

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

I

Devolución de lo ingresado por el impuesto.—La novación de un contrato por el que se abonó el impuesto no da derecho a la devolución de lo ingresado, porque ésta sólo procede por rescisión o nulidad de aquél, acordadas por decisión firme de la Administración o de los Tribunales.—(Acuerdo del Tribunal Central de 9 Diciembre de 1925.)

Ingresado el impuesto correspondiente a la constitución de renta vitalicia, creada por contrato, convinieron la pensionista y los obligados al pago que éste sería asumido por uno de ellos, el cual podría optar por acoger a la pensionista ; el obligado al pago intentó acto de conciliación con la pensionista haciendo constar que optaba por acogerla, siguiéndose pleito, en el que se dictó sentencia declarando extinguida la obligación del abono de la pensionista en forma de renta vitalicia : la pensionista pidió entonces la devolución del impuesto satisfecho por la pensión, alegando que no producidos efectos lucrativos por el contrato rescindido se estaba en el caso del artículo 57 del Reglamento del Impuesto y procedía la devolución. La pretensión es *desestimada*. *Fundamentos*. La segunda escritura no rescinde ni anula el contrato liquidado, sino que se limita a *novarle* en cuanto a la *persona* del deudor y en *cuanto* a la *naturaleza* de la *obligación* que de simple se convierte en alternativa ; en las obligaciones alternativas, según los artículos 1.132 y 1.133 del Código civil, corresponde al deudor la elección de la que

se ha de ejecutar y es eficaz desde su notificación al acreedor, por lo cual, hecha la opción por el deudor en el acto de conciliación, la sentencia ulterior, que a instancia del mismo deudor, declaró extinguida la otra obligación elegible, era excusada, no altera el vínculo jurídico de los contrayentes a partir del pacto novatorio y de la opción, ni lo disuelve, antes lo confirma ; el artículo 57 del Reglamento del Impuesto se refiere exclusivamente a los casos en que se declare judicial o administrativamente la nulidad o rescisión de un contrato, pero no a la rescisión voluntaria y menos a la mera novación.

II

Denuncia. Es admisible la de un contrato de suministro de fluido eléctrico (desconocido por la administración) por haber resuelto la Dirección de lo contencioso la revisión de la liquidación de aplazamiento acordado al amparo de una suspensión concedida hasta que se resolviese la exención por la constitución solicitada según la ley de Protección a las industrias. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Diciembre de 1925.)

Por Real orden se concedió a una Sociedad la suspensión de las liquidaciones del impuesto de derechos reales en tanto se resolvía la exención por los actos de su constitución, solicitada al amparo de la ley 2 de Marzo de 1917. Antes de dictarse aquella Real orden la Sociedad celebró un contrato privado de suministro de fluido eléctrico y presentado a liquidación fué aplazada conforme a la Real orden. Formulada una denuncia (antes de que el contrato fuese presentado a liquidar), por falta de pago del impuesto se dictó acuerdo desestimándola por virtud del aplazamiento indicado ; pero apelada, alegando que la exención se refiere a la constitución de la Sociedad y no a un contrato de suministro independiente, el Tribunal Central *revoca ese acuerdo, ordena se admita la denuncia y que la Abogacía liquide. Fundamentos legales.* La Dirección de lo Contencioso, a requerimiento del denunciante, ordenó la revisión de la liquidación de aplazamiento y tal orden modifica esencialmente la base de la desestimación de la denuncia ya que es competencia exclusiva de dicho Centro, según el artículo 126 del Reglamento del

Impuesto la revisión aludida y sobre la base de tal acuerdo debe conceptuarse el acto sujeto al impuesto; la denuncia se presentó antes de que el documento fuese conocido de la Administración, y no hay motivo actualmente para su desestimación, y siendo competencia de las Abogacías del Estado la instrucción y resolución de los expedientes de denuncia según el artículo 153 del Reglamento el Tribunal ha de limitarse a declarar la admisibilidad de ésta, dejando la Abogacía del Estado dictar acuerdo ajustándose a la revisión de la liquidación ordenada por la Dirección y declarar los derechos del denunciador previa la práctica de las pruebas que aquélla crea pertinentes.

III

Las denuncias por ocultación de valores han de ser probadas sin lo cual la Administración ha de desestimarlas.

Las presentadas en el supuesto de que ciertas Sociedades no habían amortizado sus obligaciones y causado a la Hacienda el perjuicio consiguiente al no pago del impuesto por la amortización y en el de que las mismas habían desaparecido sin hacerse adjudicación de bienes tampoco son admisibles, porque el artículo 43 del Reglamento requiere para que el impuesto sea exigible la existencia de un hecho o convención que jurídicamente origine el acto sujeto, y no habiendo tenido lugar la amortización no existe éste y porque la desaparición de las Sociedades pudo ser debida precisamente a carecer de bienes, en cuyo caso tampoco hay actos sujetos; sin que se aporten los datos pertinentes la Administración carece de elementos para iniciar una acción investigadora. (Acuerdo del Tribunal Central de 24 de Noviembre de 1925.)

IV

Herencias. 1.º La reclamación económico-administrativa somete al Tribunal todas las cuestiones del expediente aunque no las planteen los interesados. 2.º Aunque, en general, la Administración tiene libertad para no sujetarse a la partición hecha por los inte-

resados, si no se acomoda al testamento deben apreciarse en cada caso las circunstancias especiales que impidan hacerlo o alteren el estado de hecho y de derecho creado por los interesados. 3.º La cláusula testamentaria que, no habiendo herederos forzosos, lega a la viuda todos los valores existentes en casa del causante, ha de interpretarse en el sentido de que comprende los resguardos de los valores mobiliarios que haya en él. 4.º La cuota vitalicia se ha de obtener sin deducir los legados. 5.º No procede la deducción de una cantidad para vestidos de luto ni aplicar el número especial de la tarifa para ajudar a las alhajas u objetos de arte. 6.º Los intereses de demora han de liquidarse por días a contar desde el del vencimiento legal. 7.º Retiros obreros. 8.º Efectividad de una fundación aunque no haya bienes del causante que la instituyó.

Fundamentos legales.—1.º Así lo dispone el artículo 20 del Reglamento de 29 de Julio de 1924 y deben examinarse por ello todas las liquidaciones aun de los interesados que no han reclamado. 2.º Los liquidadores tienen facultad conforme al Reglamento del Impuesto (artículo 40) para calificar los actos o documentos conforme a su verdadera naturaleza jurídica, por lo que no es admisible, en tesis general, que necesariamente hayan de pasar por la interpretación de las cláusulas testamentarias y particiones hechas por los interesados; pero tal facultad ha de ser ejercida con sumo cuidado en relación con las circunstancias de cada caso. 3.º Y así, pues, prohibido por el testador a los herederos nudo propietarios que promoviesen reclamaciones a la viuda, nombrados contadores partidores con amplias facultades conforme al artículo 1.057 del Código civil y hecha la partición por éstos interpretando la cláusula del testamento, aludida en el número 3.º de la exposición, en sentido de que comprendía todos los resguardos y valores existentes en la casa, que se adjudican a la viuda, ha de estimarse válido y subsistente el estado de hecho y derecho, porque está revulsa la intención del testador de favorecer a su viuda, por no haber herederos forzosos sino parientes en quinto grado, y no haber quedado remanente para esos herederos a los cuales, de cobrarles el impuesto se les exigiría por bienes no adquiridos. 4.º La cuota vitalicia se obtiene de la herencia líquida, sin deducir legados por ser la viuda

heredera forzosa conforme al artículo 807 del Código civil, fijando aquélla conforme al 837 del mismo y regulándola según el 65 del Reglamento, y 2.º, disposición 4.ª de la ley de Reforma tributaria de 29 de Abril de 1920. 5.º No hay en el Reglamento exención ni tipo especial *para lutos* ni es aplicable el número 4 de la tarifa, establecido para ajuar y ropas de uso personal a los muebles y ropas inventariadas, por no constar si deben ser calificados en aquel concepto, dadas las excepciones que establece el artículo 30 referentes a las alhajas, cuadros, objetos de arte, bibliotecas, monedas, efectos del comercio o profesión por lo que deben ser liquidados como herencia, según el artículo 46 del Reglamento. 6.º Los intereses de demora se liquidan por días, desde el del vencimiento del plazo de presentación, según el artículo 105 del Reglamento. 7.º Las liquidaciones por retiros obreros constituyen un recargo sobre las bases de las liquidaciones principales, y siguen la suerte de éstas, según los artículos 46 a 49 del Real decreto de 21 de Septiembre de 1922; y 8.º Finalmente estipulado por la viuda en la escritura de partición la efectividad de un legado hecho a una fundación, no obstante no haber quedado remanente de los bienes del causante después de hecha la distribución del caudal hereditario, ha de liquidarse dicho legado, por haber tenido efectividad la institución hereditaria.— (Acuerdo del Tribunal Central de 22 de Diciembre de 1925.)

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.

(Continuará.)