

Jurisprudencia administrativa del impuesto de derechos reales

XVII

Suspensión de pagos. Compraventa de muebles e inmuebles. 1.^º Si en una suspensión de un comerciante se anuncia una subasta de sus bienes, que se declara desierta, y se adjudican particularmente el arriendo de un inmueble y el negocio total del suspenso, no procede tener por hecha la adjudicación en la subasta, por no haber acta que lo pruebe y no coincidir las declaraciones en los datos esenciales. 2.^º El arriendo que sólo consta en cartas de comerciantes, no está sujeto al impuesto, por ser preciso documento público. 3.^º Está sujeta y no exenta la compra de todo el negocio mercantil del suspenso, aunque se haya hecho el contrato por correspondencia. 4.^º Si el comerciante entregó ésta, base de la liquidación, la multa sólo es del 50 por 100.

CASO.—Un comerciante se declara en suspensión de pagos, y, en consecuencia, se aprueba un convenio por el que se establece que sus bienes serán administrados por una Comisión, firmando aquél los documentos precisos, y que, si no hay unanimidad, las ventas se efectuarán en subasta extrajudicial; se anunció en los periódicos la del comercio de tejidos del suspenso y la del edificio en que se hallaba, admitiéndose proposiciones en pliegos cerrados, reservándose la Comisión el rechazarlos todos; según un libro de apuntes, se rechazaron, en efecto, todos, acordándose dirigirse particularmente a cada proponente para ver si mejoraba sus proposiciones, prometiendo uno de los proponentes hacerlo, recibiendo el

local en arriendo y comprando el lote de mercaderías, entendiéndose directamente con el Presidente de la Comisión ; en el libro de actas de la Comisión liquidadora falta esta última parte, por estar arrancado un folio, y así consta de acta notarial que por orden judicial, a instancia del liquidador, se ha levantado ; mediante cartas del Presidente de la Comisión y del comerciante X, aceptó aquél la proposición de éste, *hedha* también por carta, de adquirir el lote de mercancías que integran el lote del suspenso en 173.666 pesetas, y arrendar el local en que está arrendado el comercio en 300 pesetas mensuales; el comerciante X publicó un anuncio según el que era adjudicatario del comercio de tejidos y procedía a la liquidación de las existencias.

La Oficina liquidadora, noticiosa de que se había hecho la adjudicación aludida, requirió al adjudicatario para que presentase los documentos precisos para la liquidación, y él presentó las cartas cruzadas con el Presidente de la Comisión liquidadora, y la Oficina liquidadora, no estimando que coincidiesen esas cartas con las actas de subasta, recibió declaración de testigos, uno de los cuales solamente afirmó que la liquidación se efectuó ; dos, coincidieron en el precio del inmueble y discreparon en el del género, sin que ninguno afirmarse se hubiera firmado acta de subasta o documento de adjudicación, y uno de los que intervinieron en la Comisión afirmó que se hizo la adjudicación a X, pero sin decir que el adjudicatario firmase documento alguno.

El liquidador, con estos datos, giró dos liquidaciones a X : una de compra de inmuebles, al 5 por 100, y otra de muebles, al 2,50 por 100 con multa y demora. X recurrió alegando que no hubo adjudicación en la subasta, por haberse rechazado las proposiciones, y que el arriendo del local y la compra de las mercancías se hizo por correspondencia, y, por lo tanto, es improcedente la liquidación del inmueble, porque no se efectuó su compra y la de las mercancías por estar exentos.

El Tribunal Central fija esta doctrina :

En el expediente se ha incluido como prueba una certificación del acta de la subasta (acta que desapareció después del libro, y según la que no se hizo adjudicación alguna) y declaración de dos testigos, que dicen lo contrario ; aun cuando se concediera mayor valor probatorio a estas declaraciones que a dicha certificación, es

lo cierto que ninguno de ellos ha declarado que haya firmado documento alguno en que conste la adjudicación, no ya por el dueño —único que podía hacerlo, según el convenio de suspensión—, pero ni aun por la Comisión liquidadora de la suspensión; aun dando por supuesta la adjudicación, y aun prescindiendo que los testigos hubiesen declarado coincidentemente el precio de la compra de los muebles, no sería posible girar la liquidación, porque el artículo sexto, número quinto de la ley del Impuesto, exceptúa los contratos verbales mientras no se lleven a documento público. Lo único que aparece como base para girar el impuesto son las cartas entre el Presidente y X, en las que hay la coincidencia de la oferta y de la aceptación, por escrito, de arrendar el local y de comprar los géneros que en él existían. El arriendo del local no es acto sujeto al impuesto, según el artículo 2.^º, número 14 del Reglamento del impuesto, por no aparecer que se otorgase mediante documento público. Y en cuanto a los muebles no procede aplicar la exención del número octavo del artículo 3.^º de dicha ley del Impuesto, pues no fué un simple lote de mercancías lo vendido, sino la totalidad del negocio o comercio del suspenso lo enajenado, sin retirarlo del local en que se hallaba instalado y en que el nuevo dueño continuó la explotación de ese negocio, como lo prueban los anuncios cuya autenticidad no se ha impugnado. La multa no puede ser más que el 50 por 100, pues X aportó las cartas en que se funda la liquidación, y así procede conforme al artículo 214 del Reglamento. Se anula, por ello, la liquidación del inmueble y se mantiene la de muebles con el 50 por 100 de multa.

XVIII

Herencias. Rebaja de créditos. 1.^º No procede deducir de la herencia un crédito del causante contra tercero, aunque por los herederos se haga constar que es incobrable mediante escritura pública, si no se han acompañado las diligencias judiciales por las que se demuestre que no se ha podido cobrar. 2.^º Instituida la viuda heredera usufructuaria y nudopropietarios los sobrinos que sobrevivan a ésta, debe aplicarse la liquidación de la nuda propiedad hasta que se cumpla la condición, por ser indetermina-

dos los herederos, salvo en cuanto al impuesto sobre el caudal relicto.

Atendiendo a las condiciones de efectividad del crédito origen de las liquidaciones impugnadas, no es procedente su exclusión del caudal hereditario para la liquidación del impuesto por la única razón de no ser cobrable, aunque tal manifestación se hace en escritura pública, ya que según el artículo 55, párrafo 4.^o del Reglamento del impuesto de 16 de Julio de 1932 no se consideran incobrables los créditos no obstante lo que declaren los interesados si no se acredita documentalmente que las gestiones judiciales para el cobro han resultado ineficaces.

Tampoco puede admitirse la baja del crédito personal referido, fundada en la no aceptación de la herencia por los herederos, pues según éstos fué otorgada anteriormente la escritura de partición de los bienes del causante, comprensiva de otras fincas, lo que implica la previa aceptación de la herencia respecto de esos bienes y de los que posteriormente apareciesen, conforme al artículo 990 del Código civil, que dispone no se puede aceptar la herencia a plazo ni condicionalmente. No obstante, a tenor del artículo 20 del Reglamento de 29 de Julio de 1924 deben examinarse las demás cuestiones del expediente. En la cláusula de institución de herederos del testamento se dispone que a la muerte de la viuda, heredera usufructuaria, adquieren los bienes por partes iguales cinco sobrinos o los que sobrevivan a aquélla; y por ello es indudable que hasta que ocurra el fallecimiento de la heredera usufructuaria no puede conocerse quiénes serán los sobrinos del causante que hayan de adquirir los bienes, pudiendo suceder que ninguno llegue a heredar; de donde se deduce que la transmisión de la nuda propiedad a favor de las sobrinas se halla suspendida de derecho por el incumplimiento de una condición, y conforme al artículo 57 del Reglamento del impuesto, debe aplazarse la liquidación hasta que se cumpla la condición y pueda determinarse de un modo cierto quiénes sean los adquirentes de la nuda propiedad; por lo cual, en la actualidad, deben girarse únicamente las liquidaciones de la cónyuge viuda por gananciales, cuota viudal y herencia de cónyuges, y la del caudal relicto por determinar el artículo 254 del Reglamento que la condición suspensiva sólo es causa del aplazamiento

de esta última liquidación del caudal relicto, si de la condición depende el fijar que parte o todos los bienes están exentos por tratarse de herencia a favor de los padres descendientes, establecimientos de beneficencia o institución (o de cónyuge viudo si la herencia se causa después de la Ley de 11 de Mayo de 1932 y no en las anteriores a esa fecha). (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Octubre de 1934.) 149 de 1934.

XIX

El contrato por el cual un Centro oficial adquiere directamente del vendedor determinados elementos mediante vales y pagándoles por libramiento, no haciéndose constar aquél en documento público ni privado, no está sujeto al impuesto.

El contrato en cuestión se efectuó mediante vales de pedidos del Centro a la casa vendedora, que a fin de mes se hacían efectivos por libramientos a favor de esta última ; esta adquisición se ajustó a estas normas : del estudio de los almacenes del Centro se deducía cuál era el material más conveniente ; el fichero de compras proporcionaba los datos más convenientes acerca de proveedores, precios y calidades : el Capitán y el Teniente, con los Oficiales de compras, examinaban los materiales en los almacenes de los proveedores en que se pensaba hacer la adquisición, se discutían los precios, reduciéndoles al mínimo, y se imponía a los proveedores el 2 por 100 de descuento de pronto pago ; la Junta de compra del Centro aprobaba la propuesta del Jefe de detail ; y *verbalmente*, sin pliego de bases concertado, y sin contrato escrito alguno, se hacia el pedido a los proveedores designados, entregándoles el vale provisional que se usa en el Centro, recogiendo los materiales en las casas proveedoras y transportándolos a los almacenes del Centro en camiones y personal del mismo.

La adquisición por ello es una compra directa y verbal al pie del mostrador, haciéndose descuento de pronto pago, y si no se hace el pago al pie de caja es por causas independientes de la voluntad del centro. Según se infiere de los trámites relacionados, el contrato no se hizo constar en documento público ni privado ni hubo

aceptación y ofertá por escrito, y la calificación que le corresponde es la de compra de mercaderías en forma verbal y en establecimiento público de venta, por tener el vendedor establecimiento abierto al público para tales ventas; el artículo 3.º, número 5.º del Reglamento del impuesto exceptúa del mismo los contratos verbales mientras no se eleven a escritura pública y el número 8.º los verbales que se celebren en los establecimientos mercantiles públicos de venta; todas las diligencias y trámites de la Administración del Estado hasta la adquisición del pago del material y pago del precio son requisitos que la propia Administración ha de observar en sus contratos con los particulares y en ellos no interviene el particular hasta que expresa su consentimiento verbal o escrito, y, por lo tanto, tales diligencias no pueden estimarse como el contrato mismo ni deducirse de ellas qué esté conste en documento escrito. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Octubre de 1934.) 52 de 1934.

XX

Beneficencia. La institución de herencia a favor de los establecimientos de un país extranjero, facultando al albacea para que la distribuya y la reparta sin especificar el testador los establecimientos beneficiados concretamente, debe liquidarse en concepto de extraño, por no tener parentesco el albacea, verdadero heredero, con el testador.

De los números 8 y 9 de la tarifa del impuesto, referentes, respectivamente, a los conceptos de Beneficencia e Instrucción pública o privada y particular, se dispone que cuando las transmisiones tengan lugar por herencia se aplicará el tipo que según su cuantía corresponda de los señalados en el número 29 de la tarifa; y a continuación añade que cuando las transmisiones tengan lugar a favor de personas, Asociaciones o Sociedades y no a favor de los establecimientos mismos de Beneficencia o Instrucción a que se refiere este número, se aplicará el concepto de esta tarifa, según el de adquisición que corresponda.

En el testamento del causante se instituye herederos en general a las casas o instituciones de Beneficencia de la República de X,

dejando como albacea al señor Z en libertad para que lo cumpla y distri^buya la herencia y la reparta; de donde se deduce que ninguna casa concreta o institución de las genéricamente señaladas puede récabár un derecho o participación concreta en la herencia; y no habiéndose demostrado la adscipción de los bienes a los fines benéficos a que se refiere el número 7.^º del artículo 28 del Reglamento, procede entender hecha la transmisión al albacea y aplicarle el número de la tarifa referente a extraños, pues ningún parentesco tiene con el causante. El establecimiento de Beneficencia de nación extranjera no puede gozar en España de la consideración legal de establecimiento benéfico, pues tal concepto sólo es para los españoles sometidos al protectorado del Gobierno español, según el Real decreto de 14 de Marzo de 1899; el Tratado de 28 de Diciembre de 1836 de paz y amistad de España y X, que alega el recurrente no contiene excepción a las normas generales citadas; antes bien, somete a los naturales de X a los mismos tributos que a los españoles. (Acuerdo del Tribunal Central de 17 de Abril de 1934.) 54 de 1934.

XXI

La adquisición directa en un comercio o casa de maquinaria de materiales para un centro del Estado mediante vales y sin que medie contrato escrito está exenta del impuesto.

Caso idéntico al anterior, con iguales fundamentos. (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Octubre de 1934; 56 de 1934.) (Otro caso igual en acuerdo de 13 de Octubre de 1934; número 62 de 1934.)

XXII

Nulidad. La cuestión de personalidad es eminentemente jurídica y no cabe, decidida por el Tribunal Central, que éste conozca de recurso de nulidad referente a la misma.

Desestimada, en parte, una denuncia por el Tribunal Provincial, acudió el denunciante al Central que, a su vez, en 16 de Enero

de 1934, desestimó el recurso por la falta de personalidad del recurrente denunciante. De nuevo acudió éste al Central entablando recurso de nulidad, que también es rechazado por aquél.

Según el artículo 105 del Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924 las resoluciones firmes no pueden ser revocadas en vía administrativa ni modificadas de oficio ni a instancia de parte, cualquiera que sea la causa que para ello se alegue, excepto en los casos que el mismo enuncia, que son : *a) Haberse dictado una resolución con manifiesto error de hecho que afecte a la cuestión de fondo ; b) Que después de la resolución se recobren documentos con valor y eficacia bastantes para que la reclamación hubiese sido resuelta en sentido contrario o diferente al del fallo recaído ; c) Acuerdos dictados en virtud de documentos declarados falsos o bien en virtud de prueba testifical, hecha por testigos que hubieran sido declarados por falso testimonio ; o d) Por cohecho, violencia u otra maquinación fraudulenta, con las circunstancias que en cada uno de esos casos señala ese precepto.* El acuerdo del Central de 16 de Enero de 1934 se limitó a rechazar el recurso por falta de personalidad del recurrente, cuestión de exclusiva interpretación jurídica y en la que no cabe, por tanto, incurrir en error de hecho, y sobre ella no puede tener eficacia un documento de arrendamiento de bienes referente al fondo del asunto, que no fué lo tratado y resuelto en dicho acuerdo.

Los demás casos del artículo 105 citado son de evidente inaplicación al punto debatido, y no hay base para el recurso de nulidad. (Acuerdo del Tribunal Central de 8 de Mayo de 1934.) 59 de 1934.

GABRIEL MAÑUECO,

Abogado del Estado.