

## Jurisprudencia sobre el impuesto de Derechos reales

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 12 de marzo de 1940.*

NO ES REVOCABLE EL ACUERDO DEL TRIBUNAL PROVINCIAL QUE AL MISMO TIEMPO QUE ANULA UNA COMPROBACIÓN DE VALORES, DECLARA QUE EL LIQUIDADOR PUEDE UTILIZAR LA TASACIÓN PERICIAL, FACULTAD ESTA QUE ES PRIVATIVA DE LA OFICINA LIQUIDADORA.

Vendida la cuarta parte de una casa y de los muebles y negocio industrial establecidos en ella, entendió el liquidador, al liquidar la correspondiente escritura, que el valor atribuido a los muebles y al negocio era muy inferior al real, y comprobó, valiéndose de la declaración que obraba en la Administración de Rentas a los efectos de la contribución de utilidades, capitalizando las declaraciones al 5 por 100 y deduciendo de ese resultado el valor dado al inmueble, obtuvo un aumento considerable para los bienes inmuebles transmitidos.

Los interesados recurrieron la liquidación alegando que se habían infringido los arts. 80 y 81 del Reglamento del impuesto sobre medios ordinarios y extraordinarios de comprobación: el primero porque no autoriza en ningún caso la comprobación de los bienes muebles de que se trataba, y el segundo porque el caso está fuera de todos los supuestos que ese artículo establece.

El Tribunal Provincial estimó que, efectivamente, la comprobación practicada estaba fuera del sistema legal del artículo y anuló las liquidaciones, pero dijo que el liquidador podía insistir en la averiguación del verdadero valor en uso de las facultades del art. 81, liquidando por de pronto por el valor declarado.

El fallo fué apelado en cuanto en su última parte reservaba al liquidador la facultad de la comprobación extraordinaria, y el Tribunal Económico-Administrativo Central desestima el recurso, resolviendo que la declaración del fallo recurrido relativa a que la Oficina liquidadora puede insistir en la comprobación no es improcedente porque tal facultad es privativa de aquélla con arreglo al capítulo VI del Reglamento, por lo cual claro es que, aunque el Tribunal provincial no hubiese hecho el reconocimiento, podía la Oficina insistir en la comprobación por los medios reglamentarios.

O lo que es lo mismo, añadimos nosotros, que la facultad de comprobar en el caso discutido es privativa y discrecional en la Oficina liquidadora y, por consiguiente, al no existir facultad reglada no puede haber derecho preexistente y violado susceptible de ser amparado con el recurso correspondiente.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 12 de marzo de 1940.*

LAS FIANZAS NO SON DEDUCIBLES NI AUN EN EL SUPUESTO DE HABER SIDO ENAJENADOS BIENES DEL CAUSANTE DE LA SUCESIÓN, PORQUE EL CRÉDITO GARANTIZADO FORMARÍA PARTE DEL CAUDAL HEREDITARIO COMO CONSECUENCIA DE SUBROGACIÓN.

Una Oficina liquidadora aceptó como deducible en una sucesión una fianza hipotecaria constituida por el causante en garantía de obligación que pesaba sobre un tercero. La Abogacía del Estado, al examinar el expediente de comprobación y proyecto del liquidador, estimó que la fianza no se debía deducir, y con arreglo a ese criterio se giraron las oportunas liquidaciones.

Contra la liquidación recurrió el deudor por quien respondía el causante, alegando que los bienes gravados habían sido enajenados para satisfacer la deuda garantizada y que, por lo tanto, debiera haberse aplicado el art. 9.<sup>o</sup> del Reglamento.

Tanto el Tribunal Provincial como el Central mantuvieron la liquidación fundados en que, según el art. 1.839 del Código civil, el fiador se subroga por el pago en los derechos que el acreedor tenía contra el deudor, subrogación, además, automática conforme a los artículos 1.209, 1.210, núm. 3.<sup>o</sup>, y 1.251 del mismo Código, lo cual quiere

decir que los bienes constitutivos de la fianza se sustituyen por el crédito derivado del pago hecho por el fiador. Es decir, que si la fianza se ha ejecutado contra el fiador, entra en juego el principio de la subrogación y en virtud de él, en lugar de los bienes que sirvieron para el pago, queda el crédito contra el deudor principal.

En definitiva, resulta un crédito a favor del causante y del caudal, que no hay posibilidad de considerarlo como baja de éste porque no se da la circunstancia de ser incobrable, con arreglo al apartado 4º del artículo 55 del Reglamento. Fuera de esto, las fianzas no son deducibles porque así lo determina el art. 100 del mismo en sus apartados 1º y 2º, y la deuda en sí tampoco puede deducirse en este caso porque para que lo sean, con arreglo al art. 101, se requiere que grave la herencia, cosa que aquí no ocurre.

Finalmente, tampoco es pertinente la cita del art. 9º del Reglamento, puesto que la adjudicación a que él se refiere supone la previa existencia y deducción de la deuda de cuyo pago se trate.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de marzo de 1940.*

Confirma la doctrina de que las liquidaciones han de ser recurridas dentro de los quince días siguientes a su notificación, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 207 y 210 del Reglamento del impuesto, y no a contar desde su pago. Si no hubiese precedido notificación, el plazo sí se cuenta desde aquel momento.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 30 de abril de 1940.*

OBTENIDO EL APLAZAMIENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO PUEDE SOLICITARSE DENTRO DE ESE PLAZO EL FRACCIONAMIENTO DE DICHO PAGO. SI BIEN NO PUEDE CONCEDERSE CON LA SOLA GARANTÍA DEL DERECHO DE USUFRUCTO QUE ORIGINÓ LA LIQUIDACIÓN.

La usufructuaria interesada había pedido previamente el aplazamiento y posteriormente, dentro del plazo de los seis meses que se le había concedido, pidió el fraccionamiento del pago, el cual le fué denegado

por la Oficina liquidadora por el fundamento de que no era garantía suficiente el usufructo de los bienes de que se trata.

El Tribunal Provincial, además de ese razonamiento desestimatorio, entendió que la petición de fraccionamiento estaba fuera de plazo, y el Tribunal Central, aplicando los arts. 24 de la Ley y los apartados 2) y 3) del 135 del Reglamento, admite la primera razón y por ella sola desestima el recurso, pero no la segunda, y dice que por plazo reglamentario de pago ha de entenderse también el de la prórroga, ya que no hay precepto que lo contradiga, y que el plazo de duración de una prórroga es continuación y de la misma naturaleza que el ordinario ampliado, sin que, por consiguiente, haya incompatibilidad entre la prórroga del pago con el posterior fraccionamiento de éste.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 30 de abril de 1940.*

LOS CONTADORES PARTIDORES CARECEN DE PERSONALIDAD PARA RECURRIR CONTRA LAS LIQUIDACIONES GIRADAS A NOMBRE DE LOS HEREDEROS, PORQUE SU CARGO NO LES CONFIERE SU REPRESENTACIÓN A TALES EFECTOS.

En una testamentaría fueron giradas por investigación las procedentes liquidaciones, las cuales fueron recurridas por el albacea y a la vez contador partidor.

Aceptada en parte la reclamación por el Tribunal Provincial, el Central revoca el acuerdo diciendo que ni el albacea ni el contador partidor tienen personalidad para recurrir, confirmando así la doctrina ya reiterada en este particular.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 30 de abril de 1940.*

LOS ENSERES DE UNA INDUSTRIA HOTELERA, EJERCIDA EN EDIFICIO AJENO, NO PUEDEN SER CONSIDERADOS COMO INMUEBLES POR RAZÓN DE DESTINO.

Transmitida una participación indivisa de un Hotel instalado en un edificio arrendado, se detallaron los bienes que comprendía, tales

como ropas, mobiliario, cristalería, maquinaria, cocinas, etc., determinándose en la escritura, a los efectos del art. 47 del Reglamento del impuesto, que todos tenían la consideración de bienes muebles, excepto ciertas partidas cuyo valor se cifró.

La Oficina liquidadora estimó que todos eran inmuebles y como tales los liquidó, y el interesado reclamó y pidió que se tuviese en cuenta el carácter de muebles en cuanto a los valorados como tales, y además opuso que teniendo en cuenta que se transmitía una parte de una empresa mercantil, debía ser aplicado el art. 20 referente a Sociedades mercantiles e industriales.

El Tribunal Provincial confirmó la liquidación, fundado en que no solamente son inmuebles los calificados como tales por el Código civil, sino también, conforme al art. 46 del Reglamento, las instalaciones de carácter permanente, aunque el terreno sea ajeno. El Tribunal Central revoca el acuerdo y manda que se gire una liquidación por muebles y otra por inmuebles, según los valores, respectivamente, declarados.

Para ello se funda en que los inmuebles tienen esa condición por su destino, conforme al núm. 5.<sup>o</sup> del art. 334 del Código civil, pero a condición de que ese destino haya sido dado por el dueño de la finca, y en cuanto al art. 46 del Reglamento, dice que se refiere a cobertizos, pabellones y construcciones análogas, aunque sean transportables, y no a los utensilios de una industria.

Respecto al alegato del art. 20, lo desestima porque en el caso no existe ni sombra de personalidad jurídica social y no puede hablarse de transmisión de ninguna clase de valores de Sociedad mercantil o industrial susceptible de serle aplicable el apartado 6) del art. 20 invocado.

Nos parecen tan claros los argumentos expuestos en la resolución comentada y tan acertada la solución que en ella se da al caso propuesto, que estimamos innecesario hacer resaltar su acierto.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 21 de mayo de 1940.*

EL HECHO DE SOLICITAR Y PAGAR LIQUIDACIONES IMPLICA LA ACEPTACIÓN DE LA HERENCIA, Y LA RENUNCIA POSTERIOR DE ÉSTA GENERA UN ACTO DE DONACIÓN.

El viudo de una causante presentó la oportuna declaración para la liquidación provisional de la herencia, detallando los bienes, diciendo que todos eran gananciales y determinando las porciones correspondientes al declarante y a sus tres hijos, uno de ellos menor de edad, y firmando, además, padre e hijos la declaración jurada que el Reglamento previene en el art. 119.

Posteriormente, dichos señores otorgaron escritura particional diciendo que el menor había sido emancipado y que el viudo renunciaba a su cuota vitalicia y dos de los hijos renunciaban a la herencia de su madre, aceptándola el tercero de ellos y pasando, por lo tanto, los bienes al padre en una mitad como gananciales y la otra mitad al hijo heredero;

La Oficina liquidadora estimó que las dos renuncias equivalían a sendas donaciones y las liquidó como tales, además de los respectivos actos de herencia en cuanto a lo renunciado.

El Tribunal Provincial Económico-Administrativo estimó la reclamación interpuesta por los interesados y entendió que la primitiva instancia del viudo no suponía la aceptación de la herencia porque en aquélla ostentaba el doble carácter de participante de la Sociedad de gananciales y de heredero, por lo que pudo legalmente renunciar posteriormente a su condición de tal heredero; y en cuanto a la renuncia de los hijos, que podían hacerla en cualquier momento, ya que no habían firmado la instancia sobre liquidación provisional.

La Dirección general de lo Contencioso interpuso recurso y el Tribunal Central lo estima, por entender que hubo aceptación tácita, de acuerdo con el art. 999 del Código civil, nacida de los actos ejecutados por el viudo al solicitar la liquidación provisional y determinar la parte del caudal que a él correspondía como usufructo y a los hijos como herederos, cuyos actos suponen la voluntad de aceptar y no habría derecho a ejecutarlos sino con la cualidad de herederos. Y en cuan-

to a los hijos, está también clara la voluntad de aceptar por la misma razón, como se deduce del pago de las liquidaciones y de la firma de la declaración jurada en cumplimiento del art. 119 del Reglamento, y si bien uno de los hijos era menor de edad, su intervención indica su voluntad de aceptar, y además el hecho de ir firmada la instancia por el padre, que era su legítimo representante, le daba plena validez.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 21 de mayo de 1940.*

En esta Resolución insiste el Tribunal en la conocida doctrina de que las adquisiciones de fincas para ensanche de la vía pública no están comprendidas en la exención del núm. 3.º del art. 6.º del Reglamento, ni tampoco les es aplicable el tipo beneficioso del art. 38 si no aparece cumplidamente justificada en el expediente la posibilidad de la aplicación de las disposiciones sobre expropiación forzosa, sin que sea suficiente a tales efectos la certificación posterior del arquitecto municipal acreditativa de la superficie destinada a vía pública, máxime si en ella no se determina el precio de la misma.

*Resolución del Tribunal Central de 4 de junio de 1940.*

El Tribunal Central confirma en esta Resolución el criterio ya sentado por él que en la comprobación de valores no es aplicable, como medio ordinario de comprobación, conforme al Reglamento, el valor fijado a los solares por los Ayuntamientos a los efectos del arbitrio de plus valía.

No lo es, dice, porque los precios medios de venta admitidos por el art. 80 del Reglamento son los que resulten de los datos del Registro de la Propiedad o de publicaciones de carácter oficial, y los consignados por el Ayuntamiento a los efectos del arbitrio mencionado no son precios medios de venta, sino estimaciones técnicas para la apreciación de la existencia de incremento del valor de los terrenos, impugnables en cada caso por los interesados.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 4 de junio de 1990.*

LA FACULTAD DE CONCEDER PRÓRROGA EXTRAORDINARIA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE LO CONTENCIOSO PARA LA PRESENTACIÓN DE DOCUMENTOS ES DISCRECIONAL Y CONTRA EL ACUERDO DENEGATORIO NO CABE RECURSO ALGUNO.

Ante la Jefatura del Servicio Nacional de lo Contencioso del Estado se solicitó prórroga extraordinaria para la presentación de documentos relativos a una herencia fundándose en estar los bienes embargados por la Comisión de Incautación a consecuencia de responsabilidades políticas.

La petición fue denegada por la razón de que el hecho alegado no privaba a los herederos de la propiedad de los bienes ni suponía baja alguna deducible del caudal, y reclamada tal decisión, el Tribunal Central desestima el recurso en virtud de lo dispuesto en el art. 111 del Reglamento, que faculta al Director general para conceder la prórroga si ésta se solicita antes de exceder el plazo de la ordinaria y si se alega y justifica debidamente la existencia de la causa legítima en que se funde, lo cual quiere decir que la facultad es discrecional y que, por tanto, la expresada autoridad puede apreciar libremente si existe y es legítima la causa alegada. Sin que por otra parte exista precepto alguno en el Reglamento que conceda recurso contra el acuerdo denegatorio.

JOSÉ M.<sup>a</sup> RODRÍGUEZ-VILLAMIL,  
Abogado del Estado y del I. C. de Madrid.