

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

Acuerdos del Tribunal Central de 19 de Mayo y 16 de Junio de 1925.—Condonaciones.

No es causa para solicitar ésta la enfermedad del albacea contador partidor, porque pudo pedirse la prórroga ordinaria o solicitarse la liquidación provisional de bienes; lo es, por el contrario, respecto del impuesto sobre personas jurídicas el hecho de ser conocidas éstas por la Administración antes de presentarse los documentos a liquidación, teniendo, por tanto, éstos sólo por objeto cumplir una formalidad, así como el carácter benéfico de tales instituciones, bien entendido, empero, que las *liquidaciones* han de ser anteriores a la *petición* de condonación; lo es, igualmente, el que el interesado haya sido inducido a error en la presentación de los documentos por una equivocación sufrida por la Administración al notificarle la concesión de una prórroga; no es otorgable la condonación si se pide después de los quince días que señala el Reglamento de Procedimiento de 29 Julio de 1924 (art. 116), desde la fecha en que fué firme la resolución que impuso la multa, y si no consta la renuncia del recurso contencioso; lo es, en cambio, en haber presentado espontáneamente una escritura de venta dentro de los treinta días de su otorgamiento, sin tener en cuenta el precepto reglamentario que obliga a pedir la liquidación dentro de los treinta días desde que es firme la providencia de liquidación de cargas, porque cabe suponer que el interesado desconocía este precepto, debiendo computarse el plazo de quince días desde que se ingresó por no haberse notificado la liquidación; los intereses legales de demora no son condonables, según el artículo 171 del Reglamento del impuesto, ni acumulables a las multas para determinar la competen-

cia por la razón de cuantía, y no llegando ésta a 500 pesetas, es competente el Tribunal provincial y no el central; tratándose de dos instancias referentes a la misma testamentaría y por idénticas causas son acumulables, y son causas admisibles para acordar la falta de intención de defraudar demostrada por la presentación espontánea y en plazo de los documentos debidos, y que si no se pagó en plazo fué por la dificultad de proveerse de dinero por la complicación de la testamentaría y aun del testamento.

(Acuerdo del Tribunal central de 2 de Junio de 1925.)

Caducidad del expediente.—Transcurrido el plazo de cuatro meses que señala el artículo 25 del Reglamento, 29 Julio 1924, sin que el interesado en un expediente haya presentado los documentos o datos necesarios para su resolución, procede caducar de oficio la instancia y archivar el expediente.

Acuerdo del Tribunal Central de 2 de Junio de 1925.—*La constitución de una hipoteca con la condición de que no surtirá efecto hasta que se anote preventivamente en el Registro el embargo sobre alguna de las fincas hipotecadas en otra escritura anterior al reclamar el capital o intereses a que dicha escritura se refiere, está sujeta al impuesto como hipoteca pura y no condicional, y debe tributar al 0,75 y no al 0,50.*

Caso.—Una sociedad emitió obligaciones hipotecarias gravando ciertos bienes, y agregándose que tan pronto como adquiriese otros, como tenía en proyecto, los hipotecaría en garantía de las mismas obligaciones, *como así lo hizo, estipulando* «que se constitúa hipoteca en forma condicional y suspensiva, no produciendo efecto sino cuando se cumpliese la condición de que se tomase anotación de embargo en el Registro sobre alguna de las fincas comprendidas en la primera escritura, por incumplimiento de los pactos consignados en la misma. Se liquidó la nueva hipoteca al 0,75 sobre el capital. Los interesados pidieron se aplazase la liquidación, por estar sujeta a condición suspensiva, conforme al artículo 56 del Reglamento, o, en todo caso, se liquidase al 0,50, según el 19 del mismo.

El Tribunal Central confirma la liquidación. La hipoteca de

aumento de garantía fué constituida en escritura pública y con todos los requisitos legales, para que surtiese efecto en cuanto fuese inscrita en el Registro, surgiendo un derecho real en garantía de una obligación, con la condición inherente a toda hipoteca de poderse vender la finca si no se satisfacía la obligación principal a su vencimiento; que el hecho de ofrecer un inmueble en garantía de una obligación principal constituye el contrato de hipoteca puro y perfecto, y el simple pacto de subordinar la venta al previo embargo de otra garantía, además de subordinarla al incumplimiento de la obligación no altera la naturaleza del convenio, sino subraya el carácter condicional del ejercicio del derecho real que tiene el acreedor; que el pacto referido no es una condición suspensiva sino la consignación expresa de un efecto esencial de la hipoteca, es decir, que no puede ejercitarse por los acreedores la acción contra los bienes hipotecados hasta que quede incumplida la obligación principal; que no tiene parecido ninguno con la condición que establece el Banco Hipotecario la cual es verdaderamente suspensiva, pues no entrega el dinero hasta que la condición se cumple, y no hay préstamo hasta que se cumple ni, por lo tanto, se puede exigir impuesto por hipoteca; que el artículo 19 del Reglamento sólo fija el tipo de 0,50 para la emisión, transformación, amortización o cancelación de obligaciones hipotecarias y no tratándose de ninguno de tales actos en el caso actual debe tributar por el general de 0,75, señalando en el artículo 12 para las hipotecas.

Acuerdo del Tribunal Central de 2 de Junio de 1925.—Procedimiento. Notificación de liquidaciones.

Para que surta pleno efecto la notificación de una liquidación al presentador de un documento obligando al contribuyente como si se le hubiera hecho a él personalmente, sin que aquel necesite poder, es indispensable que se exprese la multa en la que puede incurrir por falta de pago en el plazo reglamentario y los recursos procedentes según el artículo 119 en relación al 100 y 113 del Reglamento del Impuesto; por lo que aun interpuesta una reclamación pasado el plazo de quince días a contar de dicha notificación defectuosa y desestimada por extemporánea *no debe confirmarse* este acuerdo sino resolverse el fondo del asunto por el Tribunal Provincial, no pu-

diendo hacerlo desde luego *el Central* para no privar al interesado de una instancia dentro del procedimiento.

Acuerdo del Tribunal Central de 2 de Junio de 1925.—Personalidad de los liquidadores para apelar de acuerdos referentes a multas.

Se declara que el liquidador de un partido que a virtud de noticias particulares y privadas inició un expediente para comprobar la ocultación de bienes de una herencia, expediente cuya instrucción recabó para sí la Abogacía del Estado conforme al artículo 153 del Reglamento por haber denuncia, carece de personalidad para impugnar los acuerdos de la Administración conforme al artículo 9 del Reglamento de 24 Julio 1924, salvo en los casos en que se vulnere un derecho que en particular le afecte; y no habiéndose liquidado aun la multa a la que el liquidador pretende tener derecho, falta la preexistencia del que se pudiera estimar lesionado de un modo directo lo cual únicamente tendría lugar si dicha multa estuviera liquidada y el asunto versare sobre reconocimiento a participar en ella; además, las diligencias iniciales no pueden conceptuarse como de investigación por gestión de liquidador, caso en que rige el artículo 137 del Reglamento del Impuesto sino que comenzaron por denuncia y se continuaron de oficio y a ellas son aplicables los artículos 151 a 153 que establecen su tramitación.

Acuerdo del Tribunal Central de 16 de Junio de 1925.—Prescripción.—Adjudicados ciertos bienes en usufructo a la viuda de un causante y en nuda propiedad a sus hijos y liquidado sólo el usufructo y no la nuda propiedad prescribe el derecho de la Hacienda para liquidar esta última si transcurren quince años desde la muerte del causante sin hacerlo; el plazo de prescripción se cuenta no desde la muerte de la usufructuaria y consolidación consiguiente del usufructo y nuda propiedad, sino desde la muerte del causante primitivo.—Fundamentos.

El usufructo y la nuda propiedad constituyen dos derechos reales independientes entre sí, estimados como partes alícuotas integrantes del dominio, de valor variable según su duración o la edad, del usufructuario por la legislación del impuesto y perfectamente

distintos ; los derechos a la sucesión de una persona se transmiten desde el momento de la muerte al cual se retrotraen los efectos de la herencia según los artículos 657 y 989 del Código civil concordantes, y fundamento del 51 del Reglamento del Impuesto que declara que cualquiera que sea la fecha de la declaración de herederos o la de formalización del documento particional la herencia se entiende adquirida el día del fallecimiento ; por lo tanto, la nuda propiedad, 'o mismo que el usufructo se transmitieron separadamente el día del fallecimiento del causante, y como desde entonces a la fecha en que se pretendió exigir el impuesto por la nuda propiedad habían pasado más de quince años, es visto que el derecho de la Hacienda había prescrito conforme al artículo 11 de la ley del Impuesto que declara que dicho tiempo se cuenta desde el otorgamiento del documento o existencia del acto, y conforme al 47 del Reglamento que dispone que en las sucesiones mortis causa basta esté probado el hecho originario de la transmisión : no es óbice a lo expuesto el artículo 65 del Reglamento en que se apoyó el fallo recurrido al disponer que al extinguirse el usufructo debe el nudo propietario completar el pago abonando lo que proceda por el total valor de los bienes cuyo valor consolida, con deducción de lo que hubiese abonado por nuda propiedad, de donde pretendió inferirse que al no haber pagado nada por éste en su tiempo, debía pagarla ahora todo en pleno dominio, ya que tal precepto se refiere exclusivamente a la formación de la base liquidable para completar el pleno dominio con la suma del usufructo y nuda propiedad, pero no supone que se adquieran en momento distinto de que se adquirieron, ni se altere su naturaleza jurídica ; no eran desconocidos los nudo propietarios y había bienes suficientes para el pago ; debieron, pues, haber pagado a su tiempo, y al no obligarles la Hacienda, prescribió el derecho de ésta.

Condonaciones.—Acuerdos de 30 de Junio y 14 de Julio de 1925.

Es causa de condonación, cumplidos los preceptos reglamentarios de interposición en plazo, renuncia del recurso contencioso y firmeza del acuerdo de que se trate, el haber pedido la prórroga, no ante el Delegado de Hacienda, sino ante la Oficina Liquidadora, lo que sólo es un defecto de forma y haber presentado los docu-

niéntos a los siete meses de muerto el causante ; y lo es el haber presentado espontáneamente y para otra liquidación una escritura donde constaba una nota de obligación de presentarla, sin que hubiese cumplido tal obligación, pues ello arguye buena fe y falta de propósito de defraudar ; y lo es asimismo la enfermedad de los herederos como causa que retrasó la presentación, lo cual, unido a existir en la testamentaría valores que se pudieron ocultar sin que se hiciera y haber declarado mayor valor a los bienes que el que dió la comprobación, indica igualmente falta de propósito de defraudar, que es el que castigan las multas, y lo es igualmente el haber pedido la liquidación a los tres meses, y la dificultad de encontrar dinero para satisfacer las cuotas, bastante elevadas, siendo inevitable el retraso de pago ; y lo es finalmente el haberse presentado espontáneamente el documento sin requerimiento de la Administración, habiéndose retrasado únicamente por la dificultad de hallar diversos documentos para la declaración judicial de herederos, lo cual fué independiente de la voluntad del contribuyente.

Acuerdo de 30 de Junio de 1925.—Comprobación.—La ampliación de la comprobación de valores de una herencia ha de hacerse empleando los datos del amillaramiento individualmente por cada finca si la primitiva comprobación no fué hecha así, no siendo admisible el precio medio, por ser preferentes los datos del amillaramiento y porque dicho precio medio sólo es utilizable obteniéndole de datos del Registro o de publicaciones oficiales; el plazo de prescripción para aquélla se cuenta desde la presentación de documentos públicos.

El Tribunal Central declara : que el recurso versa sobre la fijación de la base liquidable, lo cual debió ser objeto exclusivo de notificación sin girar liquidación alguna hasta que transcurriera el plazo de quince días sin apelar, conforme al artículo 113, párrafo tercero del Reglamento del Impuesto ; que comprendiéndose en la escritura particional de una herencia, los mismos bienes de la declaración provisional por la cual se había verificado la comprobación oportunamente, utilizando el líquido imponible, no individualmente, por cada finca, sino en conjunto, la comprobación que haya

de verificarse para la liquidación definitiva equivale a una *ampliación* de la realizada para la provisional, lo cual puede hacerse según el artículo 82, párrafo segundo del mismo Reglamento por el liquidador o por la Abogacía del Estado, utilizando los demás medios de comprobación del artículo 74, dentro del plazo de prescripción del 76, siendo susceptible de modificación la comprobación provisional; pero tal rectificación, supuesto que la primitiva no se hizo por cada finca individualmente, como exige el artículo 81 del Reglamento, ha de efectuarse utilizando, ante todo, los datos del amillaramiento que son preferentes, según el párrafo cuarto del artículo 74, modificado por Real Decreto de 6 de Septiembre de 1917, no siendo admisible que se utilice el precio medio de venta para esta comprobación extraordinaria, primero por lo indicado y después porque tales precios medios sólo pueden obtenerse o de datos del Registro de la Propiedad o de publicaciones de carácter oficial, aportando prueba fehaciente de ello al expediente de comprobación, sin lo cual éste no sería válido; el plazo de prescripción de dos años para la acción investigadora se cuenta desde la presentación ante la Administración de documentos públicos, pues si sólo se solicita la provisional, no empieza a contarse hasta que se pide la definitiva con los requisitos expresados, y no siendo firme el acuerdo de la Abogacía aprobando el expediente de comprobación, puede, en la liquidación definitiva, determinarse el valor de la herencia por un procedimiento distinto del empleado antes de que transcurra dicho plazo, acudiendo ante todo al amillaramiento, Registros fiscales o trabajos catastrales, y si no diera resultado, puede ampliarse la comprobación por los demás medios que señala el artículo 74 del Reglamento.

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.