

Jurisprudencia sobre el Impuesto de Derechos reales

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 17
de enero de 1956*

LA HERENCIA QUE CONTIENE ENTRE LOS BIENES TRANSMITIDOS UNA EMPRESA MERCANTIL INDIVIDUAL, CONTABILIZADA CON SU ACTIVO Y PASIVO, DEBE SER LIQUIDADA EN CUANTO TAL EMPRESA, NO COMO UNA UNIDAD MERCANTIL SUSTANTIVA Y POR EL HABER LIQUIDADO RESULTANTE DE LA DIFERENCIA ENTRE EL ACTIVO Y EL PASIVO, SIN OTROS TIPOS DE LIQUIDACIÓN QUE EL DE HERENCIA, SINO QUE HA DE TRIBUTAR, ADEMÁS, POR EL CONCEPTO DE ADJUDICACIONES, RESULTANTE DE APLICAR EL ARTÍCULO 101 AL IMPORTE DEL PASIVO.

Antecedentes: Al girar las liquidaciones correspondientes a cierta herencia en la que, junto a otros bienes, figuraba un negocio de exportación con su activo y pasivo, se tomó como base al fijar el caudal hereditario en cuanto a tal negocio la diferencia entre el activo y el pasivo y se prescindió del concepto «adjudicaciones» a que la existencia del pasivo pudiera dar lugar, y la Dirección General de lo Contencioso acordó, en uso de sus facultades revisoras, la revisión de las liquidaciones.

El activo de la Empresa individual figurado en el inventario era de 3.938.850,76 pesetas y el pasivo aparecía valorado en 2.186.066,93

pesetas, resultando un haber líquido de 1.752.783,85 pesetas, que fué elevado en comprobación a 2.446.247,68 pesetas.

La Oficina Liquidadora giró las oportunas liquidaciones por los conceptos de herencia y sociedad conyugal, prescindiendo del pasivo y operando sólo sobre la cifra del haber líquido, sin girar liquidación por el concepto de «adjudicaciones» para pago de deudas.

Ante ello, la Dirección General acordó la revisión de las liquidaciones no obstante los alegatos de la viuda del causante, consistentes en sostener que el concepto de Empresa a fines fiscales está hoy día plenamente admitido con arreglo a las disposiciones del artículo 1.911 del Código civil, sobre unidad de patrimonio e ilimitación de garantías, precepto que no admite otras excepciones que las expresamente establecidas en las leyes, entre las que no figura el comerciante individual.

Sometido el caso al Tribunal Económico-Administrativo Central, éste razonó de la siguiente manera : conviene dejar sentado que cualquiera que sea el concepto que se admita de los varios que la doctrina moderna da a la Empresa mercantil, siempre es necesario un titular de la misma con personalidad jurídica, que sea sujeto con arreglo a Derecho de cuantos bienes, derechos, acciones, obligaciones y deudas la integren, constituyendo transmisión de la Empresa cualquier cambio de la persona de su titular ; y que cualquiera que sea también la consideración global que objetivamente se le conceda a efectos del Impuesto de Derechos reales, es de advertir que el artículo 80 del Reglamento del mismo, en el párrafo 2) de su número 2, faculta al liquidador, en los casos de Empresas mercantiles e industriales, para comprobar los elementos del activo, así como para examinar y calificar, con arreglo a las normas de la Ley de Utilidades, cada una de las partidas del activo y del pasivo, y a pedir aclaraciones y justificantes de las mismas, o sea, que a estos fines la universalidad que constituye el patrimonio de la Empresa es desintegrable en cada uno de sus elementos.

Aparte esto, sigue diciendo el Tribunal, el citado Reglamento en sus artículos 9 y 24 somete con carácter general al pago del impuesto las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles que se hagan por vía de comisión o encargo para pago de deudas, y completa esas normas con las particulares que establece en los artículos 19 y 101 para las adjudicaciones que se producen como consecuencia de la constitución y disolución de sociedades y con ocasión

de las transmisiones por causa de muerte. Y así dispone el apartado 13) del segundo de esos preceptos que cuando se reduzcan o rebajen del capital o bienes transmitidos y no haya metálico para satisfacerlas, se producirán uno de estos dos efectos: si se hace adjudicación expresa de bienes para su pago, satisfará el impuesto el adjudicatario, y en caso contrario se le exigirá al heredero por el concepto de adjudicación para pago de deudas, con todos los derechos y obligaciones atribuidos por el mismo Reglamento para tal supuesto. O sea, que la liquidación por el concepto de referencia no supone necesariamente que se haga la adjudicación expresa de bienes para el pago de las deudas, sino que la adjudicación la presume siempre que las deudas existan.

Ello quiere decir, añade la Resolución que analizamos, que adjudicado a los herederos el negocio del causante, ellos adquirieron, juntamente con los bienes de su activo, todas las deudas de su pasivo, y al liquidar solamente por la diferencia, o sea, por el haber líquido, es claro que queda sin liquidar el conjunto de bienes equivalente a dicho pasivo, y como esos bienes pasan al patrimonio de dichos herederos, es indiscutible que esa transmisión, una vez deducido su importe de la herencia, origina el concepto de adjudicación para pago, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 101 del Reglamento, salvando, claro es, la parte de esa adjudicación que esté constituida por metálico, y con el derecho, si se trata de inmuebles, a la devolución de las cuotas en los supuestos del artículo 9.º, y sin derecho a devolución, si se trata de muebles, aunque sí con el tipo beneficioso del 1,50 por 100, según el artículo 24 del repetido Reglamento, cuyo criterio, termina diciendo el Tribunal, es similar al que se aplica cuando al constituirse una Sociedad se aporta a ella una Empresa o cuando aquélla absorbe a otra con el mismo fin.

Comentarios: Pocos necesita realmente el caso que nos ocupa, porque los razonamientos de la Resolución impugnada son concluyentes y están ampliamente tratados por la doctrina referente al impuesto y son, por otra parte, lo suficientemente expresivos los preceptos reglamentarios aducidos a través de los artículos 9.º y 101 del Reglamento de 7 de noviembre de 1947.

Ciertamente que en el sentir del contribuyente, en general, choca no pocas veces el concepto fiscal de deducción de deudas con el de

«adjudicación para pago» de las mismas, sobre todo cuando aquél es deducido. Pero, a poco que se reflexione sobre él, aparece con nitidez y con perfecta legalidad.

El heredero—ciñéndonos al caso debatido—que adquiere un patrimonio sobre el que pesan obligaciones dinerarias, indudablemente incrementa su haber con el valor total de lo adquirido, y otro tanto se puede decir del que compra una finca hipotecada y ha de responder en su día de lo que ésta garantice.

A primera vista la opinión vulgar cree que tal incremento patrimonial no es, cuantitativamente, tan grande como el valor global de lo adquirido, sino solamente equivalente a la diferencia entre ese valor global y el importe de la carga hipotecaria, o bien entre el mismo y el de las obligaciones que pesen sobre los bienes hereditarios, cuando de herencia se trata. Y, sin embargo, a poco que se reflexione se ve con claridad que ello no es ni puede ser así: el que hereda una casa hipotecada, por ejemplo, o un negocio de sus ascendientes, con todos los bienes que lo formen y con todas las obligaciones que sobre ellos pesen, es evidente que con el valor total de la casa y de tales bienes acrecienta su patrimonio y que por el importe de ese acrecentamiento debe tributar, puesto que la razón última del impuesto está precisamente en el tránsito de una cosa de un patrimonio a otro.

Llegado a este punto el raciocinio es cuando hay que discriminar el concepto específico y jurídico-fiscal de la adquisición. No todo el importe de lo adquirido pasa al patrimonio por el mismo concepto, sino que el valor equivalente al de la carga o al de la obligación se adquiere para pagarla en su día, y no supone, por tanto, un enriquecimiento gratuito causado por la herencia; y de ahí que con toda lógica jurídico-fiscal nazca el concepto de «adjudicación para pago», mientras que el resto del valor de lo adquirido sí entra en el patrimonio del heredero a título gratuito, cuando de transmisión hereditaria se trata, como sucede en el supuesto de que se hace mención.

Todas estas disquisiciones y razonamientos no se destruyen ni atenúan con las modernas teorías sobre la unidad patrimonial del negocio o Empresa individual objeto de la transmisión de que se trata. Esa unidad patrimonial e ilimitación de garantía no puede conducir, cualquiera que sea su eficacia doctrinal y aun jurídica,

en el terreno del Derecho Civil y Mercantil, a la conclusión de girar las liquidaciones que la transmisión hereditaria engendra, sobre la base, exclusivamente, del haber líquido del negocio o Empresa transmitidos, porque siempre quedará enhiesto el argumento, fiscalmente indestructible, antes expuesto: los bienes de la herencia entran en su totalidad en el patrimonio de los herederos, y sobre esa totalidad grava el impuesto, si bien con la antedicha discriminación de los conceptos adquisitivos de herencia y adjudicación para pago.

Finalmente, la teoría expuesta y concorde sustancialmente con ella está estudiada en la Sentencia de 12 de junio de 1953, en la que se trató del caso de la transformación de una Empresa individual de Banca en Sociedad Anónima, con la aportación a ésta del activo y pasivo de aquélla. Este activo y pasivo fué discriminado al liquidar el impuesto en los conceptos de aportación social, en cuanto al valor del activo, y de adjudicación para pago el del pasivo: impugnadas las liquidaciones con el fundamento de que «se había desconocido la unidad económica y jurídica de la cosa universal transmitida al separar los bienes del activo y las obligaciones del pasivo», la Sala confirma aquéllas, admite la separación de conceptos, antes desarrollada por nosotros, y da un argumento definitivo para aquel caso, diciendo que una prueba concluyente contra el demandante es que la aportación del importe total del capital de la Empresa bancaria individual a la nueva Sociedad no pudo tener el concepto de aportación para la formación del capital social de la nueva entidad, «porque de haber sido una simple aportación social, tendría que habersele reconocido al socio aportante acciones equivalentes a los bienes aportados, lo que no ocurrió...»

Todo ello, como es lógico, sin perjuicio de que el metálico existente no produzca el concepto de adjudicación para pago, ya que, sabido es, que las adjudicaciones en pago o para pago no están sujetas, a tenor del número 6 del artículo 6.º del Reglamento del Impuesto, cuando consisten en metálico.

OTORGADA UNA ESCRITURA DE COMPRAVENTA Y DECLARADA LA SIMULACIÓN E INEXISTENCIA DE TAL CONTRATO MUCHOS AÑOS DESPUÉS POR SENTENCIA FIRME, Y AL MISMO TIEMPO QUE TAL CONTRATO ENCERRABA O ENCUBRÍA UNA DONACIÓN, ES LIQUIDABLE ÉSTA, Y EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN PARA LA EXACCIÓN DEL IMPUESTO NO SE CUENTA DESDE LA FECHA DE AQUELLA ESCRITURA, SINO DESDE LA FECHA EN QUE LA SENTENCIA QUEDÓ FIRME.

Antecedentes: En 22 de octubre de 1932, y por escritura pública, don Antonio L. M. vendió a sus hermanos don Juan y don Félix de la Cruz, por mitad y proindiviso, ciertas fincas y derechos en cifra cuantiosa, siendo girada la correspondiente liquidación por Derechos reales y concepto de compraventa.

En 1939, dichos hermanos hicieron constar en documento privado que, «al poco tiempo del otorgamiento de la antedicha escritura, don Félix de la Cruz cedió a su hermano don Juan sus derechos y recibió del mismo la mitad del precio entregado al vendedor hasta el momento de la cesión y que, en consecuencia de todo ello, ratificaban la cesión verbal efectuada, con lo que el don Juan devenía dueño exclusivo de las fincas adquiridas del hermano don Antonio L. M.», cuyo documento fué presentado a liquidación y pagado el impuesto en febrero de 1943.

El adquirente y dueño don Juan, según lo dicho, de los bienes, falleció en septiembre de 1941, siendo herederos sus hijos don Juan y don Antonio de la Cruz Chamout. La herencia fué oportunamente liquidada, y en ella se comprendieron los bienes antes aludidos procedentes de la compra a don Antonio L. M.

Este señor falleció en septiembre de 1939, y fueron sus sucesores su hija doña Sara, y en el tercio de los bienes don Juan de la Cruz Martín.

La hija y heredera doña Sara demandó, en octubre de 1942, al don Félix de la Cruz y a los herederos de don Juan de la Cruz sobre nulidad e inexistencia del contrato contenido en la escritura primeiramente reseñada de octubre de 1932, y seguido el juicio terminó por sentencia en casación de 19 de octubre de 1950, en la que fué confirmada la de la Audiencia, que había declarado que el contrato celebrado en la escritura de 22 de octubre de 1932 era inexistente por simulado, y que encubrió una donación válida y eficaz, en tanto no perjudique los derechos legitimarios de doña Sara.

Presentado a liquidación el testimonio de la sentencia, se giraron dos liquidaciones a nombre de los dos adquirentes de la primitiva escritura, los hermanos don Juan y don Félix de la Cruz, por el concepto herencias, o sea, como donatarios, sobre la base, cada una de ellas, de 624.000 pesetas y con multa y demora, dada la presentación fuera de plazo del testimonio de la sentencia.

Ambas liquidaciones fueron recurridas con fundamento, primeramente en que las meritadas sentencias no constituían actos sujetos al impuesto, porque se limitaron a interpretar el contrato formalizado en la escritura de 1932; en segundo término, en que el único acto sujeto, con base en los documentos obrantes en el expediente, es el contenido en dicha escritura, y como ese acto fué liquidado e ingresada la liquidación, no puede girarse ninguna otra, ni aun en el supuesto de que los Tribunales interpreten la existencia de otro acto distinto, y por último, que, cualquiera que sea la calificación que el contrato merezca, esté liquidado o no y presentada o no fuera de plazo la escritura, es indudable que está prescrita la acción para exigir el impuesto, incluso en el caso de que se admita la existencia de la donación, porque ésta tuvo que hacerse antes del fallecimiento del donante, o existir desde el día de su fallecimiento en 30 de mayo de 1939, y la declaración de la donación se realizó en 19 de enero de 1950, cuando el impuesto no era ya exigible.

El Tribunal Provincial desestimó la reclamación y acordó la revisión y anulación de la liquidación practicada en la escritura de 1932, de acuerdo con el artículo 141 del Reglamento, estimando que el derecho de revisión no está prescrito, y también que es aplicable el artículo 58 del Reglamento, sobre las consecuencias fiscales favorables al contribuyente en cuanto al contrato anulado, y, por fin, que no procede la imposición de multa en la nueva liquidación.

Este acuerdo fué recurrido en alzada ante el Central, insistiendo en los anteriores argumentos y, especialmente, en el de la prescripción, la cual—se dice—no es posible considerarla interrumpida, y mucho menos no nacida, como sostiene el Tribunal Provincial, a virtud del principio de la «actio nata» y «actioni nondum natam non prescribitur».

El Tribunal Central acordó anular el acuerdo del provincial y declarar que no es procedente la revisión de las liquidaciones practicadas en el primitivo contrato de compraventa, y que son pro-

cedentes las giradas como consecuencia de la sentencia por el concepto de donación y tipo de herencia, con la multa del 30 por 100 y los correspondientes intereses de demora.

La fundamentación en que la Resolución se apoya es como sigue: Con arreglo a la repetida escritura de compraventa de 1932, no podían constar a la Oficina Liquidadora otros hechos que los que en la misma se expresaron, o sean, los de entrega de bienes y precio cierto, consistente en dinero, por lo cual la calificación jurídica no pudo ser otra que la de compraventa con correcta aplicación de la Tarifa, y por lo mismo nada es posible revisar reglamentariamente, sin perjuicio de que, declarada judicialmente la inexistencia civil del contrato liquidado, los interesados pidan las devoluciones procedentes con arreglo al artículo 58 del Reglamento del Impuesto.

Por otra parte, la transmisión de los bienes en cuestión a título gratuito como donación entre vivos, declarada judicialmente, no ha podido surtir efectos en cuanto a terceros, como lo es la Hacienda en este caso, hasta que los Tribunales la proclamaron en forma solemne y definitiva, y ello, cualquiera que sea la fecha desde que la transmisión afecte a las partes y a sus herederos.

Por lo tanto, la acción de la Administración para exigir el impuesto no pudo nacer hasta que judicialmente se dió consistencia externa legal al acto de la donación con la paralela declaración de inexistencia del contrato de compraventa, porque el arranque del cómputo del plazo de prescripción, a tenor del artículo 143 del Reglamento está en que conste fehacientemente el acto o el otorgamiento del documento, y por eso, cuando de documentos privados se trata, su fecha no es eficaz a los efectos de la prescripción, y los términos de ésta no se empiezan a contar sino desde que se inscriben en un Registro público o se entregan a un funcionario público por razón de su oficio.

Sobre la duplicación de pago que se apunta de contrario, argumenta la Resolución que comentamos diciendo que, de un lado, queda destruído el alegato con la sola consideración de que el artículo 58 del Reglamento permite la devolución del impuesto correspondiente al contrato declarado inexistente, y, de otro, que tampoco abona la duplicación el hecho de ser distintas las convenciones sometidas a tributación, porque la compraventa surtirá efectos fiscales hasta el momento de ser firme la sentencia, y la figura

jurídica de donación, nacida de tal declaración judicial, los produce desde que ésta tiene vida legal, con lo cual es manifiesto que no se da la infracción del principio consagrado en el artículo 43 del Reglamento al preceptuar que a una sola convención no le es exigible el impuesto con reiteración.

Por último, la sentencia hace incuestionable que en 19 de enero de 1950 existió un acto de donación no sometido a tributación hasta el 18 de agosto siguiente, fuera, por tanto, del plazo señalado en el artículo 103 del Reglamento, y en su consecuencia es aplicable la sanción del 30 por 100 de la cuota, como previene el artículo 221 del tan repetido Reglamento.

Comentarios: Estando como están tratados todos los aspectos del problema planteado, nada tiene que añadir ni apostillar el comentarista. Deste el punto de vista jurídico-fiscal, están atados todos los cabos en la Resolución combatida y es ocioso insistir sobre ello, limitándonos a aplaudirla.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 7 de febrero de 1956.

ESTA RESOLUCIÓN SIENTA EL CRITERIO DE QUE EL PLAZO DE DOS AÑOS, QUE EL ARTÍCULO 21 DE LA LEY DEL IMPUESTO SEÑALA EN SU APARTADO 3), PARA QUE LA ACCIÓN COMPROBADORA PRESCRIBA, HA DE ENTENDERSE, COMO EL APARTADO 1) DEL ARTÍCULO 82 DEL REGLAMENTO DISPONE, QUE CORRE DESDE QUE SE PRESENTAN A LIQUIDACIÓN LOS DOCUMENTOS, CON TAL QUE ÉSTOS PRODUZCAN LIQUIDACIONES DEFINITIVAS, Y EN OTRO CASO LA ACCIÓN COMPROBADORA ESTÁ VIVA MIENTRAS NO TRANSCURRA EL PLAZO DE DIEZ AÑOS PARA LA EXACCIÓN DEL IMPUESTO.

Antecedentes: En 3 de junio de 1944 se presentó una herencia a liquidación y el liquidador practicó la oportuna comprobación y giró las correspondientes liquidaciones. Posteriormente, al amparo de los artículos 82 y 88 del Reglamento, y con fecha 14 de diciembre de 1950, acordó comprobar nuevamente los bienes, obteniendo un aumento en más del décuplo de la base fijada en 1944.

Contra tal comprobación complementaria recurrieron los interesados, alegando que la primera era firme y consentida, y que contra ella no podía ir la Administración, porque no podía volver sobre sus propios actos.

El liquidador informó apoyándose en el artículo 82 citado, con arreglo al cual el plazo de dos años en él señalado no corre si la liquidación no es definitiva, a lo que los reclamantes opusieron que al disponer la Ley en el apartado 3) del artículo 21 que la acción comprobadora prescribe a los dos años de la presentación de los documentos a liquidación, no distingue la clase de liquidación que puedan producir, siendo de tener en cuenta, además, que la liquidación practicada en 1944 fué definitiva, desde el momento en que la Administración no hizo requerimiento alguno para que se presentaran nuevos documentos a efectos de tal liquidación.

El Tribunal Provincial desestimó el recurso, y otro tanto hace el Central.

Este empieza por sentar que el artículo 82 del Reglamento desarrolla el citado artículo 21 de la Ley y establece que cuando las liquidaciones practicadas son provisionales, la comprobación también lo es, y en tal caso el plazo de dos años de prescripción de la misma no empieza a contarse hasta que se presentan los documentos necesarios para girar las definitivas.

Esto supuesto, añade, es de tener en cuenta que el artículo 115 del Reglamento establece que para que en las transmisiones «mortis causa» sea definitiva la liquidación es necesario que los interesados acompañen a las solicitudes o relaciones de bienes firmadas por todos ellos los correspondientes documentos judiciales administrativos con las debidas condiciones de autenticidad en que funden su derecho y hagan constar la condición de definitivas que asignan a dichas liquidaciones, o supletoriamente que se contengan en documento público las operaciones particionales, y como estos requisitos no concurren en el caso y nada se ha alegado ni probado en tal sentido, ha de concluirse que las liquidaciones producidas en su día fueron provisionales. Y esta conclusión no se desvirtúa por el hecho de que la Administración haya dejado de practicar el requerimiento previsto en el artículo 120 del Reglamento con la facultad de exigir, en su caso, la liquidación suplementaria del 10 por 100 de las cuotas, tanto más cuanto que el mismo precepto previene que esa liquidación no es obstáculo a la acción investigadora diri-

gida a obtener la presentación de documentos o la declaración de bienes necesarios para la definitiva mientras no prescriba la acción para exigir el impuesto.

Comentarios: Creemos que para llegar a la conclusión que sienta la Resolución que comentamos, en su afán de concordar el apartado 3) del artículo 21 de la Ley con el apartado 1) del artículo 82 del Reglamento, es necesario retorcer demasiado el texto del primero, que es categórico cuando dice que la «acción administrativa para comprobar los valores declarados prescribe a los dos años de presentados los documentos a liquidación». En principio, al menos, ha de entrar en juego la conocida norma de interpretación que dice que donde la Ley no distingue, el intérprete tampoco debe distinguir, y, por consiguiente, si el texto legal habla de *documentos*, sin distinción alguna, ¿cómo un precepto de menor categoría, cual es el reglamentario invocado, puede matizar la eficacia de aquéllos, según que den lugar a una liquidación provisional o definitiva y servir o no de punto de partida para iniciar el cómputo del plazo de prescripción?

Si la presentación de los documentos motivara por sí misma el que la liquidación fuera provisional o definitiva, aún podría tener alguna razón de ser la distinción o matización reglamentaria, pero no es así, puesto que sabido es que, con arreglo al artículo 115 del mismo Reglamento, los documentos presentados producen liquidación definitiva si son de carácter público, pero si no lo son la producen o no a voluntad de los interesados.

Del mismo Reglamento se deduce que el plazo de dos años arranca de la mera presentación de los documentos, a la vista de los artículos 85, apartado 2), y 88, apartado 3): el primero, al hablar de la facultad de la Abogacía del Estado para revisar los expedientes de comprobación que aprueban por sí las Oficinas Liquidadoras de partido cuando son de cuantía no superior a 25.000 pesetas, dice que el acuerdo de revisión habrían de adoptarlo «dentro del plazo de dos años señalado en el artículo 82»; y el artículo 88, en el apartado dicho, al referirse a la posible ampliación de las comprobaciones y empleo de uno u otro medio comprobatorio, consigna que la comprobación podrá ampliarse «utilizando, dentro del plazo de prescripción establecido en el artículo 82, los demás medios de comprobación señalados en el artículo 80...».

se puede deducir con toda lógica que el plazo de dos años del repetido artículo 82 no está ligado a la clase de liquidación que los documentos hayan producido.

Para terminar este comentario, diremos que la Sentencia del T. S. de 28 de enero de 1946, única que conocemos sobre la cuestión debatida, da alguna luz para resolver la antinomia entre la Ley y el Reglamento. Dice, en efecto, que la prescripción de la acción comprobadora, aun transcurridos los dos años de la presentación de los documentos a liquidación, no se aplica respecto a las cargas que suponen aumento de la base liquidable y que no fueron declaradas al mismo tiempo que los bienes, y, por consiguiente, la comprobación e investigación sobre el valor de ellas es factible reglamentariamente mientras no prescriba el plazo de quince años para exigir el impuesto.

Y decimos que en algo aclara el texto porque, de un lado, da a entender que los dos años del cómputo legal arrancan, sin distinguos, de la simple presentación de los documentos a liquidación y, por otra parte, que la traba para la nueva comprobación no se refiere más que a los bienes primeramente declarados y comprobados, y no a los que no lo fueron, ni tampoco a aquellos gravámenes que, afectándolos, aumentaban la base de liquidación y fueron ocultados.

LA REDACCIÓN

E R R A T A

En el pasado número de julio-agosto, en la Sección *Jurisprudencia sobre el Impuesto de Derechos reales*, aparece una errata en la página 558, que conviene subsanar, aunque el buen sentido de los lectores lo haya ya hecho.

Se hace referencia a la doctrina jurisprudencial relativa a que en el retracto el vínculo jurídico es único entre retrayente y vendedor, y el texto continúa diciendo: «...y ello, añadimos nosotros, *no es así*», en vez de decir, «...y ello, añadimos nosotros, *es así*», suprimiendo la partícula *no*.