

Jurisprudencia administrativa del impuesto de Derechos reales

XIII

Bienes de personas jurídicas. Presentada relación de bienes de un Ayuntamiento en 1911, y liquidados por el concepto de personas jurídicas algunos, declarados exentos otros y no hecha declaración ninguna respecto de ciertos montes, no puede girarse ahora la liquidación por estos últimos por el valor que resulta del líquido imponible, sin que previamente el liquidador califique el documento presentado entonces en cuanto a ellos, declarándoles exentos o sujetos; en este último caso deberán girarse las liquidaciones correspondientes a los diversos años por el tipo que en cada uno rigió, previa comprobación por no haber prescrito la acción para exigir el impuesto ni la de comprobación, que es anual.

Las cuestiones planteadas son: 1.ª Exención o sujeción al impuesto de personas jurídicas de los montes que en 1911 no fueron objeto de declaración especial. 2.ª Si el acto administrativo reclamado (la liquidación girada sobre la capitalización del líquido imponible de dichos montes al tipo de 3,75 por 100 que corresponde al 0,25 durante quince años, al importe del cual se agregaron los intereses de demora y honorarios) implica una revisión de la exención declarada ya. 3.ª Si en caso negativo ha prescrito la acción comprobadora, y cuáles sean los medios de comprobación, habida cuenta que se ha promovido una reclamación de agravios contra la riqueza catastral. 4.ª Tipos de liquidación.

1.ª Si bien el liquidador no practicó la liquidación referente por el impuesto de personas jurídicas en cuanto a los montes del pueblo, es lo cierto que no los declaró exentos, ya que tal declaración sólo se hizo respecto de otros bienes, y por ello es preci-

so que aquél califique los documentos aportados y los que se aporten por el Ayuntamiento, en el plazo que se le dé para justificar si son o no aprovechamiento común y se decida en consecuencia si están o no exentos. 2.^a Al no existir declaración de exención no puede haber controversia acerca del derecho de la Administración a revisarla conforme al artículo 126 del Reglamento por faltar el acto desde el cual pudiera contarse el plazo de cinco años que aquél fija, y, por lo tanto, debe resolverse negativamente la segunda cuestión. 3.^a Si se declaran sujetos los bienes por el liquidador, como el artículo 194 del Reglamento determina que el impuesto de las personas jurídicas se exigirá anualmente sobre el valor comprobado de los bienes de aquéllos y que el valor de éstos y su comprobación se ajustará al mismo Reglamento es lógico inferir que en cada uno de dichos años han de tener los liquidadores facultades para comprobar los bienes que en cada año motivan la liquidación, y por ello no hay modo hábil de estimar prescrita la acción comprobadora a tenor de los artículos 76 y 205 del Reglamento; y, por otra parte, no fijado el valor de los montes en la relación de bienes presentada en 1911, no pueden estimarse de comprobación las diligencias hechas por el liquidador para hallar aquél, sino de determinación del omitido por el interesado. Y en cuanto a los medios de comprobación, tratándose de bienes de una entidad que tributan en diferentes años, debe hallarse el valor en cada uno, según los datos del amillaramiento o rentas líquidas del Registro fiscal o de los trabajos catastrales, o, si éstos no están fijados definitivamente por haber reclamaciones, mediante la capitalización de las rentas líquidas (artículo 81, párrafo 3.º) 4.^a No debe exigirse intereses de demora, pues la reclamación se presentó en tiempo, y debe aplicarse el 0,25 ó el 0,15, según los años en que rigieron esos tipos. (Acuerdo del Tribunal Central de 28 de Septiembre de 1926.)

XIV

Declarada, al amparo de la ley de Protección de Industrias de 2 de Marzo de 1917, la exención del impuesto, por la constitución de una sociedad y por la emisión de una serie de obligaciones hecha al constituirse la misma, no puede girarse una

liquidación sobre la emisión de esas obligaciones por el hecho de que la sociedad haya acordado posteriormente a la escritura una nueva emisión de obligaciones y la constitución de una hipoteca en garantía de las dos emisiones.

Dictado acuerdo de exención al constituirse la Sociedad por la emisión de las obligaciones entonces emitidas y girada la liquidación impugnada por la emisión de las mismas obligaciones, puesto que el acuerdo del liquidador se basa en el artículo 66 del Reglamento aplicable a tal concepto, es indudable la improcedencia de la nueva liquidación, porque dejaría sin efecto la exención declarada, cosa inadmisibles, ya que la facultad de revisar las exenciones compete a la Dirección de lo Contencioso, según el artículo 126 del Reglamento del Impuesto, y este Centro no lo ha efectuado; sin que se pueda basar la aludida liquidación en el supuesto de tratarse de una *transformación de obligaciones*, pues no consta acuerdo social en tal sentido ni canje de unas por otras; y si el liquidador estimó que el acuerdo de la Sociedad de *constituir* hipoteca en garantía de las antiguas obligaciones era acto sujeto, es evidente que equivocó el concepto y tipo, puesto que el número 66 de la tarifa, en relación al artículo 19 del Reglamento, grava la emisión, transformación, amortización de obligaciones y no la hipoteca, la cual, por otra parte, no consta aún constituida, sino únicamente el acuerdo de la Sociedad de constituirla, no pudiendo exigirse el impuesto por un acto no realizado, sino únicamente cuando se realice y lleve a término el acuerdo. (Acuerdo del Tribunal Central de 28 de Septiembre de 1926.)

XV

Contrato de impresión de obras. Suministro. Compraventa. El contrato celebrado por la Administración y un particular por el que éste ha de ejecutar ciertos trabajos de impresión y encuadernación de estadísticas con arreglo a determinado presupuesto aprobado por aquélla, teniendo el particular obligación de poner el papel necesario, es un contrato de compraventa de muebles, y debe ser declarado exento por recaer sobre el Es-

tado la obligación del pago del impuesto, según el número 2.º, artículo 6.º del Reglamento.

El contrato fué liquidado como de ejecución de obras y suministros, aplicando el artículo 24 del Reglamento; el particular lo impugnó alegando que los trabajos industriales por gestión directa para servicios del Estado están exentos. *El Tribunal fija la doctrina del epígrafe.* No puede prevalecer el concepto de suministro, atribuido en parte por el liquidador, porque el artículo 16, párrafo 1.º del Real decreto de 27 de Abril de 1926 declara que suministro es un contrato por el que una persona se obliga a entregar a otra en plazos sucesivos o mediante precio o compensación de otra especie, pluralidad de objetos muebles o unidades métricas de agua, gas o electricidad, etc., cuya cuantía se condiciona a las necesidades del adquirente y no puede fijarse de antemano si no es en términos sujetos a rectificación, circunstancias que no se dan en el contrato aludido; al que, por otra parte, es inexcusable aplicar el citado Decreto-ley, pues según la primera disposición transitoria de éste al expresar que rige desde 1.º de Mayo, en las condiciones que señala, se concreta a las disposiciones que modifiquen las anteriores, y la definición del suministro no se hallaba en el Reglamento de 1911, modificado por el Real decreto citado; tampoco es un contrato de obra, porque sólo se califica así aquél en que la obra contratada haya de ejecutarse y quedar incorporada en una cosa que no sea de la propiedad del contratista, artículo 17, párrafo tercero del Reglamento, lo que no ocurre en el actual, y, al contrario, cuando el contratista, según dicho artículo, se obliga a ejecutar totalmente una cosa mueble, siendo de su cuenta los materiales necesarios, se califica el contrato de compraventa, y esas circunstancias concurren en este caso, y, por lo tanto, recayendo la obligación de abonar el impuesto en el Estado, según el artículo 58 del Reglamento ha de ser declarado exento según el artículo 6.º, número segundo. (Acuerdo del Tribunal Central de 15 de Octubre de 1926.)

GABRIEL MAÑUECO.

Abogado del Estado.