

Jurisprudencia administrativa del impuesto de derechos reales

XXIII

Procedimiento. Los acuerdos de los Tribunales Provinciales no son apelables si la cuantía litigiosa no excede de 5.000 pesetas, según el artículo 86 del Reglamento de 29 de Julio de 1924.

(Acuerdo del Tribunal Central de 17 de Abril de 1934.) 61 de 1934.

XXIV

Procedimiento. Pasados quince días desde el pago, día en que necesariamente se muestra conocedor el interesado de la liquidación, sin impugnarla ni apelarla, es firme ésta y no cabe recurso alguno.

Los artículos 202 y 203 del Reglamento del impuesto disponen que las liquidaciones del mismo constituyen actos administrativos contra los que los interesados pueden entablar reclamaciones económicoadministrativas en plazo improrrogable desde la notificación o desde el ingreso en que el interesado se muestra conocedor de ella, y equivale a la misma según acuerdos del Central de 13 de Septiembre de 1927, 28 de Mayo de 1929 y 15 de Diciembre de 1931, y admitida como inconcusa por el Tribunal Supremo en sentencia de 4 de Julio de 1923; y pasados quince días desde el ingreso hasta que se formula la reclamación, la liquidación es firme y es improce-

dente entrar a examinar su fondo. (Acuerdo del Central de 10 de Abril de 1934.) 67 de 1934. Otro igual. (Acuerdo 10 de Abril de 1934.) 70 de 1934.

XXV

Personas jurídicas. Dictado fallo por el Tribunal Provincial en asunto cuya cuantía no exceda de 5.000 pesetas, no tiene competencia el Central para intervenir, según el artículo 86 del Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924.

XXVI

Personas jurídicas. Reclamación contra la liquidación.

No apareciendo que el acuerdo recurrido esté dictado por la Administración central y deduciéndose del contexto del escrito, aunque no sea de la súplica, que lo que se quiere es reclamar contra una liquidación del impuesto de personas jurídicas hecha por el Liquidador, debe declararse incompetente el Central y remitirse al Provincial, que puede ser competente conforme al artículo 40 del Reglamento de 24 de Julio de 1924, para conocer en única o primera instancia, de la reclamación contra los actos de la Administración Provincial. (Acuerdo de 24 de Abril de 1934.) 78 de 1934.

XXVII

Compraventa. Celebrado un contrato privado por el que una persona vende a otra dos parcelas de terreno con las condiciones de que entre ambas se ha convenido la venta de esas parcelas por el precio que se fija, parte del cual se entrega, así como las parcelas, para que se edifique en ellas, agregándose que el vendedor se obliga a tener aquéllas libres de precaristas y arrendatarios, y si no lo hacen para determinada fecha (en la cual se había de otorgar la escritura pública) se rescindiría la venta, ésta es pura y simple y debe liquidarse el impuesto sin condición alguna.

Según los artículos 103, 104 y 107 del Reglamento del impuesto de derechos reales el documento privado debe ser presentado en la oficina liquidadora de Madrid dentro de los treinta días hábiles siguientes al de su otorgamiento, y con relación a esa fecha desde la cual era exigible el impuesto, ha de examinarse y calificarse el contrato a los efectos del impuesto de derechos reales.

La cuestión planteada consiste en determinar si el contrato es de compraventa pura y simple o media alguna condición de cuyo cumplimiento penda el nacimiento del mismo: la interpretación literal demuestra que las partes celebraron un contrato de compraventa válido, puesto que en él concurren los requisitos de los artículos 1.261 y 1.445 del Código civil; y este contrato queda perfeccionado y fué obligatorio para ambas partes desde su celebración, toda vez que los contratantes convinieron en las cosas vendidas (que fueron las parcelas de terreno perfectamente determinadas en el documento) y en el precio, cumpliéndose así los requisitos del artículo 1.450 del Código, el cual establece que la venta se perfeccionará entre comprador y vendedor y será obligatoria para ambas partes si se hubiere convenido en la cosa y precio, aunque ni una ni otra hubiesen sido entregados; en ese contrato las partes efectuaron actos que afectaban a la consumación del contrato, como son la entrega de parte del precio estipulado, el pacto de pagar intereses por el precio recibido hasta que se firmase la escritura pública de venta, el poner los vendedores a disposición del comprador las parcelas vendidas, ya que a éste se le autorizó para realizar los trabajos necesarios para la edificación y se estipuló para el caso de rescisión que no se exigiría indemnización de daños incluso por las obras realizadas por el comprador en las parcelas, lo cual implica la entrega de éstas. No existe cláusula que tenga condición suspensiva alguna de la cual dependa la existencia del contrato, toda vez que las estipulaciones referentes a la obligación de liberar la finca de precaristas y arrendatarios y de otorgar escritura pública de venta sólo afectaban a la ejecución o cumplimiento del contrato, pero no su nacimiento, ni las partes lo convinieron así, ya que la obligación contractual quedó perfeccionada como queda expuesto al convenir la cosa y precio, y no podían inmediatamente privar al contrato de eficacia jurídica; y en cuanto a la rescisión (suponiendo empleada esta palabra en vez de resolución), aunque se hubiere pactado, podía utilizarla cualquiera de las partes

conforme al artículo 1.124 del Código civil, que autoriza que por el incumplimiento de una parte pida la otra que se resuelva la obligación, y tal pacto es una prueba más de la existencia del contrato desde la fecha de su celebración. Y por todo ello es procedente exigir el pago del impuesto desde la celebración, pues se trata de un contrato puro y simple, doctrina acorde con sentencia del Tribunal Supremo de 22 de Diciembre de 1933.

La enajenación posterior de parte de las parcelas o el ejercicio de acciones por incumplimiento de estipulaciones puede dar motivo al de acciones de otro orden e incluso dar lugar a la declaración judicial de resolución (artículo 58 del Reglamento); pero esa posibilidad no puede afectar a la liquidación hecha reglamentariamente. (Acuerdo del Tribunal Central de 10 de Diciembre de 1934.) 121 de 1934.

XXVIII

Comprobación. 1.º El Liquidador puede emplear la tasación pericial para hallar el verdadero valor de los bienes si los medios ordinarios no cree dan el resultado adecuado. 2.º Las tasaciones de los peritos deben apreciarse globalmente y no se puede separar elementos parciales de ellas. 3.º De la tasación de montes de propios debe deducirse el 20 por 100 y el 10 por 100 de su valor.

El derecho reconocido a la Administración por el artículo 80 del Reglamento del impuesto para comprobar el valor de los bienes, puede ejercitarse utilizando bien los medios ordinarios que el mismo enumera, bien el extraordinario de tasación pericial, debiendo acudir en primer término a los datos del amillaramiento y Registro fiscal, y después, indistintamente, a los demás, sin que sea preciso valerse de todos cuando el resultado obtenido por el de uno se considere justificativo del verdadero valor, ni el haber utilizado uno excluya el empleo de los demás si se estima que el resultado obtenido por aquél no revela el verdadero valor de los bienes. De ese artículo mencionado, según el que deberá acudir a la tasación pericial cuando los medios ordinarios no den el verdadero valor, a juicio de la Administración, se deduce la amplitud con que ésta puede desenvolverse en la comprobación de los bienes transmitidos; y la

indicación de que el empleo de un medio no excluye los demás, demuestra la libre facultad de aquélla para desechar los que por cualquier causa estime deficientes o inadecuados; y por ello es preciso reconocer que el Liquidador, al declarar que los medios ordinarios enumerados en el artículo 80 eran impropios para hallar el verdadero valor de los montes sobre el que había de girar la liquidación del impuesto de personas jurídicas, pudo acordar la tasación pericial para fijar el valor en los años 1916 a 1929; no habiéndose designado por el Ayuntamiento perito para tasar con el de la Administración, ha de entenderse conforme aquél con este perito, según el artículo 92 del Reglamento del impuesto. A la Administración no le compete examinar y analizar los métodos seguidos por los peritos y los cálculos realizados por los mismos dentro de sus atribuciones para la tasación de las fincas, sin que, por consiguiente, pueda modificarlas aceptando unos datos y rechazando otros, sino que deberá estarse al resultado de la misma como un todo orgánico; conforme a los artículos 9 y 10 de la Ley de 11 de Julio de 1856 pertenece al Estado el 20 por 100 de la venta de los bienes de propios y el 80 por 100 a las Corporaciones civiles, percibiendo en igual proporción de las rentas que se obtengan de dichos bienes; y también percibe el Estado el 10 por 100 de aprovechamientos forestales, por lo que es procedente deducir del valor de los montes el 20 y el 10 por 100, ya que se trata de gastos o prestaciones a que está obligado el Ayuntamiento (este criterio ha prevalecido en el acuerdo del Tribunal Central de 10 de Julio de 1934, 16 de 1934). (Acuerdo del Tribunal Central de 22 de Noviembre de 1934.) 117 de 1934.

XXIX

Denunciantes. Hipoteca. Venta. 1.º La venta de una finca gravada con hipoteca ha de liquidarse por el precio aumentado con las hipotecas y no con el de las anotaciones preventivas de embargo. 2.º La acción para fijar esa base no es una acción de comprobación de valores, sino inherente de la liquidación, y no prescribe a los dos años. 3.º No son deducibles del precio ni los daños de las fincas ni una servidumbre que pueda gravar el predio. 4.º No

tiene personalidad el denunciante para recurrir, salvo si recurre contra la participación que se le reconoce en las multas. 5.º Existiendo otra escritura anterior no denunciada debe remitirse a la Dirección de lo Contencioso para su revisión.

No tiene personalidad el denunciante, pues no recurre contra una participación mayor o menor de las multas que se imponen al denunciado, sino que reclama contra los acuerdos del Liquidador y del Tribunal Provincial en el extremo de la cuantía de la multa que éstos creyeron debida, y por ello no se le ha lesionado derecho alguno que le estuviera reconocido de un modo particular; y además no entabló reclamación económicoadministrativa contra el fallo de la Abogacía, que en parte le fué contraria, sino que formuló escrito de alegaciones en el expediente por habérsele dado de vista del mismo, entablado después apelación fuera de plazo contra el fallo de primera instancia.

En cuanto a la prescripción de la acción comprobadora por el transcurso de dos años, si bien al caso era aplicable el Reglamento de 1927, que en su art. 82 no contiene el precepto del actual, según el que tal plazo no impide practicar la comprobación en los casos de denuncia mientras no prescriba la acción para exigir el impuesto, es lo cierto que la cuestión en este caso no versa sobre la comprobación de valores declarados por el contribuyente, sino acerca de la determinación de la base liquidable por la adición al precio estipulado para venta de una finca en la escritura de las cargas que pesaban sobre aquélla, lo cual constituye un acto de liquidación y no de comprobación, al que sólo alcanza la prescripción de quince años establecida en el artículo 142 del Reglamento, y no el de dos años de la acción comprobadora.

Según el Reglamento del impuesto, se entiende por carga, para éste, los censos, pensiones u otros gravámenes de naturaleza perpetua, temporal o redimible, que afecten a los bienes, disminuyan realmente el capital o valor de los bienes transmitidos y aparezcan directamente impuestos sobre los mismos; no se considerarán las hipotecas como cargas a esos efectos; y en las transmisiones a título oneroso todas las cargas que afecten a los bienes, merezcan o no el concepto de deducibles para el impuesto, se entenderá que han sido deducidas por los interesados al fijar el precio, y por ello se aumentará a este el importe de las cargas que no tengan el

carácter de deducibles, según el concepto antes expuesto para determinar la base liquidable.

Por lo tanto, vendida una finca por precio fijado en 100.000 pesetas y apareciendo que tenía como hipotecas 395.000 pesetas (que no se declaró en la venta y que es el objeto de la denuncia) debe adicionarse esta cifra al precio para fijar la base liquidable; y no deben adicionarse las anotaciones de embargo subsistentes por reunir el concepto de las cargas deducibles, al tenor de los preceptos referidos, y no ser procedente conforme a ellos aumentarlas al precio para hallar la base liquidable, sino presumir que han sido rebajadas por los interesados al fijar el precio.

Tanto la servidumbre de riego sobre la finca vendida como la cantidad de 70.000 en que se fija el demérito de la finca por su mal estado de conservación en el momento de la transmisión, no pueden ser descontadas de la base, toda vez que no pueden producir el efecto de aminorar el precio líquido de 100.000 pesetas que responde a una cantidad real y efectiva entregada por el comprador al vendedor ni disminuir el importe de una hipoteca, que es exigible por el acreedor sobre la finca gravada, sin atender a tales circunstancias.

No es admisible, para fijar la base liquidable, el valor señalado a la finca para la subasta, conforme al artículo 130 de la ley Hipotecaria, en documentos anteriores a la escritura de venta de que se trata, por ser preciso que dicho valor se hubiera fijado por los mismos interesados en dicha escritura, a tenor de lo preceptuado en el artículo 80, párrafo 3.º, del Reglamento del impuesto; y tampoco deben tenerse en cuenta, para la base, las mejoras que se realicen ni el precio que se fijó con posterioridad al otorgamiento de la escritura en cuestión, porque el valor es el del día en que se celebró el contrato, según el artículo 60 del Reglamento del impuesto; y por todo ello la base es el precio fijado (100.000 pesetas), más las hipotecas (395.000).

En cuanto a la multa, por no tratarse de un acto de comprobación, sino de fijación de base liquidable, no es aplicable el párrafo último del artículo 216 del Reglamento, según el que no es ocultación punible si el interesado facilita uno de los datos para comprobar, sino que lo procedente es aplicar el párrafo 2.º del artículo 216 imponiendo el 100 por 100 por disminución de valores en los bienes declarados cuando excede del 10 por 100 y se descubre después

de liquidar, sin que quepa rebajarla discrecionalmente al 50 por 100, como hizo el Abogado del Estado y el Tribunal Provincial, por no haber precepto que autorice tal rebaja.

Existiendo otra escritura anterior en que se cometió igual ocultación, y tratándose de un documento ya calificado por la Oficina liquidadora competente, debe remitirse a la Dirección de lo Contencioso copia de este acuerdo, por si, en virtud de sus facultades privativas, estima debe acordar la revisión de la otra escritura anterior a la de que aquí se trata, conforme al artículo 140 del Reglamento del impuesto. (Acuerdo del Central de 16 de Octubre de 1934.) 130 de 1934.

XXX

Ni la tasación en un expediente de pobreza, ni la providencia del Juez emplazando a las partes para comparecer ante la Audiencia, pueden estimarse como actuaciones suficientes para interrumpir la acción investigadora de la Administración y suponer continuado o interrumpido el plazo para liquidar: si no se ha notificado la aprobación de la comprobación, debe hacerse tal notificación, siendo nulo lo anterior.

Según el artículo 113 del Reglamento del impuesto, cuando acerca de la transmisión de bienes se promueva litigio, se suspenderán los plazos del Reglamento para la presentación de documentos y empezarán a contarse desde el día siguiente al que sea firme la sentencia resolutoria, y si las partes dejaren de instar la continuación del pleito durante seis meses, la Administración podrá exigir la presentación del documento y practicar la liquidación oportuna respecto al acto o contrato litigioso, a reserva de la devolución que proceda si al término del pleito se declarase que no surtió efecto.

Consta que las partes promovieron juicio de testamentaria y dejaron transcurrir más de seis meses desde que recajó la última providencia en él hasta que el Liquidador abrió el expediente de investigación. Por lo tanto, había cesado el plazo de interrupción para liquidar y el Liquidador cumplió con su deber al iniciar la investigación y requerir a los interesados para que presentasen los documentos a liquidar. Ni la providencia emplazando a las partes

para que comparezcan en apelación interpuesta, ni la tasación de costas en un incidente de pobreza, pueden estimarse como prueba de que instaron la continuación del pleito, pues aquél no es iniciativa de las partes, y no consta si efectivamente comparecieron, y ésta es un incidente de tasación que nada tiene que ver con la continuación del litigio. No notificado a las partes el expediente de comprobación, no debe continuar sin hacerse tal notificación, anulándose todo lo tramitado desde que debió hacerse y no se efectuó, según el artículo 85, número 6 del Reglamento. (Acuerdo del Central de 14 de Julio de 1934.) 100 de 1934.

XXXI

Fraccionamiento de pago.

Concedido un fraccionamiento de pago por la Abogacía del Estado, no cabe que el interesado pida otro diferente alegando que el concedido era inútil por su falta de proporcionalidad.

La razón es que, notificado en forma, no se demuestra ni equivocación de fecha, ni que se entablase recurso alguno, y el nuevo escrito, ni por su forma ni por su intención, puede estimarse más que como una nueva solicitud de fraccionamiento, la cual, por referirse a un asunto que había sido objeto ya de acuerdo firme, no se podrá otorgar. (Acuerdo de 30 de Enero de 1934.) 153 de 1933.

XXXII

Contra la comprobación de valores basada en el liquido imponible, no cabe impugnación, a menos de probarse que se tiene presentada la reclamación contra ese liquido imponible o contra los amillaramientos o Registro fiscal, en sus casos.

Así lo declara el Tribunal Central, fundado en el artículo 85 del Reglamento, párrafo 7.º, que así lo dispone, no pudiendo, por ello, pedirse la aplicación de otros medios de comprobación. (Acuerdo del Tribunal Central de 27 de Enero de 1933.) 62 de 1933.

XXXIII

El Patronato Nacional de Ciegos es un organismo oficial y no procede liquidar impuesto de Derechos a su nombre, ni por sus subvenciones, estando exento totalmente.

Liquidada una subvención del Patronato de Ciegos, consignada en los Presupuestos del Estado al tipo de 2,50 por 100, se produjo una reclamación por el Presidente del Patronato.

Se revoca la liquidación y se declara exento.

Se creó el Patronato de 20 de Enero de 1931 como institución de carácter general e interés público, regido por un organismo nombrado por el Ministro de la Gobernación y presidido por éste, y para sus fines se consigna en los Presupuestos del Estado una cantidad que se paga trimestralmente; está clasificado, a los efectos de personas jurídicas, por la Dirección de lo Contencioso, en 9 de Septiembre de 1932, como institución de carácter público dependiente inmediatamente del Ministro de la Gobernación; creó las Residencias de Ciegos el Real decreto de 13 de Marzo de 1928, el cual fué derogado por el mencionado de 20 de Enero de 1931, y, por lo tanto, no puede menos de considerarse el Patronato de Ciegos como un organismo de carácter oficial dependiente del Ministerio de la Gobernación, que tiene por objeto cumplir un fin benéfico de carácter público, creado por disposición ministerial y presidido por el Ministro de la Gobernación, al que incumbe nombrar Vocales y atender a los fines de aquél; y, por lo tanto, al cobrar ese Patronato la cantidad consignada en los Presupuestos del Estado, es indudable que el acto está exento, pues la obligación de pagar recae en éste y es aplicable la exención del número 2 del artículo 3.º del Reglamento del impuesto de 1932, referente a la exención de aquéllos, en que la obligación de pagar recae en el Estado. (Acuerdo del Central de 14 de Junio de 1934.) 9 de 1934.

GABRIEL MAÑUECO,

Abogado del Estado.

FE DE ERRATAS.—En el número 124 de esta REVISTA, en esta misma Sección: Al final del núm. XVII hay que añadir: (Acuerdo del Tribunal Central de 10 Abril, 1934.) 51 de 1934.