

# Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

## XV

1.º *La devolución de ingresos indebidos por duplicación de pago o error de hecho, ha de ser solicitada de la Delegación de Hacienda respectiva.—2.º Solicitado tal devolución del Tribunal Económico-administrativo provincial y dictado acuerdo por éste, es nulo lo actuado y debe ser remitido al Delegado de Hacienda.—3.º Este pronunciamiento puede adoptarse de oficio y aun cuando las partes no lo hayan pedido ni planteado sino otra cuestión diferente de la expuesta.*

Según el artículo 6.º del Reglamento de procedimiento de 29 de Julio de 1924 los contribuyentes pueden solicitar de la Delegación de Hacienda respectiva, dentro de los cinco años, contados desde el ingreso reputado indebido, la devolución de las cantidades ingresadas en la Hacienda por duplicación de pago, por error de hecho, equivocación aritmética o material al señalar el tipo que no corresponda al concepto liquidado; y solicitada una devolución de la liquidación de un contrato de arriendo de un balneario, alegando duplicación de pago, ante el Tribunal Provincial Económico-administrativo y fuera del plazo de quince días señalado en el artículo 62 de dicho Reglamento y accedido a esa petición por el Tribunal, adolece el procedimiento seguido de un vicio substancial de nulidad y ha de anularse, por tanto; la Administración Central tiene el deber de revisar los fallos de las autoridades económico-administrativas, aunque no sea a instancia de parte cuando crea

se han infringido las Instrucciones y Reglamentos, y el de declararlos nulos cuando haya infracciones legales, según Real orden del Ministerio de Hacienda de 22 de Noviembre de 1901; y transferidas al Tribunal Central las facultades y deberes de los Centros directivos por Real decreto de 16 de Junio de 1921, lo fué asimismo la facultad de revisión indicada; según Sentencias del Tribunal Supremo (Sala tercera) de 9 de Marzo de 1922, 23 de Febrero de 1914, 31 de Enero de 1916, 30 de Diciembre de 1919 y 9 de Abril de 1921 la jurisdicción contencioso-administrativa, aun siendo incompetente para resolver el asunto, puede revisar el procedimiento seguido para apreciar si hay alguna violación de norma substancial por ser el procedimiento garantía del derecho de las partes y del acierto de la resolución recurrida. (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Febrero de 1927.) 1.

## XVI

*Procedimiento. El plazo para reclamar contra un acto de gestión económico-administrativa es el de quince días, según el artículo 62 del Reglamento de 29 de Julio de 1924; e ingresada una cantidad en 29 de Noviembre e interpuesto el recurso en 30 de Diciembre siguiente, es notorio que es extemporáneo y debe ser desestimado. (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Febrero de 1927.)*

## XVII

*Liquidada en 1899 la adquisición de la nuda propiedad de un legado y de una donación mortis causa, ingresado su importe y consentidas esas liquidaciones por la Administración sin ejercer el derecho de impugnarlas ni revisarlas en el plazo de quince años, son firmes; y, por ello, es improcedente e inadmisibile el recurso entablado por la Dirección de lo Contencioso, en función de sus facultades revisoras, pidiendo al fallecer la última usufructuaria en 1925 que se girase liquidación sobre la totalidad de los bienes y a los tipos vigentes en esta fecha. Las oficinas liquidadoras no pueden practicar revisión de liquidaciones.*

*Caso.*—Una testadora, fallecida en 1888, legó, para después de la muerte de su esposo, hasta cuya fecha no se adquiriría derecho

alguno, el usufructo de sus bienes a una hermana, y después de la muerte de ésta, a una hija de la misma, y por fallecimiento de esta última usufructuaria pasaría la propiedad de los bienes a los hijos que tenga de legítimo matrimonio el día de su muerte, con derecho de acrecer los sobrevivientes, no verificándose la división del legado entre ellos hasta después de muerta la madre, última usufructuaria. El marido hizo una donación *mortis causa* a los sobrinos en la misma forma que su mujer. Hecha la testamentaria se liquidó la nuda propiedad a nombre de los sobrinos de la testadora, ingresándose su importe, aplazándose la del usufructo a favor de aquéllos, hasta que tuviera lugar la extinción por muerte de la última usufructuaria.

Fallecida ésta en 1923, se solicitó liquidación por la consolidación del dominio. El liquidador, después de instruir expediente de comprobación, que fué apelado, giró liquidaciones, no por la adquisición del usufructo meramente, sino por la totalidad de los bienes y a los tipos vigentes en 1923, al fallecer la usufructuaria, por estimar que entonces se adquirirían aquéllos, y además por retiros obreros; los interesados pidieron se aplicase el artículo 65 del Reglamento de 1911, al tipo vigente, o sea el de 1881, y por el valor de los bienes al constituirse la nuda propiedad y verificarse la transmisión en 1888; el *Tribunal Provincial estimó esta pretensión*; comunicado este fallo a la Dirección de lo Contencioso acordó la revisión, y la entabló fundándose en que la forma indeterminada de la institución y de la donación impedía apreciar, en el momento de liquidar la herencia, quiénes fuesen los adquirentes, herederos o donatarios del pleno dominio de los bienes, lo cual no se supo hasta fallecer la última usufructuaria, y hasta ese momento no se pudo determinar ni el tipo de liquidación ni el valor de los bienes. *La reclamación es rechazada por el Tribunal Central*. Los recursos en vía económico-administrativa someten al Tribunal todas las cuestiones, aun las no tratadas por los particulares (artículos 20 y 80 del Reglamento de Procedimiento). La oficina liquidadora, al liquidar en 1888, determinó quiénes eran los nudos propietarios y giró las liquidaciones a su nombre y fueron ingresadas sin que contra ese acto recurriese la Administración ni promoviese la acción investigadora en el plazo de quince años (artículo 126 del Reglamento de 20 de Abril de 1911) y aquel acto

se hizo firme; la oficina liquidadora, al liquidar en 1923 el pleno dominio, en vez de la consolidación de la nuda propiedad y usufructo, practicó una revisión de las liquidaciones de 1888, para lo cual no tiene competencia, pues ello es exclusivo de las Abogacías del Estado o Dirección de lo Contencioso (artículo 126 citado): la circunstancia de haber fallado el Tribunal Provincial en cuanto al fondo no rehabilita plazos para ejercitar la acción revisora prescrita, ni hacer perder a las liquidaciones su condición de firmes. (Acuerdo de 4 de Octubre de 1927.) 4.

### XVIII

*Comprobación de valores. Verificada la comprobación de valores de los bienes legados en nuda propiedad a que se refiere el número anterior, en 1899, sin que se interpusiese recurso alguno ni la Dirección de lo Contencioso ejercitase la acción investigadora, ha de estarse al valor fijado y consentido en 1889, y no puede hacerse nueva comprobación de valores para obtener otra base al consolidarse el usufructo con la nuda propiedad, por muerte de la usufructuaria en 1923, por ser ya firme e inatacable la primera comprobación. Los fundamentos son idénticos a los expuestos en el número anterior. (Acuerdo del Tribunal Central de 4 de Octubre de 1927.) 5.*

### XIX

*Los interesados, al ingresar una liquidación, se muestran conocedores no sólo de la cantidad que se liquidó, sino de la base sobre que se giró aquella, siendo innecesaria notificación expresa de la aprobación de la base o expediente de comprobación; y transcurrido más de quince días desde el ingreso de las cuotas liquidadas hasta que se impugnó la liquidación y su base ha de estimarse consentidas la fijación de la base y las liquidaciones.*

*Doctrina.*—La notificación de los actos administrativos tienen por objeto que los interesados conozcan determinados acuerdos, de los que se derivan derechos y obligaciones que les conciernen; y como

el expediente de comprobación tiende a precisar el capital base de las liquidaciones, es indudable que si el interesado, después de fijada la base y giradas las liquidaciones ingresó ésta, las conoció cabal y completamente, puesto que verificó el pago, y la cuantía de aquéllas se determina en función de la base; transcurridos más de quince días sin impugnar unas y otra desde el ingreso, la reclamación es extemporánea según el artículo 166 del Reglamento del Impuesto de 1911, en relación al párrafo tercero del artículo 1.º del de 29 de Julio de 1924; es doctrina reiteradamente fijada por la Administración y por el Tribunal Supremo (sentencia de la Sala tercera de 4 de Julio de 1923) que los interesados, al pagar, se dan por notificados, y contra ese criterio no pueden invocarse los artículos 119 y 34 de los Reglamentos del Impuesto (de 1911) y de Procedimientos, por referirse el primero a notificación a los efectos del pago, es decir, a momento procesal anterior al pago mismo, y el segundo a las providencias dentro del procedimiento económico-administrativo, o sea después de formuladas las reclamaciones económico-administrativas. (Acuerdo del Tribunal Central de 13 de Septiembre de 1927.) 7.

## XX

*Denuncia por defraudación del impuesto. Practicada la comprobación conforme al liquido imponible, si después de giradas las liquidaciones se descubre por denuncia particular un aumento de valor de los mismos bienes declarados, no procede sino girar una liquidación complementaria sobre el aumento de valor si los interesados acceden voluntariamente al pago y han facilitado cuantos documentos se les han pedido, sin imponerles multa alguna, y por esto último es claro que no puede reconocerse al denunciante participación en una multa que no existe ni se ha impuesto. No puede resolver el Central una cuestión no planteada ante el Provincial.*

*Doctrina.*—La comprobación de valores, obligatoria en todas las transmisiones a título lucrativo (artículo 80 del antiguo Reglamento), se practicará, según el 74, acudiendo al amillaramiento, registro fiscal o trabajo catastral, y después indistintamente a los demás medios que aquél señala, sin que la utilización de uno ex-

cluya a los demás si se sospechase que el valor obtenido no revela la verdadera estimación de los bienes; utilizando el líquido imponible de los bienes amillarados y giradas sobre esa base las respectivas liquidaciones al contribuyente que las ingresó, es forzoso reconocer que este no se opuso al fisco; y demostrado posteriormente, a virtud de un expediente instruido por denuncia de un particular, que los bienes declarados tenían mayor valor que el que sirvió de base a la liquidación, surge la cuestión de si aquél ha incurrido en las responsabilidades estatuidas en el artículo 180 del Reglamento para los casos de disminución de valores; ese artículo en su párrafo tercero establece una pena para el caso de haberse disminuído los valores declarados al solicitarse la liquidación provisional; en los párrafos 6, 7 y 8, fija otra para la ocultación maliciosa de valores en los bienes declarados descubiertos por la comprobación (multa de 20 por 100 de las cuotas correspondientes a la diferencia obtenida por la comprobación); entendiéndose que la ocultación es maliciosa si hay un aumento de más del 25 por 100 del valor declarado por los interesados, y que no lo es cuando estos faciliten todos los elementos necesarios para que la comprobación se practique y acepten el resultado de ella; y el último párrafo estatuye otra, finalmente, para los casos en que después de practicada la liquidación definitiva se demostrase una disminución de más de 10 por 100 del valor de los bienes declarados, pena que consiste en una multa igual al impuesto de las cuotas liquidadas por la diferencia del valor que resulte en relación al declarado; estos preceptos son aplicables y si en un caso no se entiende maliciosa la ocultación por facilitar los interesados los elementos de la comprobación y aceptar el valor fijado por la Administración, igual criterio se ha de seguir en el otro caso, o sea cuando la disminución de valores se descubra después de la liquidación definitiva, y por ello ha de admitirse que si los interesados no sólo facilitan a la Administración los medios de comprobación para la liquidación definitiva, conformándose con su resultado, sino que lo mismo han hecho en el expediente de denuncia, aceptando la tasación pericial, según acordó el instructor de éste, designando perito que procedió de acuerdo con el de la Administración y aceptando el valor fijado por la peritación, no existe motivo para estimar constituya ocultación maliciosa la diferencia entre la base conseguida por la capita-

lización del líquido imponible y el valor fijado por la peritación, no procediendo se exija a los herederos, como multa el importe de las cuotas liquidadas por el aumento de valor obtenido. No procede resolver la reclamación de un legatario ante el Tribunal Central, si no ha sido planteada y resuelta por el Provincial, según el artículo 41 del Reglamento de procedimiento. Siendo el único derecho del denunciante el de participar de la multa, según el artículo 131 del Reglamento del Impuesto, si no hay multa no hay participación alguna para él, según sentencias del Supremo de 16 y 27 de Diciembre 1907, 10 Diciembre 1909, 10 Abril 1918 y 8 Marzo y 31 de Octubre 1919. (Acuerdo del Tribunal Central de 22 de Marzo de 1927.) 8.

## XXI

*Los liquidadores del impuesto carecen de personalidad, como agentes de la Administración, para recurrir de acuerdos declarando no haber lugar a la imposición de una multa y demora, aunque en ella fuesen partícipes, porque la anulación de la liquidación no les afecta inmediato y directamente, ya que en esos casos la Administración no hace sino subsanar los errores padecidos por el inferior al aplicar los preceptos legales, siquiera éste haya de devolver cantidades que hubiera hecho suyas, de prosperar la responsabilidad.* (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Febrero de 1927.) 10. Véase REVISTA CRÍTICA, páginas 281, 282, 767, 853, de 1926 y el número de Junio de 1925.

## XXII

*Comprobación de Valores. Revisión por la Dirección de lo Contencioso y acuerdo de apelación consiguientes.*—No es reglamentario, ni por tanto admisible, fijar el valor de una finca mediante una proporción en que se determine el de una extensión no amillarada por el de otra parte amillarada, debiendo acudir a los medios ordinarios o a la tasación pericial. Al Tribunal Central, corresponde conocer de las apelaciones interpuestas por la Dirección de lo Contencioso, cualquiera que sea su cuantía. La reclamación económico-administrativa, somete al Tribunal todas las cuestiones del expediente aun no planteadas por los interesados. Los términos del artículo 74 del Reglamento del Impuesto, evidencian

la amplitud con que la Administración puede actuar en la comprobación de valores, sin que por el empleo de un medio esté excluida la utilización de los demás, si con ello se consigue fijar el verdadero valor, siendo completamente libre la facultad de aquélla, de rechazar un medio que dé un resultado deficiente; pero todo ello ha de ser con la condición inexcusable de que el medio utilizado sea reglamentario, no pudiendo llegar esa libertad a aceptar un medio que el mismo liquidador estima deficiente por no hacer referencia ni comprender a toda la superficie de la finca y procurar suplir esa deficiencia mediante una proporción indicadora de la renta líquida que correspondería a la extensión total del predio, *según* el título, calculando la renta por la que el Catastro asigna a la extensión incluida en él, pues esto no está admitido en el Reglamento; si el Catastro es insuficiente, debe acudirse a la tasación pericial, pues lo demás es arbitrario. 2.º Según el artículo 23 del Real decreto de 27 de Abril de 1926, a la Dirección de lo Contencioso corresponde la revisión de los fallos de los Tribunales Provinciales, cualquiera que sea su cuantía (artículos 126 y 127 del Reglamento del Impuesto de 1911). 3.º Según el 20 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, la reclamación económica somete a las autoridades administrativas competentes todas las cuestiones del expediente. (Acuerdo del Tribunal Central de 5 de Abril de 1926.) 12.

### XXIII

*Para que se pueda utilizar como medio de comprobación el valor asignado en venta, en el Catastro, es indispensable que se haya notificado aquél al interesado y no haya interpuesto reclamación alguna; no siendo así no puede utilizarse aquel medio de comprobación sin perjuicio de utilizar los demás reglamentarios, incluso la tasación. Hecha una comprobación de compraventa de una casa, tomando como base para la liquidación el valor en venta con que figura en el Catastro, no estando aquél notificado aquél al interesado y no haya interpuesto reclamación, verificar aquélla por medio reglamentario, y fijada la base, girar ésta.*

*Fundamentos.*—No obstante lo dispuesto en el antiguo Reglamento del Impuesto, en sus artículos 74 y 79, de que contra la com-



probación del valor en venta de los Registros fiscales, sólo se admite reclamación, si con anterioridad se ha impugnado la valoración asignada en ellos a los inmuebles, esto se entiende si se ha notificado al propietario la estimación dada a su finca por la Administración y aquél la ha consentido, según Real orden de 30 de Julio de 1927, que dispone la notificación especial de todos los extremos de la valoración catastral; no hecha esta notificación, el valor asignado en el Catastro no puede servir de base para la comprobación de la base en el impuesto de derechos reales sin perjuicio de que la Administración utilice los demás medios reglamentarios. (Acuerdos del Tribunal Económico administrativo Central de 25 de Octubre de 1927.) 13.

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.

# Banco Español de Crédito

**Capital: 50.000.000 de pesetas**

**Domicilio social: Alcalá, 14, Madrid**

**CAJA DE AHORROS**

Intereses que se abonan: 4 por 100. Libretas, máximo 10.000 pesetas

Cajas abiertas los días laborables de 10 a 2

**Sucursales en España y Marruecos**

**Corresponsales en las principales ciudades del mundo**

**Ejecución de toda clase de operaciones de Banca y Bolsa**

Cuentas corrientes a la vista con un interés anual de 2 y medio por 100

## CONSIGNACIONES A VENCIMIENTO FIJO

Un mes.....	3	por 100
Tres meses.....	3 1/2	por 100
Seis meses.....	4	por 100
Un año.....	4 1/2	por 100

**El Banco Español de Crédito** pone a disposición del público, para la conservación de valores, documentos, joyas, objetos preciosos, etc., un departamento de **CAJAS DE ALQUILER** con todas las seguridades que la experiencia aconseja. Este departamento está abierto todos los días laborables desde las 8 a las 14 y desde las 16 a las 21 horas. **Horas de Caja:** de 10 a 14.

**Para cuentas corrientes** de 10 a 14 y de 16 a 17.