

III. Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ-VILLAMIL.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 23 de septiembre de 1966.

Presentada en la Oficina liquidadora una carta de Butano, Sociedad Anónima, a la Empresa «Material y Construcciones», por la que la primera hacía a la segunda un pedido en firme sobre construcción de seis depósitos esféricos de 1.000 metros cúbicos de capacidad en un precio de 21.600.000 pesetas, con la condición de que la constructora había de incorporar la obra a medida que se fuera construyendo en los terrenos de la propiedad de la compradora, la cual facilitaría la energía eléctrica necesaria, el agua precisa para a prueba hidráulica y el peonaje, detallándose plazos de entrega de los tanques y de montaje y las condiciones de pago del precio.

La Oficina liquidadora giró a cargo de la constructora la liquidación del impuesto por el concepto de «muebles», número 46 de la Tarifa sobre las expresadas 21.600.000 pesetas al 3 por 100.

La constructora interpuso recurso económico-administrativo ante el Tribunal provincial, alegando que el contrato debía calificarse como mixto de ejecución de obras, liquidable al tipo de 2,25 por 100, y no al 3 por 100, al no concurrir en el caso la condición de habitualidad en el contratista respecto a la confección de obras o productos análogos, ya que los depósitos mencionados eran

construcciones desconocidas en España, y, en cambio, concurría la circunstancia de que la obra contratada quedaba incorporada en una cosa que no era de la propiedad del contratista; y, en su consecuencia pidió la nulidad de la liquidación y que se sustituyese por otra al tipo del 2,25 por 100 sobre la base del precio estipulado.

El Tribunal provincial desestimó el recurso fundado en que si bien la habitualidad en la confección de obras análogas era negada por a recurrente, sus argumentos no desvirtuaban la realidad de tal analogía, sin que, por otra parte, fuera de aplicación la salvedad del párrafo cuarto del artículo 18 del Reglamento, referida a los supuestos en que la obra contratada haya de ejecutarse y quedar con ello incorporada a una cosa que no sea de la propiedad del contratista, puesto que para ello era necesario que tal incorporación se realice a medida que se ejecute la obra, circunstancia no concurrente en el caso, puesto que los depósitos, una vez contruidos, se entregaban a pie de fábrica, siendo el transporte hasta el emplazamiento por cuenta de la compradora, a cuyo cargo corría la instalación, aunque con la ayuda de la constructora.

Esta, no conforme con la resolución, recurrió en alzada ante el Central, insistiendo en los razonamientos de primera instancia, y en la súplica de que se aplicase el tanto por ciento del 2,25 por 100.

El Central empieza por decir que la única cuestión debatida consiste en decidir si el contrato discutido debe liquidarse como compraventa, como entendieron la Oficina liquidadora y el Tribunal provincial, o si es procedente aplicar el tipo de 2,25 por 100 establecido en el número 22 de la Tarifa.

Esto sentado, añade que el párrafo segundo del apartado VIII del artículo 2.º de la Ley dispone que los contratos mixtos de suministro con ejecución de obras se liquidarán por el tipo de compraventas si el contratista pone la totalidad de los materiales y se dedica habitualmente a la construcción de obras o productos análogos, salvo el caso en que la obra contratada haya de ejecutarse y quedar con ello incorporada en una cosa que no sea la propiedad del contratista en el que tributarán por el concepto de contrato mixto.

Esto dicho, añade que del contenido del documento en el que se fijaron las condiciones del contrato se ve claro que la Sociedad

recurrente quedó obligada a la construcción de los seis depósitos de características determinadas y a su montaje en la factoría de Butano, S. A., «sin que pueda admitirse que ese montaje corría a cargo de Butano, S. A.», con la ayuda de la contratista, afirmación ésta inexacta, porque la mera circunstancia de que aquélla facilite a ésta la energía eléctrica y agua precisa para la prueba hidráulica y el peonaje necesario, no permite la consecuencia absoluta a que llega dicho Tribunal, antes, por el contrario, esa condición venía impuesta por el hecho de que la prueba hidráulica había de tener lugar en la factoría de la Sociedad propietaria de la obra, mientras que los materiales de la instalación propiamente dicha se obligaba a suministrarlos el contratista.

A continuación, la resolución analizada invoca las de 15 de diciembre de 1953, 6 de abril de 1962 y 28 de enero de 1966, en las que se estima que para poder nacer el contrato mixto de ejecución de obras con suministro de materiales se requiere: a) preexistencia de cosa que esté comprendida en el objeto de contrato; b) que la cosa preexistente no sea de la propiedad del contratista; c) que los trabajos y suministros del contratista se realicen en la cosa preexistente, transformándola, reparándola o modificándola en sus cualidades esenciales o accidentales, y d) que por ello la obra, con el suministro correspondiente, quede incorporada a la cosa preexistente; y esto sentado, en el caso del recurso se ve que lo contratado es el conjunto de los trabajos y materiales necesarios para la construcción y su definitiva instalación en la factoría de los seis depósitos, los cuales quedan incorporados y en servicio de la dicha factoría, y en virtud de ello, la modifica con sus cualidades esenciales, y, por consiguiente, de acuerdo con el artículo 2.º, apartado VIII de la Ley del impuesto, procede la liquidación por el concepto de contrato mixto, y no por el tipo de la compraventa.

En conclusión, el Central, en su acuerdo, revoca el del Tribunal inferior, ordenando que se aplique el número 22 de la Tarifa al 2,25 por 100, con derecho a la devolución del importe de la liquidación anulada.

Comentarios.—Nos parece tan claro el caso y tan obvios los razonamientos de la resolución que creemos innecesarios cualquier clase de comentarios por nuestra parte, puesto que es manifiesto

que las construcciones contratadas no quedaban incorporadas en cosa ajena a medida que se construían, sino posteriormente, que es lo que caracteriza la existencia del contrato mixto.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 23 de septiembre de 1966.

El Tribunal Central tiene competencia para conocer de la negativa del provincial a aplazar el ingreso de una liquidación, aunque la negativa sea de carácter discrecional, ya que las decisiones de este tipo tienen acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa, según la doctrina del Tribunal Supremo.

Antecedentes.—En escritura de 3 de noviembre de 1964 se vendió una finca rústica, gravada con varias hipotecas y un embargo, todo ello por importantes cantidades, todas las cuales quedaban a cargo del comprador, el cual entregaba una parte del precio, el que, en su totalidad había de ser entregado una vez hecha la medición pericial de la finca, ya que el precio se fijaba en relación con la cabida de la misma, no precisada en la escritura de compra, como tampoco las cargas, de modo que el pago quedaba supeditado a la determinación de tales extremos.

Practicada la medición de la finca y levantada acta notarial de la medición, arrojó el contrato el precio de 1.600.000 pesetas, y se prorrogó el pago hasta que se determinasen todas las cargas que, según el contrato, pesaban sobre la finca, que eran de cuenta del comprador, según lo pactado.

A la vista de la escritura y acta dichas, la Oficina liquidadora comprobó el inmueble por el índice de los precios medios y giró el impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados al 7,40 por 100, que produjo una cuota de 309.245 pesetas, oportunamente notificada.

La liquidación fue recurrida impugnando la comprobación, así como la adición al precio del importe de las cargas, dado que ya había sido detraída del precio, reteniendo su importe los compradores, como constaba en la aludida acta notarial y en los propios

términos del contrato. Al mismo tiempo, y en escrito separado, pidieron los recurrentes la suspensión del ingreso de la liquidación, al amparo del artículo 83 del Reglamento de procedimiento, siendo denegada la suspensión por el Tribunal provincial y notificado el acuerdo sin instrucción del recurso que procedía contra el mismo.

Seguidamente, los interesados presentaron escrito recurriendo en alzada ante el Central contra tal acuerdo, pidiendo su revocación y que se cediese a la suspensión del ingreso de la liquidación impugnada.

El Central se plantea en primer término la cuestión previa de su competencia por razón de la materia y de la cuantía para conocer en segunda instancia de los actos denegatorios por los provinciales de la suspensión de la ejecutoriedad del acto administrativo de ingreso de la liquidación controvertida.

Y ya en esta trayectoria, dice que, si bien el artículo 83 del Reglamento procesal establece que los órganos competentes para conocer las reclamaciones podrán acordar a instancia de parte la suspensión del acto administrativo impugnado mientras dure la sustanciación del procedimiento económico-administrativo, el carácter facultativo de la norma no impide que contra el acto denegatorio de la petición pueda entablarse el recurso de alzada, cuando así lo permite la cuantía del acto cuestionado, con arreglo al artículo 129 del propio texto, y ello por virtud del carácter revisor de la jurisdicción, consagrado en el artículo 46 y por la doctrina del Tribunal Supremo, con base en la Ley de 27 de diciembre de 1956, en sentencias de 13 de diciembre de 1958, 24 de octubre de 1950 y 14 de julio de 1962, según la cual lo discrecional tiene exceso a la vía contencioso-administrativa, como lo demuestra el que precisamente la última sentencia citada se dictó en recurso contra fallo de este Central y se sostuvo criterio contrario al conocimiento de los actos de administración dictados en uso de la potestad discrecional.

En méritos de lo dicho, añade la resolución, se impone a firmar la competencia para conocer el presente recurso, así como por la cuantía, ya que lo discutido no es inferior a la cantidad señalada en el artículo 127 del Reglamento de esta jurisdicción para las resoluciones recurribles.

Admitida la competencia, añade el Central, ha de establecerse

que la notificación del inferior al recurrente fue defectuosamente hecha por no haberle instruido de la precedencia de la alzada, si bien en este caso no le ha causado indefensión, la única consecuencia en el orden procesal es la declarar que el acto del inferior debe estimarse legalmente dictado en primera instancia.

Añade después la resolución reseñada que, por otra parte, y de conformidad con el artículo 119 del repetido Reglamento procesal, la cuestión controvertida debe calificarse como de especial pronunciamiento, porque no puede entenderse del asunto al conocer de alzada sobre el fondo de la reclamación, porque en dicho momento terminaría la suspensión de la cuestión incidental, lo que, a su vez, implica, según el párrafo 10 del artículo 83, en relación con el tercero del artículo 116, que el acto recurrido carece de firmeza y, consiguientemente, perdura el efecto suspensivo del párrafo octavo del precepto citado hasta la notificación del presente fallo.

Termina la resolución diciendo, en cuanto al problema planteado, no especifica el Reglamento en qué casos debe excederse a la suspensión, dependiendo de la circunstancia que en cada caso concreto ha de estimar el órgano competente que deben aconsejar la suspensión, las cuales la resolución cree que se dan, y por ello cree procedente la suspensión cuestionada y, en definitiva, revoca el acuerdo recurrido y declara procedente la suspensión solicitada, siempre que se preste la caución prevista en el artículo 83 del Reglamento procesal, retrotrayendo la suspensión al momento en que se solicitó del Tribunal provincial.

Comentarios.—Dada la amplitud y detalle de la resolución estudiada, breves han de ser los comentarios. Está claro que la cuestión, como nueva que es, puede ser examinada y resuelta, porque así lo autoriza el Reglamento de procedimiento en su artículo 46, al disponer que la reclamación económico-administrativa atribuye al órgano competente en cualquier instancia la revisión de todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados.

En segundo término, es de destacar, como apuntábamos en el encabezamiento, que el tratarse de una decisión discrecional no es obstáculo para la procedencia del recurso, porque, tanto la juris-

prudencia como la doctrina admiten que las discusiones de carácter discrecional tienen acceso a lo contencioso, como afirman las sentencias que la resolución anota y como lo reconoce claramente el preámbulo de la Ley procesal de la materia de 27 de diciembre de 1956 en el número 3 de su apartado IV.

En él se trata el tema con claridad y admite y razona el por qué el estudiar el objeto del recurso contencioso-administrativo.

Como ampliación de lo expuesto nos referimos expresamente al comentario nuestro de la resolución del Central de 18 de noviembre de 1964 en el número de esta Revista de diciembre del mismo año y páginas 1.977 y siguientes, en el cual se plantea el tema con precisión y nosotros, por nuestra parte, lo analizamos con cierta amplitud.

J. M.^a R.-V.