

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

XXXIV

Ocultación. Multa. Vista. 1.^º Es discrecional en el Tribunal Central dar vista del expediente cuando no hay circunstancias que lo aconsejen. 2.^º No presentados los documentos en el plazo reglamentario, el liquidador tiene derecho a girar las liquidaciones por los datos que él se proporcione. 3.^º El expediente de pobreza para litigar no basta para interrumpir el plazo de presentación de documentos, ni es equivalente a litigio. 4.^º Aunque el sumario sobre falsedad de testamento lo interrumpe, se vuelve a contar desde el día siguiente al auto de sobreseimiento. 5.^º Procede imponer el 30 por 100 si ha pasado más del doble del plazo marcado y no se ha resistido el particular a presentar los documentos, debiendo entenderse que el requerimiento dentro del plazo de presentación voluntaria no obliga al contribuyente.

1.^º El artículo 70 del Reglamento de Procedimiento concede al Tribunal Central la facultad discrecional de señalar vista cuando haya circunstancias que lo aconsejen, y, por lo tanto, no basta que un interesado pida que se celebre.

2.^º Según el artículo 48 del mismo, para exigir el impuesto por transmisiones basta que esté probado el hecho que las origina, aun cuando no estén presentados los documentos en que se formalicen, si a la Administración le consta que los bienes se hallaban inscritos o depositados a nombre del causante en los Registros, ami-

llaramientos o Bancos ; y no cumplido el deber fiscal de la declaración de los bienes por los interesados, el liquidador pudo obtener certificaciones de dichos Centros y girar las liquidaciones oportunas, previa su comprobación por los medios reglamentarios ; y no negada la existencia de los bienes ni la exactitud de la comprobación, debe confirmarse la determinación del caudal y su valor ; la liquidación tenía que hacerse conforme al testamento ológrafo hallado por el liquidador, ya que había de reputársele válido en tanto no declarasen su falsedad los Tribunales, lo cual no se ha hecho.

3.^º No consta en este caso se haya producido litigio acerca de ello, pues no puede estimarse como tal ni la promoción del expediente de pobreza para litigar, ya que esta demanda no implica la existencia de cuestión litigiosa ni se halla equiparada a ella por ningún precepto reglamentario, según resoluciones de 24 de Marzo de 1925 y 25 de Marzo de 1930, del Tribunal Central, ni tal demanda se ha presentado antes del plazo de presentación de los documentos, no teniendo nunca aquélla virtualidad suficiente para interrumpir el plazo aludido.

4.^º Aunque el procedimiento criminal iniciado acerca de la falsedad del mencionado testamento ológrafo interrumpiese el plazo de presentación, comoquiera que dicho procedimiento fué sobreseído, desde el día siguiente del auto de sobreseimiento ha de contarse de nuevo el plazo para la presentación, según el artículo 113 del Reglamento ; y comoquiera que desde ese día habían pasado más de los seis meses reglamentarios hasta que se practicó la liquidación, sin que los interesados hubiesen hecho la declaración, es visto eran procedentes las sanciones impuestas por la falta de presentación ; conforme al artículo 214 del Reglamento, tal falta de presentación en los plazos reglamentarios se castigará con el 20 por 100 de las cuotas que se liquiden cuando la demora no exceda de un plazo igual al reglamentario, y de un 30 por 100 si excediera, habiendo en ambos casos presentado el interesado espontáneamente los documentos ; con 50 por 100, cualquiera que sea el tiempo de la demora, si los documentos se hubieran presentado previo requerimiento de la Administración, y con un 100 por 100 de las cuotas cuando, por la negativa infundada del particular a facilitar los datos necesarios, la Administración se vea

precisada a hacer la liquidación con los suyos propios, y además en todos los casos se ha de abonar el interés de demora legal, o sea el 5 por 100, según la ley de 2 de Agosto de 1899; y, por lo tanto, no constando que el contribuyente se resistiese infundada y abiertamente a facilitar los datos pedidos, ya que el requerimiento para ello le fué hecho *dentro del plazo de presentación y su prórroga*, y, por lo tanto, cuando no tenían obligación de atender al requerimiento, y después no aparece que fueran requeridos de nuevo, es visto que no procede la sanción del 100 por 100, así como tampoco la del 50 por 100, por lo mismo que no procedió el requerimiento necesario, siendo únicamente aplicable la sanción del 30 por 100, según el artículo 214 en relación al 217 del mismo Reglamento; en efecto, éste castiga con una multa del 20 por 100 de las cuotas cuando la ocultación de las cuotas sea descubierta después de practicada la liquidación provisional y antes de vencer el plazo para la definitiva, y el 100 por 100 cuando se descubra el plazo de la liquidación provisional y de transcurrido el de la definitiva, y cuando el descubrimiento se realice después de transcurrido el plazo para la definitiva, hágase o no hecho la provisional; y si bien dicho artículo no prevé el caso de que la ocultación se descubra después de girada la provisional, el Tribunal Central ha resuelto ya en 29 de Abril de 1930, expediente primero de 1930, que ese caso debe entenderse comprendido en el mismo artículo 214, como de no presentación de la declaración en el plazo debido, criterio que ha sido acogido en el vigente Reglamento de 16 de Julio de 1932, artículo 217, párrafo 3.^º; por lo tanto, descubierta la ocultación al ser practicada la liquidación provisional por los datos que la oficina liquidadora se proporcionó, ha de ser impuesta la sanción que queda expresada, ya que el plazo excedió del doble del reglamentario, debiendo percibir un tercio el liquidador y dos tercios el Tesoro.

(Acuerdo del Tribunal Central de 5 de Diciembre de 1932) 14 de 1932.

XXXV

Asociación de Ganaderos. Esta entidad es un Sindicato agrícola, y como tal, está exenta de pagar el impuesto cuando a ella le in-

cumbe como adquirente, o por razón de subvenciones que el Estado le otorgue, conforme al artículo 6.^º de la ley de 28 de Enero de 1906 y al número 9 del artículo 3.^º de la ley de 29 de Enero de 1927. (Acuerdo del Tribunal Central de 17 de Mayo de 1932) 17 de 1932, reproduciendo la 92 de 1930 (REVISTA CRÍTICA de Enero de 1933, página 71).

XXXVI

Legado a término. El establecido en un testamento en que el testador dispone «al fallecimiento de su esposa el usufructo de la finca A pasará a X, y a la muerte de ésta se destinarán los productos de esa finca al sostenimiento de una escuela de niños que se establecerá en la misma y se regirá por el reglamento dictado por el testador», no debe pagar, desde luego, el impuesto sino cuando se extingan ambos usufructos y se constituya la entidad beneficiaria.

La disposición testamentaria aludida tiene una disposición de legado para cierto día en que termine el segundo de los usufructos establecidos sobre las fincas legadas, forma de institución que autoriza el artículo 805 del Código civil, pues hasta esa fecha no se creará la entidad docente beneficiaria del legado ; en consecuencia, no es de aplicación el artículo 57, párrafo 5.^º del Reglamento del impuesto, según el cual, cuando no pueda determinarse de una manera cierta quién sea el adquirente de los bienes o derechos, se aplazará la liquidación hasta que sea conocido, ya que la persona del futuro adquirente se halla definida en el testamento ; así como tampoco el párrafo 2.^º del mismo artículo, que ordena se gire, desde luego, la liquidación cuando lo suspendido es únicamente la ejecución de la disposición testamentaria, pero en el supuesto tácito de que exista actualmente beneficiario ; se trata, por el contrario, de una transmisión aún no realizada, y por ello falta el supuesto de hecho necesario para la exacción fiscal, por cuanto no existe el sujeto jurídico que adquiera los derechos transmitidos y a quien imputar la obligación tributaria ; por lo cual la liquidación debe aplazarse hasta la extinción del usufructo o usufructos establecidos por el testador sobre sus bienes.

(Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Junio de 1932) número 18 de 1932.

XXXVII

Prescripción. Denuncia. Si desde la fecha del fallecimiento del causante, momento en que se origina la obligación de satisfacer el impuesto, hasta la denuncia han transcurrido quince años, sin que la Administración haya realizado acto alguno que interrumpa la prescripción, ésta se ha consolidado y aquélla carece de todo derecho al cobro del impuesto y a investigar los bienes relictos por el causante.

Según el artículo 48 del Reglamento del impuesto de Derechos reales, basta la existencia del acto originario del impuesto, como lo es la muerte de una persona, para que se exija el pago del impuesto por los bienes relictos por ella; y, conforme al artículo 142, el derecho de la administración para liquidar, basta la existencia del acto que motiva aquél; acreditado con la partida de defunción que el causante murió en 1911, y presentada la denuncia de no haberse pagado el impuesto en 1931, sin que en ese lapso de tiempo se haya realizado acto alguno de investigación ni de cobro del impuesto, no hay base para estimar que se haya interrumpido el plazo de prescripción: la responsabilidad en que hayan podido incurrir los funcionarios encargados de la investigación del impuesto atañe a la potestad disciplinaria de la administración y no compete al Tribunal adoptar resolución alguna, pues ello incumbe únicamente a los superiores jerárquicos de los mismos; la prescripción se interrumpe, o por reconocimiento del contribuyente de su obligación de pagar, o por el ejercicio de la acción investigadora de la administración, o por la presentación de los documentos (artículos 142 y 128 del Reglamento); no habiendo nada de ello, procede declarar prescrita la acción de la Administración. (Acuerdo del Tribunal Central de 6 de Abril de 1932) 19 de 1932.

XXXVIII

1.^º *Plazo para apelar.* Si en la notificación del acuerdo del Tribunal Provincial se indica que procede recurso contencioso-administrativo, en vez del de apelación ante el Económico-administrativo Central, ha de estimarse que el recurso ante este último está formulado en tiempo, aun cuando hayan pasado más de los días reglamentarios.—2.^º La liquidación hecha por declaraciones no firmada por todos los herederos o contador partidor, es provisional, y, omitidos en ella ciertos bienes, debe sancionarse si se averigua antes de la definitiva con el 20 por 100.—3.^º Esa ocultación priva de gozar la bonificación del 3 por 100, no sólo de los bienes ocultados, sino de todos los de la liquidación provisional, debiendo ser anulada esa bonificación si había sido concedida.

1.^º En cuanto al primer punto, así lo establece el Tribunal Central.

2.^º Al disponer el artículo 115, párrafo segundo del Reglamento, que no es obligatorio el otorgamiento de la escritura pública para que la liquidación que se practique tenga carácter de definitiva, exige que los interesados acompañen a sus instancias relaciones de los bienes firmados por todos, con los documentos judiciales o administrativos en que funden sus derechos y que hagan constar en aquéllas que asignan, para todos los efectos, carácter de definitivas a las liquidaciones que se practiquen, entendiéndose, a falta de esa declaración, y si no hay documento público, que la liquidación tiene carácter provisional; por lo que, no haciéndose en la relación privada de bienes presentada a liquidar la manifestación aludida, y no hallándose firmada por todos los herederos, ni por el contador partidor, ni por representante en forma legal de unos u otro, es visto que la liquidación es provisional; por lo tanto, la ocultación consistirá en omitir algunos bienes en esa declaración, sea o no voluntaria (ya que el Reglamento no autoriza ese género de distinciones), ha de ser sancionada con el 20 por 100 de las cuotas de los bienes ocultados cuando sea descubierta después de la liquidación provisional y antes

de la definitiva, o sea un año, según los artículos 217, párrafo primero, y 115, párrafo quinto.

3.^º No es procedente conceder la bonificación por anticipo de presentación de documentos a las liquidaciones complementarias por aumento de tipo sobre las primeras liquidaciones, como consecuencia de la declaración adicional de bienes, por haber sido presentada después de los tres meses del fallecimiento del causante, plazo señalado en el artículo 112 del Reglamento. También debe quedar sin efecto dicha bonificación hecha en la liquidación provisional, por cuanto, omitidos en la declaración que precedió a aquélla algunos bienes hereditarios, no puede conceptuarse presentados, en el plazo de tres meses, desde el fallecimiento del causante, todos los documentos necesarios para girar las liquidaciones, como exige el artículo 112 citado para gozar de la bonificación. (Acuerdo del Tribunal Central de 26 de Abril de 1932) 23 de 1932.

XXXIX

1.^º *La base para comprobar en las transmisiones de valores es el tipo de cotización el día del fallecimiento del interesado; hecha así, no procede rectificarla, y menos si se ajusta a la declaración del interesado, el cual pagó el impuesto.—2.^º Pedido por los herederos del marido la liquidación de la totalidad de un depósito indistinto que estaba a nombre de éste y su mujer y la entrega de la totalidad de aquél, debe mantenerse la liquidación girada sobre la totalidad, por basarse en declaración de aquéllos, sin perjuicio de que pidan la devolución ante el Delegado de Hacienda, si en la herencia de la mujer se ha pagado el impuesto por la mitad del depósito que correspondía a ésta.*

1.^º El artículo 64 del Reglamento del impuesto previene que, en la transmisión de efectos públicos, la base para liquidar es el valor efectivo que resulte de la cotización en Bolsa el día del fallecimiento del causante, si se trata de adquisición *mortis causa*; y, fijado ese valor como base, no cabe discusión sobre tal punto, y menos siendo el señalado por los mismos interesados; si creían que esa comprobación debió serles notificada, tenían la obliga-

ción de presentarse en la oficina liquidadora en el plazo de ocho días desde el de la presentación del documento, ya que, en otro caso, el artículo 106 establece la presunción de su conformidad, y, lejos de hacerlo así, pagaron las liquidaciones, por lo que no cabe impugnar la comprobación, ya que, según Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de Julio de 1923, al pagar los interesados se dan por notificados, y los propios interesados, en vez de impugnar la comprobación de valores entonces, se limitaron a acatar las liquidaciones, por lo que no cabe promover incidente de nulidad de aquélla, que ya está consentida y era firme.

2.º En cuanto a las liquidaciones mismas, si bien el artículo 77 del Reglamento establece la presunción de que los valores depositados indistintamente a nombre de varias personas en un Banco, se presume que pertenecen por partes iguales, extendido un depósito a nombre de marido y mujer indistintamente, y pedida liquidación definitiva por los herederos del marido sin manifestar nada sobre la copropiedad, antes, al contrario, refiriéndose siempre a la totalidad de los valores depositados, los cuales se adjudicaban totalmente por terceras partes, en razón a ser tres los herederos, y solicitaban del liquidador que, previas las garantías necesarias, se les autorizase la retirada de todo el depósito y no de su mitad, adjudicándose, por lo tanto, ese depósito en totalidad, es evidente que la presunción establecida en dicho artículo cedía ante las manifestaciones de los interesados y estuvieron en su lugar la liquidación girada; no obstante, si por virtud de liquidaciones giradas por fallecimiento de la esposa cotitular del depósito (todo el cual procedía de gananciales de los dos cónyuges), los herederos del marido se creyeran con derecho a la devolución de alguna cantidad, deben formular la petición ante el Delegado de Hacienda, no influyendo ello en nada en la permanencia de las liquidaciones giradas en la herencia del marido, que lo fueron debidamente, según las peticiones y declaraciones de los interesados. (Acuerdo del Tribunal Central de 7 de Junio de 1932)-24 de 1932.

XL

Caudal relicto. Caducidad de la instancia. La establecida en el párrafo segundo del artículo 24 del Reglamento de 29 de Julio de 1924 es sólo para el caso de que la no presentación de los documentos necesarios es por culpa de los interesados, y no cuando se han pedido de oficio, por el Tribunal Provincial, a un Juzgado y éste, sea cualquiera el motivo, no los ha remitido.

Contra liquidación por caudal relicto reclamó un interesado aduciendo que el fallecimiento del causante ocurrió antes de 1 de Mayo de 1926 y por ello no le alcanzaba aquél, según las disposiciones transitorias de la ley de 28 de Febrero de 1927, que exceptúa del mismo las sucesiones anteriores a aquella fecha; el liquidador adujo, por el contrario, que la herencia había estado en litigio, y sólo después de 1 de Mayo de 1926 recayó sentencia. El Tribunal Provincial reclamó de oficio del Juzgado testimonio del escrito, promoviendo juicio de testamentaría y de la Sentencia dictada que resolvió la oposición formulada al escrito de partición; el Juzgado manifestó que no remitía dichos testimonios, por no habersele facilitado papel sellado, y el Tribunal Provincial, pasados cuatro meses, declaró la caducidad de la instancia. El Central revoca ese fallo en atención a que esos documentos no se reclamaron de los interesados, sino del Juzgado, el cual tampoco consta que les hiciera a aquéllos requerimiento alguno; debe, pues, el Provincial fallar el fondo del asunto. Además, las sucesiones anteriores a 1 de Mayo de 1926, según la ley, no devengan impuesto de caudal relicto y fallecido el causante antes de esa fecha, no se debe exigir aquél, haya o no litigio, pues la herencia se transmite el día de la muerte, según el artículo 657 del Código civil y 52 del Reglamento. (Acuerdo del Tribunal Central de 29 de Marzo de 1932) 25 de 1932.

XLI

Condonación en «ab-intestatos». Puede ser causa de condonación la forzosa dilación que ocurre en las sucesiones «ab-intestato»,

por la imposibilidad de averiguar prontamente el número y residencia de los parientes del difunto, por lo cual suelen dilatarse aquéllas más de lo que permiten los preceptos del Reglamento del impuesto: cumplidos, pues, los preceptos de los artículos 114 y 116 del Reglamento de procedimiento y 231 y 232 del del Impuesto, procede acordar la de los dos tercios de las multas. (Acuerdo del Tribunal Central de 22 de Marzo de 1932) 26 de 1932.

XLII

Personas jurídicas. Condonación.

Si bien, en términos generales, no cabe otorgar la condonación de multas cuando se ha interpuesto recurso contenciosoadministrativo, por haber de renunciarse previamente a él, según el artículo 232 del Reglamento del impuesto, puede ser pedida y concedida aquélla en el caso en que, girada una liquidación por débitos del impuesto de personas jurídicas durante quince años, e impuesta una multa de 100 por 100 para el Liquidador, el Tribunal Económico Central acordó denegar la condonación por haberse aplicado la totalidad al Liquidador y no ser condonable en parte, según el artículo 231 del Reglamento, y conceder quince días al Ayuntamiento para impugnar esa liquidación, y hecho así por el Ayuntamiento, primero ante el Tribunal Contenciosoadministrativo, y después ante el Contenciosoadministrativo, ambos Provinciales, este último dictó Sentencia declarando que sólo procedía la multa del 50 por 100, y que dos tercios de ésta eran para el liquidador, y, dada esa tramitación, no había posibilidad de que solicitara el beneficio hasta que por el Tribunal Contencioso se resolvió que un tercio de la multa era del Tesoro, que es la parte condonable, y pedida ésta en tiempo y forma después, debe otorgarse. (Acuerdo del Tribunal Central de 3 de Mayo de 1932) 28 de 1932.

GABRIEL MAÑUECO,
Abogado del Estado.