

Fiscal

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de abril de 1965.

RESOLUCIÓN DEL CASO EN QUE LA EXISTENCIA DE DEPÓSITOS INDISTINTOS A NOMBRE DE LA CAUSANTE Y DE UN TERCERO NO IMPLICA QUE LA MITAD DE LOS BIENES DEPOSITADOS PERTENEZCAN A LA CAUSANTE, CON ARREGLO AL ARTÍCULO 77 DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO.

Antecedentes.—Fallecida en 6 de octubre de 1951 la causante, doña C. M. de la R., bajo testamento en el que nombró heredero unico y universal a su único hermano, éste otorgó escritura pública de manifestación y aceptación de la herencia, declarando como únicos bienes varias fincas situadas en los partidos judiciales de Arzúa, Ordenes y Santiago de Compostela, por valor total de 20.759 pesetas.

Presentada la escritura en la Oficina liquidadora de Arzúa, ésta practicó comprobación reglamentaria, que fué aprobada por la Abogacía del Estado de La Coruña por un total de 349.680 pesetas y giró liquidación a cargo del hermano heredero, don F. M. de la R., siendo notificadas a éste e ingresadas las liquidaciones.

En 1956, el liquidador de Santiago descubrió en expediente de investigación que a nombre de la causante existían diferentes depósitos bancarios y cuentas indistintas, a nombre de la causante y del heredero, y a la vista de tales datos, la Oficina liquidadora de Arzúa instruyó expediente de investigación, requiriendo al heredero para que presentase una relación de los bienes ocultos, cuyo requerimiento fué contestado en el sentido de que

los citados bienes le pertenecían en propiedad exclusiva y trató de justificarlo mediante prueba documental y pericial, pese a lo cual la oficina liquidadora practicó la comprobación comprendiendo en la herencia la mitad de los bienes que en forma indistinta figuraban en los aludidos establecimientos a nombre de la causante y del heredero.

Aprobado el expediente de comprobación y giradas las liquidaciones correspondientes, fué notificado de todo ello el heredero, el cual entabló recurso ante el Tribunal provincial de La Coruña, invocando con carácter previo la nulidad de las actuaciones por falta de notificación por separado de la base liquidable y de las liquidaciones practicadas como resultado de la comprobación, así como la incompetencia de la Oficina liquidadora de Arzúa, una vez adicionados los bienes objeto del expediente de ocultación; y a continuación, en cuanto al fondo, la improcedencia de la inclusión en el haber hereditario de los bienes objeto del expediente, por entender que si bien era cierto que tales bienes objeto del expediente figuraban depositados indistintamente a nombre del heredero y de la causante en un periodo reglamentario de un mes anterior al fallecimiento de la causante, lo que implicaba, según el artículo 77, una presunción de propiedad, no era menos cierto que la presunción de propiedad puede ser destruida con la prueba en contrario, con documento fehaciente, adecuado a la naturaleza de los bienes y anterior a la fecha de la defunción, y en este sentido, la documentación aportada, en cuanto a los valores, estaba constituida por las pólizas de compra, todas ellas de fecha anterior a los depósitos y a nombre del reclamante; y en cuanto al dinero metálico, las notas de contabilidad de los Bancos acreditaban que todas las entregas y retirada de fondos se hicieron siempre a nombre del reclamante, como único dueño del dinero y de los expresados valores, que se habían puesto a nombre indistinto para evitar a su hermana, que no poseía otros bienes que los heredados de su padre, la situación vejatoria de la falta de disponibilidades; hechos estos públicos y notorios en la ciudad de Santiago, donde constaba de manera indudable la lucrativa profesión del reclamante y la falta de medios económicos propios de su hermana; extremo que justificaba con el informe del Alcalde, y solicitando, además, la pericial cali-

gráfica y contable para acreditar la fehaciencia del contenido de la documental, a lo que accedió el Tribunal con la resultancia favorable al recurrente, o sea, la resultancia que el mismo había realizado todas las gestiones relacionadas con los valores y depósitos indistintos existentes en los varios establecimientos bancarios y habían sido hechas exclusivamente por el heredero con anterioridad al fallecimiento de la causante y él era el que realizaba todas las gestiones de nuevas imposiciones y manejo de fondos, así como que los depósitos fueron retirados por él días antes del fallecimiento de la causante.

El Tribunal provincial, en cuanto a la cuestión de competencia para practicar las liquidaciones, la desestimó, dado su carácter de complementarias, y respecto a la cuestión de fondo, también la rechazó, porque, si bien las pólizas de compra de los valores acreditaba en principio una adquisición exclusiva a nombre de don F. M. de la R., sin embargo no constituyen documentos fehacientes y adecuados para demostrar que los títulos depositados en forma indistinta con fecha posterior a la compra perteneciesen a la causante, y además, las restantes pruebas no reunían la condición de fehacientes exigida por el artículo 77 del Reglamento del Impuesto para destruir la presunción de propiedad exigida en ese precepto, ya que la circunstancia de que el heredero hubiese realizado personalmente la imposición de fondos y valores y la retirada de los mismos de los establecimientos bancarios, no justifica que los fondos y valores de que la causante era cotitular, retirados en su mayor parte con anterioridad a su fallecimiento, se encontraban, al ocurrir éste en poder de persona extraña al heredero, sino que, por el contrario, y como el propio reclamante vino a reconocerlo, los bienes se encontraban en su poder, hecho que demostraba la procedencia de la inclusión de los bienes, a efectos fiscales, en la herencia de su hermana y de las liquidaciones impugnadas.

El antedicho acuerdo fué recurrido en alzada ante el Tribunal Central, con reiteración de los razonamientos hechos ante el provincial, y el Central revocó la resolución del inferior, anulando el expediente de ocultación instruido por la Oficina liquidadora de Arzúa, junto con las liquidaciones giradas y ordenando reponer las actuaciones al trámite de notificación previa e indepen-

dientemente del resultado de la comprobación de valores y fijación de la base liquidable y continuando en forma reglamentaria la tramitación del expediente.

En cumplimiento del expresado fallo, la Oficina liquidadora de Arzúa notificó al recurrente el contenido de su parte dispositiva, junto con el resultado del expediente de adición de valores aprobado por la Abogacía del Estado de La Coruña, con la base liquidable de 828.485,15 pesetas, señalando los recursos que cabían y todos los requisitos acerca de la misma.

El interesado interpuso ante el Tribunal provincial recurso contra la base liquidable y el expediente de que procedía, alegando que era nula la notificación, porque debió practicarse por oficio dirigido por medio de la Oficina liquidadora de Arzúa a la de Santiago de Compostela o al Ayuntamiento de esa ciudad, y no por persona ajena a aquella Oficina, ni tampoco el día 5 de febrero de 1961, que por ser domingo era día inhábil, siendo además nula, porque se confundió la base liquidable con la base misma, ya que lo que debió haberse notificado era el conjunto de cada uno de los valores asignados a los respectivos bienes investigados que en su día procediese, y ello porque tratándose de bienes diferentes y heterogéneos, no bastaba que se estimase como base liquidable una cantidad alzada, existiendo, además, incompetencia de jurisdicción, dado que los bienes inmuebles sitos en Arzúa, Ordenes y Santiago fueron objeto de un primer expediente de comprobación, con un valor fiscal de 330.448 pesetas, y como los investigados estaban sitos en Santiago, resultaba que el valor de los bienes de este partido ascendería a 920.546,15 pesetas, con lo que no podría admitirse que radicarán en Arzúa bienes que suponían la quinta parte del haber hereditario, y que, además, era improcedente estimar como integrantes de la base liquidable los bienes del expediente adicional, ya que respecto a ellos no había existido transmisión, puesto que el accionante y la causante, en vida del padre común, vivieron con él, y una vez fallecido éste, decidieron convivir sin aportar la causante más que las pequeñas rentas de los bienes de la herencia paterna, lo que hacía imposible que ella poseyera la mitad de las cuentas bancarias y valores depositados indistintamente, y así, lo que ocurrió fué que el propio recurrente constituyó los depósitos indistintamente como

una atención personal con su hermana; circunstancias demostradas plenamente por los documentos obrantes en el expediente, todos ellos de fecha anterior a la de abrirse la sucesión, de cuyos documentos se desprendía que sólo el interesado tuvo relación con tales operaciones bancarias.

En conclusión, el interesado solicitó la nulidad del expediente de comprobación de valores y, en definitiva, en cuanto al fondo, la declaración de no haber lugar a la investigación de la base liquidable por no tratarse de bienes de la herencia de su hermana y si propios del accionante.

Admitido el recurso por el Central, éste trata, en primer término, de las dos cuestiones adjetivas planteadas: la una referente a si puede estimarse correcta o no la notificación del acto administrativo de gestión, y la otra relativa a la competencia de la Oficina liquidadora para dictar dicho acto.

En cuanto a la primera, dice la resolución examinada que el resultado de la comprobación de valores de los bienes adicionales a la herencia de la causante se llevó a cabo por la Oficina de Arzúa mediante el traslado de la parte dispositiva del fallo del Tribunal Central, con expresión del valor obtenido por la comprobación con prevención de los recursos procedentes, así como la puesta de manifiesto del expediente de comprobación, con lo que quedó cumplido el artículo 85 del Reglamento, sin que este precepto pueda interpretarse, como se pretende, en el sentido de que se debió especificar el conjunto formado por cada uno de los valores consignados a los respectivos bienes investigados, puesto que para el esclarecimiento de las particularidades del expediente en todos sus aspectos le instruyó la Oficina liquidadora que se hallaba de manifiesto el expediente.

En cuanto a la forma en que se hizo la notificación, si bien no se practicó por conducto de la Oficina liquidadora o del Ayuntamiento, y en día inhábil, no nace de ello la pretendida nulidad, puesto que, en definitiva, no produjo indefensión, y, además, como enseña la jurisprudencia, sean cuales sean los defectos de una notificación, ésta es eficaz desde el momento en que el interesado se da por enterado de los acuerdos que le interesan.

Tampoco es admisible el alegado motivo de incompetencia de la Oficina de Arzúa para la comprobación de valores, porque la

regla 5.^a del artículo 104 del Reglamento del Impuesto dispone que en las transmisiones por causa de muerte todos los documentos relacionados con la misma sucesión se presentarán en una misma Oficina, exigiendo aquella en que se ha presentado el primero la de los demás, que fué lo ocurrido en el caso, eso aparte de que los contribuyentes no pueden promover cuestiones de competencia entre las Oficinas liquidadoras, ni el Tribunal es competente para decidir las.

En relación con el problema de fondo del asunto, consistente en determinar si los valores mobiliarios cuestionados y depositados indistintamente a nombre de la testadora y del recurrente, pertenecen a éste exclusivamente o a ambos titulares por mitad. La solución la da el artículo 77 del Reglamento dicho, que previene que en tales supuestos los bienes pertenecen en propiedad y por iguales partes a cada uno de los titulares, salvo prueba en contrario, practicable tanto por la Administración como por los interesados y resultante para éstos del contrato mismo o de documento fehaciente adecuado a la naturaleza de los bienes y anterior a la fecha de la sucesión.

Esto dicho, el Tribunal añade que, como prueba de la propiedad exclusiva de tales valores, el recurrente presentó las pólizas de adquisición debidamente intervenidas con anterioridad a la fecha de la sucesión, con arreglo a los artículos 1.216 del Código civil y 93 del de Comercio y 596 de la Ley de Enjuiciamiento civil, y añade que tales documentos son de naturaleza pública y suficientes para destruir la presunción del citado artículo 77 del Reglamento.

Añade después que si bien tales efectos son al portador, y el artículo 545 del Código de Comercio dice que son transmisibles por la simple tradición del documento, la doctrina legal enseña—citando varias sentencias—que la relación del precepto con el 74 del mismo Cuerpo legal no autoriza la interpretación de que la mera entrega de los títulos, por sí sola, sea medio legítimo de transmisión de su propiedad, sino que para que la transmisión sea eficaz es necesario que se haga en virtud de un contrato, y tendrá entonces la tradición el valor que al contrato de que naciere le otorgue la Ley común. Esto aparte de que, en el terreno del Derecho positivo, el Decreto de 19 de septiembre de 1936, rati-

ficado por el artículo 5.º de la Ley de 23 de febrero de 1940 prohíbe la transmisión y negociación de valores públicos, industriales y mercantiles, sin intervención de Agente de Cambio y Bolsa, Corredor de Comercio, intérpretes de buques o Notario, declarando nulas las realizadas a partir de 19 de julio de 1936 sin intervención de dichos fedatarios.

Añade la resolución examinada que de todo ello se deduce que los documentos aportados por el señor M. de la R. son eficaces para desvirtuar la presunción fiscal de copropiedad de los títulos al portador depositados en forma indistinta a nombre del recurrente y de la causante, y, en su consecuencia, ha de entenderse probado que pertenecen de modo exclusivo al primero, y en su virtud, que no procede adicionar a la masa hereditaria la mitad del valor de los mismos, a efectos de la liquidación del impuesto sucesorio, y, por el contrario, no puede estimarse acreditada la pertenencia exclusiva del heredero del dinero depositado en los establecimientos dichos por la simple circunstancia de que la imposición y disponibilidad de los fondos fuese ordenada por dicho heredero, lo que implica la desestimación del recurso de alzada en cuanto a ese extremo.

En definitiva, el Tribunal declara que la mitad del dinero depositado forma parte de la herencia y que la mitad del importe de los valores mobiliarios incluida en dicha herencia no se comprenden en la misma, una vez demostrado son documentos fehacientes y adecuados a la naturaleza de los bienes que eran propiedad del heredero.

Comentarios.—Hemos extractado la precedente resolución del Tribunal Central Económico-Administrativo con más detalle y detenimiento que el que usualmente empleamos en nuestros modestos comentarios en esta REVISTA CRÍTICA DE DERECHO INMOBILIARIO porque estimamos que ofrece especial interés para el mejor conocimiento e interpretación del interesante artículo 77 del Reglamento del Impuesto, en su apartado a), porque queda perfectamente matizado en los Considerandos de la resolución, especialmente en cuanto a lo que se debe entender por documentos fehacientes a los efectos de la exclusión del haber hereditario de la mitad de los depósitos indistintos con arreglo a la legislación civil y

mercantil, esto aparte de los otros puntos que esclarece el Reglamento del Impuesto.

En virtud de tal claridad, nos creemos relevados de cualquier otro comentario ampliatorio.

Resolución del Tribunal EconómicoAdministrativo Central de 30 de marzo de 1965.

INTERPRETACIÓN DE LA FORMA EN QUE HA DE SER PEDIDA LA PRACTICA DE LA TASACIÓN PERICIAL Y CUÁNDO ÉSTA ES PROCEDENTE.

En escritura pública fué vendida una finca de 32 hectáreas y 68 áreas en el precio de 5.000 pesetas, y presentada la escritura en la Oficina liquidadora, ésta practicó la comprobación reglamentaria por los precios medios de venta y obtuvo un valor de 277.782,55 pesetas, que se tomó como base liquidable.

Los interesados recurrieron ante la Oficina gestora, alegando que, a su juicio, era excesivo el valor asignado a la finca, y suplicando que, dando el trámite necesario a su instancia, se valorase de nuevo el inmueble con arreglo a derecho. El liquidador elevó el escrito a la Abogacía del Estado, proponiendo que se aceptase la petición y se practicase la tasación pericial, siendo resuelta la petición y la propuesta del liquidador en sentido negativo por no haberse solicitado en forma expresa por los interesados el indicado trámite.

Los interesados interpusieron recurso ante el Tribunal provincial, alegando que la Abogacía del Estado había interpretado erróneamente la petición formulada al liquidador y que el artículo 81 del Reglamento del Impuesto establecía que sería medio extraordinario de comprobación la tasación pericial siempre que los interesados lo soliciten, al no estar conformes con la valoración que la Administración señale como resultado de la comprobación, por lo que pedían la anulación del acuerdo impugnado y que se acordase haber lugar a la tasación pericial.

El Tribunal provincial acordó desestimar el recurso fundándose en que la tasación constituye un medio extraordinario de

comprobación ajustado en su práctica a tramitación formal y petición expresa, requisito no cumplido en el caso, puesto que los interesados se limitaron a manifestar su disconformidad con el valor comprobado obtenido y no era dable interpretar la voluntad de los mismos en el sentido expuesto por la Oficina gestora.

Este acuerdo del Tribunal provincial fué recurrido ante el Central, y éste dice que el artículo 81 del Reglamento faculta a los contribuyentes para pedir la tasación pericial, salvo lo que, por excepción, dispone el último párrafo del artículo 85, cuyo supuesto no se da en el caso, en el que se usó el medio ordinario de los precios medios de venta a que se refiere la Orden de 10 de julio de 1957, la que preceptúa que la comprobación por ese medio es susceptible de pedir la tasación pericial, que se concederá siempre que se pida, sin necesidad de previa reclamación económico-administrativa, al manifestar la disconformidad con el resultado de la comprobación.

Y añade que aunque en el caso no se solicitó expresamente la práctica de la tasación pericial al expresar la disconformidad con la comprobación, tal falta no puede privar del derecho reconocido, porque por definición del párrafo sexto de dicho artículo 85, la aprobación de la comprobación es acto administrativo autónomo reclamable ante los tribunales económico-administrativos, pudiendo los interesados proponer prueba, incluso la «tasación pericial», lo que implica la admisión del recurso.

En definitiva, el Central estima el recurso de alzada, acuerda la revocación del fallo recurrido y manda que la Oficina liquidadora practique la tasación pericial.

JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ-VILLAMIL.

Abogado del Estado