

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

LXXVIII

1.^º Presentada la escritura fuera de los plazos reglamentarios, la legislación aplicable es la de 1932 y no la de 1927. 2.^º No procede aplicar la moratoria de 1932 si no pagó el impuesto en el plazo de quince días. 3.^º No procede deducir las deudas del causante de una herencia si no se justifican con la escritura pública o documento privado reconocido auténticamente y con fuerza ejecutiva conforme a la ley de Enjuiciamiento civil, no siendo suficiente el reconocimiento de los herederos en la escritura particional. 4.^º Procede multa del 30 por 100 si excede la presentación del doble del plazo legal, y del 20 por 100 en otro caso, siempre con intereses de demora. 5.^º Procede girar el 7 por 100 de retiros obreros en las herencias a colaterales de cuarto grado, y del 10 si son más lejanos o extraños. 6.^º No procede girar liquidación por pago de deudas si la deuda no es deducible.

La legislación aplicable es la de 1932 (ley, tarifas y Reglamento), conforme a la disposición transitoria primera de aquéllas, pues aunque el acto se causó antes del 16 de Marzo de ese año, fué presentada la escritura a liquidación fuera del plazo reglamentario, siempre que la nueva legislación señale tipos para liquidar más elevados; si bien tal presentación tuvo lugar durante la moratoria otorgada por la Ley de 31 de Marzo de 1932, faltó para que se aplicasen sus efectos el cumplimiento del segundo de los requisitos exigidos en dicha Ley (esos dos requisitos son declaración de los débitos antes de 1 de Julio de 1932 y pago de los débitos en plazo de quince días reglamentarios), por lo cual los preceptos y tipos de la tarifa de 1932 son los aplicables, ya que vigente ésta es cuando se presentó el documento a liquidar.

La deducción de deudas contra el causante sólo procede cuan-

do se funda en documento de indudable legitimidad que lleve aparentada ejecución, a tenor de los artículos 101 del Reglamento, 1.932 y 1.429 de la ley de Enjuiciamiento civil, y no reúne esos requisitos un documento privado sin reintegrar con el timbre correspondiente dos meses antes del fallecimiento del causante, documento que no fué reconocido por dicho causante ante Juez competente; y tampoco está cumplido el requisito de haber sido reconocido por los herederos con la comparecencia del acreedor; y, por último, a tenor de los artículos 1.225 y 1.218 del Código civil, tampoco puede perjudicar a tercero, como es el Estado, ya que sólo podría perjudicar, aun reconocido al causante y sus derechohabientes, no siendo suficiente el reconocimiento de la deuda por los herederos en la escritura particional, y, por lo tanto, esa deuda hay que sumarla al caudal hereditario. La multa procedente es el 30 por 100 en cuanto el retraso de la presentación de documentos excede de un plazo igual al reglamentario, en un caso; y del 20 por 100 en otro por no exceder de ese plazo, según el artículo 214 del Reglamento de 1932, siendo un tercio para el liquidador y dos tercios para el Tesoro, y siempre con interés de demora por no haberse cumplido el requisito del pago para la moratoria, como se ha dicho.

Según el Reglamento de 1932, se debe liquidar para acrecentamiento de Retiros obreros una especial de 7 por 100 a cargo de cada adquirente de transmisiones hereditarias de colaterales de cuarto grado y el 10 por 100 para grados ulteriores de adquirentes o sin parentesco con el testador.

El Reglamento de 1932 señala como valor del usufructo vitalicio, cuando el usufructuario pasa de sesenta años, el 20 por 100, y, como consecuencia, la nuda propiedad es el 80 por 100. No procede liquidar como adjudicación para pago de deudas cuando no se admite, como en este caso, que una deuda sea deducible, aun cuando tal adjudicación expresa de bienes se haga por los herederos, ya que no puede exigirse simultáneamente el impuesto por unos mismos bienes en concepto de herencia y en concepto de adjudicación para pago de deudas. La liquidación de compraventa, por regirse la herencia por la Ley de 1932, debe hacerse al 5 por 100, y no al 4,80 por 100. (Acuerdo del Central de 19 de Septiembre de 1933.) 69 de 1933.

LXXIX

Expropiación forzosa. La aplicación del tipo especial para adquisición de terrenos expropiados requiere se verifique la expropiación previos los requisitos que señala la Ley; es decir, declaración de utilidad pública y necesidad que la obra requiera necesariamente la finca comprada; además, es preciso, si se ha arrendado un servicio y en la escritura de arriendo se expresa que ese servicio se ha de instalar una fábrica para realizarle que se acredite la identidad del terreno comprado con el mencionado en la escritura anterior.

No se ha demostrado la identidad de la finca comprada mediante la escritura de la liquidación de que se trata y la comprendida en la de arrendamiento del lugar propuesto por el contratista y aceptado por el Ayuntamiento para instalar la fábrica, así como tampoco se ha probado que esos terrenos se adquirieron para dicha finalidad, para que sea aplicable el tipo especial de expropiaciones, es indispensable, según el número 26 de la Tarifa y 27 del Reglamento del Impuesto, que las adquisiciones de los terrenos se verifiquen en virtud de la ley de Expropiación forzosa de 10 de Enero de 1879, aun cuando tenga lugar por convenios particulares que hagan innecesarios los trámites de dicha Ley; y no aparece ni en la escritura de venta que se trata de liquidar ni en la anterior de arriendo del servicio que se haya hecho en virtud de dicha Ley, ya que son requisitos indispensables que precedan la declaración de utilidad pública y la de que la obra exige todo o parte del inmueble que se trata de expropiar, aunque la transmisión se verifique por convenios que surja en el expediente y que haga innecesario el procedimiento ejecutivo de la expropiación; en el caso de que se trata no se ha declarado de utilidad pública la construcción de la fábrica de fermentación de basuras ni se ha determinado que fuese declarado construirla precisamente en los terrenos comprados, siendo evidente que lo mismo puede hacerse en ellos que en otros a igual distancia de la población. (Acuerdo del Central de 19 de Abril de 1933.) 44 de 1933.

LXXX

Adjudicación para pago de deudas. No es liquidable como adjudicación para pago de deudas un pacto en que un deudor conviene con sus acreedores poner en liquidación sus bienes, designar una Comisión para efectuar la liquidación y fijar las bases para distribuir el producto de la liquidación, reservando al deudor la firma de los documentos notariales oportunos.

El Tribunal Provincial se basó, para ordenar se liquidase, en que en el convenio entre el suspenso y los acreedores había una adjudicación tácita para pago de deudas, por concurrir los requisitos que la Jurisprudencia exige para estos conceptos, a saber: un patrimonio destinado a satisfacer deudas, un órgano que dispone de ese patrimonio y absorbe la facultad de disposición del deudor y la atribución de ese derecho a un sujeto activo en interés ajeno y por motivos de confianza, sin que haya necesidad, para el supuesto de que la adjudicación sea expresa, más que en la liquidación de sociedades y sin que sea óbice la obligación del deudor de firmar documentos, pues ello sólo es una colaboración.

El Tribunal Central no acepta esta teoría. Basta leer el convenio por consecuencia de la suspensión de pagos para convencirse que en él no se pacta adjudicación para pago de deudas, sino solamente se ponen en liquidación los bienes, se nombra una Comisión para tal fin y se fijan las bases para distribuir los bienes, siendo las adjudicaciones de éstos que en su día se realicen y que ha de firmar el propio deudor, según el mismo convenio, los actos liquidables, lo que no corrobora que no hay adjudicación de bienes a la Comisión liquidadora para pago de deudas; para girar esa liquidación para pago de deudas, según los artículos 9.^º, 19, 24 y 31 del Reglamento del Impuesto, es inexcusable la existencia de una adjudicación de bienes, ya se consigne o no expresamente que se realiza para pago de deudas, pues en todos ellos se parte del supuesto de que existe esa adjudicación, y si excede de lo que por derecho corresponde al adjudicatario, da lugar a la presunción de que se hace por vía de comisión para pago de esas deudas del patrimonio adjudicado. (Acuerdo del Tribunal Central de 6 de Junio de 1933.) 58 de 1933.

LXXXI

Devolución de ingresos. Declarado por Tribunal competente que una finca de persona distinta del causante de una herencia en la cual fué indebidamente incluida tal finca, procede devolver a los interesados las cuotas liquidadas para el Tesoro por la supuesta adquisición y transmisión de dicha finca, pero no las cantidades por los conceptos de multa, demora y honorarios accesorios a aquéllas.

Por sentencia firme se dió lugar a la tercería de dominio; y los herederos que habían pagado el impuesto con multa y demora por la adquisición de la finca objeto de la tercería pidieron la devolución total. Es rechazado ese criterio por el Tribunal Central.

El artículo 58 del Reglamento del impuesto sólo autoriza, en caso de nulidad por sentencia firme del acto o contrato liquidado, a obtener la devolución de lo que se satisfizo por cuotas del Tesoro; pero no existe precepto expreso que autorice otras devoluciones ni por otros conceptos la expresión «cuotas del Tesorò» ha de entenderse en sentido estricto, es decir, el que resulta de la aplicación de los tipos tributarios de la Tarifa aplicable, pues sólo a ese concepto atribuye el Reglamento el nombre de cuotas, designándose los demás accesorios con los nombres especiales de multas, interés de demora y honorarios, y nunca con el de cuotas; por lo tanto, no pueden devolverse más que las cuotas y no el importe de esos otros conceptos. (Acuerdo de 5 de Junio de 1933.) 66 de 1933.

LXXXII

Ocultación de valor en una escritura de compra.

Presentada una denuncia sobre disminución de valor en una escritura de venta de una finca que, según la escritura de compra, estaba libre de cargas, pero que aparecía con una hipoteca inscrita y no cancelada en el Registro de la Propiedad, hipoteca que, según escritura de la entidad acreedora, había sido cancelada, aunque esa cancelación no se había hecho constar en el Registro y, además, constaba que, días después de la compraventa que se trata de liquidar, fué consignado el importe de la hipoteca en el Ban-

co de España, es preciso averiguar el origen o procedencia del dinero por la entidad deudora, toda vez que de lo que se trata es de saber si el comprador ha satisfecho ese dinero, y por ello la finca vale más que lo que en la escritura se consignó, o fué la propia entidad deudora quien pagó la hipoteca con sus fondos propios. (Acuerdo del Tribunal Central de 29 de Abril de 1933.) 38 de 1933.

LXXXIII

La cesión o renuncia hecha por el consorcio de un puerto franco a favor del Ayuntamiento respectivo no debe tributar.

El reconocimiento o reserva del derecho de reversión a favor del Ayuntamiento de B., hecho constar en el acta de pago correspondiente, en cuanto a las fincas referidas, que se adquirieron por el consorcio de la zona franca de dicha capital, tuvo su fundamento en la Ley, fuente de obligaciones, según el artículo 1.089 del Código civil, habiéndose hecho tal declaración o reconocimiento de modo unilateral, sin intervención ni aceptación expresa de la Corporación municipal, y con referencia exclusivamente a lo dispuesto en el artículo 23 del Estatuto del consorcio, aprobado por Real orden de 27 de Octubre de 1917, que preceptúa que en caso de liquidación del depósito comercial, cualquiera que sea la causa que la motive, el producto que la misma arroje, una vez cubiertas las cargas, pasará a ser propiedad de la ciudad de B., representada por su Ayuntamiento, por lo cual es visto que el derecho de reversión de las fincas que al Ayuntamiento pudieran haber correspondido, no tenía origen contractual, y que por ello no puede apreciarse en el caso de que se trata que se haya causado una renuncia o cesión de derechos de esa índole, susceptible de motivar liquidación del impuesto de Derechos reales por tal concepto. Además no se dan los elementos constitutivos de las cesiones a título oneroso en el acto liquidado, que se ha hecho consistir en la cesión por el Ayuntamiento de X. a favor del consorcio de la zona franca de la misma capital, toda vez que no ha mediado precio en esa supuesta cesión ni otra prestación recíproca equivalente al valor de lo cedido; y tampoco puede deducirse razonablemente la realización de un acto de liberalidad, que es la nota esencial de las donaciones, según los

artículos 618 y 1.274 del Código civil, ni concurren las circunstancias de las donaciones remuneratorias o con causa onerosa, conforme a los artículos 619 y 622 del mismo Código; los actos realizados por el Ayuntamiento de B., en relación con el Depósito franco, deben ser estimados, en su concepto jurídico-fiscal, como simple modificación o aclaración de una reserva legal de derechos, y no pueden producir otro efecto sino el de que se entiendan adquiridos a perpetuidad los terrenos que se transmitieron como revertibles; y teniendo en cuenta que los que adquirió el consorcio lo fueron con arreglo a la ley de Expropiación forzosa, por estar así preceptuado en el artículo 2.^º de la Ley de 11 de Mayo de 1920 (*Gaceta* del 12), para los terrenos de propiedad particular, en cuanto sean necesarios para la construcción del depósito franco o para las urbanizaciones inmediatas a éste, resulta de aplicación el artículo 37 del Reglamento del impuesto, en cuanto señala un tipo especial de tributación para tales adquisiciones de 0,50 ó de 1 por 100, según sean revertibles o a perpetuidad. Ya se conceptúe que el acuerdo del Ayuntamiento de B. de 3 de Julio de 1931, reconociendo la existencia del error que se padeció al atribuir a favor del mismo la condición de revertible de la zona de terreno de que se trata fué el acto determinante de la liquidación del impuesto, o bien se entienda que este efecto no se produjo hasta que el consorcio prestó su conformidad a que se inscribiera dicha faja de terreno en el Registro de la Propiedad, es indudable en ambos casos la aplicación de tal tarifa de 26 de Marzo de 1932, puesto que, presentado el documento a liquidar en el día 31 de Marzo de ese año, en el segundo supuesto le alcanza por razón de la fecha, y en el primero estaría presentado fuera del plazo, según la disposición transitoria, y le alcanzaría igualmente; y, por lo tanto, en cuanto a la faja comprendida dentro de la construcción de la zona franca, es aplicable el tipo de 1 por 100 del número 27 de la tarifa vigente, sin multa ni demora, pues no tratándose de contrato celebrado, es preciso atender a la fecha de 26 de Marzo de 1932, en que quedó determinado definitivamente, con trascendencia en el Registro de la Propiedad, el alcance de la modificación introducida en la declaración de reserva de derecho en el acta de pago del expediente de expropiación forzosa. En cuanto al timbre, no puede hacerse declaración, porque, según el Reglamento de Procedimiento

(artículo 23), cada reclamación no puede referirse más que a un acto administrativo. (Acuerdo del Central de 13 de Julio de 1933.) 72 de 1933.

LXXXIV

Liquidada la transmisión de una finca, por muerte de la mujer al marido, sin esperar a realizar el expediente de comprobación, y girada una liquidación complementaria, hecha ésta, la primera liquidación es meramente provisional, y no firme, y puede estimarse en plazo la impugnación hecha a los ocho días de la segunda. La adjudicación de una finca al marido, adquirida por el mismo durante el matrimonio, está exenta del impuesto.

Según el artículo 86 del Reglamento del impuesto, es obligatoria la comprobación de valores en las transmisiones por causa de muerte; y, por tanto, las liquidaciones hechas antes de la comprobación son provisionales, conforme al artículo 82 del mismo, que en su párrafo décimo dice que el Liquidador hará una liquidación provisional y lo comunicará al Delegado de Hacienda si el interesado no presenta todos los documentos que se le reclaman o no se concluye el expediente de comprobación en el plazo marcado, sin perjuicio de la definitiva que haya de practicarse; girada, pues, una liquidación por la presentación de una instancia en que se pedía el cambio de una finca en el Registro de la Propiedad, haciendo constar en él que el dueño la adquirió a título lucrativo, siendo casado, y por hallarse viudo, tal liquidación era sólo provisional, y no puede reputarse definitiva más que la efectuada después de comprobados los valores; y, por lo tanto, la reclamación entablada contra esta última antes de los quince días hábiles, que señalan los artículos 62 del Reglamento de 29 de Junio de 1924 y 200 del del impuesto, está en plazo oportuno, y no se puede entender que la liquidación provisional está consentida y sea firme, toda vez que, según el artículo 118 del Reglamento del impuesto, la liquidación provisional girada, tanto en los casos de herencia como en los de actos *inter vivos*, es revisible de oficio en cuanto a todos sus elementos integrantes, al practicar la definitiva, aunque aquélla no hubiese sido reclamada; doctrina ratificada por el Tribunal Supremo en sentencias de 21 de Enero de 1904 y 14

de Mayo de 1906; con otro criterio resultaría la anomalía de estimar la exención en cuanto a la ampliación liquidada en la definitiva y no estimada en la liquidación básica provisional, siendo así que existe la misma razón de exención, que se funda en haberse demostrado que la casa en cuestión fué adquirida por el marido por herencia durante su matrimonio y ser aplicable, por lo tanto, el artículo 6.^º, párrafo 28 del Reglamento del impuesto y apartado 28 del artículo 3.^º de la ley de 11 de Marzo de 1932. (Acuerdo del Central de 9 de Abril de 1933.) 74 de 1933.

LXXXV

La fecha que se ha de tener en cuenta para aplicar la tarifa vigente del impuesto, en relación con una certificación de un acta del Consejo de Administración de una Sociedad poniendo en circulación unas obligaciones hipotecarias de la misma, no es la del acta, sino la de su presentación en la oficina liquidadora, por ser aquélla documento de carácter privado y no público.

El acto de puesta en circulación de las obligaciones es de 11 de Marzo de 1932, y se presentó a liquidación en 15 de Abril de ese año, girándose la liquidación al 1 por 100; y la Sociedad, alegando que el acto tuvo lugar en 11 de Marzo, y fué declarado antes del 1.^º de Julio siguiente, fecha hasta la cual debía aplicarse la tarifa vigente hasta dicha fecha, conforme al artículo 40 de la ley de Presupuestos de 1932, impugnó la liquidación; su doctrina no prospera.

Según los artículos 1.216 del Código y 596 de la ley de Enjuiciamiento civil, el libro de actas en que consigna sus acuerdos una Sociedad mercantil no es documento público, y para determinar la fecha en que obliga a la Administración el acuerdo de puesta en circulación de las obligaciones, emitidas anteriormente por escritura pública (acuerdo que es de 11 de Marzo de 1932), debe necesariamente atenderse no a esa fecha, sino a la de presentación en la oficina del impuesto, o sea a la de 15 de Abril de 1932, puesto que, según el artículo 1.227 del mismo Código, la fecha de un documento privado no se cuenta, respecto de tercero, sino

desde el día en que se hubiere incorporado a un Registro público, desde la muerte de los que lo firmaron o desde que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio; no se ha demostrado que antes de 15 de Abril de 1932 el documento aludido hubiese ganado autenticidad por alguno de los procedimientos marcados en dicho artículo, habida cuenta que el Estado, acreedor del impuesto, es un tercero para los contratantes de la operación de crédito contenida en la circulación de obligaciones.

El artículo 142 del Reglamento del impuesto establece que el plazo de prescripción para liquidar el impuesto no se contará en los documentos privados, *cualquiera que sea su fecha*, sino desde que la Administración tenga conocimiento de su contenido, o desde que se realice alguno de los actos a que se refiere el artículo 1.227 del Código civil, con lo que queda éste aplicado, a los efectos fiscales del impuesto; tal principio no se opone a lo prevenido en el artículo 107 del Reglamento del impuesto, según el que se han de presentar los documentos, sin distinguir entre públicos y privados, a los treinta días de su publicación, bajo las sanciones del artículo 214 del mismo Reglamento, puesto que el propio Código, en su artículo 1.228, establece que los documentos privados hacen fe contra el que los ha escrito; la aceptación de la fecha que pretenden los interesados no tendría efecto perjudicial para ellos, sino para la Administración, ya que, por ser anterior al 14 de Marzo de 1932, les sería aplicable, conforme al artículo 40 de la ley de Presupuestos, la antigua tarifa vigente hasta esa fecha, y no la actual, que es superior, y aplicable por la fecha de presentación del documento a liquidar. (Acuerdo del Central de 2 de Agosto de 1933.) 75 de 1933.

LXXXVI

Competencia. Los fallos de los Tribunales provinciales económico-administrativos en que las cuotas discutidas no excedan de 5.000 pesetas no son reclamables ante el Tribunal Económico administrativo Central, sino ante el Contencioso administrativo Provincial, según los artículos 41, número 12; 42, número 2.^o; 86 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 Central de 20 de Junio de 1933.) 77 de 1933.

LXXXVII

Los interesados pueden pedir la tasación pericial si un liquidador fija el valor de los bienes por el asignado en una póliza de seguros; el momento de pedirlo es cuando se les notifica la comprobación hecha por el primero de dichos medios.

Si bien es cierto que el capital asignado a los bienes en los contratos de seguro es uno de los medios ordinarios de comprobación autorizados por el artículo 8o del Reglamento del impuesto, y el liquidador, por lo tanto, puede usarlo, no es menos cierto que, según el mismo artículo, los contribuyentes tienen el derecho de no aceptar el valor así señalado y pedir tasación pericial, ordenando aquél que debe añadirse a ella (exceptuándose únicamente el caso de que el valor se hubiese fijado, según el líquido imponible, a tenor del artículo 85, párrafo último); el momento en que el contribuyente puede utilizar tal derecho es el de la notificación de la comprobación, ya realizada y aprobada, al efecto de que interponga recurso; y como éste lo ha de resolver el Tribunal Provincial, es claro que ante éste y no ante la Oficina liquidadora, es ante quien ha de hacer tal petición, aun cuando la Oficina liquidadora sea la competente para acordar la práctica de la tasación pericial y deba hacerlo, a los efectos de nombramiento de Perito y demás trámites reglamentarios; y, por lo tanto, dicha Oficina debe iniciar los trámites de la tasación pericial. (Acuerdo del Central de 3 de Julio de 1933.) 79 de 1933.

LXXXVIII

Procedimiento.

Desistido de una reclamación por el recurrente (que era el Liquidador, fundado en que el Tribunal provincial sólo le reconoció la participación de un tercio, en vez de dos tercios, en las multas impuestas al liquidar una herencia, por haberse declarado los bienes por el contribuyente antes de hacérsele requerimiento

alguno), sin que exista otra parte interesada ni haya perjuicio para el Tesoro, procede dar por terminada la instancia, según el artículo 26 del Reglamento de 29 de Julio de 1924. (Acuerdo del Central de 1.^º de Agosto de 1933.) 80 de 1933.

LXXXIX

Personas jurídicas. Los acuerdos de la Dirección de lo Contencioso, sobre exención del impuesto de personas jurídicas, adoptados por delegación del Ministro de Hacienda, causan estado, y contra ellos no procede más que el recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Supremo.

Así lo declara el Tribunal Central, fundado en que la exención de tributación de las personas jurídicas se declara por el Ministerio de Hacienda, y con las formalidades reglamentarias, según el artículo 45, párrafo 2.^º de la ley del impuesto, en relación al apartado f) del 44; y que, según el 262 del Reglamento, el Director de lo Contencioso, por delegación del Ministro de Hacienda, resolverá los expedientes de exención, salvo los casos de excepcional importancia, complejidad o trascendencia; y por ello es indudable, dada esa delegación reglamentaria, que los acuerdos de éste sólo son reclamables ante el Tribunal Supremo, según los artículos 1.^º y 2.^º de la ley de 22 de Junio de 1894, 110 del Reglamento de 29 de Julio de 1924 y las sentencias del Tribunal Supremo resolviendo el fondo de recursos contra resoluciones de la Dirección de lo Contencioso. (24 de Julio de 1933.) 85 de 1933.

XC

La concesión de fraccionamiento del pago del impuesto no es discrecional del Liquidador, sino reglada; y, pedida antes de los quince días de la notificación de la liquidación, se ha hecho en plazo oportuno, no siendo aplicable el precepto reglamentario de que se pida en la misma fecha del expediente de comprobación, por ser opuesto a la Ley, y debe concederse si los bienes ofrecidos en garantía son suficientes.

Según el artículo 18 de la ley del impuesto, el fraccionamiento del plazo de las liquidaciones podrá autorizarse por las oficinas li-

quidadoras cuando concurran las circunstancias que en él se enumeran, y siempre que los interesados lo soliciten antes de expirar el plazo reglamentario de pago, o sea dentro de los quince días siguientes a la notificación de la liquidación, según el artículo 16 de la misma Ley ; contra precepto tan claro y terminante no puede prevalecer el artículo 135 del Reglamento del impuesto (de 1927), según el que el fraccionamiento se adoptará por la Oficina liquidadora en la misma fecha en que termina el expediente de comprobación, a cuyo tenor la solicitud de fraccionamiento, formulada después de terminado aquel expediente, sería extemporánea, pues los preceptos de un Reglamento, en ningún caso pueden derogar la Ley para que se dictan. Fundada la denegación del fraccionamiento por la Oficina liquidadora exclusivamente en la extemporaneidad de la petición, y declarado por el Tribunal Provincial que estaba en plazo oportuno, lo lógico y legal era devolver el expediente al Liquidador para que resolviera en cuanto al fondo ; es decir, en cuanto a la exactitud de los hechos alegados para pedir el fraccionamiento del pago, no siendo admisible el criterio de que sea discrecional de las oficinas liquidadoras la concesión del fraccionamiento, puesto que el mismo artículo 135 del Reglamento declara taxativamente que el acuerdo de la Oficina liquidadora concediendo o negando el fraccionamiento constituyó un acto administrativo reclamable en la forma y condiciones determinadas en el Reglamento de procedimiento de 29 de Junio de 1924. (Acuerdo del Central de 1.^º de Agosto de 1933.) 86 de 1933.

XCI

Recurso de nulidad. Sólo procede por error de hecho patente y demostrado o por recuperar un documento desconocido, y no son motivo para aquél la alegación de que no se había pagado contribución industrial, y por ello no se debía pagar el impuesto de derechos reales ; ni el supuesto desconocimiento de una escritura que obraba ya en el Tribunal provincial, ni la exención de los contratos verbales, ni la interpretación de disposiciones legales.

El artículo 108 del Reglamento de 29 de Junio de 1924 establece que el recurso de nulidad únicamente puede ser interpuesto

ante el Tribunal Central, cualquiera que sea la autoridad que hubiese dictado el acuerdo firme contra el que se recurre, siendo el plazo para entablarlo el de cuatro años y requisito indispensable la renuncia del recurso contenciosoadministrativo; y las causas, según el 105, son: 1.º Manifiesto error de hecho, que afecta a la cuestión de fondo, plenamente demostrada por prueba documental o pericial unida al expediente en que ha recaído el fallo; y 2.º Recuperación, después de dictada la resolución, de documentos de valor y eficacia bastantes para que la reclamación fuese resuelta en sentido contrario o diferente del fallo recaído, siempre que dichos documentos hubiesen permanecido ignorados por fuerza mayor o por obra de la parte a cuyo favor se hubiera dictado el fallo.

Es inadmisible, por lo tanto, dicho recurso, si se funda queriendo impugnar varias liquidaciones giradas por suministro de fluido eléctrico de una Sociedad productora a varios pueblos durante varios años, en que el Tribunal provincial tenía conocimiento de que la Sociedad no se había dado de alta en la contribución de utilidades e industrial hasta años después de los que se le reclaman, y en que después del fallo del Tribunal provincial se ha recobrado una escritura pública por la que la Sociedad contrató con uno de los Ayuntamientos el suministro hasta 1923, escritura que obra en el Tribunal provincial en otro recurso, porque basta el examen del expediente y el fallo recurrido para conocer que no concurre el motivo primero de los citados, o sean el número 1.º del 105 del Reglamento de Procedimiento, puesto que el Tribunal provincial conocía los motivos que se alegan, y, haciéndose cargo de los argumentos, los rechazó y ordenó liquidar el impuesto de derechos reales, que no se puede eludir porque no se pagase la contribución industrial; y si el reclamante no estaba conforme con tal criterio, por ser erróneo, es evidente que ello no sería error de hecho, sino de derecho, impugnable en apelación ordinaria ante el Central o en recurso contenciosoadministrativo, según la cuantía; pero no mediante recurso extraordinario de nulidad; así como tampoco concurren los requisitos del número 2.º del artículo 105, toda vez que la escritura a que se alude como recuperada es pública y obraba en el mismo Tribunal provincial en otro recurso de los mismos interesados y era conocida de aquél; en cuanto a la exención de contratos verbales, aplica-

ción de tarifas, responsabilidad subsidiaria de los Ayuntamientos e interpretación de preceptos legales, no son puntos que puedan tratarse en un recurso de nulidad, dada la índole de éste. (Acuerdo del Tribunal Central de 23 de Septiembre de 1933.) 93 de 1933.

XCII

Impuesto sobre el caudal relichto. Está sujeto al mismo el de un causante que se transmite a favor de la viuda, conforme a la legislación de 1927, aun presentada en plazo oportuno transitorio, según la Orden de 9 de Marzo de 1902.

El interesado alegó que, según el artículo 38 de la ley del impuesto de 11 de Marzo de 1932, están exceptuados del impuesto del caudal relichto los bienes y derechos en que hayan de suceder los padres, descendientes o cónyuges, y que, según la primera disposición transitoria de dicha ley, los preceptos de la misma, en cuya virtud hubiera de practicarse liquidaciones de cuantía superior a la de la legislación precedente, se aplicarán a los actos y contratos pendientes de liquidación en las oficinas liquidadoras en las fechas de su publicación y a los que, causados antes se presenten en los plazos señalados en el artículo 12 de la ley de 28 de Febrero de 1927, pero computadas desde el siguiente de la publicación de la ley de 11 de Marzo de 1932; y, conforme a esos preceptos, estaba exento del impuesto el caudal relichto, no siendo aplicable la Orden del Ministerio de Hacienda de 11 de Marzo de 1932, por ser contraria a la Ley. La reclamación no prospera.

La ley de 11 de Marzo de 1932 exceptúa del impuesto sobre el caudal relichto los bienes en que hereden al causante sus padres, descendientes o viudo, los establecimientos de instrucción pública y privada, Asociaciones obreras y Corporaciones locales; y la primera y tercera disposiciones transitorias previenen que los preceptos de la Ley, en cuanto modifican las de la anterior, se aplicarán a los actos o contratos causados o celebrados desde el día siguiente a su publicación, y que aquellos preceptos que produjesen liquidaciones de cuantía inferior, conforme a la legisla-

ción precedente, se aplicarán a los actos pendientes en las oficinas liquidadoras en la fecha de su publicación o a los causados antes si se presentan en los plazos que marca la Ley de 28 de Febrero de 1927 computándoles desde la Ley de 11 de Marzo de 1932; pero surgidas dudas se dictó a título de aclaración la Orden del Ministerio de Hacienda de 9 de Mayo de 1932, según la que hay que atenerse tan sólo al principio de la irretroactividad de las leyes si en ellas no se dispusiera lo contrario; y como la primera disposición transitoria de la Ley no contiene precepto contrario a tal principio, sino que expresamente se le reconoce al declarar que las reglas de la nueva legislación que modifiquen las anteriores se aplicarán a los actos y contratos causados a partir desde la fecha siguiente a su publicación, es evidente que a las sucesiones causadas antes del 14 de Marzo de 1932 (día siguiente a la publicación de la Ley), no es aplicable la exención del caudal relicto aplicable en la nueva Ley en favor del cónyuge viudo, y debe entenderse que el párrafo 3.^º de dicha disposición transitoria se refiere, no al cónyuge viudo, sino a los conceptos nuevos de la tarifa, o sea Asociaciones obreras, cooperativas o Corporaciones locales, resolviendo dicha disposición con carácter general que la exención del viudo no es aplicable a las sucesiones causadas antes de 14 de Marzo de 1932, aunque estén pendientes de liquidación; dictada dicha Orden por el Ministerio de Hacienda en uso de las facultades que le da el artículo 144 del Reglamento de 26 de Marzo de 1927, modificado por el de 16 de Julio de 1932 para decidir consultas de carácter general y acordar disposiciones que tiendan al exacto cumplimiento de los preceptos del impuesto, a ello hay que atender y no puede estimarse que se contraría la Ley, sino que se trata de disposición aclaratoria de la misma. (Acuerdo del Tribunal Central de 17 de Octubre de 1933.) 97 de 1933. (Compárese la doctrina de este acuerdo con el extractado anteriormente con el 1.^º de Agosto de 1933.)

GABRIEL MAÑUECO,

Abogado del Estado.