

# Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

## XLIII

*Condonación. Son causas para ésta el que al descubrimiento de valores en la liquidación definitiva, en relación a la provisional, sea debido a declaración espontánea de los contribuyentes, y no por investigación provisional; que la omisión en aquélla fué originada por la creencia de que no procedía relacionar más que la mitad de dos depósitos indistintos, y que sin la aclaración respecto de ellos hecha en la definitiva la Administración no hubiera tenido noticia de los depósitos ni hubiera habido liquidación, y, finalmente, que de una partida en metálico omitida en la liquidación provisional, no es justo hacer responsable del olvido a los herederos que no participaron de él; debe, pues, condonarse los dos tercios, conforme a los artículos 114 del Reglamento de 29 de Julio de 1924 y 231 y concordantes del del Impuesto. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Mayo de 1929) 10 de 1929.*

## XLIV

### *Devolución de ingresos indebidos.*

Para que la petición de devolución de ingresos indebidos formulada ante el Delegado de Hacienda pueda prosperar, es indispensable conste indubitablemente el error de hecho alegado con-

forme al artículo sexto del Reglamento del Impuesto y 201 del de Procedimientos. Los errores alegados consistentes en que se consignó, en cuanto a una finca rústica, un valor sumando los de otras parcelas *pro indiviso* con aquéllas; y en cuanto a una urbana, en que se le dió como líquido imponible el de dos contiguas pertenecientes al mismo dueño, han de ser probadas debidamente para que se puedan tener en cuenta. (Acuerdo del Tribunal Económicoadministrativo Central.)

## XLV

*La adjudicación a los socios de una Sociedad, hecha al ser disuelta ésta, de los bienes sociales en los cuales se comprueba que hay un aumento de valor sobre el que figuraba como aportación de los mismos a aquélla, se ha de liquidar, por el concepto de sociedades, al 0,50 y no al 4,80, como adjudicación o cesión de inmuebles.*

No se impugnó el exceso de valor comprobado sobre lo aportado, que por lo tanto es preciso estimar como cierto, sino el tipo a que se ha de liquidar ese exceso de adjudicación sobre lo que aportaron, es decir, si ha de serlo por el de sociedades o por el de cesión onerosa al 4,80 por 100. El Tribunal Provincial falló en sentido de que el artículo 19 del Reglamento ordena liquidar como cesión ese exceso de adjudicación sobre lo aportado; el Tribunal Central estima, por el contrario, que el aumento de valor comprobado por la Administración en la adjudicación de bienes al disolverse la Sociedad no produce otro efecto que el de elevar la base de imposición para liquidar el impuesto, conforme al artículo 61 del Reglamento del impuesto, pero no permite la alteración de la calificación jurídica del acto o contrato por el que se realiza la transmisión; esta interpretación es indudable, según el artículo 19, párrafo 2.<sup>º</sup> del Reglamento de 1927 y a los mismos números del de 1932, ya que en ellos se puntualiza que la diferencia entre el valor de los bienes aportados a una Sociedad y las acciones o participaciones que en representación de los mismos se reconocen a los socios tributarán como cesión a la Sociedad distinta de la aportación a título de capital social, si aquella diferencia exis-

tiese según declaración de los interesados, y, por consiguiente, no tributará en tal forma si resulta de una comprobación practicada por la Administración, con independencia de toda voluntad del contribuyente, que conste expresamente o que lógicamente pueda inferirse de algún acto suyo. (Acuerdo del Tribunal Central de 10 de Enero de 1933.)

## XLVI

*Caducidad de la instancia. La falta de justificación de la personalidad del reclamante (por ejemplo, por falta de inscripción en el Registro Mercantil del poder otorgado por una Sociedad de ese orden) produce la caducidad de la instancia y hace imposible la prosecución de la tramitación del recurso de alzada ante el Tribunal Central contra un fallo del Provincial, según el artículo 62 del Reglamento de 29 de Julio de 1924.* (Acuerdo del Tribunal Central de 24 de Enero de 1933.) 8 de 1933.

## XLVII

*Caudal relicto. No está sujeta al impuesto sobre el caudal relicto, en caso de transmitirse, una herencia mediante el cumplimiento de condiciones primero en usufructo a una persona y en nuda propiedad a otra indeterminada, y después, por muerte, de la usufructuaria, a favor de los nudo propietarios definitivos en quienes se consolida el dominio, más que la primera transmisión y no la consolidación, sin perjuicio de lo que proceda liquidar por las transmisiones hereditarias.*

*Caso.* A. instituye heredera a B. en usufructo si ésta se casa con C., y, en tal caso y si éste vive al morir A., la nuda propiedad es para los hijos que ambos tengan, y, en defecto de ellos, la herencia se divide en dos partes, una de las cuales es para E. y sus hijos F., G. y H., por partes iguales, y la otra mitad para sufragios por A.; B. se casó con C., y éste sobrevivió a A., y, por ello, al morir A., se adjudicó el usufructo a B. por el 50 por 100, dada su edad, y se aplazó la liquidación del otro 50 por 100 por ser

desconocidos los herederos, girándose además liquidación por el caudal relichto; la usufructuaria falleció sin sucesión y sobreviviéndola los demás herederos testamentarios de A., o sean, E., F., G. y H., adjudicándoseles la mitad de los bienes por cuartas partes, y la otra mitad para misas; presentada a liquidación esta última partición se giró liquidación sobre todo el caudal relichto con la deducción reglamentaria de 2.000 pesetas; los herederos testamentarios E., F., G. y H. impugnaron esta última liquidación, en la que se tomó como base los bienes del extinguido usufructo de doña B., alegando que esos bienes son parte integrante de la herencia de A., que ya había tributado por tal concepto, y, por tanto, de cobrarlo ahora resultaría una duplicación de pago por tratarse de dos liquidaciones giradas por la misma herencia por iguales bienes, conceptos, tipos y herederos. Desestimada esa petición en primera instancia es acogida por el *Central*.

Los bienes de A. están sujetos, tanto en cuanto al usufructo como en cuanto a la nuda propiedad, al impuesto sobre el caudal relichto, no obstante la indeterminación de los nudo propietarios, hasta que murió la usufructuaria y se supo—por tal circunstancia—quién adquirió en firme tal derecho, toda vez que según el artículo 254 del Reglamento de 16 de Julio de 1932, la condición suspensiva y la indeterminación del adquirente sólo producen el aplazamiento de la liquidación cuando de tal indeterminación dé quién adquirió en firme tal derecho, toda vez que según el artículo 241, el cual no tiene aplicación al caso expuesto porque aquél se contrae a herederos directos y aquí se refiere a una sobrina.

En cuanto a la herencia de doña B., ha de tenerse en cuenta que el impuesto del caudal relichto, según la exposición del Real decreto de 27 de Abril de 1926, grava el conjunto pro indiviso de una herencia antes de su partición, y es independiente de las transmisiones hereditarias y sirven de base para liquidar los bienes que integran el caudal relichto; y como los bienes relictos por B. fueron adquiridos en usufructo de A. y la defunción de aquélla no produjo otra consecuencia en cuanto al impuesto que la consolidación del dominio por extensión del usufructo a la determinación de los adquirentes de la nuda propiedad, derechos que dimanan en totalidad de doña A., pues de ésta los adquirieron los nudo propietarios, es visto que en este caso no puede apreciarse una segun-

da herencia o transmisión como conjunto indiviso para girar sobre ella la liquidación de caudal relicto independiente de la transmisión hereditaria producida por el fallecimiento de la primera causante ; no obsta a ese criterio la sustitución de algunos mobiliarios hecha durante el usufructo de B., pues no se alteró la naturaleza y extensión del derecho del usufructo, ya que además consta que los valores sustituídos continuaron afectos al usufructo ; el criterio expuesto guarda analogía con lo prevenido en el artículo 253 del Reglamento del Impuesto sobre sustitución de unos herederos a otros y liquidación en ese caso del impuesto de caudal relicto, y lo mismo ocurre en los fideicomisos. (Acuerdo del Tribunal Central de 4 de Abril de 1933.) 10 de 1933.

## XLVIII

*Permuta. La fecha de la escritura de permuta es la que determina la obligación de contribuir y la legislación aplicable para liquidar, que será la vigente en esa fecha, no teniendo influencia para ello los convenios verbales preliminares.*

El párrafo segundo del artículo 48 del Reglamento del Impuesto previene que éste se exigirá en las transmisiones por contrato de muebles, inmuebles y derechos reales, cualquiera que sea la naturaleza de los documentos que contengan tales actos, a diferencia de lo que ocurre en las transmisiones de acciones u obligaciones de Sociedades, en que es preciso la existencia de escritura pública o documento judicial o administrativo, estando exentos los contratos verbales mientras no se eleven a escritura pública, según el número 5 del artículo 6.<sup>º</sup> del Reglamento, preceptos que evidencian la necesidad de un documento escrito para que se pueda liquidar el impuesto en las transmisiones por contrato, siendo el momento que hace nacer el derecho administrativo y la obligación del contribuyente aquel en que lo convenido se hace constar en documento, no siendo todo lo anterior a tal otorgamiento más que actos preparatorios que no originan la obligación de contribuir, y cualquiera que sea la fecha de esos actos preparatorios o convenios verbales, el plazo de presentación sólo se cuenta desde la fecha del documento ; por lo tanto, celebrado un contrato de permuta de

fincas rústicas por urbanas por escritura pública de 23 de Marzo de 1932, esta fecha es la de arranque de la obligación de contribuir, y como en aquélla ya estaba en vigor la ley de 11 de Marzo de 1932 (*Gaceta* del 13), conforme a la misma se ha de liquidar, o sea al 5 por 100 del valor de lo que cada permutante adquiere, ya que sus preceptos, en cuanto modifican otros anteriores, se aplican desde el día siguiente de su publicación; aun en el supuesto de que la fecha del contrato fuese anterior a la de la escritura (supuesto legalmente inadmisible), como sostienen los interesados, habría de sujetarse a la nueva legislación a tenor de la primera disposición transitoria de la nueva ley, puesto que habría que admitir que la fecha del contrato es la que dicen aquéllos, y desde esa fecha hasta la presentación del documento liquidable pasaron más de los treinta días que establece el artículo 107 del Reglamento. (Acuerdo del Central de 18 de Abril de 1933.) 12 de 1933.

## XLIX

*Liquidaciones firmes.* Las liquidaciones pueden ser impugnadas en el plazo de quince días, y si no se hace así ante el Central cuando se trata de una liquidación girada por la Caja de Depósito por devolución de fianza, aquélla es firme y el recurso extemporáneo, debiendo entenderse hecha debidamente la notificación cuando se ha pagado el impuesto. (Acuerdo del Central de 21 Marzo 1933: 15 de 1933, dictado con vista de la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de Julio de 1923 y artículo 42 del Reglamento de 29 de Julio de 1924.)

## L

*Sociedades.* Las prórrogas de Sociedad han de liquidarse sobre la base de la diferencia entre el activo y pasivo, agregando los fondos de reserva y la partida de pérdidas y ganancias que se haya hecho figurar en el pasivo del balance de la Sociedad, debiendo estar integrado por lo que sean propiamente deudas a favor de tercero y no de los accionistas.

Acordado por una Compañía su prórroga indefinida, solicitó la liquidación mediante escritura pública, en la que se insertó el in-

ventario-balance ; la Sociedad pretendió se liquidase tomando como base la diferencia entre el activo y el pasivo, siendo de notar que en este último se incluía 1.000.000 de pesetas en fondos de reserva y 500.000 de pérdidas y ganancias : el liquidador giró la liquidación sobre la aludida diferencia, agregando a ella los fondos de reserva ; apeló la Sociedad y el Central determina que a dicha suma se adicione la partida de pérdidas y ganancias para fijar la base aludida.

El artículo 19, párrafo 4.<sup>o</sup>, del Reglamento de 1927, aplicable al caso, dispone que la prórroga de Sociedades tributa por el capital efectivo líquido en el momento en que el acuerdo se adopte, esto es, que rige aquí el principio general, de que tributan aquéllas por el verdadero capital transmitido, y no sobre el nominal (lo cual sólo ocurre cuando no se acompaña inventario y balance, según dicho artículo 19) ; el haber líquido de una Sociedad anónima es lo que reste de su haber total, deducidas las deudas a favor de tercero, sin que quepa admitirse que se puedan también deducir las deudas a favor de los accionistas, porque éstos no son terceros con relación a la Sociedad, y, según tal criterio, nunca existiría haber líquido, porque el capital social es deuda a favor del accionista, y sin que sea admisible tampoco que el haber líquido lo constituya la diferencia contable entre el activo y el pasivo del balance, pues en la contabilidad por partida doble no se da tal diferencia ; en el inventario-balance sólo pueden reputarse como obligaciones a favor de tercero las «de empréstitos», las «de acreedores» y las «cuentas a liquidar», pero no los fondos de reserva ni la perdida de cuenta de pérdidas y ganancias, que precisamente por ser favorable se incluye en el pasivo ; en cuanto a estos dos últimos conceptos, el fondo de reserva no es patrimonio de los accionistas, sino de la Sociedad, como lo prueba que no tributa por utilidades por la tarifa segunda, y que la Sociedad responde con ese fondo, del cual sólo la Junta o Consejo de la Sociedad puede disponer ; y en cuanto a «las pérdidas y ganancias», en el momento en que el acuerdo de prórroga se adoptó, al que se refiere el artículo 19, párrafo 4.<sup>o</sup>, del Reglamento, es evidente que tal partida formaba parte del haber líquido de la Sociedad, cualquiera que sea el destino posterior (pago de dividendo o fondo de reserva) que haya podido dársele : la base de liquidación será diferencia del activo y pasivo, pero agregando los fondos de reserva, más la par-

tida de pérdidas y ganancias, que, por formar parte del haber de la Sociedad, figura en el pasivo, lo mismo que su capital. (Acuerdo del Tribunal Central de 15 de Marzo de 1933.) 16 de 1933.

## LI

1.<sup>º</sup> *Audiencia verbal en el expediente : su otorgamiento es de carácter discrecional por la Administración, según la importancia del caso.* 2.<sup>º</sup> *La comprobación de valores ha de hacerse por cada finca, y si los interesados subsanan un error, expresando que se trata de dos diferentes en vez de una, y comprobada cada una separadamente hay aumento, ese aumento ha de tomarse como base para liquidar el impuesto.*

1.<sup>º</sup> El artículo 70 del Reglamento de Procedimiento previene que el otorgamiento de audiencia verbal es discrecional por parte de la Administración, habida cuenta de las circunstancias del caso ; y, tratándose de una cuestión de hecho, no procede conceder aquélla.

2.<sup>º</sup> En cuanto a la comprobación, aparece que en una herencia se comprendió una finca urbana, compuesta de dos casas, cuya comprobación, según sendos recibos de contribución, dió un valor igual al de los interesados ; pero pagado el impuesto sobre esa suma, los mismos interesados otorgaron una escritura, que, presentada a liquidación, dió un aumento de valor comprobado, según los nuevos datos, para una de las fincas ; y por ello ese aumento es inexcusable tenerlo en cuenta y girar una liquidación complementaria, porque si bien la suma de los valores declarados de las dos fincas en la escritura adicional coincide con la global de la finca única, no es menos cierto que cada valor de esos separado no coincide con la capitalización del respectivo líquido imponible, arrojando un aumento respecto de uno de ellos ; y como, a tenor del artículo 87 del Reglamento, la comprobación por los amillaramientos se hará capitalizando el líquido imponible por cada finca individualmente, es visto que, subsanado por los interesados el error padecido de estimar una finca lo que eran dos, y dando aumento la comprobación individual, era inexcusable hacer esa comprobación individual y tomarla como base, según el artículo 61 del mismo, si era mayor que el declarado por

los interesados. (Acuerdo del Tribunal Central de 21 de Marzo de 1933.) 19 de 1933.

## LII

*Notificación. Comprobación de valores.* 1.<sup>º</sup> La comprobación de valores es un acto impugnable por el contribuyente, y si no se le notificó expresamente, puede impugnar aquélla al conocer la liquidación practicada que se giró sobre ese valor comprobado que se impugna. 2.<sup>º</sup> La oficina liquidadora para hacer la comprobación por los datos de los precios medios ha de obtener certificación de los mismos en la oficina competente, y no puede valerse de los que tenga particularmente, siendo nula la comprobación en el supuesto de que no se ajuste a esa regla fundamental.

1.<sup>º</sup> En cuanto al primer extremo, así se desprende del párrafo 6.<sup>º</sup> del artículo 85 del Reglamento del impuesto, y ese acto es reclamable ante el Tribunal Provincial, a menos de que el medio de comprobación sea el líquido imponible o la renta líquida.

2.<sup>º</sup> Entre los medios ordinarios de comprobación, según el artículo 80 del mismo Reglamento, figuran los precios medios de venta, según los datos del Registro de la Propiedad o los de las publicaciones oficiales y según los párrafos 4.<sup>º</sup> y 5.<sup>º</sup> del 84, entre las certificaciones integrantes de los expedientes de comprobación han de estar incluidas las de los precios medios, según esos datos, no pudiendo ser exigida la presentación de las mismas como medio de comprobación, sino que ha de expedirse de oficio, cualquiera que sea el Registro a que pertenezcan y donde hayan de surtir efecto; por lo tanto, si se utiliza como medio de comprobación el precio medio que en la oficina liquidadora aparecía asignado por el Catastro urbano al metro cuadrado de terreno, no siendo atribución de las oficinas liquidadoras determinar por sí mismas los precios medios con los datos que posean, sino atenerse a los que aparezcan en la certificación que de oficio ha de expedir el Registro de la Propiedad o la oficina que tenga a su cargo la publicación de los datos de carácter oficial, es evidente que la comprobación hecha por el precio medio en tal forma es nula, pues previamente debió obtenerse certificación del Registro de la Propiedad. (Acuerdo del Central de 2 de Mayo de 1933.) 21 de 1933.

## LIII

*Comprobación de valores. Timbre.* En cuanto al primer extremo, expresa la doctrina del caso anterior. En cuanto al segundo, se establece que la impugnación del timbre debe ser resuelta por el Tribunal Provincial constituido en la forma prevenida en el artículo 3.<sup>º</sup> del Real decreto de 16 de Junio de 1924, previa invitación al interesado de que formule la reclamación separada de la del impuesto de derechos reales. (Acuerdo del Central de 18 de Abril de 1933.) 22 de 1933.

## LIV

*Compraventa.* 1.<sup>º</sup> Existe una doble compraventa, y deben liquidarse ambas si una finca se cede por su dueño a otro, y los herederos de éste la ceden a un Banco por precio que consta abonado en la cuenta del vendedor, no habiéndose incluido esas fincas en la herencia del segundo vendedor, y apareciendo una carta de este segundo vendedor en que se autoriza a los herederos del primero para que otorguen la escritura de venta a favor de quien él les expresa. 2.<sup>º</sup> Existiendo la carta y la partición en que consta la primera venta, no se trata de un contrato verbal, sino escrito y sujeto al impuesto. 3.<sup>º</sup> No pueden incluirse las fincas en la herencia del primer vendedor sin contradecir la tesis sustentada. 4.<sup>º</sup> La reclamación económica autoriza al Tribunal a tratar todas las cuestiones, aun no planteadas por los interesados. 5.<sup>º</sup> Declarada espontáneamente la transmisión, no hay multa.

1.<sup>º</sup> De las dos liquidaciones, el Banco de X, adquirente de las fincas, ha prestado su conformidad a la girada a su nombre, y sólo impugna lo referente a quién fuese el transmitente; y como esta liquidación por la adquisición anterior de las fincas por ese transmitente está girada a nombre de los herederos de Z, y éstos ni han formulado reclamación ni consta que el Banco sea apoderado suyo, en realidad ambas liquidaciones están consentidas.

2.<sup>º</sup> Las cuestiones planteadas son: a) Si hay dos compraven-

tas o una sola. b) Si hay documento escrito acreditativo de la celebración de ambas compraventas. c) Si pueden resolverse de oficio por el Tribunal cuestiones no planteadas por los interesados. d) Si procede adicionar el caudal hereditario del primer causante con las fincas en cuestión ; y e) Si procede multa e intereses de demora.

a) Son preceptos básicos de contratación los artículos 1.254, 1.258, 1.262 y 1.278 del Código civil, según los que existe el contrato desde que varias personas consienten en obligarse en dar alguna cosa o prestar algún servicio, perfeccionándose por el nuevo consentimiento mediante la concurrencia de la oferta y de la demanda, siendo obligatorio, sin necesidad de forma especial ; en el caso expuesto existen dos contratos de compraventa : uno, el contenido en la escritura presentada a liquidación a favor del Banco de X ; otro, el relacionado en ella, por el que se vendieron las fincas a Z, cuyos herederos son los que las ceden al Banco ; en cuanto al contrato contenido en la escritura a favor del Banco X, no hay cuestión, y desde luego no se impugna, estando, además, probado por carta de Z al Banco X , lo discutido si existió o no la transmisión a favor del transmitente al Banco, o se trata de una nueva comisión de la viuda de Z para otorgar la escritura.

En los antecedentes reseñados en la escritura aparece diseñando con claridad un primer contrato de compraventa desde el primitivo dueño de las fincas, J, a favor de Z, puesto que, según aquéllos, consta que J adquirió la obligación de vender a Z percibiendo el precio, y muerto Z sin formalizar la escritura, los herederos de Z excluyeron de la masa hereditaria las fincas vendidas ; por haber menores se pidió autorización judicial, y para lograrla se manifestó que el causante había vendido en vida las fincas ; existe una carta de uno de los herederos de J dirigida a Z reconociendo la obligación de otorgar la escritura a quien éste indique, y a su vez otra de Z, dirigida al Banco X, cediéndole los derechos derivados de la carta anterior en pago de los descubiertos que tenía en el Banco, cesión que no hubiera podido realizar sin tener previamente adquiridos los derechos que cedía, dándose además la circunstancia de que el Banco tenía abonada a Z en su cuenta el precio de la compra ; y, finalmente, que la cesión de J fué ante-

rior a la constitución social del Banco, y, por lo tanto, la adquisición de las fincas no pudo hacerla el Banco, que no existía, sino que hubo otro comprador anterior, o sea Z, cuyos herederos son los que otorgan la escritura a favor del Banco. Es de notar que, según el artículo 40 del Reglamento del impuesto, la transmisión de créditos, derechos y acciones, mediante los que pueden obtenerse bienes determinados, devenga el impuesto como los mismos bienes.

b) Carece de aplicación en el caso actual la exención de los contratos verbales (número 6 del artículo 5.<sup>º</sup> del Reglamento), pues la transmisión de J a Z aparece corroborada por las manifestaciones hechas por sus herederos en la escritura de partición de sus bienes y la carta entregada mediante Notario, cumpliéndose los requisitos del artículo 1.227 del Código civil, y la cesión de Z al Banco X aparece en la escritura de compraventa, mediante cuyos documentos las partes podían exigirse mutuamente el cumplimiento de sus obligaciones, no siendo necesaria escritura pública, según el artículo 48 del Reglamento y 1.445 y 1.450 del Código civil; la condición de extranjero de Z y la prohibición que como tal tenía de adquirir inmuebles en África no afecta al impuesto, que prescinde de la legalidad de los actos en el fondo y en la forma.

c) La reclamación económica somete al Tribunal Central todas las cuestiones, aun no planteadas por los interesados, según el artículo 20 del Reglamento de Procedimiento de 29 de Junio de 1924 y sentencia del Supremo de 6 de Junio de 1926 (*Gaceta* de 18 de Marzo de 1927 y 17 de Enero y 27 de Mayo de 1927).

d) No procede adicionar las fincas a la herencia de Z y liquidar como herencia, porque en los fundamentos alegados se parte precisamente de la idea de que Z fué quien adquirió de J y quien transmitió antes de su muerte al Banco X; luego esas fincas no fueron transmitidas a sus herederos, y sería contradictorio incluirlas en el caudal hereditario.

e) No es procedente imponer multa a los herederos de Z por falta de presentación, conforme a lo prevenido en el artículo 209 del Reglamento, según el que si los contribuyentes incursos en aquélla mueren antes de liquidarla, y no hay denuncia particular, los herederos están dispensados de ella si presentan espontánea-

mente los documentos. (Acuerdo del Central de 2 de Mayo de 1933.) 23 de 1933.

## LV

*Deudas deducibles. Para que se puedan deducir de una herencia han de constar en documento que lleve aparejada ejecución; y, por lo tanto, no protestada una letra no puede ser deducido su importe de la herencia, y mucho menos si tampoco se acredita la deuda con documentos fehacientes; en cuanto a una cuenta de crédito, ha de probarse con documento bastante, no siéndolo un acta notarial y una certificación del Banco en que conste el saldo.*

Las deudas cuya baja se pretendió en la herencia eran un saldo de una cuenta de crédito en un Banco y el importe de una letra de cambio. Según el Reglamento del impuesto (artículo 101), en las herencias son deducibles las deudas contra el causante que consten en documento fehaciente y legítimo que lleve aparejada ejecución, a tenor del artículo 1.429 de la ley de Enjuiciamiento civil y sentencias del Tribunal Supremo de 20 de Febrero y 26 de Marzo de 1928, precepto de indeclinable aplicación fiscal, no enervándose ese precepto por otros preceptos o textos y siendo deducibles las cuentas de crédito o préstamos personales otorgados por Bancos inscritos en la Comisaría de Ordenación Bancaria que consten en póliza intervenida por agente de Bolsa o corredor de comercio, si se acompaña certificación del agente, con referencia a su libro-registro, y otra de la cantidad acreedora, haciendo constar el saldo el día del fallecimiento del causante; por lo tanto, si la letra de cambio no está protestada al fallecer el causante, no es título que tenga fuerza de ejecución, según acuerdos del Tribunal Central números 197 y 214 de 1929, 54 de 1930 y 59 de 1932, y, por lo tanto, aun habiendo presentado la letra no era título para deducir la deuda; y en cuanto a la deuda derivada de la cuenta de crédito, tampoco es deducible si no se presenta la póliza original o certificación del agente mediador; el Reglamento actual autoriza que se deduzcan las deudas justificadas (aun prescindiendo del carácter ejecutivo) por medios de prueba admisibles a satisfacción de la Administración, siempre que además se ratifi-

que la existencia de la deuda por los herederos con la comparecencia del acreedor, o si consta el pago en documento público y no está contraída a favor de los herederos o legatarios de parte alícuota o de los cónyuges, descendientes, ascendientes o hermanos, y no presentada al pedir la liquidación, ni la letra de cambio, ni testimonio de ella, ni documento alguno anterior al fallecimiento del causante, según previene el artículo 101 del Reglamento, han de ser los documentos probatorios, hay que reconocer que no está probada la deuda, no siendo bastante una certificación del Banco ni una escritura de reconocimiento parcial de la deuda por un heredero, pues en esos documentos no constan la fecha del libramiento o aceptación de la letra, desconociéndose las circunstancias del contrato y no hallándose acreditada en forma indubitable la deuda que se quiere deducir; lo mismo ocurre con la derivada de la cuenta de crédito, pues aun admitiendo que la administración pueda percindir en estos contratos de la póliza del agente para formalizar el préstamo, ha de haberse aportado prueba fehaciente de tal contrato anterior al fallecimiento del causante y la certificación del Banco y el acta notarial en que se hace constar el saldo de la deuda no son suficientes a esos fines. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Mayo de 1933.) 25 de 1933.

## LVI

*La aplicación del tipo especial de adquisición de inmuebles por Sociedades benéficas, aun siendo extranjera, exige que se haya acreditado que aquélla se dedica a la satisfacción de las necesidades intelectuales o físicas gratuitamente.*

La entidad reclamante, de carácter y constitución extranjera y alegando que se componía de tres secciones, una de ellas de beneficencia, y que tenía capacidad para adquirir inmuebles, pretendió se aplicase a la compra de una casa el tipo especial de adquisiciones de establecimientos privados, ya que la reclamante, según ella lo era, y el Reglamento del impuesto no exige ningún otro requisito, y menos la clasificación por el Ministerio de la Gobernación.

La reclamación no prospera. No está demostrada la condición de establecimiento benéfico: el artículo 28 del Reglamento de 1927 aplicable, previene se liquiden al 2 por 100 las adquisiciones onerosas hechas por los establecimientos de beneficencia o instrucción de carácter privado; pero tal prueba no se ha hecho, pues siendo, según el artículo 2.<sup>o</sup> del Real decreto de 14 de Marzo de 1899 establecimientos de beneficencia aquellos que con carácter permanente se dedican a la satisfacción gratuita de necesidades intelectuales o físicas, no aparece demostrado que la Sociedad en cuestión realice sus fines gratuitamente, ni aun se ha alegado en primera o segunda instancia tal circunstancia, a pesar de que el fallo de primera instancia se basa en no estar probada la naturaleza benéfica de la Sociedad; debe, pues, liquidarse la compraventa al tipo corriente, y no por el especial. (Acuerdo del Central de 4 de Abril de 1933.) 26 de 1933.

GABRIEL MAÑUECO,

Abogado del Estado