

III. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

Por FRANCISCO JOSÉ FLORÁN FAZIO

AMPLIACION DE CAPITAL CON CARGO PARCIALMENTE A LA CUENTA DE REGULARIZACION DE BALANCE (RESOLUCIÓN DE 11 DE MARZO DE 1981).

Cuando una sociedad anónima amplía capital emitiendo acciones que se desembolsan, en parte, capitalizando la cuenta de regularización de balance, de acuerdo con su legislación especial y en los casos en que tal actuación tiene concedida exención, y en parte, por aportaciones de los socios, sólo procede girarse liquidación de ampliación de capital, tomando como base la aportación de los socios, y nunca sumando a tal cifra la parte del desembolso proveniente de la capitalización de la cuenta de regularización.

FIJACION DEL CAPITAL PRESUNTIVAMENTE EMPLEADO EN ESPAÑA POR LAS SUCURSALES DE LAS SOCIEDADES DOMICILIADAS EN EL EXTRANJERO (RESOLUCIÓN DE 11 DE MARZO DE 1981).

Para determinar el capital que ha de servir de base por la que se ha de satisfacer el Impuesto de Transmisiones, hoy Operaciones Societarias, por las sociedades domiciliadas en el extranjero, se determinará la proporción que con respecto a tal monto de las totales operaciones de la sociedad tiene el importe de las operaciones realizadas en España, y se tomará como base la fracción del total capital social que represente tal proporción.

En el caso que nos ocupa, para servir de ejemplo, el monto de las operaciones sociales fue de 8.837.748.411,82 francos franceses, y el importe de las operaciones en España, 77.710.091,10 francos franceses, lo que hace una proporción del 0,87930 por 100, y siendo el capital social de 480.000.000 francos franceses, la parte destinada de él a sus operaciones en España es de 4.220.627,47 francos franceses, base del tributo.

PROCEDIMIENTO (RESOLUCIÓN DE 11 DE MARZO DE 1981).

Las sociedades carecen de legitimación activa para recurrir las bases ante el TEAC, en los impuestos devengados por actos traslativos de sus acciones o participaciones.

VALORACION TECNICA Y TASACION PERICIAL CONTRADICTORIA (RESOLUCIÓN DE 11 DE MARZO DE 1981).

Está correctamente fundada una valoración que literalmente dice: «Tratarse de un local comercial en planta baja de un edificio de construcción normal, en primer período de vida, sito en zona de gran atractivo comercial y residencial, que lleva a fijar el metro cuadrado en la suma de 50.000 pesetas».

El TEAC tiene facultades para acordar la tasación pericial contradictoria solicitada por el contribuyente en el procedimiento económico-administrativo.

VALORACION TECNICA (RESOLUCIÓN DE 25 DE MARZO DE 1981).

Es correcta la valoración de una finca urbana por el Arquitecto al servicio de Hacienda, en la que se dice: «Se asigna a la finca de que se trata un valor de 4.807.500 pesetas. Suelo: superficie, 580,75 metros cuadrados; valor base, 6.000; características: atractivo residencial y condiciones urbanísticas vigentes; valor asignado al suelo, 4.484.500. Construcciones: superficie, 140 metros cuadrados; número de plantas, una; valor metro cuadrado, 9.000; características: vivienda unifamiliar de construcción sencilla, primer período de vida y buen estado de conservación; valor, 1.323.000».

VALORACION TECNICA (RESOLUCIÓN DE 25 DE MARZO DE 1981).

No está correctamente fundada una valoración técnica practicada sobre un texto impreso, pues carece del estudio individualizado propio de estos actos administrativos.

RECURSOS (RESOLUCIÓN DE 25 DE MARZO DE 1981).

Notificada la base resultante de un expediente de comprobación de valores, éste constituye un todo que ha de ser notificado a los contribuyentes, si son varios, en su conjunto y no fraccionadamente, y recurriéndose contra tal base no pueden admitirse a trámite recursos contra las liquidaciones futuras en tanto éstas no se produzcan.

JURADO TRIBUTARIO (RESOLUCIÓN DE 25 DE MARZO DE 1981).

El TEAC sólo tiene jurisdicción para revisar los quebrantamientos de forma de los procedimientos seguidos ante los Jurados Tributarios, los acuerdos extendidos a cuestiones de derecho o los acuerdos que resultan de aplicación indebida de las reglas de distribución. Por tanto, carece de jurisdicción para revisar los acuerdos de los Jurados Tributarios que determinan las cuantías imputables a herencias, en aplicación de la presunción del artículo 27 del Texto Refundido del Impuesto sobre las Sucesiones.

HIPOTECA (RESOLUCIÓN DE 18 DE MARZO DE 1981).

Constituida una hipoteca, de la que parte del capital se entrega al constructor para financiar las obras de edificación, y parte se entrega como financiación de los adquirentes futuros de futuras viviendas, procede una sola liquidación por el total importe de la base, independientemente de la entrega total o parcial del capital.

NOTIFICACIONES (RESOLUCIÓN DE 18 DE MARZO DE 1981).

Las notificaciones de bases y liquidaciones han de hacerse separadamente, pues constituyen dos actos administrativos distintos, y en las notificaciones de bases han de hacerse constar el medio de comprobación empleado y los criterios de valoración seguidos.

EXENCIONES FISCALES (RESOLUCIÓN DE 25 DE MARZO DE 1981).

La exención prevista en los artículos 30 a 34 de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, son aplicables a la constitución de una sociedad anónima siempre que reúna los requisitos siguientes:

- a) Notificación al Delegado de Hacienda.
- b) No haber tenido los bienes aportados reflejo contable antes de la regularización.
- c) Prueba de existir los bienes aportados en poder de los aportantes antes de entrar en vigor la ley.

Ignora el comentarista si el procedimiento siguió hasta el Tribunal Supremo, por lo insólito de la posibilidad de tener contabilizados como de su propiedad una sociedad anónima inexistente —no hay que olvidar la inscripción constitutiva de las sociedades anónimas en el Registro Mercantil— bienes para acogerse en su constitución a una regularización de balance, que no deja de producir perplejidad, sobre todo, ante una cuota de importe considerable. Ello por mucho que, según la doctrina del Tribunal Supremo, las leyes fiscales hayan de interpretarse en su contexto,

aunque a veces contravengan hasta cierto punto el resto del ordenamiento jurídico. Cree el comentarista que más acertado hubiera sido considerar exentas de impuestos, renta, patrimonio y transmisiones las adquisiciones por los socios de los bienes aportados si cumplieron los requisitos indicados, pero de ningún modo su aportación a una sociedad anónima posteriormente constituida a la entrada en vigor de la Ley 50/1977, y ello por mucho que el TEAC opine que esta ley ha de interpretarse generosamente.

HIPOTECAS (RESOLUCIÓN DE 26 DE MARZO DE 1981).

La restitución de todo o parte del préstamo hipotecario realizada por el deudor al acreedor, y su ingreso en una cuenta de la que el deudor podrá disponer cumpliendo determinadas obligaciones, constituyen un derecho real de prenda, distinto del de hipoteca, por un crédito distinto, y es liquidable según la doctrina de los siguientes considerandos, que por las consecuencias que en cuanto a futuras liquidaciones pueden tener transcribo literalmente:

«Considerando que tratándose de un depósito en metálico formalizado administrativamente a través de un ingreso en la Caja General de Depósitos en garantía de determinadas obligaciones (en este caso, la inscripción en el Registro de la Propiedad de la carga hipotecaria respaldadora de un préstamo), tal documentación no desvirtúa la naturaleza jurídica del acto en el mismo comprendido, consistente en la constitución de un auténtico derecho real de garantía prendaria en favor del organismo que figure en el resguardo del depósito, y concretamente, el acto posterior de cancelación o devolución de dicho depósito debe calificarse por ello como restitución de la prenda que fue puesta a disposición del eventual acreedor, ya que la naturaleza jurídica del acto o contrato ha de primar, para la exigencia del impuesto, sobre las circunstancias formales de ejecución de tales actos, carácter que hay que atribuir a la documentación por la que tal garantía se lleva a cabo.

Considerando que conforme al artículo 54 del Texto Refundido del Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales de 6 de abril de 1967, vigente a la sazón, está sujeta a dicho impuesto la extinción por contrato, acto judicial o administrativo de toda clase de derechos reales y, por tanto, el de prenda, a que se refiere el hecho imponible que fue definido aquí mediante la liquidación practicada por la Abogacía del Estado de la Caja General de Depósitos, y resulta sujeto pasivo de la mencionada liquidación, conforme al artículo 67 del propio Texto Refundido, aquel a cuyo favor se realice este acto, que no puede ser otro quien, como consecuencia de la referida extinción del derecho real, recibe el importe del metálico que componía el depósito constituido, sin que, por otra parte, el referido hecho imponible figure exento del impuesto en la relación de exenciones que contemple el artículo 65, puesto que al recaer la obligación de satisfacer el impuesto sobre la entidad inmobiliaria que constituyó la garantía, no cabe que sea aplicable la exención subjetiva prevista en el párrafo 1), apartado 1.º, letra a), referente al Estado, que únicamente viene obligado como eventual sujeto pasivo cuando, como consecuencia de la constitución del depósito, se produce el nacimiento del derecho real de garantía a su favor.

Considerando que por todo ello ha de concluirse que, en términos generales, la constitución de un depósito, en metálico o valores, y su restitución o devolución, cuando tiene como causa la necesidad de existencia de un derecho real de garantía, son negocios jurídicos perfectamente diferenciados originadores de dos hechos imponibles diferentes, y que la exención del impuesto que puede predicarse del primero en razón de la persona obligada al pago, no es posible aplicarla al segundo cuando ésta es diferente, de acuerdo todo ello con la doctrina mantenida reiteradamente por este Tribunal Central en Resoluciones, entre otras, de 8 de mayo y 2 de octubre de 1969 (y confirmada por Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de noviembre de 1970), 12 de mayo de 1975 y 19 de abril de 1979.»

Según ello, y aplicando a esta doctrina las modificaciones del nuevo Texto Refundido del impuesto, la retención por el acreedor de todo o parte del préstamo hipotecario hasta tanto cumpla el deudor unas determinadas obligaciones, ha de tributar de la siguiente forma:

Constitución.—Se girará una liquidación por el concepto préstamo, como constitución de derecho real, con una base igual al importe del capital retenido, al 1 por 100, puesto que tales actos no están sujetos a ITE, y a cargo del acreedor a cuyo favor se ha constituido la garantía.

Extinción.—No está sujeta por no estarlo las extinciones de derechos ni reunir los requisitos del artículo 31 del Texto Refundido.

F. J. F. F.