los Ensanche de Madrid y Barcelona y el 4.^º de la ley y 7.^º del Reglamento del impuesto de derechos reales constituye no un error material, sino de derecho.

Así lo revelan al tratarse de una interpretación de la ley y así lo confirman de un modo claro las sentencias del Tribunal Supremo de 15 de Enero y 22 de Febrero de 1916 y 21 de Diciembre de 1923; y por ello no puede aplicarse el artículo 201 del Reglamento referente a impugnaciones de los errores de hecho o duplicaciones de pago en el plazo de cinco años, sino el 200 y 204 del mismo que establecen el plazo de quince días desde la notificación para acudir ante el Tribunal provincial Económico administrativo contra las liquidaciones. (Acuerdo del Tribunal Central 28 de Febrero de 1929.) 35-1929.

XXIII

Procedimiento. Solicitado por un particular del Delegado de Hacienda que se rectificase un supuesto error material en una liquidación por no haberse aplicado de un tipo privilegiado y que se devolviese lo que correspondiese, debe el Delegado dictar el acuerdo que crea justo y no remitir el asunto al Tribunal Económico administrativo para su resolución; y si, lejos de realizarlo, así lo verifica dicha remisión y el Tribunal falla que es extemporáneo el recurso, ha de declararse nulo todo lo actuado para que el Delegado resuelva la instancia concretamente.

Así lo resuelve el Tribunal Central en vista de los artículos 201 del Reglamento del Impuesto y 6.^º del de Procedimiento de 29 de Julio de 1924. (Acuerdo 5 Febrero 1929.) 211-1929.

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado