

Jurisprudencia administrativa del impuesto sobre Derechos reales

Volume de 1926

**Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo
de 8 de enero de 1925**

Don Miguel Lope adquirió de D. Antonio Oller la cuarta parte del balneario de Caldas de Montbuy, mediante escritura de 7 de Diciembre de 1919, otorgada ante el Notario D. Manuel Borrás; fallecido el Sr. Lope y declarados herederos *abintestato* sus hijos, éstos, por otra escritura otorgada en Zaragoza ante el Notario Sr. Jiménez, reconocieron a favor de D. Julián García cuantos derechos y acciones correspondían a su padre y causante en el citado balneario, declarando que la participación de éste fué adquirida con dinero del Sr. García, según se corrobora con documento privado suscrito por el Sr. Lope, el cual declara que el balneario se adquirió en 45.000 pesetas, de las que 22.500 eran de un partícipe y las otras 22.500 del Sr. Lope y otro partícipe, manifestándose por los herederos del Sr. Lope que tal declaración se hacía como trámite previo para determinar los bienes del cuadral relicito de éste.

La oficina liquidadora giró una liquidación por herencia, número 37 c), al 23 por 100 sobre 22.500 a cargo de D. Miguel García. Impugnada esta liquidación, previo su ingreso, solicitando que se declarase *el acto no* sujeto al impuesto o que, en todo caso, se tramitase como transmisión a título oneroso, pero no como donación, pues los herederos del Sr. Lope lo único que han hecho es reconocer que éste verificó una gestión por cuenta y con dinero del reclamante, y pidiendo asimismo la rectificación de la

base de la liquidación por exceder de la cuarta parte del importe de la transmisión, el Tribunal Económico-Administrativo de Zaragoza desestimó la reclamación y confirmó la liquidación fundándose: a) En que la participación reconocida por los herederos del señor Lope al Sr. García no puede ser excluida de la herencia de aquél, por no acreditarse la propiedad reglamentariamente; b) que los herederos adquieran dicha participación, por lo tanto; c) y al cederla sin precio verifiquen, a los efectos tributarios, una donación que debe liquidarse como herencia entre extraños, y en cuanto a la base liquidable, como la liquidación es provisional se aplaza su rectificación para cuando haya de practicarse la comprobación de ~~valores~~, para lo que faltan datos. Recurrido el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central, éste resuelve revocarle, ordenando se practique otra liquidación, en substitución de la apelada, como cesión onerosa, conforme al art. 14 de la tarifa del impuesto, tomando como base la cuarta parte del valor de la finca, según comprobación que ha de practicarse o del precio en su caso y devolverse de oficio lo ingresado por la liquidación anulada, conforme al art. 3.^o del Reglamento de 29 de Julio de 1924.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Que el reconocimiento de la participación en el Balneario de Caldas de Montbuy por los herederos del Sr. Lope al Sr. García, obliga a excluir de la herencia determinados bienes, por lo que debe determinarse el alcance y efectos de tal exclusión a los efectos del impuesto; que el artículo 30, párrafo 14, del Reglamento prevé el caso al disponer que la declaración hecha por el testador o los herederos, de que determinados bienes no son de la herencia no surtirá efecto, de excluirlos del caudal hereditario, sino se justifica con documento fehaciente y anterior a la fecha de la sucesión, la propiedad que se reconoce o declare a favor de tercero; que la eficacia del documento, en el caso en cuestión, está determinada por los artículos 1.225 y siguientes del Código civil, según los cuales, para los que lo han suscrito y sus causahabientes, basta con que haya sido reconocido legalmente, mediante cuyo requisito tiene plena fuerza probatoria y surte toda clase de efectos; pero en cuanto a tercero, según el artículo 1.227 del Código, entre

otros casos, la fecha sólo se contará desde la muerte de cualquiera de los firmantes, y dada esta doctrina, no es posible admitir que la declaración del Sr. Lope sea *anterior* a la fecha de abrirse la sucesión, como exige el artículo 30 citado del Reglamento del Impuesto, pues *sólo desde la muerte* del causante, ha adquirido la condición de fehaciente, con relación al Tesoro público, que es tercero, cuando se trate de pago de contribuciones e impuestos, según doctrina aceptada por la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de Marzo de 1918; por otra parte, atendida la índole del documento, no es adecuado a la naturaleza de los bienes, pues tratándose de bienes inmuebles, la declaración de su pertenencia ha de constar en documento público, conforme al artículo 1.280 del Código civil, no bastando la simple declaración del causante en documento privado, como ocurre con relación a los herederos; que esa eficacia de¹ documento privado frente al Tesoro como tercero se inspira, no sólo en lo indicado, sino en la verdadera naturaleza del tercero, a los efectos hipotecarios, condición que no está desconocida por el número 1.^o del párrafo octavo del art. 20 de la ley Hipotecaria, la cual no reconoce eficacia frente a tercero a la declaración privada del causante, sino que la excepción única que establece es liberarla del requisito de la previa inscripción; y, por todo lo expuesto, la declaración del Sr. Lope, confirmada por sus herederos, no produce el efecto de excluir de la liquidación de la herencia la participación del Balneario de Caldas, la cual deberá computarse entre los bienes relictos transmisibles a sus herederos y girarse la liquidación correspondiente por la sucesión, adoptándose por el liquidador las prevenciones necesarias para que así se haga.

En cuanto al reconocimiento de propiedad consignado en la escritura de 21 de Diciembre de 1923, es un acto comprendido en el párrafo segundo del artículo 8.^o del Reglamento, toda vez que en la escritura de adquisición del Balneario no hizo constar el señor Lope, en forma legal, como exige dicho artículo, que obraba como gestor de D. Julián García, y aunque tal declaración se hizo en el documento privado, tiene que estimarse ese acto como nueva transmisión, cuya liquidación autoriza además el artículo 42 del Reglamento, que dispone se exija el impuesto por cada convención comprendida en los contratos, sujetos a aquél; pero esta transmisión no puede estimarse como donación, porque falta el ánimo

de liberalidad, elemento esencial de aquélla, propósito que pugna con las condiciones del caso, que sólo puede estimarse como transmisión a título oneroso, liquidable al 4 por 100, según el número 14 de la tarifa. En cuanto a la base liquidable, la escritura de reconocimiento, sólo se refiere a la cuarta parte del Balneario, y ésta y no la media, es la que debe servir de base a la liquidación, si bien debe comprobarse el verdadero valor de la finca, conforme a los artículos 59, 74, 80 y 81 del Reglamento del Impuesto.

ACUERDO DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO DE 8 DE ENERO DE 1925

Iniciado expediente de investigación de la herencia de D. Benito Muñiz, por la oficina liquidadora de Pontevedra, se reclamó al alcalde de San Miguel del Pozo, el líquido imponible de los bienes amillarados a nombre de aquél, apareciendo que era de 178,70 pesetas.

Doña Antonia García alegó que el causante, a pesar de figurar en el amillaramiento, había muerto insolvente, por haber vendido sus bienes a la reclamante mediante escritura que acompañaba, de 18 de Junio de 1915, autorizada por el Notario D. Rafael López Haro, por la que se había pagado el impuesto de Derechos reales. Reclamado por la Abogacía del Estado a la reclamante el líquido imponible de las fincas comprendidas en dicha escritura y al alcalde la relación de bienes amillarados a nombre de Muñiz; la primera dijo era imposible hacerlo, porque su escritura comprendía parte de las fincas de Muñiz, y otras parafernales y otras gananciales, y al fallecer la esposa del causante, se había presentado a liquidación; y el segundo envió la relación pedida de bienes amillarados, según los apéndices de varios años. La Abogacía del Estado acordó capitalizar al 5 por 100 las 178,75 pesetas amillaradas, y fijar en 3.575 pesetas la base tributaria de la herencia del Sr. Muñiz, fundándose en que no aparecía que las fincas vendidas en 1915 fuesen las comprendidas en la relación expresada, por las que aquel tributó hasta su fallecimiento y en lo dispuesto en los artículos 47 y 81 del Reglamento: contra este acuerdo se dedujo recurso ante la Delegación, alegando que los bienes no eran del causante al morir, por lo que no ha lugar a exigir el impuesto;

o, en otro caso, que se instruyera expediente para demostrar la carencia de bienes. La Delegación desestimó el recurso por los mismos fundamentos expuestos, y además por no coincidir los bienes incluidos en la escritura con la relación presentada a liquidación al fallecer la esposa del Sr. Muñiz. Contra el acuerdo de la Delegación se recurrió en alzada ante el Tribunal Central, que resuelve en la fecha expuesta, desestimar el recurso y aprobar la fijación de la base.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Que conforme al artículo 47 del Reglamento, para exigir el impuesto en las sucesiones, basta esté probada la muerte del causante con bienes amillarados a su nombre, sobreviviéndole herederos forzosos, aunque los herederos no presenten documento en que se formalice la sucesión ; como ocurrió en este caso, en que la oficina liquidadora fijó la base de liquidación reglamentariamente ; que si bien contra la fijación de esta base cabe admitir prueba en contra, conforme al artículo 47 citado, que admite se hagan reclamaciones, es preciso, para desvirtuar la presunción legal de la existencia de bienes transmitidos por la herencia, derivada de hallarse inscritos a nombre del causante, acreditar fehacientemente que, a pesar de estar amillarados los bienes a su nombre, no tenía ya su propiedad, para lo cual no tiene eficacia el documento presentado, porque, dada la defectuosa descripción de los bienes en la escritura de venta aludida y en las certificaciones del amillaramiento, no hay posibilidad de identificarlos para afirmar que los del primer documento están comprendidos en el segundo.

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado

para el 371