

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

I

1.^º *No es suficiente justificación de la venta de una finca por el causante, al efecto de segregarla del caudal relicto, una información «ad perpetuam memoriam». 2.^º Dispuesto por el testador que los herederos a quienes asignaba fincas determinadas hubiesen de pagar legados ciertos y precisos por cada uno, debe formarse el caudal relicto con lo de todos más la finca aludida antes y entender adquirido por cada uno la diferencia entre lo que el testador asignó a cargo de cada heredero por legado y el valor comprobado de las fincas que a cada heredero se asignan en el testamento, más la parte proporcional del remanente de la herencia. 3.^º Pagados los legados en metálico, ha de liquidarse compra-venta por ello. 4.^º No son deducibles deudas que no constan en título ejecutivo.*

Las cuestiones discutidas son dos: 1.^a Si es procedente la adición al caudal hereditario del valor de la finca cuya enajenación por el causante se alega por los herederos. 2.^a La forma en que haya de liquidarse el impuesto a los herederos y legatarios, como consecuencia del modo en que unos y otros aparecen instituídos en el testamento en relación con los bienes relictos y con su adjudicación.

Según los artículos 102 y 31, párrafo 15, del Reglamento del impuesto, la declaración del testador o herederos de que ciertos bienes no son del causante, no surtirá efecto sino en cuanto se

corrobore con documento fehaciente y adecuado a la naturaleza de dichos bienes y anterior a la fecha de apertura de la sucesión que la propiedad es de tercero, y como, según el artículo 1.280 del Código civil, han de constar en documento público las transmisiones de inmuebles, no puede aceptarse como suficiente a tales fines una información *ad perpetuam*, cuya fuerza probatoria se funda en declaraciones judiciales al efecto de acreditar la transmisión por el causante de la finca de que se trata, por no ser documento adecuado y ser de fecha posterior a la de la apertura de la sucesión, y debe por ello adicionarse a tal fin esa finca al caudal hereditario, excluyéndose del mismo el precio de la venta para que no haya duplicación de base liquidable. En cuanto a la segunda cuestión, dada la forma de institución de herederos, en que se les impone la obligación de abonar determinados legados en metálico, es evidente que se trata de una aplicación del artículo 858 y del 886 del Código civil, según los que puede imponerse a los herederos la obligación de abonar legados, debiendo ser abonados los legados de dinero en metálico, aunque no lo haya en la herencia; y en su consecuencia, al no alterarse la partición, la forma de la institución hereditaria, ha de entenderse que los herederos adquieran por herencia la diferencia entre los legados señalados por el testador a cargo de cada uno y el valor comprobado de los bienes que a cada uno de ellos se adjudica, más la parte proporcional del remanente de la herencia; no obstante, ha de pensarse que las porciones de fincas que, conforme al testamento y a la partición, se adjudican a los herederos, en lo que no excedan del importe del metálico que deben abonar para el pago de los legados de esa especie, no se transmiten a aquéllos por título de herencia, sino que los adquieran entregando su valor en metálico, realizándose así en su favor una compra de bienes inmuebles, ya que pudo haberse realizado por los herederos la enajenación de las fincas y con el precio satisfacer los legados, procedimiento normal del pago de los legados en metálico cuando no haya éste en la herencia. No son de aplicación al caso expresado los preceptos referentes a la exención del impuesto por las diferencias que unos herederos se paguen a otros cuando haya exceso de adjudicación sobre el haber hereditario, según los artículos 6.^º, número 14, del Reglamento, y 1.056, en relación al

1.062, párrafo primero, del Código civil, puesto que el primero de esos artículos se refiere únicamente al padre que en interés de sus hijos quiera conservar indivisa una explotación agrícola, industrial o fabril, y en el caso expuesto no se dan tales circunstancias; y en cuanto al 1.062, hace relación a las fincas que sean indivisibles o desmerezcan mucho en su división, y no se ha acreditado que en el caso en cuestión se dé tal circunstancia por certificación pericial, ya que la presentada sólo dice que no es económica la subdivisión de finca.

Por último, la deducción de la deuda a favor del Banco de X, no admitida por la oficina liquidadora, es cuestión no promovida en el expediente y es improcedente tal deducción por no constar esa deuda en documento que lleve aparejada ejecución, conforme al artículo 101 del Reglamento, y además porque las letras de cambio a que se alude en la certificación presentada no han sido protestadas por falta de pago a su vencimiento, requisito indispensable para que fuesen ejecutivas, según el artículo 501 del Código de Comercio, y según dicho artículo 101, para que sean rebajables las deudas contra un causante es preciso que se justifiquen a satisfacción de la Administración con documentos fehacientes y admisibles en derecho y se ratifique por los herederos, con anuencia del acreedor y su asistencia, y nada de ello se ha hecho. (Acuerdo del Tribunal Central de 19 de Julio de 1933.) 35 de 1933.

II

En la herencia causada en 12 de Abril de 1931 y presentada a liquidación el 12 de abril de 1932, en el plazo reglamentario, están sujetos al impuesto del caudal relicto los bienes que un cónyuge hereda del otro.

La ley de 11 de Marzo de 1932 declara de un modo implícito la referida exención, y la de 15 de Abril del mismo año, de un modo explícito, según la Orden del Ministerio de Hacienda de 9 de Mayo de 1932. La ley de 11 de Marzo de 1932 exceptúa, en su artículo 38, del impuesto sobre el caudal relicto los bienes en que hereden al causante sus padres, descendientes, cónyuge, beneficen-

cia e instrucción pública o privada y asociaciones obreras y cooperativas y corporaciones locales ; y la disposición primera transitoria de la misma establece que sus preceptos, en cuanto modifican los anteriores, se aplicarán a los actos y contratos causados desde la fecha de su publicación, y que las disposiciones de la misma en cuya virtud se hubieran de practicar liquidaciones de cuantía inferior a la procedente conforme a la legislación anterior se aplicarán a los actos y contratos pendientes de liquidación en las oficinas liquidadoras en la fecha de su publicación, y a los que, habiéndose causado antes, se presenten a liquidación en los plazos señalados en el artículo 12 de la ley de 28 de Febrero de 1927, pero computándola desde el día siguiente al de la publicación de la ley de 11 de Marzo de 1932 ; para resolver dudas originadas por dicha ley, el Ministerio de Hacienda, en 9 de Mayo de 1932, dispuso que para ello había que atenerse al principio de la irretroactividad de las leyes, si en ellas no se dispone lo contrario, precepto no contenido en la citada, y, al contrario, expresamente reconoce en el párrafo primero, al declarar que los preceptos de la ley, en cuanto modifican los anteriores, se aplican a los actos y contratos causados o celebrados a partir desde el día siguiente al de su publicación, lo cual demuestra que las sucesiones hereditarias causadas antes del 14 de Marzo de 1932, día siguiente a la publicación de la ley, no son alcanzadas por la exención del impuesto sobre el caudal relicto establecida en la misma ley a favor del cónyuge viudo ; y, por lo tanto, el párrafo tercero de la disposición transitoria aludida no se refiere a esa exención, sino a los conceptos nuevos en la tarifa del impuesto referentes a asociaciones obreras, cooperativas y corporaciones locales que establecen un régimen más favorable que el anterior ; y en su virtud, la mencionada Orden de 9 de Mayo de 1932, dictada previo informe de la Dirección de lo Contencioso, se dispuso con carácter general que la exención sobre el caudal relicto declarada en las leyes de 11 de Marzo y 15 de Abril de 1932, en cuanto a los bienes que un cónyuge hereda de otro, no es aplicable a las herencias antes del 14 de Marzo de 1932, aunque estén pendientes de liquidación en esa fecha o se hayan presentado o se presenten después en las oficinas liquidadoras ; esa Orden no es contraria a las leyes citadas, sino aclaratoria de las mismas, a virtud de las facultades

que al Ministro da el artículo 144 del Reglamento del impuesto ; y, por lo tanto, la herencia causada en 12 de Abril de 1931, o sea antes de 14 de Marzo de 1932 y presentada a liquidar después de esa fecha, no puede gozar de la exención en cuanto a los bienes del cónyuge por el caudal relicito, doctrina idéntica al número 97 de 1933 (página 959 de la REVISTA CRÍTICA).

III

Fundación de un museo y capital para su conservación y sostenimiento del personal encargado de él. Se hallan exentos del impuesto todos los conceptos expresados, aunque esté clasificado aquél como de instrucción particular.

El testamento del causante demuestra que su fin fué que sus colecciones artísticas no se disgregasen y se conservasen tal como las tenía instaladas en su casa y en la que adquirió a tal objeto para que sirviesen de estudio y fomento a la ciencia y al arte, y como medio más eficaz de lograrlo hizo donación de sus colecciones a la Nación española y destinó los medios económicos necesarios para la vigilancia, conservación y cuidado de aquéllas, instituyendo una fundación denominada «Museo C», instalada en su casa y a la que dotó con un capital mobiliario suficiente para con sus rentas atender a los gastos de personal y conservación del edificio y colecciones ; tal fundación tiene por objeto administrar y conservar las colecciones, que son ya del Estado, y tal forma jurídica es la adecuada para el objeto perseguido, pues los bienes están perpetuamente adscritos a las necesidades y sostenimiento de las colecciones legadas al Estado, y por ello las colecciones, el local y los valores destinados a su conservación forman un conjunto total que no se puede disregar, y que del mismo modo que no se ha exigido el impuesto por las colecciones, conforme a la exención del número segundo del artículo 3.^º de la ley de 28 de Febrero de 1927 e idéntico del actual, tampoco puede exigirse por la fundación, sin que a ello obste el que ésta haya sido clasificada por el Ministerio de Instrucción Pública como de beneficencia particular, toda vez que en este caso debe atenderse a

la finalidad de la institución, que es la de conceder al Estado medios de atender, sostener y conservar el Museo C. (Acuerdo de 27 de Junio de 1933.) 89 de 1933.

IV

Reconocida una Asociación como Sindicato agrícola, se halla exenta de tributar por las subvenciones que el Estado le da por tal concepto para sus fines.

El artículo 6.^º de la ley de 28 de Enero de 1906 otorga la exención del impuesto de derechos reales para los actos y contratos en que intervenga la personalidad jurídica de un Sindicato agrícola constituido y registrado en forma, siempre que tenga que cumplir fines sociales de los enumerados en el artículo primero de la ley, entre los cuales se hallan la adquisición (para el Sindicato o sus individuos) de animales, plantas o demás elementos de fomento agrícola y pecuario, la mejora de productos de cultivo o de ganadería, enseñanzas, experiencias, certámenes y cuantos medios conduzcan a difundir los conocimientos útiles de la ganadería y de la agricultura y estimular sus adelantos; idéntica exención establece la ley del impuesto en el número 9 del artículo tercero para los actos en que intervenga como parte obligada un Sindicato agrícola; y organizado un Concurso de Puesta por la Asociación de X y concedida una subvención por la Dirección de Agricultura para los gastos de dicho Concurso, ha de estimarse comprendida tal subvención entre los actos que se hallan exentos, a tenor de los preceptos indicados, por ser una consecuencia directa del Concurso y por ello que concurren los requisitos necesarios para que la Asociación de X goce de la subvención y esté exenta de tributar por el impuesto de derechos reales. Esta doctrina es también la de los acuerdos del Central números 92 de 1930 y 17 de 1932, de fechas 20 de Enero de 1931 y 17 de Mayo de 1932. (Acuerdo del Central de 9 de Octubre de 1933.) 17 de 1933.

V

Comprobación de valores. Consignado en una certificación del Catastro que el valor de una casa es uno determinado, aunque señale un líquido imponible que arroje otro valor, aquél y no éste ha de ser la base liquidable comprobada.

En un oficio del Catastro figuraba, como resultado de la comprobación técnica hecha por aquél, que el valor de la casa era 96.000 pesetas, y este dato concordaba con el líquido imponible consignado en el recibo de la contribución del primer trimestre; pero en el mismo oficio del Catastro se fijaba como líquido 6.735, que capitalizado al 5 por 100 da un valor de 134.700 pesetas; esta base tomó el Abogado del Estado para liquidar. El Tribunal Central la revoca y anula la comprobación y liquidación girada.

Si bien en el oficio presentado el Catastro declara que el líquido imponible asignado era el de 6.735, este líquido no era efectivo, según aclaró la Administración de Rentas, pues el vigente, al realizarse la transmisión, era el de 4.850, que figuran en el recibo de la contribución que se ha acompañado, y éste, capitalizado, debe ser la base.

No alegadas oportunamente las cargas y deudas que se pretenden rebajar ante el liquidador, el Tribunal Central, al fallar, no puede tenerlas en cuenta; el fraccionamiento del pago es cuestión de competencia de la oficina liquidadora, que resolverá al liquidar de nuevo. (Acuerdo del Central de 27 de Junio de 1933.) 13 de 1933.

VI

Sociedades cooperativas de ahorro y previsión. Acordada la cesación de las operaciones de ahorro de una Sociedad cooperativa de crédito y su conversión en una Sociedad anónima, y siendo condición de la primera que en los contratos de ahorro y participación de los suscriptores el adherido o partícipe se reserve la facultad de aportar a su cuenta las cantidades que quiera y la de retirar el saldo a su favor desde el momento de haberse salis-

fecho los gastos estatutarios, pudiendo retirarse de la Sociedad después de haberse pagado la primera mensualidad, sin que aquélla tenga derecho a obligarle a indemnización alguna y la Sociedad le abonará el haber en su cuenta, y siendo condición del contrato que su objeto es constituir un fondo disponible en doce o veinte años mediante el pago de 7 pesetas mensuales, teniendo derecho el suscriptor a participar de ciertos beneficios acumulados, y a la terminación del tiempo de acumulación ha de expresar si quiere invertir su saldo en cédulas o retirar el líquido de su haber, se ha de entender que esas aportaciones de los suscriptores no entran a formar parte del capital social hasta que reciben la cédula al terminar el periodo de acumulación, y por ello, al liquidar la nueva Sociedad deben deducirse las partidas del pasivo que representan la aportación global de las entregas de los socios en participación a cuenta de sus contratos y cupones al cobro de los mismos en poder de las delegaciones pendientes de abono por los suscriptores.

Al cambiar de naturaleza y objeto la Cooperativa de crédito del Banco de X y convertirse en Sociedad mercantil, de carácter anónimo, con la denominación de Banco de Z, S. A., modificándose los estatutos sociales, se produjo una transformación de Sociedad que debe tributar por el impuesto de derechos reales en tal concepto, al 0,50 por 100 del haber líquido de la Sociedad, el día en que el acuerdo de transformación se adoptó, según preceptúa el artículo 19, párrafo 14, del Reglamento, siendo la cuestión esencial detallar las partidas del pasivo que figuran en el balance que sean deducibles para la determinación del haber líquido y liquidable; según se expresa en el boletín de adhesión que firmaban los socios de la Cooperativa para la adquisición de las cédulas de ahorro y participación, el adherido puede retirar el saldo a su favor desde el momento de haber satisfecho los gastos estatutarios, quedando convenido que después de haber pagado la primera mensualidad y el coste del título pueda retirarse de la Sociedad sin que ésta tenga derecho a obligarle a indemnización alguna; en las condiciones del contrato se concede también al suscriptor el derecho de retirar su capital una vez que haya transcurrido el plazo de su contrato y haya efectuado dentro del mismo

el pago de los dividendos pasivos en las fechas de los vencimientos; y que al vencimiento del contrato, que tendrá efecto al terminar la acumulación de las anualidades convenidas, el asociado podrá optar entre que se invierta el saldo de su cuenta en cédulas de la Sociedad, que se pase a otra combinación o retirar el líquido del haber de su cuenta; y por último, según las disposiciones transitorias de la nueva Sociedad, los contratos de ahorro y participación suscritos por el Banco de Ahorro continuarán hasta su término, con las mismas características que se hubieran convenido, teniendo derecho, en lugar de las antiguas cédulas de cooperador, a una acción de la nueva Sociedad si han cumplido los suscriptores sus obligaciones, y en tanto subsistan los contratos de ahorro y participación y hasta la completa desaparición del pasivo, conservará el Banco en su activo valores inmuebles o del Estado, libres de todo gravamen, en cantidad suficiente a cubrir los saldos acreedores de dichas cuentas; de todo lo cual se deduce que las cantidades que por los socios de las clases indicadas se iban entregando no constituyan aportaciones a la Sociedad ni entraban en la masa social hasta que se convertían en cédulas de ahorro y participación, teniendo, por el contrario, la condición de deuda de la Sociedad en favor de terceras personas, y así se hacía figurar en el pasivo de la Sociedad, como consecuencia natural del derecho concedido a los suscriptores de disponer del importe de esas partidas.

Las participaciones en los beneficios concedidas a los suscriptores no les confiere el carácter de accionistas, por no constituir abono de dividendo por participación en el haber social, sino ciertas ventajas económicas que se les conceden para estimular las imposiciones, siendo cantidades que se les entregan según lo consientan los beneficios sociales, sin compromiso ni limitación de cuantía, y tales retribuciones anuales son, en el régimen cooperativo, el equivalente del interés que abonan las Sociedades anónimas. Por análogas razones debe deducirse del balance la partida denominada «Cupones de cobro», toda vez que son parte integrante de las cantidades que van abonando a cuenta los socios de ahorro y participación, constituyendo dividendos pasivos exigibles a los cooperadores y que no se han percibido.

La afirmación expuesta y razonada antes de que las imposi-

ciones de los socios de ahorro y participación no constituyen aportaciones sociales, queda corroborada por lo dispuesto en el artículo 19, párrafo 28, del Reglamento del impuesto, al preceptuar que en las Sociedades no comprendidas entre las designadas en el artículo 27, número 6, Cooperativas obreras de producción y consumo y las de crédito mutuo que funden los agricultores, en las que las cuotas periódicas se canjean o convierten en acciones, nacerá el deber de satisfacer el impuesto cuando se entreguen al accionista los extractos o acciones, contándose desde esa fecha el plazo de treinta días hábiles para la presentación de documentos a liquidación del impuesto; y en consecuencia, al no poderse estimar como aportación social las cuotas expresadas hasta el momento indicado, es claro que ha de conceptuárselas como una de las partidas del pasivo, en su carácter de créditos a favor de terceros.

Tampoco puede atribuirse a los contratos de ahorro y previsión de que se trata la naturaleza de las cuentas en participación, puesto que consistiendo éstas, según el artículo 239 del Código de Comercio, en que puedan los comerciantes interesarse los unos en las operaciones de los otros, contribuyendo con la parte de capital que convinieren y participando correlativamente en los resultados prósperos o adversos de la gestión social, no hay modo de apreciar en el caso expuesto el concepto jurídico fiscal de extinción de cuenta en participación. No procede hacer declaración al exceso de timbre, porque ni el fallo alude a ello, ni puede tratarse sino separadamente de los derechos reales, según el artículo 23 del Reglamento de Procedimiento administrativo; no procede vista del expediente sino cuando hay más de una parte apelante, según el artículo 39 del Reglamento citado y Sentencia del Supremo de 26 de Mayo de 1928. (Acuerdo del Central de 28 de Junio de 1933.) 20 de 1933.

VII

Vendido un establecimiento mercantil con sus existencias y practicada la correspondiente liquidación por el concepto de muebles, no es admisible se pretenda la suspensión del plazo de ingreso con el pretexto de haberse entablado demanda de rescisión

sión del contrato aludido y sin que se haya dictado aún sentencia accediendo a aquélla.

El artículo 113 del Reglamento, al regular los casos y la forma de interrupción, por causa de litigio, de los plazos establecidos para liquidar el impuesto, se refiere exclusivamente a los de presentación del impuesto y no a los de ingreso del importe de lo ya liquidado, y más concretamente dispone dicho artículo, en su párrafo segundo, que si el litigio se promoviera después de terminar los plazos de liquidación y las prórrogas que se hubieran obtenido, no sólo no impedirá que la Administración exija los documentos y el pago del impuesto, sino que procederá a hacer efectivas las responsabilidades en que los interesados hubieran incurrido, entendiéndose que la cuestión litigiosa comienza en la fecha de la presentación de la demanda, conforme al párrafo 5.^º del mismo artículo 113; y como el contrato en cuestión fué celebrado el 26 de Mayo de 1928 y el pleito no se promovió hasta el 19 de Agosto de 1932, es indudable la aplicación del precepto de referencia al caso debatido, al efecto de no poderse interrumpir plazo alguno de presentación de documentos ni de pago del impuesto ya liquidado. Por el contrario, es notoriamente inaplicable al caso actual el artículo 58, párrafo primero, del Reglamento, puesto que, conforme al mismo, es preciso se declare o se reconozca judicial o administrativamente, por resolución firme, haber tenido lugar la nulidad o la rescisión de un acto o contrato para que el contribuyente tenga derecho a la devolución de lo satisfecho por cuota del Tesoro; y con relación al caso presente, sólo ha acreditado la incoación del pleito de rescisión de contrato, pero no que se haya dictado sentencia conforme a lo pedido, no siendo admisible que se acuerde una devolución por un impuesto sin que se haya rescindido o anulado el acto o contrato que originó la liquidación, ni que se suspenda el plazo para pagar el impuesto por el solo hecho de estar pedida judicialmente la rescisión del contrato, por ser esto una interpretación que no permite el precepto aludido. (Acuerdo del Tribunal Central de 14 de Febrero de 1933.) 14 de 1933.

VIII

Compra de motocicletas para el Estado. Está sujeta al impuesto la realizada mediante oferta hecha por el industrial y aprobación del precio y condiciones por el Ministerio correspondiente, aunque ello constituya una gestión directa.

El solo hecho de que la compraventa de las motocicletas se haya realizado sin concurso ni subasta y sí gestión directa no constituye excepción alguna al principio general del artículo 5.º, número VII de la ley del impuesto, que sujeta al mismo las traslaciones de dominio a título oneroso de bienes muebles, ya que tal excepción no figura en el artículo 6.º de la citada ley ni en disposición alguna. Tampoco puede aplicarse la excepción del artículo 6.º referente a los contratos privados sobre mercancías que se verifiquen por correspondencia, o los meramente verbales que se celebren en los establecimientos o sitios públicos de venta, pues no se trata de un contrato verbal, ya que tanto la oferta por el vendedor, como la aceptación de la mercancía y precio por el Centro respectivo, comprador, consta por escrito, y tales escritos no constituyen correspondencia, sino una oferta a requerimiento de la Administración y una Orden ministerial, doctrina aplicada por el Tribunal Central en sus fallos de 2 de Mayo y 28 de Noviembre de 1933. (Acuerdo del Central de 9 de Enero de 1934.) 127 de 1933.

IX

No son admisibles las reclamaciones colectivas referentes a distintas liquidaciones e interesados, y cada uno debe formular la suya; presentada colectivamente suspende los plazos de apelación si se presenta en el que la Administración señale.

Según el artículo 23, párrafo primero del Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924, las reclamaciones económicoadministrativas no podrán referirse más que a un solo acto, y en relación con éste, a un solo interesado, sin que el precepto transcribo,

en cuanto alude a la unicidad del acto, admita excepción alguna, pues las que el párrafo segundo del mencionado artículo establece no conciernen más que a la unidad del interesado. Las liquidaciones del Impuesto de Derechos reales tienen todos los caracteres de los actos administrativos, como así lo reconoce el artículo 200 del Reglamento del Impuesto; por lo tanto, al existir tres liquidaciones distintas y tres interesados diferentes, se trata de tres actos administrativos diferentes, que, según el artículo 23 del Reglamento procesal citado, han de ser objeto de sendas reclamaciones y no de una sola; y por ello, conforme al mismo artículo, al presentarse una reclamación colectiva que no era de las admitidas en él, la oficina encargada de tramitarlas debió devolvérsela a los interesados, quedando en suspenso la reclamación hasta que la presentasen separadamente, surtiendo, no obstante, los efectos procedentes la primera si los interesados presentasen la reclamación individual en el plazo que la Administración les señale. (Acuerdo del Tribunal Económicoadministrativo Central de 19 de Diciembre de 1933.) 121 de 1933.

X

Personas jurídicas. 1.º La excepción declarada por primera vez en el Reglamento de 1932 de los bienes que no sean susceptibles de producir renta, no es aplicable a las liquidaciones de los años anteriores a ese. 2.º Es preciso probar las excepciones de la desamortización. 3.º Si un Ayuntamiento no aporta esas pruebas, aunque se le pidan, incurre en multa de 100 por 100.

El Ayuntamiento alegó que los bienes sobre que se había girado la liquidación por el impuesto de personas jurídicas no estaban sujetos a él por hallarse exceptuados, según los artículos 260, apartado primero, letra a), y 261, número 3 del Reglamento que lo regula, por tratarse de fincas que no producen ni son susceptibles de producir renta, y siempre han sido de aprovechamiento común para pastos.

Estos preceptos se refieren, el primero, a los bienes que por su naturaleza o destino no sean susceptibles de producir renta, precepto contenido por primera vez en el Reglamento actual y no

aplicable a las liquidaciones de los años 1918-22 ; y el segundo, a los bienes de aprovechamiento común y dehesas boyales exceptuadas de la desamortización o que reúnan las condiciones necesarias para su excepción, según las leyes desamortizadoras, precepto que tampoco es aplicable, pues el reclamante no ha intentado demostrar ni que las fincas estén exceptuadas de la desamortización ni que reúnan las condiciones necesarias para esa excepción determinadas por las leyes desamortizadoras, especialmente por los artículos 2.^º y 4.^º de la de 8 de Mayo de 1888 ; el haber sido exceptuada del impuesto de Derechos reales la información mediante la que se inscribieron en el Registro de la Propiedad, no prejuzga la excepción en cuanto al impuesto sobre personas jurídicas, por ser distintos y con diferente objeto tributario, y sería fundada en disposiciones circunstanciales relativas a las informaciones posesorias ; y no aportados los documentos probatorios que se reclamaron al Ayuntamiento, está justificada la multa del 100 por 100, conforme al artículo 214 del Reglamento, párrafo primero, número 4. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Noviembre de 1933.) 112 de 1933.

XI

Competencia para liquidar. Personalidad del Registrador para reclamar acerca de aquélla. 1.^º El Registrador tiene competencia para entablar recurso ante el Tribunal Central contra acuerdo de la Dirección de lo Contencioso que dictó fallo respecto de la competencia. 2.^º Tratándose de una herencia cuyos bienes no radican en el partido, es competente la Abogacía del Estado y no el liquidador, ya que el causante murió en Madrid.

Por escritura notarial otorgada en el Partido, un apoderado hizo la manifestación de los bienes inventariados del causante y al mismo tiempo, en nombre propio, vendió una finca pequeñísima a un tercero, sin que tal finca fuera de la herencia ni tuviera relación con ella. El Abogado del Estado devolvió el expediente de comprobación a la Oficina liquidadora, para que, dados los antecedentes expuestos, se declarase incompetente : dicha Oficina estableció competencia ante la Dirección de lo Contencioso, que de-

claró incompetente al Liquidador por entender que cuando varios actos se comprenden en un solo documento, la Oficina competente, que ha de ser una sola, será la pre establecida en el mismo Reglamento, y fallecido el causante en Madrid, y sin bienes en el Partido, no podía ser el Liquidador de éste el competente, conduciendo la interpretación del Liquidador a dejar la competencia al arbitrio del contribuyente. El Liquidador acudió al Tribunal Central, aduciendo que según la regla primera del artículo 104 del Reglamento, cuando en un mismo documento se comprenden dos o más actos, una sola Oficina es la competente, y lo será aquella donde se presente el documento, si conforme a las reglas de dicho artículo lo fuese.

1.º El Liquidador tiene personalidad para entablar este recurso contra acuerdo de la Dirección de lo Contencioso, conforme al artículo 105, párrafo quinto del Reglamento del Impuesto, y 9 del Procesal de 29 de Julio de 1924.

2.º Para determinar, conforme al artículo 104 del Reglamento, la competencia de la Oficina liquidadora en cuanto a la escritura de aceptación y manifestación de herencia, es preciso prescindir de que en aquel documento se haya incluido una venta entre el mandatario del heredero y una tercera persona que ninguna relación tiene con la herencia, pues tal compraventa, por hallarse completamente fuera de lugar, y por la insignificancia de su valor (y mucho más en relación con el de la herencia, 10 pesetas frente a 300.000 pesetas), no sólo debe seguir la suerte del acto principal según el principio *accesorium sequitur principali*, sino que manifiestamente ha sido añadida para burlar el artículo 104, entregando al contribuyente la competencia que debe determinarse según ese artículo por reglas objetivas, como son el lugar del otorgamiento de la escritura, el del sitio donde estén los bienes y el del fallecimiento del causante, y no por el arbitrio del contribuyente, el cual únicamente decide cuando no puede evitarse, es decir, cuando hay razones igualmente objetivas en favor de dos Oficinas liquidadoras, como es el caso previsto en la regla quinta; según ésta, la única Oficina competente en este caso es la del lugar del fallecimiento del causante, puesto que en el lugar del otorgamiento de la escritura—la cabeza del Partido donde está el Liquidador reclamante—no radican los bienes inmuebles de la heren-

cia, ni aunque radicaran determinarían la competencia, por no alcanzar la quinta parte del valor comprobado de la herencia que la regla quinta exige como mínimo. (Acuerdo de 5 de Diciembre de 1933.) 105 de 1933.

XII

Competencia del Tribunal Central. Si se impugnan las bases liquidables de una liquidación del impuesto, y las cuotas de las liquidaciones giradas no llegan a 5.000 pesetas, no es competente el Tribunal Central, debiendo ser notificado de nuevo el fallo del Provincial para que el interesado acuda, si quiere, al Tribunal Contenciosoadministrativo Provincial, que es el competente.

Doctrina fundada en el número 1 del artículo 41 y 110 del Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924 y 11 de la Ley de 22 de Junio de 1894. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Enero de 1934.) 123 de 1933.

GABRIEL MAÑUECO,
Abogado del Estado.

ANA E LERS

Auxiliar en las oficinas de la Asociación de Registradores de la Propiedad.
Agente de negocios. Habilitación de Clases pasivas. Presentación de toda clase de instancias en la Dirección general de los Registros y en los demás Centros oficiales. Gestiones en los mismos. Certificaciones de penales, últimas voluntades y demás. Fianzas, jubilaciones, viudedades y orfandades. — San Bernardo, 52, segundo derecha. — Teléfono 13906.