

Jurisprudencia administrativa del impuesto de derechos reales

XXXIII

Condonación.

Aunque se cumplan los requisitos reglamentarios de renuncia del recurso contencioso y demás de los artículos 114 y 116 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, no es procedente otorgar la condonación de una multa por ocultación de valor de bienes, si del expediente aparece que el valor de la finca es 600 por 100 más que el declarado, que se aseguró esa finca en más valor que el que en su declaración para el impuesto fijó el contribuyente, y que sólo después de la denuncia se declaró otro mayor, que aún sigue siendo inferior a los dos antes expresados. (Acuerdo del Tribunal Central de 1 de Septiembre de 1935.) 73 de 1935.

XXXIV

Personas jurídicas. No procede admitir el recurso entablado contra liquidación del impuesto de personas jurídicas si la reclamación está fuera de plazo.

Según el artículo 200 del Reglamento del impuesto, los actos administrativos de las Oficinas liquidadoras, relativos a comprobación de valores o determinación de la base liquidable, serán reclamables ante el Tribunal Económicoadministrativo Central, en

el improrrogable plazo de quince días hábiles, pasados los que son firmes los acuerdos o actos referidos, sin recurso alguno para el contribuyente; no demostrado que el pueblo reclamante presentase ante la Dirección de Propiedades la instancia pidiendo la nulidad de la liquidación del impuesto sobre personas jurídicas, practicada por el liquidador, al que se refiere en su escrito ante el Tribunal Central, ni que dicho Centro directivo dictase acuerdo alguno, el escrito presentado ante el Tribunal Central es el primero que aparece en relación con el expediente; y bien se estime que se impugna el acuerdo de la Abogacía del Estado aprobando el del liquidador sobre inclusión de los bienes del pueblo y fijación de su valor a los efectos del impuesto sobre personas jurídicas, notificado hacía más de dos años; bien se estime que la reclamación se dirige contra las liquidaciones mismas, hechas también hace más de dos años, es indudable que habían pasado más de los quince días hábiles para reclamar, y, por lo tanto, el fallo del Tribunal Provincial es firme. (Acuerdo del Tribunal Central de 10 de Diciembre de 1935.) 78 de 1935.

XXXV

Comprobación de valores para el impuesto de personas jurídicas.

La Administración puede adoptar el procedimiento de comprobación que estime pertinente, si existe motivo para apreciar que el medio comprobatorio elegido no revela el valor verdadero de los bienes, sin que a la Administración competa examinar los elementos de juicio tenidos en cuenta por los peritos si a la valoración de hecho se acude.

Tasados los montes de un pueblo por un perito designado por la Administración, con arreglo a diversos elementos y circunstancias, se fijó el valor de los mismos, siendo aceptado éste por la Oficina liquidadora, aprobado por la Abogacía y notificado al Ayuntamiento, el cual impugnó el acuerdo alegando que la peritación es medio extraordinario de comprobación, debiendo utilizarse, en primer término, el amillaramiento, y después los demás medios ordinarios de comprobación, y, además, que la tasación es de libre apreciación de los Tribunales y han de examinarse, no sus conclu-

siones, sino sus antecedentes y razonamientos, los cuales, en este caso, son equivocados.

El Tribunal no acepta esta doctrina; el artículo 80 del Reglamento faculta a la Administración para comprobar el valor de los bienes mediante medios ordinarios o extraordinarios, debiendo, primero, acudir al amillaramiento y los Registros fiscales, y después a los demás que indica el artículo, el cual añade que el haber utilizado uno no excluye a los demás, si existe motivo para presumir que aquél no revela el valor verdadero de los bienes; y dada esta amplitud, es evidente que la Administración tiene la libre facultad de desechar un medio de comprobación, si cree que no da el verdadero valor, y utilizar, en su lugar, bien los medios ordinarios o el extraordinario de la tasación pericial, y este mismo criterio ha de seguirse en relación con los bienes de las personas jurídicas; no designado por el Ayuntamiento el perito, se infiere se conformó con el de la Administración y quedó obligado a pasar por la tasación de éste, según el artículo 92 del Reglamento; a la Administración no le compete analizar los elementos de juicio del perito, ni sus cálculos hechos conforme a las operaciones propias de su cargo y dentro de sus atribuciones, y por ello no es ilícito a la Administración alterar determinados datos y prestar la aprobación a otros más acertados, sino que ha de estarse al resultado de la tasación, conceputada como un todo orgánico, cuando haya de servir de base para la liquidación del impuesto. En cuanto a la deducción del 20 por 100 de propios y 10 por 100 a que se refiere la ley de Aprovechamientos forestales de 1877, dichas participaciones del 20 y del 10 por 100 corresponden al Estado, según los artículos 9 y 10 de la ley de 11 de Julio de 1856, y a la de 1877, y por ello han de deducirse de la base de liquidación, según Acuerdo del Tribunal Central, en 3 de Enero de 1933 (172 de 1930). (Acuerdo del Tribunal Central de 10 de Julio de 1934.) 116 de 1934.

XXXVI

Procedimiento. El Tribunal para conocer de las reclamaciones del impuesto de Derechos reales en provincias está constituido: por el Delegado de Hacienda, como Presidente; por el Inter-

ventor, por el Jefe de la dependencia provincial y por el Abogado del Estado, el cual, aunque de derecho es Secretario del Tribunal, asume también la misma representación indicada cuando se trata del impuesto de derechos reales, sin que sea preciso que concurran dos Abogados del Estado; si en su lugar concurre el Administrador de rentas, el Tribunal está mal constituido y la resolución dictada es nula, por defecto de procedimiento.

Así lo deduce el Tribunal, vistos los artículos 3.^º del Real decreto de 16 de Junio de 1924, 41 del Reglamento de 29 de Julio de 1924, 2.^º del Reglamento de 13 de Octubre de 1903 y Acuerdos del Tribunal Central análogos de 4 de Octubre de 1927 y 10 de Diciembre de 1929. Expedientes 350, 2 de 1927, y 1.512, 1 de 1928, habida cuenta que el cargo de Vocal-Secretario del Abogado del Estado con carácter permanente, exige su presencia, y, por el contrario, excluye la de otro Abogado del Estado, ya que dicho Vocal-Secretario ejerce una función atribuida a la Abogacía del Estado y representa y personifica a ésta, por lo cual no tendría justificación, ni teórica ni práctica, que asistiesen dos Abogados del Estado. (Acuerdo del Tribunal Central de 5 de Julio de 1935.) 76 de 1935.

XXXVII

Tasación pericial. Este medio de comprobación ha de ajustarse a los trámites señalados en el Reglamento, sin lo cual no es válido. Antes de hacer las liquidaciones, es preciso notificar la comprobación de valores y esperar la conformidad de los interesados o la firmeza del acuerdo aprobatorio de la comprobación. Los Ingenieros agrónomos son los peritos para las fincas rústicas, y los arquitectos para las urbanas.

La tasación pericial es un medio extraordinario que tiene una tramitación especial en los artículos 90-99 del Reglamento; no se cumplen éstos si para fijar la base liquidable la Oficina liquidadora se limita a aceptar el resultado de una tasación referente a la transmisión de otra porción de la misma finca que no se refiera a las mismas personas del contrato actual, sin que pueda convali-

dar la comprobación la aceptación del interesado en cuanto a la parte urbana de la finca, por no poder surtir efecto alguno un medio comprobatorio no reglamentario.

Existe otra causa de anulación de la comprobación, cual es el que no se puede proceder a girar las liquidaciones sin que se firme la comprobación, bien por no haberse impugnado mediante la reclamación económicoadministrativa, según el artículo 85, párrafo quinto del Reglamento del Impuesto, o bien por haberse confirmado la comprobación. Aunque la comprobación es medio extraordinario, la Administración puede apelar indistintamente a él en relación con los demás, dado el contenido de los artículos 80 y 81 del Reglamento, y sólo así puede hallar el verdadero valor de los bienes, teniendo, para ello, la libre facultad de desechar los demás medios, y por ello la Oficina liquidadora debe utilizar los medios reglamentarios más conducentes para hallar el valor; si acuerda la tasación pericial, la propuesta de perito al Delegado de Hacienda y la designación, también de perito, por el interesado, no han de subordinarse al criterio seguido en anterior comprobación en que se tuvo en cuenta la tasación pericial de un arquitecto referente a toda la finca, sino que es necesario que se haga una designación nueva de peritos, con título profesional adecuado a la clase de bienes y que satisfaga la contribución industrial, pudiendo utilizarse un ingeniero agrónomo para la parte rústica y un arquitecto para la parte de edificios o urbana, el cual puede también tasar los terrenos de esa clase, ya que ello entra dentro de sus atribuciones según las tarifas aprobadas por Real decreto de 1 de Diciembre de 1922, 6 de Enero de 1927 y 7 de Junio de 1933, teniéndose en cuenta, para determinar cuál es la porción rústica y la urbana, los datos relativos al pago de la contribución. (Acuerdo del Tribunal Central de 27 de Noviembre de 1934.) 153 de 1934.

XXXVIII

Depósito para concurrir a una subasta. Si la obra no se adjudica a la persona a favor de la cual se constituye el depósito provisional para acudir a aquel acto, no devenga el impuesto en concepto de fianza.

La fianza, que consiste en una obligación accesoria constituida para asegurar el cumplimiento de otra, no puede legalmente existir sin una obligación principal que aquélla garantice (artículo 1.824 del Código civil); en el orden administrativo, la naturaleza peculiar de la fianza como obligación accesoria no varía, y si bien la Administración, en cumplimiento de la ley de Contabilidad, artículo 84, y de la legislación sobre Contratación de Obras y Servicios públicos, exigen depósito previo de una cantidad para tomar parte en la subasta, no puede estimarse que tal depósito tenga el concepto jurídico de fianza mientras no exista una obligación principal de cuyo cumplimiento haya de responder, lo cual no ocurre hasta que al depositante se le adjudica la obra contratada, en cuyo caso el depósito ampliado en su cuantía queda constituyendo la garantía de las obligaciones contraídas; pero si por el resultado de la subasta no se adjudica el contrato, el depositante no tiene que responder de su cumplimiento y el depósito constituido no ha tenido otro objeto que cumplir el requisito de poder concurrir a la subasta-concurso sin haber contraído el concursante ninguna obligación, por lo cual no puede sostenerse que el depósito tenga en ese caso concepto jurídico de fianza, por faltar el requisito esencial para esa obligación, o sea la obligación principal objeto de la garantía; por lo tanto, si se constituye un depósito a favor de una Sociedad para optar a la subasta de unos pantanos cuya adjudicación definitiva no fué a favor de dicha Sociedad, no procede liquidar el depósito como fianza. Este criterio se siguió en 2 de Marzo de 1926 (399-2 de 1924-1925), por el Tribunal Central. (Acuerdo del Tribunal Central de 12 de Junio de 1935.) 157 de 1934.

XXXIX

Procedimiento. No es admisible la consignación, ante Notario, de la cantidad necesaria para constituir el depósito reglamentario en caso de denuncia, ni aun a pretexto de hallarse ya cerrada la Abogacía del Estado.

La única cuestión es la expuesta a los efectos del artículo 167 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales. Según el artícu-

lo 106 del mismo, los documentos deben ser presentados en las Oficinas liquidadoras precisamente en las horas abiertas al público, y tal precepto es aplicable a todos los documentos o actos relacionados con el impuesto, y, por lo tanto, al depósito que garantice una denuncia por ocultación de bienes; además, según el artículo 52 del Reglamento de la Inspección de Hacienda pública, con toda denuncia han de acompañarse las cartas de pago que acrediten el depósito de garantía, lo cual evidencia que no es forma adecuada de constituirlo la pretendida entrega en metálico en la Abogacía del Estado. (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Enero de 1935.) 151 de 1934.

XL

Procedimiento. Es inadmisible la reclamación económicoadministrativa si transcurren más de quince días desde el ingreso de la liquidación (en caso de no constar notificación de ésta), hasta que se entabla dicha reclamación.

Así se deduce del artículo 200 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales y del 72 del de Procedimiento de 29 de Julio de 1924. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Enero de 1936.) 32 de 1935.

XLI

Fianza. La liquidación de una fianza tomando como base el valor nominal y no el efectivo, no constituye un error de hecho, sino de derecho, y no procede, por lo tanto, pedir su devolución si no se entabló la oportuna reclamación en el plazo de quince días.

Tanto el Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924 como el del Impuesto de 16 de Julio de 1932 conceden dos medios a los contribuyentes para obtener la devolución de las cantidades indebidamente pagadas: uno, la reclamación económicoadministrativa ante el Tribunal Provincial competente, en el improrrogable plazo de quince días, si no se entabla la cual la liquidación

queda firme y sin ulterior recurso, y otro, según los artículos 6 y 201 y Decreto de Hacienda de 2 de Agosto de 1934, referente a las reclamaciones por error material o equivocación aritmética o señalamiento de tipo que no corresponda al concepto liquidado, para lo cual existe el plazo de cinco años desde la fecha del ingreso, agregando el 203, que para la devolución por razones distintas es preciso se haya reclamado en el plazo de quince días. Por lo tanto, si se liquidó una fianza sobre el valor nominal y la Sociedad interesada no reclamó hasta que varios años después vió que la Caja de Depósitos giraba la liquidación por cancelación de la fianza, tomando como base el valor efectivo y no el nominal de los títulos de la Deuda, es indudable que aparece consentida la primera liquidación, pues no se reclamó en el plazo de quince días, ya que, el liquidar por uno u otro concepto como base, no puede estimarse como error de hecho o material, sino de derecho, y por eso la liquidación era ya firme cuando se ha pretendido su devolución, pasados los quince días aludidos. (Acuerdo del Tribunal Central de 28 de Enero de 1936.) 53 de 1935.

XLII

Es improcedente el recurso de nulidad entablado por un Liquidador del impuesto contra acuerdo que le ordenaba devolver una participación en multa y honorarios percibidos por el Liquidador, si no se citan los motivos del artículo 105 del Reglamento de Procedimiento en que tal nulidad esté comprendida.

El artículo 105 del mencionado Reglamento expresa taxativamente los únicos motivos por los cuales pueden interponer los particulares e interesados el recurso extraordinario de nulidad, que son: dictar resoluciones con el evidente error de hecho que afecte a la cuestión de fondo, demostrado de la prueba documental o pericial base del fallo: que se hayan recuperado documentos decisivos: que la resolución se haya dictado mediante testigos condenados por falso testimonio precisamente en el asunto de que se trata: o que la resolución se haya ganado por cohecho, violencia o maquinación fraudulenta. Fuera de esos casos o de los

previstos en el artículo 6.^º del mismo Reglamento, las resoluciones firmes no pueden ser revocadas de oficio o a instancia de parte, cualquiera que sea la causa que se alegue; y como el Liquidador recurrente no dice en qué número de los aludidos esté comprendido el fallo que recurre, y, examinado éste, no aparece ninguno que le sea aplicable, ni hay error de hecho que afecte a la cuestión de fondo, no pudiendo estimarse ninguna de las cinco causas aludidas, procede desestimar el recurso de nulidad; si el recurrente creía que no era acertado el fallo del Tribunal *a quo*, ha podido impugnarlo, mediante el recurso, en vía contencioso-administrativa, por lo cual no puede alegar indefensión; pero entablado el extraordinario de nulidad, sólo puede tratarse si era anulable o no según el artículo 105; las alegaciones referentes a infracciones en otros expedientes no son aplicables al actual, porque no hay indicios de infracciones legales en él. (Acuerdo del Tribunal Central de 11 de Junio de 1935.) 74 de 1935.

XLIII

Comprobación de valores. Notificación. 1.^º La aprobación del expediente de comprobación de valores compete al Abogado del Estado si la cuantía excede de 25.000 pesetas, y ha de ser notificada en forma legal, sin lo cual son nulas tanto la comprobación como la liquidación que se realice basada en ella. 2.^º No es válida la notificación de las liquidaciones si no se cumplen los requisitos de los artículos 126 y 129 del Reglamento del impuesto.

El párrafo segundo del artículo 86 del Reglamento establece la competencia de las Abogacías con carácter exclusivo para prestar su aprobación a la comprobación de valores si la cuantía no excede de 25.000 pesetas, por lo que ha de remitírsele el expediente con todos los documentos, constituyendo tal aprobación acto administrativo reclamable ante el Tribunal Económico-administrativo Provincial, a cuyo efecto se ha de notificar aquélla al interesado para que preste su conformidad o la impugne en el plazo de quince días, proponiendo otros medios, incluso la tasación pericial;

por lo que si aparece que si excediendo el expediente de comprobación de 25.000 lo aprueba el Liquidador y no el Abogado del Estado, al que no se le remitió, es nulo todo lo actuado, no habiéndose notificado la verdadera comprobación al interesado, sino un valor fijado por el Liquidador, sin la firma de éste, y que carecía de validez por faltar la autorización del superior; y asimismo por no decirse el recurso procedente, el plazo y ante quién podía entablarlo es nulo todo lo actuado. Tampoco se han unido las certificaciones de precio medio de venta o los datos del Registro en que se funda la comprobación, como es indispensable, siendo su omisión causa de nulidad. Las notificaciones hechas al presentador del documento carecen asimismo de validez por no constar que estuviesen hechas las liquidaciones en el momento de la notificación y no aparecer el nombre de la persona a cuyo nombre se hubiesen girado, la expresión del término para su pago, la multa por falta de éste y los recursos procedentes, requisitos precisos, conforme a los artículos 126 y 129 del Reglamento del Impuesto. (Acuerdo del Tribunal Central de 25 de Enero de 1935.) 70 de 1935.

XLIV

Personas jurídicas. El impuesto sobre los bienes de éstas debe revisarse cada año; y concedida una exención, al amparo del Reglamento de 1911, debe desaparecer, al hacer la revisión anual, por haberla suprimido la ley actual.

El Reglamento de 20 de Abril de 1911—artículo 193—disponía la exención del impuesto sobre personas jurídicas sobre los bienes de aprovechamiento común exceptuados de la desamortización, debiendo presentar al efecto la Real orden de excepción de venta, según las leyes desamortizadoras (1.º de Mayo de 1855, 11 de Julio de 1856 y 12 de Mayo de 1888); pero modificada esa exención por el artículo 161 del actual Reglamento, que dispone no se entenderán comprendidos en ella los montes catalogados exceptuados de la desamortización, se hace preciso la revisión de la exención, ya que, por certificación del Ingeniero del Distrito forestal, está demostrado que el monte está incluido en el catálogo de los

de utilidad pública, y por ello no puede estarlo en la excepción del número 3.º del artículo 216 del Reglamento del Impuesto, y se halla sujeto al impuesto de personas jurídicas. Este tributo, según el 263 del mismo, ha de liquidarse anualmente, y por ello es un deber de la Administración, según los artículos 267 y 269, que se tribute por todos los bienes sujetos a ellos, y, al efecto, han de revisarse las exenciones ya otorgadas para saber si siguen ajustándose a la realidad legal. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Enero de 1936.) 80 de 1935.

GABRIEL MAÑUECO,
Abogado del Estado.

Banco Español de Crédito

Capital autorizado	Ptas. 100.000.000
Capital desembolsado	— 51.355.500
RESERVAS	— 70.592.954,34
Cuentas corrientes al 30 de junio de 1935.....	— 1.308.323.771,67

Domicilio social: MADRID, calles de Alcalá, 14, y Sevilla, 3 y 5.
400 SUCURSALES EN ESPAÑA Y MARRUECOS ESPAÑOL

Sucursales Urbanas. En MADRID: Glorieta de Bilbao, 6; Glorieta de Atocha, 8; Conde de Romanones, 6, y Velázquez, 29.

Idem en BARCELONA: Avenida E. Maristany y calle Antonio Ullé, número 11 (BORNE); calle Sans, número 10, y calle España Industrial, número 1 (SANS)

CORRESPONSALES EN LAS PRINCIPALES CIUDADES DEL MUNDO
EJECUCIÓN DE TODA CLASE DE OPERACIONES DE BANCA Y BOLSA

TIPOS DE INTERES

Cuentas corrientes:

A la vista..... 1 1/4 % anual.

Libretas ordinarias de ahorro:

Tengan o no condiciones limitativas..... 2 1/2 % anual.

Imposiciones a plazo fijo:

A tres meses..... 2 1/2 % anual.

A seis meses..... 3 % —

A doce meses..... 3 1/2 % —

Regirán para las cuentas corrientes a plazo y de ahorro los tipos máximos señalados en esta norma.

DEPARTAMENTOS DE CAJAS FUERTES DE ALQUILER

Dirección telegráfica: BANESTO.—Apartado de Correos núm. 297.