

Fiscal

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 15 de enero de 1965.

DISTINCIÓN ENTRE EL CONTRATO DE VENTA CONCERTADO POR CORRESPONDENCIA, A QUE SE REFIERE LA EXENCIÓN NÚMERO 10 DEL ARTÍCULO 3.º DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO Y LOS CONTRATOS DE OBRAS CON SUMINISTRO DE MATERIALES.

Antecedentes.—La Inspección técnica, al visitar la oficina de la Sociedad E. A., levantó acta haciendo constar que ésta había aceptado la oferta de la casa «CINIC» sobre compra de ciertos recipientes que esta última construía y la compradora utilizaba en su industria. La operación, por un importe de mucha consideración, se completó por correspondencia.

Presentada el acta dicha en la Abogacía del Estado, instruyó expediente de investigación y requirió a la compradora para que presentase la correspondencia cruzada entre las partes.

La Abogacía del Estado estimó suficientes los documentos presentados junto con las manifestaciones de las partes, y el acta aludida estimó terminado el expediente y acordó que habiendo sido adquirida la maquinaria con pago superior al plazo de noventa días no era aplicable la exención número 10 A) del artículo 6.º del Reglamento, y giró las correspondientes liquidaciones a cargo de la compradora por el concepto «muebles», número 46 de la tarifa, por una considerable suma de pesetas.

El Tribunal provincial desestimó el recurso fundado en que los contratos cuestionados debían calificarse como mixtos de obras con suministro de materiales, dada la distinción entre ellos, y los

de simple compraventa, distinción consistente, según la jurisprudencia en que a los celebrados por correspondencia no les alcanza la exención cuando se trata de un encargo de maquinaria con fijación de formas de pago y plazos de entrega, y no se limita, por tanto, como mero pedido de géneros cuya calificación no obsta a la liquidación de los mismos como compraventa de bienes muebles, de acuerdo con el apartado 4) del artículo 18 del Reglamento del tributo.

Interpuesta la alzada ante el Central, se alegó que la recurrente se dedica a la fabricación de hielo, Malta y cerveza, y que para las necesidades de su industria hizo gestiones cerca de la «CINIC», fabricante de materiales industriales y tuberías para la adquisición de los tanques y tinas de que se trata, a cuya construcción y venta se dedica tal Sociedad, según modelos y características establecidos, y operación de compra que realizó mediante las respectivas ofertas y aceptaciones por correspondencia, de donde se deduce que las características de dichos tanques y tinas no fueron fijados por la compradora, sino que se hallaban predeterminados por la vendedora, como lo acreditan las respectivas ofertas, limitándose la adquirente a la mera aceptación, por lo cual gozan de la exención invocada tales adquisiciones, y, en su consecuencia, deben ser anuladas las liquidaciones.

El Central empieza por centrar el problema, y dice que consiste en determinar si los contratos cuestionados deben calificarse, a efectos fiscales, como contratos mixtos de ejecución de obras con suministros de materiales, o más bien como simple compraventa, y en este segundo supuesto si están amparadas por la exención del número 10 del artículo 3.º A) de la Ley del impuesto de 21 de marzo de 1958, referente a los celebrados por correspondencia.

Del expediente resulta, sigue diciendo la Resolución examinada, que la adquisición por la recurrente de los artefactos de que se trata se formalizó mediante ofertas previamente hechas por la entidad vendedora, a requerimiento de la compradora y posteriormente aceptadas por ésta, todo ello en forma epistolar, con puntualización completa de la capacidad de los artefactos, materiales a emplear, grifos, etc. y demás elementos componentes de los mismos, así como precio por unidad, plazo de entrega y condiciones de pago.

Esto supuesto, añade la Resolución que es doctrina reiterada la de que para la diferenciación de la simple compraventa y el contrato mixto de ejecución de obra con suministro de materiales hay que tener en cuenta los elementos subjetivos y objetivos del contrato, tipificando aquélla la oferta del vendedor de los productos de su fabricación y la actitud del comprador limitada al acto de la aceptación de la oferta, la cual, una vez conocida por el vendedor, constituye el título de perfección y obligatoriedad del contrato para el adquirente, mientras que el contrato mixto es el adquirente el que previamente somete al ejecutante las condiciones de la obra a realizar o de la elaboración de un determinado producto de especiales características, con lo cual la aceptación del encargo genera el título de perfección del contrato.

Por tanto, al no haberse apreciado en el caso debatido estas últimas circunstancias, lleva a la conclusión de que el caso es de compraventa de bienes muebles, sin que a ello sirva de obstáculo el que la oferta haya partido de la vendedora y a ello haya seguido la aceptación de la compradora.

Comentarios.—Nos parece que la solución revocatoria dada por el Central está razonablemente acordada, sin que a ello sirva de obstáculo el que la iniciativa del contrato haya partido de la compradora, porque, en definitiva, la esencia de la exención está en que el contrato es de venta por correspondencia hecha por el industrial de artículos que él fabrica.

Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 15 de enero de 1965.

LA HIPOTECA A FAVOR DE UNA CAJA DE AHORROS EN GARANTÍA DE UN PRÉSTAMO HECHO POR LA MISMA A UNA SOCIEDAD SE LIQUIDA AL TIPO DE 0,50, NÚMERO 8 DE LA TARIFA Y NO AL 1,20 POR 100 DEL NÚMERO 40 DE LA MISMA.

Antecedentes.—Cierta Sociedad obtuvo de una Caja de Ahorros un préstamo considerable, que el prestatario garantizó con una hipoteca a favor de la prestamista, y presentada la escritura a

liquidación fué liquidada por el número 40 de la Tarifa al 1,20 por 100, a cargo de dicha Caja de Ahorros.

No conforme la prestataria con el tipo de liquidación aplicado, recurrió ante el Tribunal provincial, alegando que, dada la condición benéfica de la prestamista, el tipo de liquidación aplicable era el 0,50, a tenor del número 8 de la Tarifa, y dicho Tribunal anuló la liquidación y reconoció el derecho a la devolución de lo indebidamente pagado, con fundamento en que la Caja de Ahorros había adquirido un derecho real de hipoteca, único concepto liquidable en los préstamos con hipoteca, como dispone el apartado 2) del artículo 27 del Reglamento del impuesto, supuesto que la entidad reclamante tenía la condición de establecimiento de beneficencia, dándose, por consiguiente, los requisitos para la aplicación del número 8 de la Tarifa del impuesto.

La Resolución del Tribunal Provincial fué recurrida ante el Tribunal Central por la Dirección General de lo Contencioso del Estado, en uso de la facultad que le concede el artículo 128 de la jurisdicción económico-administrativa de 26 de noviembre de 1959, alegando que basta la simple lectura del párrafo 1) del artículo 28 del Reglamento del impuesto, o en general del artículo 10, para comprobar que el mismo no puede ser aplicable a los préstamos hipotecarios, que como una de sus operaciones habituales realizan las Cajas de Ahorros, toda vez que la legislación del impuesto, al referirse al derecho real de hipoteca, habla siempre de «constitución» (art. 2.º, apartado 2) de la Ley, y art. 13 del Reglamento), mientras que el mencionado artículo 28 del Reglamento emplea la expresión «adquisiciones», que, unida al sujeto de todo el precepto y a la finalidad perseguida en él, aleja toda duda a este respecto, pues lo que ha pretendido es facilitar la constitución y el incremento de los patrimonios de las instituciones benéficas propiamente dichas, lo cual ninguna relación guarda, ni aun lejana, y además no sería suficiente para llegar a condiciones distintas con las normales operaciones crediticias de las Cajas de Ahorros, razones que mueven a sostener el criterio de la procedencia de aplicar en el caso el tipo señalado en el número 40 de la Tarifa del impuesto, deduciéndose de todo ello, según la Dirección General recurrente, la precedencia de dejar sin efecto

la resolución del Tribunal provincial de Bilbao y en vigor la liquidación recurrida de la Abogacía del Estado de la misma ciudad.

Comentarios.—Pese a la indiscutible autoridad y competencia de la Dirección General de lo Contencioso del Estado, no podemos compartir el criterio interpretativo que sostiene, y nos parece más razonable la conclusión a que llega el Tribunal Central con su Resolución.

Efectivamente, el nervio de la tesis de la Dirección estriba en contraponer el contenido de los artículos 13 del Reglamento y 2.º, párrafo segundo de la Ley con el artículo 28, porque en aquéllos se habla de la constitución de Derechos reales, incluso de hipoteca, sujetándolos al tipo de liquidación de 1,20 por 100, mientras que el artículo 28 del Reglamento, en su apartado 1), se refiere a toda clase de adquisiciones a título oneroso o lucrativo que realicen los establecimientos de beneficencia e instrucción de carácter privado, cuyas adquisiciones grava con el 0,50 por 100, de donde deduce que la constitución de derecho de hipoteca, como especialmente gravado con el 1,20 por 100, no puede estar tarifado en el aludido precepto del artículo 28, puesto que está específicamente comprendido en el artículo 13.

A esto opone la Resolución examinada del Tribunal Central que el impuesto, por su naturaleza, es un tributo que grava los actos que implican tráfico patrimonial, o sea desplazamiento o adquisición de bienes o derechos susceptibles de estimación económica, como ocurre con el derecho de hipoteca, que lleva consigo la afección específica de un inmueble al cumplimiento de una obligación principal específica de carácter oneroso, como contraprestación obligada del contrato de préstamos otorgado por las partes.

No hay, pues, diferenciación en el caso entre adquisición de bienes inmuebles materiales y la de incorporales o derechos, esto además de que el número 9 de la Tarifa asigna a las repetidas adquisiciones de bienes y derechos por dichas entidades del mismo tipo del 0,50 en los mismos términos del artículo 28 del Reglamento, lo cual corrobora en los artículos 7.º de la Ley y 51 del Reglamento al establecer que el impuesto se satisfará por el que adquiera los bienes o derechos gravados.

En conclusión: el Tribunal Central revoca la resolución del provincial, que a su vez había anulado la liquidación de la oficina liquidadora.

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 26 de febrero de 1965.

EN LAS RECLAMACIONES POR EL IMPUESTO DE DERECHOS REALES ENTABLADAS POR LOS GRUPOS SINDICALES O ENTIDADES COOPERATIVAS ES PRECEPTIVO, A TENOR DE LA ORDEN DE MINISTERIO DE HACIENDA DE 27 DE ENERO DE 1948, EL INFORME DE LA JUNTA CONSULTIVA DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS COOPERATIVAS.

Antecedentes.—El Grupo Sindical de Colonización de Piñel de Sayago compró por elevada suma una importante dehesa, y presentada a liquidación la oportuna escritura, fué liquidada por la Abogacía del Estado de Madrid al 6 por 100, concepto compraventa, a cargo del mencionado Grupo Sindical.

Entablado recurso ante el Tribunal provincial por la representación del mencionado Grupo por entender que la finca estaba exenta, dada la condición de la cooperativa adquirente, alegando además que se había omitido el informe de la Junta Consultiva del Régimen Fiscal de las Cooperativas, trámite previsto en la Orden del Ministerio de Hacienda de 27 de enero de 1948.

El Tribunal provincial acordó la desestimación del recurso dado, en que al interponerlo estaba prescrita la acción por estar presentado el recurso fuera de plazo.

Se interpuso recurso de alzada ante el Tribunal Central, insistiendo en que era preceptivo el informe de la mencionada Junta Consultiva y haciendo notar que las liquidaciones habían sido notificadas el 25 de abril, y de ahí que no eran firmes y consentidas cuando se interpuso la reclamación de Primera Instancia, ya que, notificada el 25 de abril, se interpuso el recurso ante el provincial el 10 de mayo, y por tanto, en el plazo reglamentario de quince días, como previene en el Reglamento de procedimiento y también el del impuesto.

Entrando en la cuestión de fondo, el Tribunal Central invoca

varias Resoluciones del mismo y varias sentencias del Tribunal Supremo, según las cuales está vigente la Orden del Ministerio de Hacienda de 27 de enero de 1948, ratificada por Decreto de 9 de abril de 1954, que dispone que la Junta Consultiva del Régimen Fiscal de las Cooperativas habrá de informar preceptivamente en todas las cuestiones que se susciten sobre interpretación de las disposiciones fiscales relativas a las Sociedades cooperativas, conforme a lo dispuesto en el artículo 9.º del mencionado Decreto, que dispone que es exclusiva del Ministerio de Hacienda la competencia para decidir que en vía administrativa acerca de las exenciones fiscales otorgadas a las Sociedades cooperativas y resolver las cuestiones o incidencias que plantee dicha materia, en su consecuencia, el Tribunal Central, en virtud de las disposiciones dictadas y del Decreto de 17 de diciembre de 1959, que asimila la entidad recurrente a las cooperativas del campo, anula el fallo impugnado y repone las actuaciones al trámite pertinente, a fin de que solicite del preceptivo informe de las Juntas Consultivas del Régimen Fiscal de las Cooperativas, y una vez emitido, conceda nueva audiencia a la entidad reclamante, con remisión del expediente al Ministerio de Hacienda a sus efectos.

Comentarios.—Del conjunto de la Resolución reseñada, nada es necesario destacar, dadas las disposiciones invocadas, y especialmente la Orden de 27 de enero de 1948, que desorbita la competencia de los órganos normales que rigen en lo administrativo para conocer de toda clase de reclamaciones de ese orden y creando un trámite nuevo la Junta intermedia y la competencia del Ministro de Hacienda.

JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ VILLAMIL.

Abogado del Estado.