

Jurisprudencia referente al impuesto de Derechos reales

Acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central de 15 de septiembre de 1925.

Competencia.—Los Tribunales provinciales tienen competencia para resolver en única instancia las reclamaciones que se promuevan contra acuerdos de los organismos encargados de la gestión cuya cuantía no exceda de 5.000 pesetas, determinándose aquélla conforme al artículo 47 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, según dispone el 41, número primero del mismo; por lo que el Central es incompetente en asunto cuya cuota era de 3.032 pesetas, por haber puesto término el acuerdo de aquél a la vía gubernativa, y procede sólo el recurso Contencioso-administrativo ante el Tribunal provincial de dicha jurisdicción, debiendo hacerse nueva notificación al interesado indicando el aludido recurso.

Acuerdo del Tribunal Central de 15 de septiembre de 1925.

Errores de hecho y de derecho. La inclusión de una hipoteca en la base liquidable como aumento de valor al precio en que se enagenó una finca suponiéndola viva, siendo así que estaba conclada, constituye un error de hecho y no de derecho, reclamable en el plazo de cinco años y no en el de quince días,

según los artículos 166 y 167 del Reglamento del impuesto y 6.º y 62 del de 24 de julio de 1924.

Fundamentos.—Acreditado con la escritura de cancelación que la de la hipoteca se verificó parcialmente antes del remate y, por tanto, antes de liquidar la venta, es notorio que el liquidador giró la liquidación con *desconocimiento* de un *hecho* que afectaba a la base imponible, ya que conforme al artículo 94 del Reglamento, modificado por Real decreto de 6 de septiembre de 1917, añadió al precio de la venta una carga inexistente en la fecha del auto de adjudicación determinante de la liquidación; y tal error no es de concepto, porque el aumento de la base liquidable, debido a la suma de una carga que se supuso subsistente sin estarlo, no afecta al criterio de calificación jurídico fiscal, sino al hecho erróneo tenido en cuenta, y éste puede estimarse comprendido en dichos artículos ya que el adverbio «como» del párrafo tercero del artículo 167 del Reglamento del impuesto, según la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 1906, indica que aquéllos no son limitativos, sino por vía de ejemplo, o enunciativos.

Acuerdo del Tribunal Central de 15 de septiembre de 1925.

Doctrina.—Las reclamaciones contra acuerdo de un Tribunal provincial que declaró caducada una instancia y mandó archivar un expediente instruido por duplicación de pago de una liquidación, es inadmisibile ante el Central si el importe de esta última no llega a 5.000 pesetas, sin perjuicio del derecho del contribuyente para solicitar de la oficina gestora instruya de oficio las diligencias necesarias para rectificar el acto administrativo si fuera procedente y no se hubiera realizado el ingreso de las liquidaciones, o bien para instar de la Delegación de Hacienda la devolución de las cantidades correspondientes, según los artículos 5.º, 6.º y 41, número 1.º del Reglamento de 25 de julio de 1924.

Acuerdo del Tribunal Central de 15 de septiembre de 1925.

Errores de hecho. Nulidad. Planteadas en primera instancia por los interesados dos cuestiones como errores de hecho y re-

suelta por el Tribunal provincial una de ellas, en sentido de no ser de hecho, sino de derecho, y no resuelta la segunda, es improcedente el recurso de nulidad entablado al amparo del número primero del artículo 105 del Reglamento de 29 de julio de 1924.

Fundamentos.—La primera cuestión referente a que se estimaran como gananciales los bienes que, según el recurrente, eran parafernales, fué resuelta por el Tribunal provincial, declarando que envolvía una declaración jurídica, contra la que sólo cabía reclamación en el plazo de quince días, y no realizado así, la liquidación se hizo firme; y en cuanto a la segunda, no resuelta por el Tribunal aludido en cuanto al error supuesto, es impertinente la alegación del artículo 105, número primero del Reglamento de 29 de Julio de 1924, que supone haberse dictado una resolución en que se haya cometido error de hecho, resolución que no existe; y el interesado puede gestionar de la Delegación de Hacienda la devolución de lo ingresado por error aritmético o de hecho, según el artículo 6 del citado Reglamento.

Acuerdo del Tribunal Central de 29 de septiembre de 1925.

La revisión por supuesto error en la base de liquidaciones practicadas por los Abogados del Estado sólo compete a la Dirección de lo Contencioso, siendo nula la que de oficio practicó una Abogacía.

Vendida una finca con pacto de retro y pasado el plazo del retracto, los compradores pidieron se extendiese nota de consolidación de la venta, previa nota de exención de dicho acto. El Abogado del Estado declaró *no sujeta* al impuesto la extinción del derecho de retracto, por no haber diferencia entre el *precio de la venta* y el *valor de la finca*; pero *fundado* en que, dado el *precio* que en dicha venta se asignaba a la finca, lo había entre el indicado ahora y el señalado por capitalización del líquido imponible al transmitirse la mitad de la misma finca a unos herederos usufructuarios de uno de los compradores, giró una *liquidación* com-

plementaria *por herencia* a cargo de dichos usufructuarios, tomando como *base* la diferencia entre la base por que ellos pagaron y la que resulta como valor de la mitad de la finca, según escritura de venta de retro. *El Tribunal Central anula* dicha liquidación por no tener el Abogado del Estado competencia legal para acordar la revisión de las liquidaciones de la herencia, ya practicadas por él e ingresadas, sino que ello corresponde a la Dirección de lo Contencioso, conforme al artículo 126 del Reglamento del impuesto, así en cuanto a las liquidaciones como a las declaraciones de exención y expedientes de comprobación, debiendo ejercitarse tal derecho de revisión según los principios reguladores de las relaciones gerárquicas; por lo tanto, tratándose de liquidaciones giradas por la oficina de una capital de provincia, siendo el valor de los bienes mayor de 25.000 pesetas y habiendo sido aprobado el expediente de comprobación por el Abogado del Estado jefe, es indudable que la Dirección y no el Abogado del Estado era quien podía acordar la revisión, y al no hacerlo así, sino liquidar desde luego, sin orden de revisión, la liquidación adolece de un vicio de nulidad.

Acuerdo del Tribunal Central de 29 de septiembre de 1925.

Ensanche de Madrid y Barcelona. Compraventa. Subvención. Pensión. Timbre. La escritura de compra de una casa del ensanche de Barcelona cuyo precio se fija en cierta cantidad estipulándose además que el Ayuntamiento concedía una pensión o subvención anual de 25.000 pesetas y otra subvención total de 924.929 en atención a los fines benéficos de la entidad vendedora está exenta en cuanto al concepto de compraventa y sujeta por los otros dos: en cuanto al Timbre disfruta de regulación reducida respecto de la venta, pero no en cuanto a los otros dos conceptos y debe fijarse por el mayor de estos dos o sea por la subvención de 924.929 pesetas.

Fundamentos.—Que el artículo 6.º número 3 del Reglamento de 20 abril 1911 declara exentas del impuesto las adquisiciones de fincas para mejora interior de poblaciones si se observan las leyes de 18 de marzo 1895 y 8 de febrero 1907 y la primera de

estas en su artículo 2.º, previene que las expropiaciones necesarias para esas obras se rigen por las leyes 10 enero 1879 y 26 junio 1892 y por la del 1895 en cuanto derogue, complete o reforme las anteriores; que el artículo 52 de la ley de 1879 declara la exención del impuesto de derechos reales de las adquisiciones que hagan los Ayuntamientos para la reforma interior en las poblaciones y esta exención está vigente en virtud del artículo 3.º número 27 de la ley de 2 abril 1900 (texto refundido); que la Real orden de Hacienda de 16 de agosto 1907 declara aplicables las exenciones de los artículos 2.º y 3.º de la ley 8 de febrero 1907 a los documentos referentes a la adquisición y primeras enajenaciones de la reforma interior de Barcelona tramitado conforme a la ley de 10 de enero 1879 y dicha ley no sólo no prohíbe el convenio para adquisición de la finca, sino que lo prescribe, si es posible, en su artículo 26 y tampoco lo prohíbe la de 1895; que en cuanto a los conceptos *subvención* y *pensión* no sólo se prometen en el contrato con absoluta independencia del precio de la venta, sino que efectivamente tienen naturaleza jurídica de tales con causa o compensación distinta de la compraventa; que por lo que se refiere al Timbre, la ley de 1895, artículo 15, dispone se emplee papel de 0,10 en el expediente, justificantes, reclamaciones, libros de actas y certificaciones del Registro y de peseta en los demás casos (la ley 8 febrero 1907 declara—artículo 4—vigente ese precepto e igualmente lo está por el artículo 104, número 9 de la del Timbre), pero como en dicha escritura hay otros dos contratos de naturaleza jurídica distinta además de la venta debe tomarse como base el mayor de aquéllos o sea la subvención según el artículo 17 de la ley del Timbre.

Acuerdo del Tribunal Central de 29 de septiembre de 1925.

Procedimiento.—Dados los preceptos del artículo 1.º del Reglamento de Procedimiento de 29 Julio 1924 referentes a la distinción entre actos de gestión encomendadas a las autoridades generales de Hacienda (compitiéndoles por ello todas las operaciones referentes al cumplimiento de las obligaciones del Tesoro) y de resolución propias de los Tribunales Económico administrativo, *se resuelve* que el Delegado de Hacienda es el competente para acordar

acerca de una instancia por la que varios contribuyentes pedían que ciertas fincas embargadas por débitos de derechos reales fuesen enajenadas con la carga real de una pensión que perteneció a aquéllos, por referirse a circunstancias inherentes al procedimiento de apremio en que aquel debe resolver y contra su fallo se da recurso ante el Tribunal Provincial según la instrucción de 26 abril 1900 y Reglamento de 29 julio 1924 (artículo 41).

Acuerdo del Tribunal Central de 29 febrero 1925.

La petición de prórroga, debidamente documentada, presentada en plazo oportuno ante una Abogacía del Estado que, por error o criterio no admisible, consigna nota de exención sin cursarla con su informe al Delegado ha de estimarse suficiente a los efectos de obtener dicha prórroga.

Así lo establece el Tribunal Central en atención a que sólo es obligatoria la presentación de los documentos en las oficinas liquidadoras cuando aquellos comprenden derecho valuable según el artículo 97 del Reglamento por lo que la instancia de prórroga debió ser devuelta al interesado sin nota alguna o ser cursado por la Abogacía al Delegado de Hacienda proponiendo la prórroga; que siendo una la Administración, cuando una instancia sea presentada en oficina pública del ramo a que el asunto se refiere, haciéndolo constar auténticamente, debe surtir el efecto de estimarla deducida en el plazo reglamentario, como ocurre con las prórrogas extraordinarias para presentación de documentos o pago del impuesto en que una vez promovido el expediente en la Delegación se le da curso al Ministerio como si se hubiera presentado ante autoridad competente: y aun dado el concepto literal del artículo 103 del Reglamento, debió estimarse pedida la prórroga dentro del plazo de seis meses al ser solicitada del Delegado de Hacienda ya que dicho artículo no impone la presentación en el Registro de entrada de la Delegación.

Acuerdo del Tribunal Central de 13 de octubre de 1925.

La designación de albaceas, contadores-partidores, provistos con amplias facultades para vender o ceder los bienes de la herencia, aun sin contar con los herederos presuntos de la nuda propiedad, no autoriza a suponer que aquéllos son los verdaderos adquirentes, y a que se gire la liquidación a su nombre, sino que debe aplazarse para cuando sean conocidos éstos.

El causante instituyó por heredera usufructuaria a su hermana, la cual adquiriría el pleno dominio si se casaba y tenía sucesión, y en otro caso, sería para otros hermanos y sobrinos con llamamientos sucesivos; los albaceas tenían la administración durante el usufructo con amplias facultades para vender sin el consentimiento de la usufructuaria o herederos futuros. *En la partición se adjudicó el usufructo a la hermana y se aplazó la adjudicación de la nuda propiedad por ser inciertos los adquirentes; el liquidador giró liquidaciones por usufructo a nombre de la heredera y por nuda propiedad y retiros obreros a nombre de los albaceas; el Tribunal provincial confirmó estas dos últimas (únicas reclamadas), porque de las amplias facultades de los albaceas se infería que se les transmitían los bienes, y porque, según el artículo 31 del Reglamento, se entiende transmitida la plena propiedad si ello depende de una condición potestativa del heredero. El Tribunal Central revoca el fallo apelado y anula las dos liquidaciones reclamadas.*

Fundamentos.—El artículo 43 del Reglamento preceptúa que el impuesto sólo es exigible si existe un hecho, una convención o un acto del que se infiera lógicamente la voluntad de transmitir los bienes, debiendo atenderse en las testamentarias al testamento y a la escritura particional; adjudicado sólo el usufructo y aplazada la nuda propiedad, por ser inciertos sus adquirentes, según se cumpliesen o no las condiciones impuestas, sólo es exigible, *de momento*, el impuesto a la usufructuaria, que es la que adquiere derechos efectivos, y ha de aplazarse el de la nuda propiedad, según el artículo 56 del Reglamento. Los albaceas no adquieren ni la nuda propiedad ni el pleno dominio, sino que, según las facultades

testamentarias, son administradores de los bienes hasta su entrega a los que resultan herederos, no pudiendo apropiárselos sino sólo convertirlos en otros para la entrega referida, y del mismo modo que no se supone que un mandatario adquiera para sí los bienes del mandante, por amplias que sean sus facultades, ocurre con los albaceas, que son una especie de mandatarios entre el causante y los herederos; no siendo, por otra parte, aplicable el párrafo tercero del artículo 31 del Reglamento, por referirse a *condición* potestativa del heredero a favor del que se transmite la herencia, y aquí se trata, no de éste, sino de los albaceas a los que se ha exigido el impuesto como si fuesen herederos. De admitir el supuesto, los albaceas tendrían que pagar, al extinguirse el usufructo, por la consolidación con la nuda propiedad, según el artículo 65 del Reglamento, lo cual sería contrario al testamento; la facilidad que ofrecería la naturaleza de los bienes para ser enagenados para burlar el impuesto no justifica la liquidación, pues los mismos interesados han de velar por su conservación, y no se puede, para impedir el fraude, liquidar el tributo a nombre de personas no obligadas; el retiro obrero es anejo a lo principal, y si-gue su suerte. .

Acuerdo del Tribunal Central de 13 de octubre de 1925.

Doctrina. Son nulas las notificaciones del acuerdo de un liquidador resolviendo la tasación pericial y el requerimiento a los interesados, a fin de que designasen un perito para ello, si la cédula fué entregada al dueño de la fonda donde el presentador de los documentos había fijado su domicilio, siendo así que el oficio iba dirigido a los propios interesados en la herencia.

Fundamentos.—El acuerdo, aunque de trámite, era capital para la fijación de la base liquidable y reclamable, por lo tanto; la notificación en la forma indicada infringe los artículos 79 y 93 del Reglamento, y es, por lo tanto, nula, así como el expediente y liquidaciones practicadas desde dicha notificación, toda vez que tanto ésta como las liquidaciones, no se intentaron realizar al presentador del documento, sino a los interesados; pero no en su

domicilio, sino en el del presentador, lo cual originó que no se pudiese verificar dicha diligencia; sin que pueda admitirse una delegación del presentador a un interesado en documento privado, por su forma ambigua y por aparecer desvirtuada, en cuanto a la fijación del domicilio del presentador sustituto, por la diligencia de la cédula de notificación, resultando de todo que ésta se hizo en forma ilegal y antirreglamentaria, y no es válida; se confirma pues, *el acuerdo de un Tribunal provincial y se desestima un recurso de revisión, entablado por la Dirección de lo Contencioso, a requerimiento del liquidador*. Como complemento a la doctrina de este acuerdo deben tenerse presentes las fijadas en *sentencias del Tribunal Supremo* de 28 de abril y 24 de noviembre de 1920 (*Gacetas* de 3 de agosto de 1920 y 13 y 15 de marzo de 1921, respectivamente), según las que, si bien el artículo 100 del Reglamento previene que el presentador de un documento sujeto a liquidación debe designar domicilio para las notificaciones en el lugar donde se halle la oficina liquidadora, y el 119 del mismo dispone que la notificación al presentador surte idénticos efectos que si fuera a los interesados o contribuyentes personalmente, si éstos no se presentan en el plazo marcado, esto no contradice ni merma la eficacia de otros preceptos referentes a distintas situaciones, como la de comprobación de valores, según el artículo 79, en su párrafo tercero, a tenor del que si la comprobación altera la base liquidable se ha de poner el expediente de manifiesto a los interesados por quince días, lo cual demuestra que no en todos momentos sustituye el presentador al contribuyente, y que dicho Reglamento atribuye el concepto de interesados a los contribuyentes, por ser a quienes afecta directamente el pago del tributo, y sólo por excepción, bien manifiesta en el párrafo tercero del artículo 119, *menciona* a los presentadores por implícita presunción de que, al presentar documentos por personas extrañas al acto liquidable, lo hacen por mandato verbal.

Acuerdo del Tribunal Central de 27 de octubre de 1925.

El error en que pueda haber incurrido la oficina liquidadora al liquidar como bienes propios del causante los de persona distinta

no es error de derecho, sino de hecho, reclamable en el plazo de cinco años, pudiendo acordarse de oficio la revisión por el Tribunal Central y debiéndose remitir el expediente al Delegado de Hacienda para su resolución.

A virtud del expediente de investigación, del que resultó que unos bienes estaban amillarados a nombre de una persona que había fallecido, se liquidó el impuesto al de un hermano, y muerto éste se requirió al pago a sus hijos, cuyo tutor reclamó, alegando que *había un error*, porque el tío de sus *pupilos* carecía de toda clase de bienes, y el *dueño* de los amillarados era otra persona completamente distinta del tío de éstos; desestimado el recurso por el Tribunal provincial, por *extemporáneo*, por estar fuera del plazo de quince días del artículo 166 del Reglamento, es admitido por el Central, que *anula* el fallo recurrido y remite el asunto al *Delegado de Hacienda* para su *resolución*.

Fundamentos.—El error alegado no es de concepto, sino de hecho, pues el girar una liquidación por bienes propios de persona diferente del causante no depende del criterio de calificación jurídico fiscal, sino de un hecho erróneo tenido en cuenta por la oficina liquidadora y que puede ser desvirtuado por prueba posterior, y tal error puede estar comprendido entre los señalados en los artículos 167 del Reglamento del impuesto y 6.º del de 29 de julio de 1924, que en los casos que citan no son limitativos, sino enunciativos, según lo evidencia el abverbio *como* doctrina admitida en sentencia de 9 de julio de 1906, y puede ser reclamado en el plazo de cinco años desde el ingreso, según el artículo 6.º del último Reglamento citado; la Real orden de Hacienda de 22 de noviembre de 1901 declaró que la Administración debe revisar de oficio los fallos provinciales en que haya infracciones de reglamentos, y declararlos nulos, lo cual compete hoy al Central, por habersele transferido las facultades de los Centros directivos, según el Real decreto de 16 de junio de 1924, y entre ellas la de dicha Real orden; según sentencias del Supremo de 9 de marzo de 1912 y 23 de febrero de 1914, el Tribunal, aun siendo incompetente, puede declarar la nulidad del procedimiento si hay vicio que lo invalida.

Acuerdo del Tribunal Central de 27 de octubre de 1925.

Deducción de deudas. Prueba. Los extractos de cuentas y liquidaciones de un cobrador de letras con los Bancos no constituyen prueba adecuada para que el importe de dichas cuentas sea deducible de la herencia de aquél, por no constar tales deudas en la forma exigida en el artículo 95 del Reglamento, no siéndolo a tenor del mismo, los haberes de la servidumbre, y siéndolo los gastos de funeral que guarden relación con el caudal; en segunda instancia no es admisible prueba sino se ha anunciado en la primera e indicado el archivo donde se hallen los documentos.

1.º Según los artículos 59 y 95 del Reglamento del impuesto, en las transacciones *mortis causa* sólo son deducibles las deudas que consten en documento público o privado de indudable legitimidad bastante para hacer fes en juicio a tenor del artículo 1.429 de la ley de Enjuiciamiento civil, anterior a la fecha de la sucesión, y las liquidaciones y extractos de cuentas no constituyen documentos con fuerza probatoria, sino que sólo constan en documentos expedidos por entidades respetables, cuya autenticidad no se discute, pero que nada prueban contra tercero, como es el Estado, por no reunir los requisitos del citado artículo 95, ya que es bien notorio que esos extractos no tienen fuerza indiscutible ni ejecutiva por su naturaleza, y sólo son documentos privados no reconocidos ante Juez competente por el deudor, y todos posteriores al fallecimiento del causante, siendo ineficaces para que se rebajen las deudas; criterio sustentado por el Tribunal Supremo en sentencias de 20 de noviembre de 1900, 20 noviembre y 2 diciembre de 1922, 23 de enero y 17 de febrero de 1923, y Real orden de Hacienda de 24 de julio de 1918; no es admisible que sea difícil aportar la prueba aludida por tratarse de un cobrador de letras de varios Bancos con los que tenía cuentas pendientes, porque sólo se trata de aplicar un precepto reglamentario de interpretación restrictiva, como todos los de materia fiscal en que no es lícita la extensiva.

2.º Los haberes de los criados no pagados no es deuda deducible, y lo es el funeral si guarda relación con el causal,

3.º No existiendo metálico para pago de las deudas deducibles, debe girarse una liquidación para pago de deudas a nombre de los herederos.

4.º Según el artículo 88 del Reglamento de 29 de julio de 1924, no puede, en la apelación, presentarse documentós a no ser que no hayan podido adquirirse antes y se haya designado, en el escrito de primera instancia, el lugar en que se encuentra; y no aportados en ésta, ni intentado siquiera su designado lugar ni pedido plazo, según el artículo 63 de dicho Reglamento, no cabe hacerlo en la segunda instancia.

Acuerdo del Tribunal Central de 27 de octubre de 1925.

Reconocimiento de propiedad en sentencia judicial. Personalidad. Comprobación de valores. La declaración hecha en sentencia judicial de que ciertos bienes adquiridos por el Gerente de una Sociedad e inscritos a su nombre, pertenecen a ésta, debe tributar como transmisión de propiedad; los liquidadores de aquélla en suspensión de pagos tienen personalidad para reclamar contra la liquidación; es nulo lo actuado si en vez de comprobar individualmente todos los bienes comprendidos en la sentencia se liquidó por el valor de una relación presentada al Juzgado para la suspensión de pagos.

1.º El documento liquidable era una sentencia dictada en pleito seguido por una Sociedad en liquidación contra su antiguo Gerente, en rebeldía, y en ella se declaró que los bienes adquiridos por éste e inscritos a su nombre en el Registro, eran de la Sociedad, por ser de ésta el dinero y por haberlo reconocido así el Gerente en la suspensión de pagos; se liquidó como cesión de muebles e inmuebles, fianza y suministro al 4, al 2, al 0,50 y al 2 por 100. El Tribunal Central declara que el *reconocimiento de propiedad* a favor de *tercera persona*, alegando haberla adquirido como gestor de ésta, ha de estimarse como verdadera transmisión si no consta en el mismo documento liquidable el mandato en forma legal, según el artículo 8.º del Reglamento, y no apareciendo tal poder en la sentencia y, por el contrario, figurando en ella que el supuesto

gestor adquiriría para sí y por su propio derecho, lo cual ha confirmado la Sociedad, aunque agregando que el dinero era suyo, se ha de aplicar dicho precepto, establecido en defensa de los intereses públicos, y como el *acto gravado* es el *reconocimiento o declaración de propiedad* a favor de *tercero*, para evitar que por ese medio se eluda el impuesto, es igual que aquél lo verifique directamente el interesado o se obtenga mediante sentencia judicial, con la posibilidad de simular una contienda ficticia ante los Tribunales, por lo que sería idéntica la conclusión, aunque el fundamento de la sentencia fuera otro; no se trata de reivindicar bienes propios de la Sociedad, porque por no tener título—base inexcusable de aquélla—siguió el pleito contra su gestor para proveerse de él.

2.º El impuesto recae sobre el valor de los bienes el día de la transmisión, tomándose como base, o *el de la comprobación oficial* o el *declarado en el documento liquidable* por los interesados, y, por lo tanto, no puede servir el que figura en una relación *presentada en el Juzgado para la suspensión de pagos*, por no ser ninguno de los dos indicados únicos reglamentarios, tanto menos cuanto que en dicha relación se elevaron artificialmente las tasaciones para obtener menor pasivo, como lo prueba un balance posterior; debe, pues, anularse lo actuado, realizarse la comprobación conforme al artículo 74 del Reglamento y previa su notificación, conforme al 79, girarse nuevas liquidaciones.

3.º Acreditado el nombramiento de los liquidadores por notificación del Juzgado que tramita la suspensión de pagos, la Administración ha de admitir su validez por no tener facultades para impugnarla, siendo contradictorio que, admitidos en las diligencias de gestión y en primera instancia, se les rechazara en apelación cuando a los mismos se hicieron todas las notificaciones.

Acuerdo del Tribunal Central de 3 de noviembre de 1925.

Comprobación. La tasación, como medio extraordinario, no puede emplearse hasta haber agotado las ordinarias.

Practicada una liquidación provisional, previa comprobación de valores en 1910, se acordó por el liquidador en 1922 *la revisión*

de aquélla, previa nueva comprobación, fallo revocado por el *Tribunal gubernativo* en 15 de enero de 1924, por no ser facultad del liquidador acordar y practicar la revisión, sino de la Dirección de lo Contencioso, y porque lo procedente era efectuar la *liquidación definitiva*; para esto el liquidador *instruyó el expediente de comprobación* respecto a los mismos bienes, y como el líquido imponible de éstos no diese el verdadero valor, *acordó la tasación pericial*, proponiendo al Delegado el nombramiento de perito, y *posteriormente* que se requiriese a los interesados para que nombrasen el suyo; apélado este último acuerdo alegando su nulidad por falta de notificación del de tasación, el Tribunal Central, revocando el fallo del provincial, declaró que la *elección de la tasación como medio de comprobación* era *acto reclamable*, y que resolviese aquél en cuanto al fondo; dicho Tribunal provincial confirmó los acuerdos del liquidador; pero el Central *los revoca, declarando nula la providencia* por la que acordó la tasación pericial.

Fundamentos.—Hoy no está en vigor el precepto de la ley de 2 de abril de 1900, de que el valor comprobado por capitalización del líquido imponible ha de ser base necesaria de la liquidación por haber sido suprimido en la ley de 29 de diciembre de 1910 y no haber sido restablecido en la actual; tampoco es aplicable el artículo transitorio de la ley refundida de 1920, porque los documentos para la liquidación definitiva se han presentado mucho después del año de la provisional; no se trata aquí de un caso de revisión propio de la Dirección (ni aun siéndolo, el plazo sería el de cuatro años, peculiar a las declaraciones de lesividad, pues esto es sólo según el 127, para los fallos firmes en primera o única instancia de los Tribunales provinciales), sino de *comprobación en liquidación definitiva* realizable en el de dos años desde la presentación de los documentos, según el artículo 76 del Reglamento; acordada por el Tribunal se practicara la liquidación definitiva previa la comprobación, ésta se ha de realizar según los artículos 74 y 75, utilizando primero los *medios ordinarios*—amillaramiento, Registros fiscales, Catastrales—y sólo a falta de ellos se emplea el *extraordinario* de la *tasación*; es incierta y difícil una tasación referida a catorce años antes; el resolver si procede la tasación no es facultad exclusiva del liquidador, sino que su acuerdo puede ser revocado por los centros superiores, y el párrafo segundo del ar-

título 82 no justifica su actuación, pues sólo le faculta para ampliar la comprobación por los medios ordinarios, y la tasación es extraordinario, según los artículos 74 y 75, y, finalmente, la comprobación se ha de hacer por cada finca, según el artículo 71 del Reglamento, y no hecho todo reglamentariamente, es nulo lo actuado.

Acuerdo del Tribunal Central de 10 de noviembre de 1925.

Legados.—El de unas acciones del Banco de España hecho por una señora a un sobrino de su difunto marido (en el testamento del cual se expresaba que fallecida su esposa pasaran los bienes que la dejaba—entre ellos las referidas acciones—a dicho sobrino) no debe tributar según el grado de parentesco de la señora y el sobrino legatario, es decir, como a extraños, sino según el del marido, primitivo causante, al referido sobrino.—Error material de consignar en la hoja de liquidación un tipo por otro sin daño del contribuyente.

*Fundamentos legales.—*Dada la cuantía del legado el tipo procedente no era el 24,25, número 37 de la tarifa, letra e, como se puso en la nota del documento, sino el 24,50, letra f), de la misma, pero hechas las operaciones aritméticas, resulta que al contribuyente se le exigía la cantidad debida al 24,50 por 100 y, por lo tanto, el error, puramente material, no afecta al tributo ni ocasiona daño al contribuyente. Con las certificaciones del Establecimiento bancario donde estaban depositadas las acciones, y con el testamento y testamentaría del marido de la causante queda demostrado que las acciones entregadas al sobrino son las mismas que aquélla heredó de su esposo y había de transmitir al sobrino y, por lo tanto, éste las adquiere por herencia de su tío y no de su tía política, debiendo exigirse el impuesto, según el artículo 30 del Reglamento del Impuesto por el parentesco entre el verdadero causante y el adquirente; sin que el que la viuda de dicho causante legase en su testamento diez acciones del Banco de España, sin expresar su número ni su procedencia, afecte a esta transmisión ni pueda inferirse que deban adquirirse otras diez con metálico de la testamentaría para cumplir el legado de la viuda, como estimó

la oficina liquidadora, porque existiendo en la testamentaria dichas acciones únicamente, y demostrada su identidad con las adjudicadas en la del marido, a éstas sólo puede referirse la indicada señora, aunque por un exceso de previsión innecesario haya creído preciso hacer mención de ellas en su testamento; si al hacerse la liquidación definitiva se incluyeran otras acciones del Banco, éstas serían las liquidables.

Acuerdo del Tribunal Central de 10 de noviembre de 1925.

Denuncias indeterminadas o imprecisas referentes a hechos ocurridos hace más de quince años.

El Tribunal declara que la denuncia se refiere a actos o contratos cuya fecha más reciente es de 1882, respecto de los que ha prescrito el derecho de la Administración para liquidar el impuesto conforme al artículo 7.º, párrafo 2.º de la ley de 31 de diciembre de 1881, que modificó la de 25 de junio de 1870, durante cuya vigencia ocurrió la prescripción, la cual se halla igualmente declarada en el artículo 11, párrafo 2.º de la ley del Impuesto-texto refundido de 1920, y por ello es improcedente la tramitación de la denuncia referente a hechos prescritos; y por lo demás, la denuncia, dada su forma vaga e indeterminada, exigiría multitud de antecedentes imposibles de obtener por falta de datos y fechas y un reconocimiento general de los documentos de las sociedades denunciadas que prohíbe el artículo 46 del Código de Comercio, salvo en casos de liquidación, sucesión universal y quiebra; y que únicamente en cuanto a la amortización de obligaciones hipotecarias, verificada en los quince últimos años, cabe realizar la oportuna investigación por tratarse de hechos concretos sujetos al impuesto, conforme al artículo 2.º, letra Q, de la ley de 21 de abril de 1900, y número 66 de la tarifa, debiendo aportarse los datos oportunos del Registro de la Propiedad, del Mercantil o de las Sociedades, conforme al artículo 49 del Código de Comercio, dándose vista a los denunciados y dictándose después por la Abogacía del Estado la resolución a que haya lugar,

Acuerdo del Tribunal Central de 10 de noviembre de 1925.

Las diligencias para declarar válido y protocolar un testamento otorgado in articulo mortis y la promoción de un juicio voluntario de testamentaria después del plazo de seis meses en que ésta debió ser presentada para liquidar el Impuesto, no impide la imposición de las multas e intereses de demora procedentes: estos últimos no pueden extenderse más que a los cinco últimos años.

Ocurrido el fallecimiento en 1913, con testamento verbal, para cuya declaración de validez y elevación a escritura pública y promoción de un juicio voluntario de testamentaria se invirtieron más de los seis meses desde la muerte del causante, los herederos pretendieron se declarara que los documentos se habían presentado en tiempo, por haber estado en suspenso el plazo aludido, mientras se practicaban dichas diligencias. El Tribunal Central *desestima la reclamación* declarando: que el art. 106 del Reglamento prescribe que no se estiman cuestiones litigiosas la apertura de testamentos y su elevación a escritura pública, y, en general, las actuaciones de jurisdicción voluntaria, y no formulada oposición, se ha de entender que todas las efectuadas reúnen dicho carácter, conforme al artículo 1.817 de la ley de Enjuiciamiento civil, y si bien el citado artículo 106 previene que la promoción del juicio voluntario de testamentaria interrumpe los plazos para la presentación, tal precepto no tiene aplicación cuando el aludido juicio se promueve después de los seis meses de fallecido el causante, plazo reglamentario para la declaración de la herencia, y así lo previene el párrafo 2.º del citado artículo 106, precepto que debe aplicarse a todos los procedimientos de carácter judicial y, por tanto, al juicio voluntario de testamentaria: que el artículo transitorio de la ley del Impuesto-texto refundido de 1920, reproducción del artículo 2.º de la citada ley de 29 de abril de 1920, es de aplicación al caso actual, siendo procedentes las liquidaciones giradas, así como las de retiros obremos, puesto que, según el artículo 49 del Real decreto de 21 de septiembre de 1922, éstas se practicarán en las herencias causadas antes de 1 de agosto de ese año y presentadas al liquidar fuera de los

plazos reglamentarios: no procede girar las liquidaciones por retiros obreros por las liquidaciones del alma, porque aquéllas únicamente se hallan establecidas por las herencias o legados de parientes desde quinto grado de colaterales o extraños, según el artículo 46 del Real decreto de 21 de septiembre de 1922, sin que, por tanto, se comprenda las del alma, y así aparece confirmado por circular de la Dirección de lo Contencioso, de 30 de septiembre de 1922, en el apartado «Liquidaciones para retiros obreros», al regular los «estados de valores», en los que se limita a los números 35 a 37 de la Tarifa, sin mencionar el 38, que es el del alma; según el artículo 29 de la ley de Contabilidad de 1911, los intereses a favor del Estado prescriben a los cinco años, no pudiendo exigirse los anteriores a dicho plazo.

Condonaciones.—Acuerdos de 13 y 27 de octubre y de 10 de noviembre de 1925.

Son causa de condonación de los 2/3 de la multa, cumplidos los preceptos de reglamentación de ser firme en vía gubernativa el acuerdo de que se trata, de ser solicitada en el plazo de quince días, hecho el ingreso en su caso y haberse renunciado al recurso contencioso (artículos 115 y 116 del Reglamento de 29 de julio de 1924 en relación al 189 y 190 del 20 de abril de 1911 del Impuesto); a) el haberse presentado, espontáneamente, siete días después del plazo legal por retraso del notario en obtener las certificaciones de la cotización de los valores; b) la dificultad de liquidar el caudal relicto consistente en negocios industriales la ausencia de un heredero y la minoría del otro, unido a la presentación espontánea; c) el no haber en la herencia metálico ni valores fácilmente realizables y que por no existir herederos forzosos tuvo dificultades para obtener un préstamo con hipoteca por no poderse inscribir sin el previo pago del impuesto y no surtir la inscripción efecto contra tercero, según el artículo 23 de la ley Hipotecaria, hasta dos años de la fecha de aquélla, teniendo que pedir el pago fraccionado y obteniendo, al fin, el préstamo después del plazo legal de presentación, todo lo que demuestra que el retraso fué involuntario y sin mala fe; d) el haber padecido una enfermedad durante el plazo de

presentación, presentando espontáneamente el documento en cuanto cesó aquélla, el apoderado de la compradora de una finca ajena a la demora involuntaria en que incurrió dicho apoderado; e) la buena fe por no poder eludir el pago del impuesto por existir ya inscrita la nuda propiedad en el Registro y haber de pagar cuando se pidiese la consolidación del usufructo, consolidación que fué la que dió lugar a la multa, tanto más, cuanto que por haber pedido la extinción del usufructo con demora, paga por tipo mayor. *Y no son admisibles las peticiones de condonación;* f) si, tanto las primeras liquidaciones, como las complementarias, se hicieron en rebeldía de los interesados por los datos que tenía la oficina liquidadora, por lo que la multa fué del 100 por 100, según el artículo 12 de la ley del Impuesto y 180 del Reglamento, modificado por el 7.º de la ley de 22 de julio de 1922, lo que revela, al no subsanarse voluntariamente las omisiones, que no hay razones de equidad que aconsejen la condonación, no siendo eficaz la mera consideración familiar de conservar indivisa una herencia; g) ni si la solicitud de condonación es anterior al momento en que se hizo firme el fallo de la multa y no se ha consentido expresamente ni renunciado a recurrir en vía gubernativa y contenciosa; h) ni si se ha solicitado en cuanto a unas liquidaciones provisionales fuera del plazo de quince días señalado en el artículo 116 del Reglamento de Procedimiento administrativo; pero sí lo es si no está notificada una liquidación y se solicita antes de los quince días a contar del ingreso de aquélla, o cuando se solicita dentro del plazo de condonación general otorgado por una ley tributaria (ley de 26 de julio de 1922, en este caso); i) ni si no se ha hecho efectiva la liquidación, caso de que la multa no exceda de 1.000 pesetas.

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.