

III. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

Por JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ-VILLAMIL.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 7 de octubre de 1966.

La Oficina liquidadora de Boltaña dirigió a la Entidad local menor de Escosin, en servicio de investigación, una comunicación, interesando datos sobre el líquido imponible de los bienes de dicha Entidad, así como sobre el valor de los aprovechamientos forestales de los años 1962 y 1963, cuyos datos fueron aportados oportunamente.

La Oficina liquidadora instruyó el correspondiente expediente de comprobación de años 1962-63, referentes a un determinado monte, arrojando la cantidad de más de 12 millones de pesetas por aplicación del promedio de los aprovechamientos forestales del quinquenio anterior, valor comprobado, del que dedujo la base de liquidación provisional, quedando como base la de más de 11 millones de pesetas, a efectos de la liquidación complementaria. El expediente fue oportunamente aprobado por la Abogacía del Estado.

Al propio tiempo, dicha Oficina liquidadora instruyó expediente de comprobación correspondiente al año 1963-64, aplicando el índice de precios medios que sirvió de base a la liquidación provisional, siendo aprobado el expediente por la Abogacía del Estado.

En la misma fecha se instruyó el expediente de comprobación de valores por el año 1964-65, obtenido también por el índice de precios medios, cuyo expediente fue también legalmente aprobado.

Seguidamente, la Oficina liquidadora, por correo certificado, comunicó a la Junta vecinal haber girado las correspondientes liquidaciones definitivas en importante cantidad, incluidos intereses de demora y multa.

Las aludidas liquidaciones fueron recurridas por la Junta vecinal, alegando que la utilización del importe de los aprovechamientos forestales como medio de comprobación de valores estaba condicionada a que los aprovechamientos forestales respondiesen a un plan de ordenación del monte, que se realizasen por contrato, que se tuvieran en cuenta los años anteriores y que de la anualidad correspondiente se hiciesen las oportunas reducciones, con-

forme al número 6.º del artículo 87 del Reglamento, que en los años 1963-64 y 1964-65 se había empleado para comprobar el índice de precios medios, sin unir la preceptiva certificación de los mismos, que los aprovechamientos de leñas y pastos eran de carácter vecinal, y que no procedía la imposición de multas y el pago de intereses de demora, suplicando, en definitiva, la nulidad del expediente de comprobación del año 1962-63 por no estar ordenado el monte: la nulidad, también en lo relativo a los otros dos años, por no haberse unido al expediente certificación de precios medios utilizados para la comprobación, y la nulidad de las multas y sanciones impuestas, por no ser procedentes.

La Oficina liquidadora informó, manteniendo la procedencia de las liquidaciones.

El Tribunal provincial desestimó la reclamación, porque el número 9 del apartado 2 del artículo 80 del Reglamento, al hablar de los aprovechamientos forestales ordenados, no utiliza la palabra «ordenación» en el sentido estricto de la legislación de montes; que no procedía la pretendida reducción de gastos por no cumplirse los requisitos del párrafo 6 del artículo 87 del Reglamento, que habían de rechazarse las alegaciones de no haberse unido certificación de los índices de precios medios correctamente aplicados y la de ser los aprovechamientos de carácter comunal, porque, lejos de demostrarse esta condición resultaba que producen renta, y que era ajustada a derecho la imposición de multa y percepción de intereses de demora.

Recurrido el acuerdo por la Junta vecinal, insistiendo en los razonamientos dichos, añadiendo que respecto al año 1962, y dada la fecha en que se inició el expediente de comprobación, estaba prescrita la acción, según el artículo 82 del Reglamento, y se pidió la nulidad de los expedientes de comprobación desde el momento en que no se notificó su resultado y de todos los hechos posteriores.

El Central dice que es preciso determinar primeramente si la actuación de la Oficina liquidadora fue en función de investigación o bien el carácter de tal actuación, conviniendo al efecto resaltar previamente: a) que la Junta vecinal venía tributando normalmente; b) que las liquidaciones giradas e impugnadas lo fueron como complementarias de 1962 y 1963 de la provisional efectuada; c) que, según el artículo 282-4.º del Reglamento, una vez presentada la relación de bienes, no será necesario reproducirla en años sucesivos, bastando en cada uno de ellos declarar las modificaciones que en los bienes o en sus valores ocurran.

Por otra parte, no existiendo modificación en los bienes y siendo precisamente la apreciación de sus bases o valores en relación con si el monte venía o no sujeto a «ordenación», extremo fundamental de la impugnación, hay que admitir que, estando ya presentada la relación de bienes, no existía la obligación fiscal de reproducirla o ampliarla anualmente, sin que ello fuera obstáculo para que la Oficina liquidadora, en función de comprobación y no de investigación, actuase como lo hizo, a fin de obtener la verdadera base liquidable, por lo que, al desenvolverse la gestión pura y simplemente en el área del expediente de comprobación, ni es adecuado hablar de investigación ni procedente la percepción de multa y percepción de intereses de demora, y así se proclama a los oportunos efectos.

En cuanto a que se declare prescrita la acción comprobadora correspondiente al año 1962 por haber transcurrido más de dos años, dice la resolución del Central, que tal prescripción es improcedente por hallarse interrumpida.

pido mediante la comunicación de la Oficina liquidadora de 17 de febrero de 1964.

Respecto a si es de aplicación a la comprobación de valores de que se trata, el medio del apartado 2, número 9 del artículo 80 del Reglamento, consistente en el importe de los aprovechamientos forestales, estimándose como renta el promedio percibido en el último quinquenio, el pronunciamiento ha de ser afirmativo, porque el examen conjunto de la Ley de Montes de 8 de junio de 1957 y de su Reglamento de 22 de febrero de 1962 se deduce que, mientras en los aprovechamientos de montes no catalogados las Jefaturas de los distritos forestales no intervienen sino para señalar la época hábil de corta o disfrute, en los montes catalogados su intervención es decisiva, y que, a mayor abundamiento, dispone que el 10 por 100 de los productos se destina a «la ordenación y mejora de los montes de las Entidades locales».

En consecuencia, los aprovechamientos forestales de los montes catalogados, y, por tanto, el cuestionado, sujetos a aquellos requisitos con subordinación a la administración forestal, es indudable que están «ordenados», aunque no figuren en un proyecto de ordenación económica, concepto que ha de prevalecer, dada la redacción del citado número 9.º del apartado 2 del artículo 80 del Reglamento fiscal sobre lo postulado por la recurrente, lo que lleva a la conclusión de que el aludido monte catalogado con «aprovechamientos ordenados» es aplicable el citado medio de comprobación empleado.

Añade la Resolución analizada que es criterio del Central, que la comprobación de valores proveniente del número 9.º ha de hacerse en la forma dispuesta en el párrafo 6 del artículo 87 del Reglamento fiscal, o sea, deduciendo de la cifra media de rendimientos del último quinquenio el importe de los gastos a que esté obligado el propietario, y entre ellos, el 10 por 100 para mejora y ordenación de los montes, así como los demás gastos o prestaciones, cual pudieran ser los de gestión técnica justificada, pero sin que la deducción alcance a otros gastos ocasionados por la conservación y explotación de la finca, ni al importe de las contribuciones, que no se halla autorizada por el precepto reglamentario.

En definitiva, la Resolución estima el recurso, en cuanto no admitió la devolución del 10 por 100 debatido, y la declara procedente e improcedente el recurso en lo demás.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 30 de septiembre de 1966.

LA COMPRA DE TERRENOS, EDIFICADOS O NO, CON LA EXPRESA MANIFESTACIÓN DE DESTINARLOS A LA CONSTRUCCIÓN DE VIVIENDAS DE RENTA LIMITADA, TANTO SEGÚN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO DE DERECHOS REALES COMO LA LEY DE VIVIENDAS DE PROTECCIÓN OFICIAL DE 24 DE JULIO DE 1963, GOZAN DE LA EXENCIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO.

Antecedentes.—En escritura de 11 de junio de 1963 se otorgó escritura, por la que la Sociedad Inmobiliaria Galicia, dedicada a la construcción de viviendas de renta limitada, compró una casa y un solar por 60.000 pesetas,

haciendo constar expresamente que en el solar comprado y en el resultado del derribo de la casa habría de construir viviendas acogidas a la Ley de vivienda de renta limitada

La Oficina liquidadora giró liquidación por derechos reales, número 14 de la tarifa, al 6 por 100 sobre una base de 2.100.000 pesetas.

La Sociedad compradora entabló recurso contra la liquidación, alegando la exención del apartado a) del número 59, letra A) del impuesto, por tratarse de terrenos destinados a la construcción de viviendas de renta limitada, siendo indiferentes a tales efectos que la construcción de viviendas se realice previa demolición de las edificaciones que pudieran existir en los terrenos concedidos, distinción carente, además, de relevancia por estar calificadas las fincas adquiridas como solares, conforme al artículo 142 de la Ley del Suelo, y, además, el carácter provisional de exención permitía, en todo caso, su revisión en el supuesto de no cumplirse el destino de las fincas compradas.

El Tribunal provincial estimó en parte la reclamación, admitiendo la exención respecto a la transmisión del solar y negándola en cuanto a la casa, fundado en el carácter restrictivo de la interpretación de las exenciones y bonificaciones tributarias, por lo que la exención relativa a la adquisición de terrenos destinados a la construcción de viviendas de renta limitada no puede extenderse a la adquisición de edificios, aunque se haga constar que se adquieren para derruirlos, y en el solar resultante, construir dicha clase de viviendas.

Recurrido el acuerdo del provincial ante el Central, la Sociedad recurrente reiteró sus razonamientos de primera instancia, y añadió que la calificación de solar de la finca edificada, según el artículo 142 de la Ley del Suelo, obedece a hallarse en malas condiciones de conservación, con abandono de los inquilinos, y, en definitiva, suplicó la revocación de la resolución recurrida, con devolución del impuesto correspondiente.

El Central empieza por sentar que la Ley de 15 de julio de 1954 trata de intensificar la construcción de viviendas de renta limitada, concediendo al efecto, en su artículo 10, la exención total del impuesto de Derechos reales para los contratos de opción, adquisición y permuta de los terrenos comprendidos en los proyectos de viviendas de renta limitada, aprobados por el Instituto Nacional de la Vivienda, debiendo consignarse, en el documento correspondiente, esta aprobación, disposición desarrollada en los artículos 25 y 31 del Reglamento para su aplicación de 24 de julio de 1955, que concedió la exención con carácter provisional por la simple manifestación en los respectivos documentos de que el contrato se celebra con el exclusivo fin de construir tal clase de viviendas, sin perjuicio de practicar las pertinentes liquidaciones si no se obtuviese la calificación definitiva de las viviendas a la terminación de las obras, preceptos legales, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 69 y siguientes del propio Reglamento, que, al tratar de la presentación de los proyectos para su aprobación por el Instituto, exigen, en todo caso, acompañar la certificación del Registro de la Propiedad, acreditativo de la inscripción de los terrenos a favor del adquirente de los mismos que ha de realizar la construcción.

Añade a continuación la Resolución comentada, que la Ley del Impuesto de 1958, en el artículo 3.º (A), número 59 a), confirma la exención estudiada en cuanto a los contratos de opción de compra, adquisición a título oneroso, arrendamiento, cesión del derecho de superficie y cesión gratuita de los terrenos destinados a la construcción de dichas viviendas y establece para todos los supuestos de exención que se entenderán concedidos con carácter provisional y condicionados al cumplimiento de los requisitos que para cada caso se exigen.

De lo expuesto se deduce que la legislación fiscal aplicable no ha alterado la anteriormente vigente y, en consecuencia, basta la mera declaración de los interesados en la escritura pública de adquisición de los terrenos con respecto al destino de ellos para aplicar con carácter provisional la exención.

Termina diciendo el Central, que, sentado la anterior y admitida la exención con carácter provisional por la simple manifestación de los interesados, es criterio del Tribunal, que carece de trascendencia distinguir si la transmisión fue de terrenos, esto es, de solares o de finca urbana, porque tal distinción para nada se opone a la exención provisional, cuyo criterio lo corrobora el texto refundido y revisado de la legislación de viviendas de protección oficial, aprobada por Decreto de 24 de julio de 1963, cuyo artículo 10, número 9.º, referente a exenciones, dice que goza de ella la adquisición de terrenos y concreta diciendo que «la existencia de construcciones que hayan de derruirse para edificar no será obstáculo para la exención, lo cual repite el número 29 del artículo 46 de la Ley de reforma del sistema tributario en relación con el impuesto general sobre transmisiones patrimoniales al regular análoga exención.

Todo lo cual, termina diciendo, lleva al acogimiento de la admisión del

J. M. R.-V.