

Ili. Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central

Por JOSÉ M.^a RODRÍGUEZ-VILLAMIL.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 20 de mayo de 1966.

LA LEY DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 1941, FUNDACIONAL DEL INSTITUTO DE INDUSTRIA, DISPONE QUE LAS EMPRESAS QUE ÉL CREE GOZARÁN DE LAS VENTAJAS DE LA LEY DE 24 DE OCTUBRE DE 1939, Y EL DECRETO DE 22 DE ENERO DE 1942 ESTABLECE QUE LAS EMPRESAS QUE EL INSTITUTO CREE SERÁN AUTOMÁTICAMENTE CONSIDERADAS DE INTERÉS NACIONAL.

Antecedentes.—Como consecuencia de contrato entre el Ministerio del Aire con la Sociedad «Construcciones Aeronáuticas, S. A.», para revisión y reparación de aviones y fabricación de piezas para los mismos, la Oficina liquidadora giró liquidación por el concepto de contrato mixto sobre la base de siete millones de pesetas, la cual fue recurrida alegando el recurrente que disfrutaba de la bonificación del 50 por 100 por los actos y contratos por su condición de industria de interés nacional, según Decreto de 3 de julio de 1944, aclarado por el de 27 de mayo de 1959, y que, si bien el 4 de julio de 1958 había finalizado el plazo de la exención parcial, era lo cierto que por Orden de 5 de abril de 1959, publicada en el *Boletín Oficial del Estado* de 25 del mismo mes, aprobada en Consejo de Ministros, se acordó, en uso de las atribuciones concedidas al Gobierno por el artículo 10 de la Ley de 24 de octubre de 1939, prorrogar durante un periodo de cinco años los beneficios concedidos; y en su consecuencia, pedía la anulación de la liquidación y la devolución de las cantidades indebidamente satisfechas.

El Tribunal Provincial denegó el recurso, por estimar que el plazo para obtener la bonificación solicitada estaba caducado por haber transcurrido el plazo de quince años en que la Sociedad había obtenido el beneficio tributario cuestionado.

Enablada la alzada ante el Central, éste dice que la Ley de 25 de septiembre de 1941, fundacional del Instituto de Industria, dispone que las Empresas que él cree gozarán de las ventajas que establece la Ley de 24 de octubre de 1939, y el Decreto de 22 de enero de 1942 dispone en su artículo 3.º que las Empresas que el Instituto cree serán automáticamente consideradas de interés nacional; y autorizada por Decreto de 22 de junio de 1943 la participación mayoritaria del Instituto en el capital de la reclamante, le son, de consiguiente, aplicables las ventajas fiscales de las Empresas nacionales dependientes del Instituto por Decreto de 10 de enero de 1950, en el que se estableció que les corresponderían durante el período de quince años, señalado en el artículo 2.º de la Ley de 24 de octubre de 1939, y en su caso de las prórrogas que pudieran concederse, la reducción de un 50 por 100 de los impuestos de Derechos Reales y Timbre, en cuanto afecten a todos los actos y contratos de las Empresas obligadas al pago, entre otras, la de «Construcciones Aeronáuticas», por lo que el plazo de duración de que se trata finalizó en el año 1958.

Idéntica doctrina sentó el propio Tribunal Central en Resolución de la fecha de la reseñada y de 27 de mayo de 1966.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 3 de junio de 1966.

EL CONTRATO DE OBRAS, A LOS EFECTOS DEL IMPUESTO, IMPLICA NECESARIAMENTE QUE UNA PERSONA EJECUTE POR OTRA MEDIANTE PRECIO UN SERVICIO U OBRA CREANDO, MODIFICANDO O TRANSFORMANDO BIENES PROPIOS DE QUIEN PAGA EL PRECIO, Y SI ESTAS CIRCUNSTANCIAS NO SE DAN, NO HA LUGAR A EXACCIÓN DEL IMPUESTO POR CONTRATO DE OBRAS. EL HECHO DE NO FORMULAR ESCRITO DE ALEGACIONES Y PRUEBAS AL ENTABLAR EL RECURSO NO ES OBSTÁCULO PARA QUE NO SEA RESUELTO EL RECURSO POR EL TRIBUNAL.

Antecedentes.—La Dirección General de Obras Hidráulicas formalizó la adjudicación a favor del Heredamiento de la Acequia de Alquiblar de las obras del proyecto de revestimiento de dicha acequia, por el precio de 43.175.000 pesetas, según subasta convocada al efecto, en la que se presentó como proponente dicha Entidad, a la que se adjudicaron las obras, haciéndose constar que del precio de la contrata corría a cargo del Estado la cantidad de 34.540.000 pesetas, y el resto, a cargo del Heredamiento.

Otorgada la correspondiente escritura, fue liquidada por el concepto de contratos mixtos sobre la base de la obra presupuestada para el primer año.

La Entidad dicha interpuso recurso contra la liquidación ante el Tribunal Provincial, y puesto de manifiesto el expediente para alegaciones y pruebas, no compareció la recurrente.

El Tribunal desestimó la reclamación, fundado en que se había incumplido

la obligación de formular el escrito de alegaciones y pruebas consignando en él los fundamentos de hecho y de derecho y formulando con claridad la pretensión deducida.

Recurrido el acuerdo, se alegó que las obras habían de realizarse por la Entidad propietaria de las mismas, y por ello era improcedente el pago del impuesto dada la inexistencia de contrato mixto, citando al efecto varias Resoluciones del Tribunal Central y suplicando la nulidad de la liquidación y la devolución del impuesto pagado.

El Central empieza por decir que en varias Resoluciones, como la de 22 de octubre de 1954, tiene mantenido el criterio de que la presentación del escrito de alegaciones es potestativo, por tratarse de un derecho, y la omisión del mismo no implica renuncia a la reclamación ni revela al Tribunal de entender y resolver sobre su contenido, máxime en casos como el presente, en que del expediente de gestión se desprenden las circunstancias indispensables para formar juicio sobre el caso, que no es otro que el de decidir si la ejecución de las obras de revestimiento de la acequia de Alquibla, realizadas por la Entidad beneficiaria y sufragadas en parte por el Estado, constituyen un verdadero contrato de obras en el que una de las partes, como interesada en la obra, encargó a la otra que la lleve a cabo en la forma determinada, a su propia costa, en la forma determinada por los artículos 1.544 y 1.588 del Código civil, y en el orden fiscal, por los artículos 16, 18 y 25 del Reglamento del Impuesto de 15 de enero de 1959.

Añade después el Central que el contrato de obras implica necesariamente que una persona ejecute para otra, mediante precio cierto, un servicio u obra, creando, modificando o transformando bienes propios de quien pague el precio, con aportación o no de los materiales precisos, si así se estipula; y estos requisitos no concurren cuando el dueño de las cosas objeto de las obras es al mismo tiempo contratista, sin que contradiga esta conclusión la circunstancia meramente formal de que el Estado, por motivos de interés general, sufrague parte de las obras, que al ser contratadas para que la comunidad las ejecute no puede decirse que existen en virtud de las obras contraprestaciones que determinen la existencia de servicios, trabajos y suministros, que son los determinantes de la obligación tributaria y, por tanto, no se trata típicamente de un contrato traslativo de dominio, ya que todo lo que es el objeto de la convención es en beneficio exclusivo de la comunidad y para materia de su propio fin.

En su consecuencia, al no producirse por las obras tráfico patrimonial, no se trata de un acto sujeto al impuesto, como sostiene el mismo Tribunal en Resoluciones, entre otras, de 17 de noviembre de 1961, 15 de mayo de 1963 y 18 de marzo de 1966.

COMENTARIOS.—Creemos perfectamente razonado el caso y perfectamente claro que no existe enriquecimiento por parte de la comunidad, que es la razón fundamental del impuesto. Sólo se nos ocurre una mera sugerencia, cual es la de si el caso encierra el acto de subvención como liquidable.

La misma doctrina sentó el Tribunal fuera de las Resoluciones antes citadas, en la de 26 de abril de 1960, comentada por nosotros en esta REVISTA CRÍTICA DE DERECHO INMOBILIARIO, en el número de enero-febrero de 1962.

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

AUNQUE EL CONTRIBUYENTE NO PIDA LA TASACIÓN PERICIAL AL SERLE NOTIFICADO EL EXPEDIENTE DE COMPROBACIÓN DE VALORES, TAL OMISIÓN NO LE PRIVA DEL DERECHO RECONOCIDO A SU FAVOR, CUANDO LA PETICIÓN SE FORMULA EN VÍA JURISDICCIONAL, COMO PREVÉ EL PÁRRAFO 6) DEL ARTÍCULO 85 DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO, PUESTO QUE ÉSTE FACULTA EXPRESAMENTE A LOS INTERESADOS PARA PROPONER EN LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS LAS PRUEBAS ADECUADAS A LA DEFENSA DE SU DERECHO, «INCLUSO LA TASACIÓN PERICIAL».

Antecedentes.—Fallecido el causante, dejó diferentes valores industriales no cotizables en Bolsa, y en la correspondiente relación de bienes presentada a la liquidación del impuesto fueron valorados tasandolos por su valor nominal, más la correspondiente partida por muebles y ajuar doméstico

La Oficina liquidadora instruyó el pertinente expediente de comprobación, y a falta de la cotización en Bolsa, tomó como medio probatorio la valoración fijada por la Administración a los efectos del impuesto de negociación, con lo cual se elevó no sólo el importe de los valores, sino que también se obtuvo asimismo un fuerte aumento en el importe del ajuar doméstico, calculado, como el Reglamento previene, en el 2 por 100 del total caudal hereditario.

Una vez que los declarantes se dieron por notificados del expediente de comprobación, interpusieron recurso ante el Tribunal Provincial, alegando que para valorar las acciones de una de las Sociedades se había tomado el valor teórico del 124,64 por 100, y para las acciones de la otra Empresa, el también teórico del 2.380,04 por 100, con la consiguiente supervaloración del ajuar doméstico al aplicar el índice del 2 por 100 señalado en el artículo 31 del Reglamento del Impuesto y, en su consecuencia, expresaban su más absoluta disconformidad con tales valoraciones, según dictamen que acompañaban, y pidieron, conforme al artículo 81, número 4), la tasación pericial como medio extraordinario de comprobación, junto con lo dispuesto en el artículo 85, 6), que autoriza el recurso económico-administrativo con petición de las pruebas conducentes, incluso la de la tasación pericial, y, en definitiva, suplicaron que el expediente volviese a la Oficina liquidadora para que se decrete la tasación pericial de las acciones en cuestión y, una vez realizada, se rectificasen las bases por lo que de ella resultase.

El Tribunal Provincial desestimó la reclamación fundado en que la valoración de los títulos de que se trata fue obtenida de conformidad con lo preceptuado en el número 2 del artículo 64 del Reglamento del Impuesto de 1959, y en que respecto de la tasación pericial al amparo del número 4) del artículo 81, para los casos en que los interesados la soliciten al no aceptar el valor que la Administración señale como resultado de la comprobación, era de notar que el artículo 64 formaba parte del capítulo V, referente a la base liquidable y, por tanto, no se había efectuado ninguna comprobación de las

regladas en el capítulo VI para que, frente a ella, pueda pedirse la tasación pericial, pero que, en cualquier caso, como ésta debía acordarse por la Abogacía del Estado, dicho medio extraordinario de comprobación debió solicitarse de la mencionada Oficina.

Este acuerdo fue recurrido en alzada ante el Tribunal Central, insistiendo en los anteriores razonamientos y suplicando que se acordase la práctica de la tasación pericial a fin de comprobar el verdadero valor de los antedichos valores mobiliarios.

El Central empieza por decir que el artículo 64 del Reglamento contiene las normas que servirán de base en las transmisiones de efectos públicos y valores comerciales e industriales, y que en el apartado 2) dice «que si se tratase de valores que no se hubiesen cotizado en el trimestre precedente a su transmisión o que no estuviesen admitidos a cotización en Bolsa, las Oficinas liquidadoras fijarán la base liquidable por los medios de valoración que la Administración tenga señalados a los efectos de cualquier impuesto que grave los títulos o que deba satisfacer la Entidad que los emitió...», y el artículo 80, apartado 4), del propio Reglamento fiscal dispone que se considerarán a «todos los efectos» como medios ordinarios de comprobación los que «al objeto de determinar la base liquidable» se establecen en los preceptos reglamentarios que a continuación señala, entre otros, el artículo 64: de todo lo cual se sigue que si bien el artículo 64 está comprendido en el capítulo V, referente a la «base liquidable», por expresa definición del citado apartado 4) del artículo 80, la determinación de tal base liquidable se considera como medio ordinario de comprobación «a todos los efectos».

Sentado lo anterior, añade que el artículo 81 del Reglamento establece que podrá acudirse a la tasación pericial como medio extraordinario de comprobación, entre otros casos, cuando los interesados lo soliciten y no acepten el valor que la Administración señale como resultado de la comprobación, salvo lo que por excepción se dispone en el último apartado del artículo 85, supuesto que no concurre en el presente caso, en el que se utilizó el medio ordinario del valor que la Administración tuviese señalado para los títulos mobiliarios de que se trata a los efectos del impuesto de negociación.

Además, aunque es cierto que en el caso los recurrentes no solicitaron la tasación pericial de manera expresa al serles notificado el resultado del expediente de comprobación de valores, tal falta no puede privarles del ejercicio de un derecho reconocido a su favor cuando la petición la formulan en vía jurisdiccional, como admite el párrafo 6) del artículo 85 del Reglamento, que faculta expresamente a los contribuyentes para proponer en la reclamación económico-administrativa las pruebas conducentes a su derecho, «incluso la tasación pericial», que es, en definitiva, lo que hicieron los interesados al formalizar su reclamación económico-administrativa en primera instancia.

En definitiva, el Central revoca la Resolución del Provincial y ordena a la Oficina liquidadora que practique la tasación pericial propuesta por los trámites de los artículos 90 y siguientes del Reglamento del Impuesto.

COMENTARIOS.—Ante la claridad del caso y la de los razonamientos y textos invocados, nos parece que huelgan todos los comentarios.