

3.º JURISPRUDENCIA FISCAL

Por CARLOS MARÍN ALBORNOZ

NOTIFICACIONES DEFECTUOSAS.—LAS NOTIFICACIONES HECHAS EN FORMA DEFECTUOSA ADQUIEREN EFICACIA A PARTIR DE LA DECLARACION DEL INTERESADO DANDOSE POR NOTIFICADO (SENTENCIA DE 5 DE JUNIO DE 1978).

Hechos.—Cierta entidad interpone reclamación contra la liquidación practicada por la Abogacía del Estado, dictándose resolución por el Tribunal Económico-Administrativo Provincial de Valencia, declarando sin curso la reclamación formulada, e interpuesto recurso de alzada contra esta resolución, se dictó otra por el Tribunal Central, desestimándolo por extemporáneo.

Recurriendo posteriormente al contencioso-administrativo, la Sala de Jurisdicción de la Audiencia Territorial de Valencia estima la reclamación, decretando la retroacción del expediente seguido ante el Tribunal Provincial al trámite de admisión, a fin de que se continuase y decida con arreglo a la ley, toda vez que si bien es cierto que la resolución del Tribunal Provincial aparece notificada, según el reverso de la tarjeta de acuse de recibo, el 10 de marzo de 1975, no lo es menos que dicha notificación adolece del defecto de no reseñar en ella la persona con quien se entiende ni tampoco la relación que tuviera con el destinatario de la misma, tal y como debía haberse hecho de acuerdo con la literalidad del propio impreso y con lo prevenido en el artículo 91 del Reglamento de 26 de noviembre de 1959, en relación con el artículo 80 de la Ley de Procedimiento; y al ser así y merecer la meritoria notificación el concepto de defectuosa, sólo cabrá reconocerle eficacia a partir de la manifestación del interesado dándose por notificado, circunstancia por la que debe entenderse que la reclamación fue interpuesta en plazo reglamentario.

El mismo criterio viene a mantener el Tribunal Supremo, en base a la siguiente:

Doctrina.—Considerando que si se tiene en cuenta: 1.º, que en el artículo 2, número 5, de la Orden de 20 de octubre de 1958, «Procedimiento administrativo en Correos», se expresa: «que de no hacerse la entrega al propio destinatario, se hará constar en la 'libreta de entrega' la 'condición de firmante' de quien reciba el certificado», requisito *sine qua non*—asimismo exigido por el artículo 80, 2, de la Ley de Procedimiento Adminis-

trativo—que brilla por su ausencia en el presente caso; 2.º, que por las razones expuestas en el considerando primero de la sentencia apelada, sólo cabe reconocer eficacia a la notificación defectuosa a que el mismo se refiere, a partir de la manifestación del interesado dándose por notificado, que es, a saber, desde el 11 de marzo de 1975; 3.º, que comenzando el cómputo de los quince días reglamentariamente señalados y para la interposición del recurso de alzada, el siguiente miércoles 12 de marzo, dicho plazo terminó—descontando como inhábiles tres domingos, San José y Viernes Santo—el lunes 31 de marzo de 1975, por lo que indudablemente el referido recurso deducido este mismo día se interpuso en tiempo; 4.º, que el artículo 90 del Reglamento de 26 de noviembre de 1959, asimismo dispone que en las notificaciones efectuadas en las oficinas del órgano que haya dictado el acto correspondiente, si el interesado o su representante comparecieron en dichas oficinas, se practicará la diligencia *mediante la entrega al compareciente de copia literal autorizada del acto de que se trata*, lo que tampoco se ha realizado en el presente caso, y 5.º, que el poder acreditativo de la personalidad lo tenía otorgado el reclamante desde el 24 de septiembre de 1974, y como la reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Provincial se presentó el 13 de diciembre del mismo año, debe en buena lógica entenderse que el poder de referencia hubiera sido presentado en tiempo y forma en el mencionado Tribunal de haberse entregado al aludido compareciente la copia de la providencia de requerimiento, como reglamentariamente se dispone; claro es que por todo ello, consecuentemente, procede la confirmación de la sentencia apelada, sin que sea de estimar temeridad ni mala fe al efecto de una especial imposición de costas.

PRESCRIPCION DE LA ACCION ADMINISTRATIVA PARA LIQUIDAR EL IMPUESTO.—PROCEDENCIA DE LA MISMA CUANDO DESPUES DE OTORGARSE CON FECHA 22 DE ENERO DE 1965 UNA EXENCION PROVISIONAL DEL ACTO DE ADQUISICION A TITULO ONEROSO DE TERRENOS DESTINADOS A LA CONSTRUCCION DE VIVIENDAS DE PROTECCION OFICIAL, EL 11 DE JULIO DE 1974 VOLVIO A TENER ENTRADA EN LA OFICINA LIQUIDADORA LA ESCRITURA DE COMPRAVENTA OTORGADA EL 29 DE ENERO DE 1964, POR HABERSE DESISTIDO, AL PARECER, DE LA CONSTRUCCION DE LAS CITADAS VIVIENDAS, SIN QUE SE APRECIE INTERRUPCION EN EL PLAZO PRESCRIPTIVO (SENTENCIA DE 14 DE JUNIO DE 1978).

Hechos.—La cuestión básica planteada, al haber transcurrido los cinco años a que se refiere el artículo 64 de la Ley General Tributaria, es la de si debe operar la causa de interrupción de la prescripción atendiendo al hecho fundamental de que el recurrente en 15 de junio de 1968, en escrito dirigido al Ministerio de la Vivienda, instaba la subvención correspondiente, lo cual significaba, a juicio de la Administración, que hasta entonces no podía estimarse que se había producido desistimiento de la sociedad recurrente, y como el artículo 66 de la Ley General Tributaria establece que los plazos de prescripción se interrumpen por cualquier acción administrativa, al estar admitida la unidad de la Administración ha de entenderse que el plazo de tres años de vigencia de la exención provisional debe compu-

tarse a partir de aquel momento y, en consecuencia, una vez que hayan transcurrido nuevamente los tres años ha de iniciarse el cómputo de los cinco, a que se refiere el artículo 64 de la Ley General Tributaria, debiendo, por tanto, concluirse que el plazo expiraría el 15 de junio de 1976, por cuya razón—sigue entendiendo la Administración—han de entenderse correctamente practicadas las liquidaciones que se impugnan.

Este criterio, que es el del Tribunal Provincial y Central, no lo comparten ni la Audiencia Territorial de Barcelona ni el Tribunal Supremo, toda vez que, a juicio de la citada Audiencia, no basta, al amparo del apartado a) del artículo 66 de la Ley General Tributaria, el ejercicio de cualquier acción ante la Administración, sino que debe estar matizada por unas finalidades como las indicadas en el citado precepto, y que si faltaren no sería obstáculo para que se produjeran los efectos interruptivos que se pretenden y, por tanto, si la actuación ante el Ministerio de la Vivienda no fue conducente a los propósitos enunciados en el citado precepto, ha de entenderse que la interrupción del plazo de prescripción no se ha producido, y a la misma conclusión se llegaría de contemplarse el supuesto del apartado c) del artículo 66, relativo a cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda.

Este criterio de la Audiencia lo sostiene el Tribunal Supremo, que además sienta la siguiente:

Doctrina.—Considerando que la decisión estimativa contenida en la sentencia que se recurre tiene, además, el apoyo de las Sentencias de esta Sala de 5 de octubre de 1972, 23 de octubre de 1976 y 9 de diciembre de 1964, que declaran en relación con el tema: *las dos primeras*, que la exención de litis se pierde por el transcurso de los tres años, que se establecen en el artículo 65, I, 28, del Texto Refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales—es decir, los que comienzan a contarse a partir del «reconocimiento de la exención»—, sin que se obtenga la calificación provisional, y la *tercera*, «que el mencionado precepto se fundamenta en el criterio legal de estimular la construcción de viviendas mediante la concesión de beneficios fiscales; pero si los mismos se otorgan apriorísticamente con carácter provisional, dando toda clase de facilidades, a esos efectos es indudable, a reserva de que se acredite de manera fehaciente el cumplimiento de los requisitos legales en orden a plazos, y por eso precisamente se pierden los citados beneficios en los casos en que por ‘cualquier causa’ no tuviera lugar la realización del proyecto»; y como esto sentado, no es posible admitir esa «nueva apertura» del plazo de tres años que determinada, por efecto del escrito de 15 de junio de 1968, se pretende extraer por la parte apelante, piénsese que bastaría repetir cuantas veces se quisiera actuaciones como ésta para dilatar indefinidamente el pago del impuesto, lo que chocaría frontalmente con el buen sentido, además de con lo establecido en la norma y en la doctrina jurisprudencial de referencia. Claro es que por los expresados fundamentos y por lo que concretamente se dice en el considerando cuarto de la sentencia apelada, se hace preciso admitir que la prescripción invocada ha surtido sus efectos en el presente pleito.

ANOTACIONES PREVENTIVAS. SUSPENSION DE PAGOS.—LA ANOTACION DEL AUTO DECLARATIVO DEL ESTADO DE SUSPENSION DE PAGOS, AL TENER LA MISMA CONFIGURACION QUE LAS DE INCAPACIDAD, «NO TIENE POR OBJETO UN INTERES VALUABLE SUSCEPTIBLE DE SER DETERMINADO», Y POR ELLO DEBE CONSIDERARSE COMPRENDIDA EN LA EXENCION QUE PARA EL IMPUESTO SOBRE ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS PREVIENE EL NUMERO 12 DEL ARTICULO 101 DEL TEXTO REFUNDIDO DEL IMPUESTO (SENTENCIA DE 5 DE JULIO DE 1978).

Hechos.—El problema planteado en el recurso de apelación interpuesto consiste en determinar—a efectos de lo dispuesto en el número 12 del artículo 101 del Texto Refundido, promulgado por Decreto de 6 de abril de 1967: «Están exentas del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados las anotaciones preventivas cuando no tengan por objeto un derecho o interés valuable susceptible de ser determinado y las que se practiquen de oficio en virtud de un precepto legal expreso que así lo ordene»—, *primero*: si las anotaciones preventivas del auto de declaración del estado de suspensión de pagos «se practica de oficio», «sin que tenga por objeto un interés valuable susceptible de ser determinado», según por el demandante se postula; *segundo*: si, como la Administración mantiene, «no se practica de oficio» y «tiene, además, por objeto un interés valuable susceptible de ser determinado», y *tercero*: si en realidad de verdad «ni se practica de oficio», «ni publica un interés valuable susceptible de ser determinado», por lo que procede reconocerla exenta del referido impuesto.

El Tribunal Supremo, siendo ponente el Magistrado excelentísimo señor don Enrique Amat Casado, confirmando la sentencia de la Audiencia Territorial y en contra del criterio mantenido por los Tribunales Provincial y Central, se muestra partidario de aplicar la exención referida, en base a la siguiente:

Doctrina.—Considerando que entre los conceptos del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados que completan el área del Impuesto de Transmisiones figuran las anotaciones preventivas, concepto extraído del apartado 1 del artículo 17 del Reglamento de Derechos Reales de 15 de enero de 1959, produciéndose en muchos aspectos una nueva regulación de dichas anotaciones, cuyas fuentes de aplicación son los artículos correspondientes del Texto Refundido, promulgado por Decreto de 6 de abril de 1967, que sustituye a los equivalentes de la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964.

Considerando que el Texto Refundido delimita el hecho imponible en su artículo 100, 1 y 2, el número 1 lo delimita positivamente al decir: «están sujetas las anotaciones preventivas que se practican en los Registros públicos», y el número 2, negativamente, el expresar: «no estarán sujetos al impuesto por este título los actos a que se refiere el artículo anterior, cuando lo estén por los Impuestos Generales sobre las Sucesiones, sobre el Tráfico de las Empresas o por los títulos 1.º y 2.º de este libro, aunque gocen de exención».

Considerando que en la legislación vigente, la delimitación del hecho imponible puede realizarse a través de dos elementos: el «título»—en el

sentido material de acto jurídico—y el «asiento registral», cada uno de cuyos elementos influye en la delimitación, pero con una función diferente, pues mientras la del asiento registral—formalización de un acto en un libro del Registro, por medio de la anotación preventiva—es delimitar *positivamente* el hecho imponible—y así lo hace el Texto Refundido en el número 1.º del citado artículo 100—, la «del acto jurídico» que le sirve de base es únicamente dar a conocer la «clase» en que consiste para así contribuir a la delimitación *negativa* del hecho imponible.

Considerando que hechas estas precisiones, no puede ser acogido el alegato de que la anotación del auto declaratorio del estado de suspensión de pagos «se practique de oficio», pues si lo que importa aquí: 1) es hacer una delimitación «positiva» de la «exención»—no una delimitación «negativa» del «hecho imponible»—; 2) si a lo que hay que atender, en consecuencia, para efectuarla es al «asiento registral»—y no al «título»—; 3) si la letra de la norma es clara—anotaciones «que se practiquen de oficio» y no anotaciones que se «dicten» de oficio—, y 4) si la intención del legislador fiscal está tan clara como la letra, al abandonar la vieja fórmula del artículo 17 del Reglamento de Derechos Reales—«las anotaciones que hayan de practicarse»—para componer la nueva—«que se practiquen de oficio»—, no cabe duda que el Registrador que así actúa—el Registrador «que practica» la anotación, requerida por el Juez, mediante el correspondiente mandamiento—lo que verdaderamente extiende es su asiento «ordenado» de anotación preventiva, y *no una anotación de oficio*, porque la «anotación de oficio», como se sabe, no es otra cosa que la que debe tomar el Registrador por sí y sin necesidad de solicitud o instancia de los interesados *o de mandamiento de Juez* o Autoridad—en los casos prevenidos por la ley, entre ellos los de los artículos 171 de la Ley Hipotecaria y 161, 164, 426 y 481 de su Reglamento.

Considerando que ya en la otra vertiente de la cuestión—si la anotación del auto declarativo del estado de suspensión de pagos tiene por objeto publicar «un interés valuable» susceptible de ser determinado—se hace preciso recordar: A) que el Reglamento Hipotecario de 1947 dispone en su artículo 142, bajo el epígrafe general de *las anotaciones preventivas de incapacidad*, que «también procederá la anotación preventiva, de que trata el número 5.º del artículo 42 de la ley, en los casos de suspensión de pagos, concurso o quiebra»; B) que esto supone dar definitivamente a estas anotaciones *la configuración de las de incapacidad*, que venía predicándose por la doctrina desde la aparición de la Ley Hipotecaria, y C) que dichas anotaciones—las de incapacidad—están exentas del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, conforme al citado artículo 101, 12, del Texto Refundido, porque no sólo no es valuable en ellas el objeto de la «anotación», sino que tampoco puede determinarse el objeto mismo de la acción, que es obtener la incapacidad o la limitación de las facultades dispositivas de una persona, y siendo ello así está claro que la anotación discutida «no tiene por objeto un interés valuable susceptible de ser determinado»—aunque en el fondo de una quiebra, concurso o suspensión se oiga el latido de intereses económicos valubles, y aunque esos intereses, que constituyen el «objeto» de la *acción*, no de la *anotación*, pueden y deben ser cuantificados—, ya que lo contrario significaría olvidar que el asiento en cuestión está registralmente encuadrado en el marco general de las anotaciones de incapacidad, precisamente por estar técnicamente concebido como instru-

mento de «mera publicidad» de una especial situación de signo negativo: *la capacidad, no en plenitud, sino limitada, del deudor*, en cuanto necesitado de unos controles complementarios de esa capacidad suya para ciertos actos decisivos.

Considerando que en méritos de estos fundamentos, consecuentemente, procede declarar exenta del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados la anotación de litis, igual que ya se hizo por este Alto Tribunal en su Sentencia de 14 de febrero de 1935—aunque lógicamente por otros fundamentos dada su fecha—, con la consiguiente confirmación en todas sus partes de la sentencia apelada.

C. M. A.