

# Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

## XL

*La consolidación del usufructo con la nuda propiedad se ha de liquidar tomando como base el valor del usufructo tal como se computaba en la época de su constitución ; y si el interesado, en la declaración que presenta para pedir la liquidación, toma el cómputo actual y no el antiguo, no debe prevalecer tal error y hay que atenerse a lo legislado. Si no se notifica en forma, es preciso admitir el recurso, aunque esté fuera de plazo.*

En cuanto a esto último, aunque el recurso se promovió a los diez y seis días de notificado el acuerdo recurrido, como no se cumplió el precepto del artículo 36 del Reglamento de Procedimiento, referente a requisitos de las notificaciones, es válido el recurso. En cuanto al primer punto, según el artículo 66, párrafo 2.<sup>º</sup> del Reglamento del impuesto, la extinción de usufructo debe liquidarse tomando por base el valor del mismo cuando se constituyó ; y verificada la constitución estando vigente la ley de 31 de Diciembre de 1887, que señalaba en todos los casos como valor del usufructo el 75 por 100, esa cantidad es la que ha de servir ahora, y no el 40 por 100, que equivocadamente, aplicando la legislación vigente, señaló el contribuyente en su petición de liquidación ; y, por lo tanto, como tal manifestación se basa en un error de derecho evidente, la Administración no debe tenerlo en cuenta, sino fijar como valor del usufructo el 25 por 100 al valor declarado de la finca, por ser este último mayor que el comprobado, y sobre dicho 25 por 100 girar el impuesto. (Acuerdo del Central de 8 de Mayo de 1930) 46 de 1930.

## XLI

*Para justificar la existencia de un crédito a favor de una Sociedad, procedente de la falta de pago de parte del precio de las acciones*

*por un accionista fallecido, al efecto de que tal deuda sea deducible en la herencia de éste, es indispensable escritura pública en que conste la deuda con fuerza ejecutiva, y sin ese requisito no es deducible de la herencia lo adeudado. Los libros de los comerciantes no llevan aparejada ejecución ni sirven a estos efectos, ni la escritura particional.*

La cuestión planteada por la Dirección de lo Contencioso, recurriendo contra fallo favorable al interesado del Tribunal Provincial, es si, a los efectos del impuesto, puede estimarse deducible de la herencia la deuda que se consigna en la partición a favor de la Sociedad, procedente del precio de las acciones.

Tal cuestión ha de resolverse conforme al artículo 101 del Reglamento, a tenor del cual, en las herencias son deducibles las deudas contra el causante, sea cualquiera su clase, si constan en documento con fuerza ejecutiva, según el artículo 1.429 de la ley de Enjuiciamiento civil, y esa disposición, según Sentencia del Supremo de 26 de Mayo de 1928, constituye un precepto fiscal de indeclinable observancia, cualquiera que sea su rigor, sin que enerve el alcance que le ha dado el Poder público los argumentos basados en textos civiles, según la propia Sentencia; y el mismo Tribunal, en Sentencia de 20 de Febrero de 1928, aplicando el artículo 95 del Reglamento de 1911, idéntico al actual, dice que según tienen con reiteración reconocido las Sentencias del mismo de 31 de Diciembre de 1921 y 23 de Enero de 1923, ha fijado el Reglamento los requisitos necesarios para que las deudas hereditarias sean deducibles, para evitar posibles perjuicios al Tesoro, exigiendo no sólo la indudable prueba de su existencia, sino que consten en documentos fehacientes con indudable fuerza ejecutiva, que eso significa la alusión al artículo 1.429 de la ley de Enjuiciamiento civil; la deuda cuestionada aparece consignada en la escritura de partición y en certificaciones de los libros sociales y en las expedidas por un perito mercantil con referencia a la contabilidad de la Sociedad, y la cuestión a resolver es la de si la escritura particional y los libros de contabilidad reúnen los requisitos exigidos por el Reglamento, interpretado según la doctrina expuesta por el Tribunal Supremo. Los libros de los comerciantes no son títulos con fuerza ejecutiva, conforme al artículo 1.429 de la ley de Enjuiciamiento civil, ni aun según el 48 del Código

de Comercio, pueden invocarse por sí solas con éxito contra tercero no comerciante que no haya aceptado tal medio de prueba (la Hacienda tiene condición de «tercero», según Sentencia del Supremo de 20 de Marzo de 1918), por lo que la deuda en cuestión no reúne la condición de deducible por el hecho de constar en los libros sociales; este Tribunal fijó ya esa misma doctrina, por su acuerdo de 30 de Junio de 1926.

La escritura particional no puede servir como elemento probatorio, por ser posterior a la defunción, porque se dejaría la fijación de la base tributaria a la voluntad del contribuyente y porque se opone el artículo 101 del Reglamento, según el que no son deducibles las deudas reconocidas por el causante en el testamento o por los herederos en la escritura de adjudicación, a no comprobarse su existencia por documentos que reúnan los requisitos indicados, criterio sustentado por el Supremo en sus Sentencias de 31 de Diciembre de 1921, 20 de Noviembre de 1922, 17 de Febrero de 1923, 27 de Diciembre de 1927 y 20 de Febrero de 1928; en cuanto a la Sentencia de 1.<sup>º</sup> de Abril de 1918, que se invoca de contrario, es de notar que por Real decreto de 24 de Julio de 1918 se acordó su inejecución por causarse grave daño a la Hacienda y porque al aplicar el criterio seguido en ella habría que prescindir del artículo 95 del antiguo Reglamento, en cuanto establece la prueba tasada, debiendo agregarse que el propio Tribunal, en Sentencia de 23 de Enero de 1923, declaró que las circunstancias peculiares de la de 1.<sup>º</sup> de Abril de 1918 impedían sirviera de precedente. Tampoco cabe invocar en contra del criterio sustentado el fallo de este Tribunal de 15 de Octubre de 1929, por el que se resolvió la cuestión de si en la herencia de una señora era deducible lo pagado por caudal relicto y derechos reales por herencia de un hermano de aquélla, fallecido seis días antes que la misma, liquidaciones que se giraron e ingresaron después de la muerte de la causante con cargo a la herencia, puesto que tal caso se refería a obligaciones impuestas por la Ley en favor del propio Estado, y no cabe equipararlo con los del caso actual, en que se trata de obligaciones convencionales a favor de persona distinta de la Hacienda pública, que son aquellas en las que pueden darse peligros de ocultaciones o defraudaciones, que son las que el Reglamento quiere evitar. (Acuerdo del Tribunal Central de 2 de Diciembre de 1930) 47 de 1930.

## XLII

*Errores de hecho y de derecho.* 1.<sup>º</sup> La inaplicación a las casas del Ensanche de Madrid del tipo privilegiado de liquidación es un error, si le hay, de derecho y no de hecho, y sólo puede ser reclamado en el plazo de quince días. 2.<sup>º</sup> Por el contrario, la adición al precio de venta de unas hipotecas por valor de 60.000 pesetas en vez de 20.000 que aparecen entregadas como importe del préstamo, es de hecho y puede ser reclamado en el plazo de cinco años.

1.<sup>º</sup> En cuanto a la primera, al exigir el liquidador el 4,80 y no el 2,40, es indudable que por las razones que tuviera, entre las que pudo figurar el tratarse de un edificio en construcción y de un solar, y no de uno construido, no estimó aplicable el tipo privilegiado, aunque se trataba de inmueble del Ensanche de Madrid; y si ello fué con error, éste es de derecho y no de hecho, según Sentencias del Tribunal de 15 de Enero y 22 de Febrero de 1916, 21 de Febrero de 1923 y 9 de Mayo de 1928. Por ello, no puede aplicarse para el plazo de apelación el artículo 201 del Reglamento, sino el 200, que fija el plazo de quince días para apelar, y no el de cinco años.

2.<sup>º</sup> Por el contrario, la adición de 60.000 pesetas por hipoteca de las fincas vendidas, en vez de 20.000, importe de lo entregado a cuenta del préstamo, es un error de hecho, o sea el de la cuantía de la hipoteca, lo cual trae una realidad distinta del juicio que se forme acerca del contrato; y ese error de hecho puede ser reclamado en el plazo de cinco años, conforme a los artículos mencionados. (Acuerdo del Central de 3 de Febrero de 1931) 49 de 1930.

## XLIII

*Acumulación. Impersonalidad de los liquidadores para recurrir.*

1.<sup>º</sup> Dirigidos los recursos de un liquidador del impuesto y de la Dirección de lo Contencioso contra un mismo fallo del Tribunal Provincial, son acumulables para ser resueltos simultáneamente por el Central en un mismo fallo. 2.<sup>º</sup> Los Registradores-liquidadores carecen de personalidad para impugnar acuerdos que no les afectan de un modo directo. 3.<sup>º</sup> Mencionado un docu-

mento privado por el adquirente en una escritura pública de compraventa, es suficiente tal manifestación para estimar probada la existencia de aquél y, por lo tanto, para acreditar la transferencia de una concesión mediante él; pero no existiendo tal mención en cuanto a un contrato de suministro de fluido, no puede, por la misma razón, estimarse como probada, ya que no se le prueba su realidad.

1.<sup>º</sup> La unidad de fallo impugnado por el liquidador y Dirección exige se fallen ambos recursos en un solo acuerdo por el Central, acumulándose en un mismo expediente.

2.<sup>º</sup> Según doctrina constante, los liquidadores del impuesto carecen de personalidad para impugnar los acuerdos de la Administración que se refieran al impuesto, y por ello carece uno de aquéllos de personalidad para impugnar la anulación acordada por el Tribunal Provincial de dos liquidaciones practicadas por él, así como la orden del Delegado de Hacienda de que devolviese los honorarios cobrados por ambas liquidaciones anuladas; tales decisiones no vulneran de un modo directo e inmediato los derechos personales de dicho funcionario, ya que la Administración no hizo sino una subsanación del error padecido por el liquidador al liquidar, aunque aquél haya de devolver los honorarios que hubiera cobrado de prosperar la liquidación, pues tales honorarios son consecuencia de ésta, y al anularla (como es un derecho y un deber de la Administración), si así procede, se anulan aquéllos. No se está en el caso de excepción en que los liquidadores pueden impugnar los fallos administrativos, según Sentencias del Supremo de 9 de Marzo de 1917, 6 y 8 de Marzo de 1919, auto de 3 de Abril de 1915 y otros, según los cuales el carácter de agentes de la Administración que tienen dichos funcionarios priva a éstos, según los artículos 33 de la ley del impuesto, y 135 del Reglamento del derecho de recurrir; y lo mismo según acuerdos del Central de 10 de Febrero y 24 de Noviembre de 1915.

3.<sup>º</sup> En cuanto al recurso de la Dirección, comprende dos cuestiones: a) Si ha lugar a estimar que se otorgó un documento privado de transmisión de una central y línea eléctrica por un padre a su hijo. b) Si ha lugar a liquidar la cesión del suministro de aquél a éste. En cuanto al primer punto, declarado por el adquirente en la escritura pública de compra que ésta y las líneas res-

pectivas fueron compradas mediante documento privado, que si bien no se inserta, se menciona en aquélla, debe tenerse por probada la existencia de ese documento, a tenor del artículo 1.218 del Código civil, según el cual los documentos públicos hacen prueba contra los contratantes y sus causahabientes en cuanto a las declaraciones que ellos contienen ; el error, de ser cierto, de esa manifestación afectaría no a un antecedente, sino a parte esencial, cual sería el de pertenecer a persona distinta del vendedor, lo que haría ineficaz el contrato.. El otorgamiento de una escritura posterior para desvirtuar la aludida, no puede perjudicar a la Hacienda.

En cuanto al segundo punto, no se ha presentado contrato escrito de la transmisión del suministro otorgado por el Ayuntamiento a tercera persona ; y otorgado ese suministro por el Ayuntamiento en 1927 y cedidos los bienes a que la concesión se refiere en 1924, no cabe que antes de la escritura pública aludida en el punto anterior, o sea la de 1929, se haya verificado cambio alguno, por lo que procede mantener la anulación acordada por el Tribunal Provincial, ya que el titular del contrato de suministro era el mismo que lo obtuvo, sin que se hubiera probado transferencia alguna. (Acuerdo del Tribunal Central de 9 de Marzo de 1930) 27 y 101 de 1930.

#### XLIV

*Las Diputaciones forales están sujetas al impuesto de personas jurídicas por los bienes que tengan depositados en territorio sujeto al impuesto, aunque los intereses estén domiciliados en territorio foral.*

La cuestión planteada es : ¿la Diputación foral de X está obligada a pagar el impuesto especial sobre bienes de personas jurídicas o está exenta por el impuesto de los valores depositados en Madrid ?

Según el artículo 1.<sup>º</sup> de la ley de 24 de Diciembre de 1912, modificativo de la ley de 29 de Diciembre de 1910 (artículo 10), están sujetos al impuesto de 0,15 pesetas por 100 anual sobre su valor comprobado los bienes de las Asociaciones, Corporaciones o demás personas jurídicas análogas que tengan personalidad propia e independiente y cuya propiedad no sea susceptible de transmisión hereditaria, ya de una manera directa o ya por medio

de transmisión de acciones o títulos de participaciones de capital activo o haber social; y según el 192 del Reglamento de 20 de Abril de 1911 (hoy 259 del 28 de Febrero de 1927, párrafo 2.º), las personas jurídicas constituidas o domiciliadas en el extranjero o en territorio exento están sujetas a este impuesto, cualquiera que sea la clase de bienes que posean en territorio en que el mismo sea exigible. Dados estos preceptos, la Diputación foral de X estaba obligada a tributar por los títulos de la Deuda depositados en el Banco de España, de Madrid, fuera del territorio exento, o sea en territorio sujeto al impuesto, aunque tuviera domiciliado el pago de interés en territorio exento; y tanto menos cuanto que ninguna de las exacciones del artículo 1.º de la ley de 1912 (260 de la de 1927) alcanza a la Diputación de X: el impuesto alcanza a las Diputaciones, porque, según Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de Marzo de 1917, las Diputaciones son Corporaciones de carácter permanente, y los valores o bienes que posean no son susceptibles de transmisión por herencia, por lo que están sujetos al impuesto de personas jurídicas, según el artículo 192 citado.

A ello no se oponen la ley de 16 de Agosto de 1841, ni el Real decreto de 19 de Febrero de 1877, ni el 8.º de la ley de 11 de Julio de 1877, ni aun el Decreto-ley, posterior a las liquidaciones impugnadas, de 15 de Agosto de 1927, que fijaron y elevaron el cupo contributivo de X, porque no es exacto que el artículo 192 esté en oposición a la ley de 1841, ya que no supone la sujeción de provincia de X al impuesto, sino la regulación del impuesto por los bienes que se encuentran fuera de ella, y, además, las reglas tercera y cuarta del artículo 2.º del Reglamento del impuesto sólo hablan de transmisiones hereditarias o por contrato de bienes muebles cuando el causante de la sucesión o adquirente tuviese derecho al régimen foral, que es también a lo que se refiere la regla segunda de la disposición séptima del Real decreto-ley de 1927. (Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de Enero de 1930. *Gaceta de 19 de Mayo de 1931.*)

## XLV

*Errores de hecho y de derecho. Ensanche de poblaciones. La liquidación al 4 por 100, según la ley de 1911, en vez del 0,50, tipo aludido, constituye un error de derecho y no de hecho; y por ello, aun cuando fuese cierto que el Ayuntamiento de*

*una capital tenga reconocido el beneficio de la ley de Ensanche de poblaciones de 18 de Marzo de 1895 y no se aplique el tipo privilegiado por el liquidador, tal error sólo es reclamable en el plazo de quince días, siendo extemporánea cualquiera otra que se haga posteriormente. El acuerdo del Tribunal económicoadministrativo provincial, por el que se desestima recurso entablado contra uno del Delegado de Hacienda sobre devolución de lo ingresado por ese supuesto error, al amparo del artículo 167 del Reglamento del impuesto, no es reproducción de otro entablado contra denegación de una reclamación económicoadministrativa, aunque sea referente a la misma liquidación, pues el uno es un acuerdo de revisión de error de hecho y el otro es contra una reclamación económicoadministrativa.*

Sé declaran vistos los artículos 4.<sup>º</sup>, 46 y 105 de la ley de lo Contenciosoadministrativo y 308 de su Reglamento; 166, 167 y 170 del de 20 de Abril de 1920; 408 de la ley de Enjuiciamiento civil; el 6.<sup>º</sup> del Reglamento de Procedimiento de 29 de Julio de 1924, y las Sentencias de la misma Sala de lo Contenciosoadministrativo del Tribunal Supremo de 15 de Enero y 22 de Febrero de 1916, 4 de Octubre de 1919, 16 de Mayo de 1921, 21 de Diciembre de 1929, 16 de Octubre de 1926 y 9 de Mayo de 1928.

Las dos resoluciones del Tribunal económicoadministrativo son distintas, pues en una se invoca el artículo 166 del Reglamento, que fija quince días hábiles para apelar, y se razona en sentido de haber pasado ese plazo desde la notificación de la liquidación cuando se entabló el recurso; y en la otra se trata de los errores materiales o de derecho y del plazo para recurrir unos u otros, y de si la liquidación al 4 por 100 era error de una u otra clase, puntos distintos de los del anterior acuerdo, y por ello no es admisible la excepción de incompetencia del Fiscal.

En cuanto al fondo, la cuestión estriba en decidir si el liquidar al 4 por 100 (según el antiguo Reglamento), en vez de al 0,50, por haberse otorgado al Ayuntamiento los beneficios de la ley de Ensanche de poblaciones, era error de hecho o de derecho; declarando que tal error, de existir, era de concepto, puesto que se cometió al aplicar e interpretar dos leyes, la del Impuesto y la de Ensanche de poblaciones, que sólo puede aplicarse en determinados casos y circunstancias; y si el liquidador entendió que no

era aplicable, por no concurrir los requisitos necesarios, con equivocación, fundamental, ese error es de derecho, por aplicación indebida de preceptos legales del derecho sustantivo; además, no se halla comprendido entre los que enumera el artículo 6.<sup>º</sup> del Reglamento de 29 de Julio de 1924, pues no se trata de duplicación de pagos, equivocación aritmética o señalamiento de tipo que no corresponde al concepto liquidado; es sólo reclamable en los quince días y no en el plazo de cinco años. (Sentencia del Supremo de 25 de Enero de 1930. *Gaceta de 20 de Mayo de 1931.*)

## XLVI

*La Compañía Telefónica goza de exención del impuesto de Derechos reales por los contratos que celebre, y entre ellos, por los de subarriendo de locales para la instalación de sus oficinas o centros.*

Los términos en que se hallan redactadas las bases cuarta y séptima del Real decreto-ley de 25 de Agosto de 1924, en relación con el artículo 2.<sup>º</sup> del mismo, no permiten dudar que el legislador se propuso, no sólo exceptuar a la Compañía Telefónica de España de todas las disposiciones legales, incluso de la ley de Contabilidad de la Hacienda pública, que le fuesen contrarias, sino eximirla de toda contribución, impuesto o arbitrio nacional, provincial o municipal presente o futuro, sin otra excepción que las que se mencionan, entre las que no se halla la del impuesto de Derechos reales, y esto, no como privilegio gracioso, sino como el de cambio de forma de excepción, comparándola con las cargas que menciona, de las cuales dice la base séptima: «Todos los aumentos que ha de percibir el Estado, a tenor de esta base, se consideran como impuestos para todos los efectos legales y para la contabilidad»; y, por lo tanto, si no hay privilegio, según la cuenta del legislador, sino compensación, según dicha base séptima, no es posible jurídica ni lógicamente aplicar criterio de restricción para interpretarla, y, por el contrario, su inteligencia debe ser según el sentido gramatical en que se tradujo el pensamiento del legislador, perfectamente claro; y, por lo tanto, la Diputación de X (se trataba de una Diputación foral que, según su régimen,

tiene establecido el impuesto de derechos reales) no podía someter al impuesto a la Compañía Telefónica, según las bases cuarta y séptima del Real decreto-ley citado de 1924, sin que limite esa obligación el concierto económico de las Vascongadas, que no contiene precepto alguno derogatorio de aquellas bases y éstas fueron admitidas al celebrarse aquél, ya que, según la última base, no pueden quedar modificadas éstas por disposiciones generales o particulares del Estado o Corporaciones de carácter público; la exención es no sólo aplicable a la adquisición de instalaciones o concesiones, o sea a lo que de un modo directo afecta al servicio telefónico, sino a todos los actos complementarios de los objetos del contrato de la Compañía Telefónica, y abarca, no sólo lo específico, sino lo genérico, y no sólo los objetos presentes, sino los futuros, en cuanto haya relación directa o indirecta con el servicio; y por ello el contrato de subarriendo de un edificio para la Telefónica está exento del impuesto. (Sentencia del Supremo de 13 de Enero de 1930. *Gaceta de 15 de Mayo de 1931.*)

## XLVII

*Apelación.*—No procede apelación ante el Tribunal Supremo contra Sentencias de los Tribunales Provinciales en pleitos cuya cuantía litigiosa no exceda de 1.000 pesetas, según el artículo 63 de la Ley de Contencioso-administrativo (este artículo se halla hoy modificado, aumentando dicho límite). (Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de Febrero de 1930. *Gaceta de 26 de Mayo de 1931.*)

## XLVIII

*Apremios.* 1.º *Infringidos los preceptos de la Instrucción de apremios, al exigir un débito del impuesto de Derechos reales, no procede el cobro del impuesto, sino anular todo el procedimiento.* 2.º *Esta anulación lleva consigo la de los honorarios o derechos del agente ejecutivo.*

Los hechos de esta curiosísima Sentencia son algo complicados; en síntesis, prescindiendo de detalles que los oscurecen, son los siguientes:

Giradas las liquidaciones del impuesto de Derechos reales por unos depósitos indistintos, fueron recurridas aquéllas y anuladas por el Tribunal Económicoadministrativo Central de la Hacienda pública en 10 de Enero de 1925. La Tesorería de Hacienda estaba siguiendo procedimiento de apremio para el cobro de dichos débitos, y aunque se comunicó a la provincia el acuerdo citado del Tribunal Central, se olvidó hacerlo al agente ejecutivo, que siguió su procedimiento de apremio, embargando diversas fincas; subsanado, al fin, el olvido sufrido; comunicada la suspensión del procedimiento a la Agencia ejecutiva, se consultó quién había de pagar los recargos del expediente de apremio que se había estado instruyendo, y el Delegado de Hacienda resolvió que los contribuyentes.

Contra ese acuerdo se entabló reclamación por éstos, pidiendo la nulidad del expediente de apremio, y que se declarase que no estaban obligados a abonar los recargos que se les había exigido, debiendo cancelarse los embargos de las fincas. Prosperan estas pretensiones.

Según el artículo 50 de la Instrucción de Recaudación y apremio de 1900, transcurrido el segundo plazo concedido a los contribuyentes para hacer efectivos sus débitos en el período voluntario de cobranza, y a medida que por los encargados de la recaudación se presenten los recibos pendientes de cobro, las Tesorerías dictarán providencias en el ejemplar de las relaciones que ha de servir para el cobro de la recaudación ejecutiva, declarando incurso en el recargo del primer grado de apremio a los contribuyentes morosos, cuya declaración se ha de hacer igualmente en las certificaciones de débitos del impuesto de Derechos reales, con arreglo al núm. 9 del art. 124 del Reglamento de 10 de Abril de 1900 (concordante con el actual de 1927); la Tesorería debió ajustarse a tal precepto al dictar su providencia, declarando a los recurrentes contribuyentes morosos por el impuesto de Derechos reales; y al no hacerlo así, dió lugar a un vicio sustancial del procedimiento de apremio seguido a partir de esa resolución.

Igualmente se infringió el artículo 51 del mismo Estatuto de recaudación al no publicarse en el *Boletín Oficial* de la provincia la providencia del primer grado de apremio, entregando los valo-

res al recaudador y comenzando el período ejecutivo, y, en consecuencia, los contribuyentes entonces hubieran podido ingresar sus débitos según el artículo 52, párrafo segundo, con el 5 por 100, en los tres días siguientes a la llegada al pueblo del encargado de la ejecución en el local designado por él; el Tribunal Provincial Económicoadministrativo, según el artículo 9.<sup>o</sup> del Real decreto de 16 de Junio de 1924 y 84 del Reglamento de 29 de Julio de ese año, pudo declarar, de oficio, la nulidad del procedimiento ejecutivo o de apremio, por infracción de los mencionados preceptos 50, 51 y 52 de la Instrucción, ya que carecía de las garantías necesarias a los derechos de las partes, teniendo presente que es obligación de la Administración no consentir que prevalezca un procedimiento que viola preceptos fundamentales, que ella, más que nadie, está obligada a guardar, y por ello debía encauzar un procedimiento vicioso.

La segunda cuestión es la de que se declare que no son responsables los contribuyentes de los recargos de apremio, según el artículo 139 de la Instrucción de 26 de Abril de 1900; en ningún caso, sea cualquiera la resolución del Delegado de Hacienda, podrá privarse al ejecutor de los recargos legítimamente devengados, y si se declara improcedente el débito, deberá pagar aquéllos el funcionario que dió lugar a la falta; de donde se deduce que para que el contribuyente pague los recargos es preciso: 1.<sup>o</sup>, que sean legítimamente devengados; 2.<sup>o</sup>, que no se declare improcedente el débito perseguido. Ninguno de estos dos requisitos se dan en este caso, ya que si bien, según el art. 3.<sup>o</sup> del Reglamento de 29 de Julio de 1924, aunque se entable recurso o reclamación, no se suspende la ejecución del acuerdo recurrido, con sus consecuencias de cobro, es lo cierto que el procedimiento en el caso actual llevaba un vicio de nulidad, por los defectos e infracciones apuntadas, que ilegítimaba los devengos, ya que las liquidaciones estaban anuladas, y como lo nulo debe considerarse como no realizado y se supone que no ha existido la nulidad de las liquidaciones, suponía su no existencia y la no existencia del débito, y, por lo tanto, no podían existir los recargos, ya que para que los haya es indispensable un débito principal; si la Recaudación quiere exigir esos recargos deberá pedírlos, no al contribuyente, a quien sería injusticia notoria demandárselos, sino al funcionario, según

el artículo 139 citado y Sentencia del Supremo de 28 de Marzo de 1923.

No es de estimar la alegación de que, según el artículo 135 de la Instrucción de 1900, es indispensable, para que prospere la reclamación por vicios del procedimiento de apremio, que se acompañe la carta de pago del depósito de los recargos o dietas, porque ese precepto se halla derogado por el artículo 3.<sup>º</sup> del Reglamento de Procedimiento de 24 de Julio de 1900. (Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de Enero de 1930. *Gaceta* de 13 de Mayo de 1930.).

GABRIEL MAÑUECO,

Abogado del Estado.

## BANCO ESPAÑOL DE CRÉDITO

Capital autorizado . . . . .	100.000.000 de pesetas
Capital desembolsado . . . . .	51.355.500 —
Reservas . . . . .	54.972.029 —

Domicilio social: Alcalá, 14, Madrid

CAJA DE AHORROS

Intereses que se abonan: 4 por 100. Libretas, máximum 25.000 pesetas. Cajas abiertas los días laborables de 10 a 2

### Sucursales en España y Marruecos

Corresponsales en las principales ciudades del mundo  
Ejecución de toda clase de operaciones de Banca y Bolsa

Cuentas corrientes a la vista con un interés anual de 2 y medio por 100  
CONSIGNACIONES A VENCIMIENTO FIJO

Un mes . . . . .	3 por 100
Tres meses . . . . .	3 1/2 por 100
Seis meses . . . . .	4 por 100
Un año . . . . .	4 1/2 por 100

El Banco Español de Crédito pone a disposición del público, para la conservación de valores, documentos, joyas, objetos preciosos, etc., un departamento de CAJAS DE ALQUILER con todas las seguridades que la experiencia aconseja. Este departamento está abierto todos los días laborables desde las 8 a las 14 y desde las 16 a las 21 horas. Horas de Caja: de 10 a 14.

Para cuentas corrientes de 10 a 14 y de 16 a 17.