

# Jurisprudencia sobre el Impuesto de Derechos reales

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 12 de febrero de 1952.*

La Empresa Nacional Calvo Sotelo de combustibles líquidos y lubricantes, S. A., en escritura de 31 de diciembre de 1948 aumentó su capital social en 350.000.000 de pesetas, representadas por las acciones correspondientes, y la Abogacía del Estado giró liquidación por el concepto «sociedades», número 58 de la Tarifa.

Tal liquidación fué objeto de recurso, fundado en que la Entidad disfruta de una bonificación del 50 por 100 del Impuesto de Derechos reales, por haber sido creada por el Instituto Nacional de Industria, y ello sin necesidad de declaración administrativa especial, en virtud de lo dispuesto en la Ley y Reglamento constitutivos, de fechas, respectivamente, de 25 de septiembre de 1941 y 22 de enero de 1942.

El Tribunal Provincial desestimó el recurso, fundado en que hasta entonces —31 de marzo de 1949— no había sido dictado el correspondiente Decreto determinando la cuantía del beneficio.

Reproducida la reclamación ante el Tribunal Central, éste dice que el Decreto de 4 de enero de 1950 dispone que la Empresa recurrente y otras que menciona, creadas por el I. N. de I., o en que interviene con participación mayoritaria, tienen la consideración de

Empresas de interés nacional, conforme a la Ley y Reglamento antes citados, y les corresponden durante el período de quince años señalado en el artículo 2.º de la Ley de 24 de octubre de 1939, los beneficios fiscales que enumera, y entre ellos la reducción del 50 por 100 del Impuesto de Derechos reales, añadiendo, además, dicho Decreto de 4 de enero de 1950 que por ser de carácter aclaratorio surtirá efecto no desde su fecha, sino desde la de los textos legales que interpreta, esto es, con efecto retroactivo.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de febrero de 1952.*

LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS DE LOS AYUNTAMIENTOS NO REQUIEREN COMO REQUISITO PREVIO E INEXCUSABLE EL DICTAMEN DE LETRADO PARA SER TRAMITADAS.

*Antecedentes:* Al Ayuntamiento de Alarcón le fué girada una liquidación por el Impuesto de personas jurídicas, la cual, estimada improcedente por la Corporación, motivó el correspondiente recurso económico-administrativo entablado por el Alcalde, previo acuerdo unánime de la Corporación.

El Tribunal Provincial Económico-Administrativo desestimó la reclamación sin entrar en el fondo del asunto, fundado en que no se dió cumplimiento al artículo 370 de la Ley de Administración Local de 16 de diciembre de 1950, según el cual el acuerdo de las Corporaciones sobre el ejercicio de acciones para la defensa de sus bienes y derechos, deberá ir precedido del dictamen de un letrado; y como el mencionado artículo se refiere a las acciones en general, sin expresión de su clase, hay que estimar comprendidas las reclamaciones económico-administrativas, ya que la acción, continúa diciendo el Tribunal, no es más que el ejercicio del derecho de defensa, y ésto no se concreta a la esfera judicial; o sea, que se trata de un requisito sustancial cuyo incumplimiento obliga, velando por la observancia de la Ley, a dejar sin efecto el ejercicio de la acción.

Esta tesis fué impugnada por la Alcaldía con fundamento en que las acciones van siempre encaminadas a un órgano judicial, o, lo que es lo mismo, que la acción es siempre de tipo judicial, aunque los Tribunales sean unas veces administrativos y otras puramente

civiles o penales, y que si bien el dictamen de letrado es preceptivo para el recurso contencioso-administrativo, no lo es para el económico-administrativo, y ello es lógico, porque aquél supone el verdadero ejercicio de una acción al concretarse su contenido en una demanda con todos los requisitos legales, y en el segundo el Ayuntamiento no hace más que impugnar un acto administrativo, sin ejercitar una acción concreta por medio de la actividad jurisdiccional del Estado.

El recurso fué acogido por el Tribunal Central y revocado el acuerdo del inferior, porque si bien la Ley de Administración Local, texto articulado de 16 de diciembre de 1950, exige en su artículo 370 que el acuerdo de las Corporaciones locales sobre el ejercicio de acciones para la defensa de sus bienes y derechos preceda el dictamen de un letrado, tal precepto «no debe de ser interpretado extensivamente en el sentido de que al referirse al ejercicio de acciones en general, haya de comprender también, lo que constituye la materia propia de la vía económico-administrativa, que más propiamente se conoce con las denominaciones de reclamaciones o recursos». Y añade que el artículo 6.º del mismo texto «menciona con separación la interposición de los recursos establecidos y el ejercicio de las acciones previstas en las leyes, al referirse a la capacidad jurídica de los Ayuntamientos y Diputaciones»; y que también los artículos 121, apartado j), y 122, apartado i), de dicho texto, mencionan como conceptos diferentes las acciones y los recursos.

*Comentarios:* El único que la Resolución nos merece es que haya o no diferencia entre los conceptos acciones y recursos, ya que uno y otro, en el aspecto en que aquí se examinan, suponen el ejercicio y la defensa de un derecho, lo cierto es que en la práctica nunca se ha entendido que el dictamen aludido fuese preceptivo fuera de los casos en que se ejercitasen acciones ante los Tribunales ordinarios o contencioso-administrativos.

Es de notar a este respecto, que si bien el Estatuto municipal decía en su artículo 156 que el dictamen de uno o dos letrados, según la importancia del asunto, era indispensable «para ejercitar acciones civiles, contencioso-administrativas, penales y administrativas», en cambio no hacen referencia a éstas ni la Ley Municipal de 2 de octubre de 1877, ni la de 31 de octubre de 1935, ni tampoco la vigente en su texto articulado de 16 de diciembre de 1950. La pri-

mera, en su artículo 86, se refiere a los *pleitos*; la segunda, en el 207, al ejercicio de acciones judiciales, y la tercera, en el 370, habla de las acciones en general para la defensa de bienes y derechos.

Otro argumento que, por fin, puede esgrimirse en apoyo de la tesis sustentada por la Resolución cuya reseña y comentario nos ocupa, es que así como la vigente Ley de lo contencioso-administrativo de 8 de febrero de 1950, en su artículo 33, exige el mencionado dictamen para entablar demandas ante esa jurisdicción, como lo exigía también la anterior de 22 de junio de 1894, en su artículo 35, en cambio el Reglamento de Procedimiento económico-administrativo de 29 de julio de 1924, no hace referencia alguna a tal requisito, todo lo cual, aunque no pueda constituir un argumento directo en favor de la tesis sustentada por la Corporación reclamante y por el Central, sí sirve para reforzarla.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 19 de febrero de 1952.*

En esta Resolución plantea dos cuestiones, en las cuales reitera la doctrina ya sentada en las de 11 de febrero de 1947 y 19 de febrero de 1952; una en cuanto a la facultad de promover cuestiones de competencia, y otra sobre la base y tipo aplicables en las concesiones administrativas que se otorguen con arreglo a la Ley de Puertos de 19 de enero de 1928, acerca de lo cual también reitera la doctrina de las Resoluciones, entre otras, de 7 de marzo y 18 de abril de 1950 y 24 de abril de 1951.

Respecto a lo primero, insiste en que la función de promover cuestiones de competencia es privativa de la Administración y de los Liquidadores, de tal manera que los particulares carecen de acción para pedir que se promuevan, porque no atañen a derechos subjetivos de los contribuyentes.

La aludida Resolución de 11 de febrero de 1947 fué oportunamente reseñada y comentada en esta Sección de REVISTA CRÍTICA DE DERECHO INMOBILIARIO, y mereció el comentario que ahora reiteramos. Entonces dijimos ante el texto del artículo 105 del Reglamento, en el que aparece regulada esta materia, que no nos parecía completamente indiscutible la tesis de la Resolución, porque al contribuyente puede no serle indiferente el lugar de la liquida-

ción, y porque una cosa es que la competencia no pueda plantearla nadie más que una Oficina Liquidadora, y otra bien distinta la de que el particular inste el planteamiento.

Esta Resolución, recalcando más la doctrina, declara que los Tribunales provinciales carecen de facultades para decidir por sí mismos la cuestión planteada por los reclamantes en el punto concreto de la incompetencia de una determinada Oficina Liquidadora.

En cuanto a la concesión que se haga con arreglo a la citada Ley de Puertos a título precario y con sujeción a los efectos anulatorios del artículo 47 de dicha Ley —ambas circunstancias de carácter indeterminado— no es de naturaleza revertible, ya que no puede afirmarse que transcurrido un cierto plazo haya de caducar aquélla, sino que, por el contrario, se otorga por un plazo ilimitado, si bien tal concesión queda sujeta a unos efectos determinados resolutorios, los cuales cuando se produzcan, en su caso, podrán dar derecho al contribuyente a la devolución de lo satisfecho por cuotas del Tesoro en la forma y con los requisitos que al efecto señala el artículo 58 del Reglamento del Impuesto. En su consecuencia y dado el carácter de perpetuas que a tales concesiones se les atribuye, el tipo aplicable es el de 1,50 por 100, de acuerdo con el artículo 37 del mismo Reglamento.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de febrero de 1952.*

Esta Resolución interpreta y aplica el Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948, el cual modificó lo establecido en la Ley de 25 de noviembre de 1944 sobre construcción de viviendas para la clase media. Este Decreto-ley establece diversos beneficios tributarios, y entre ellos el relativo a Derechos reales y Timbre a favor de las Sociedades inmobiliarias que se constituyan para dedicarse exclusivamente a la construcción de viviendas bonificadas cuyos beneficios se refieren, por un lado, a la constitución de tales Sociedades, y por otro, a los actos de adquisición de inmuebles y ejecución de obras con tal fin. Estos actos están sujetos a determinados requisitos en cuanto al beneficio fiscal, regulados en la Orden de 26 de julio de 1945 en relación con la citada Ley de 1944, y en cambio el beneficio otorgado a la constitución de las mencionadas Sociedades inmo-

liarias no requiere el cumplimiento de ningún requisito para que la bonificación del Impuesto sea aplicada a la escritura de constitución de la Sociedad.

*Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 12 de febrero de 1952.*

EL HECHO DE CONSTITUIR UNA FIANZA PIGNORATICA EN GARANTÍA DE UNA DEUDA, DEPOSITANDO CIERTOS BIENES MUEBLES EN PODER DE UN DEPOSITARIO, CON FACULTAD DE VENDERLOS, PARA ENTREGAR SU IMPORTE AL ACREEDOR, NO IMPLICA MÁS ACTO LIQUIDABLE QUE EL DE FIANZA. Y ES IMPROCEDENTE ENTENDER QUE, ADEMÁS, EXISTE EL DE ADJUDICACIÓN PARA PAGO.

*Antecedentes:* En la correspondiente escritura pública se estipuló que don F. S. se obligaba a pagar a don J. V. una importante cantidad dentro de un determinado plazo, y para garantizar el pago el deudor entregaba al acreedor ciertas mercancías que se encontraban en los almacenes del deudor. Siendo el traslado de ellas costoso y difícil, acuerdan transmitir la posesión o tenencia por virtud de la escritura, y designan un depositario, al cual no se le pondrá obstáculo para la custodia y venta de las mercancías por sí solo o con la intervención del deudor si el precio fuese igual o mayor que el consignado, ingresando el importe en la cuenta del acreedor para amortizar la deuda.

La Oficina Liquidadora giró liquidación por el concepto fianzas, y otra por el de adjudicación de bienes muebles para pago de deudas.

Esta segunda fué recurrida diciendo que no hubo tal adjudicación para pago, sino simplemente una pignoración de mercancías para garantizar el pago de la deuda a que la escritura se refiere; que en ésta se confiere al acreedor la posesión y tenencia de las mercancías afectadas al pago, lo cual no sería preciso manifestar si se le hubieran adjudicado al acreedor, y que no existió más que un negocio jurídico, constitutivo de un préstamo, con pignoración de mercancías, aplicadas al pago de la cantidad adeudada.

El Tribunal Provincial desestimó la reclamación, entendiendo que la entrega de la mercancía al acreedor, con facultad de intervenir en su venta, encierra tan amplias facultades que exceden de las que

son normales en una mera operación de garantía pignoratícia, ya que, según el artículo 1.859 del Código civil, el acreedor no puede en ningún caso apropiarse de la cosa dada en prenda ni disponer de ella, y en el caso del recurso se le concede por medio del depositario la facultad de promover la venta antes de que venza el término para el pago, y en definitiva lo que los contratantes se propusieron fué entregar al acreedor un patrimonio constituido por una suma de bienes muebles para reintegrarle del importe de la deuda, lo que encierra las características de la adjudicación de bienes temporalmente o en comisión para pago de deudas.

Ante el Central se reforzó la argumentación diciendo que en la escritura no hubo adjudicación sino simplemente la formalidad esencial para la constitución de la prenda, y ese es el único acto liquidable, pues la propiedad no se enajena, y ello hace de imposible aplicación el artículo 1.176 del Código civil. Y añade que de no prevalecer lo alegado y siendo incompatible la prenda con la adjudicación, puede salvarse la dualidad de liquidación, manteniendo la más beneficiosa para el Tesoro, que es la segunda, ya que lo indudable es que no puede estimarse que se han dado en prenda bienes objeto de adjudicación, puesto que es claro que todas las garantías las resuelve el negocio jurídico, que tiene por base el pago por cesión de bienes.

El Tribunal Central deja sin efecto la segunda liquidación y confirma la de fianza, en razón de que las facultades que se conceden al depositario en favor del acreedor para poder enajenar las mercancías y hacer pago al mismo de su crédito, por muchas y muy amplias que sean, no pueden llegar a constituir el concepto liquidable de adjudicación para pago de deudas mientras que no se realice directamente la adjudicación misma, adquiriendo el acreedor la propiedad de las mercancías pignoradas, puesto que dichas atribuciones no pasan de ser actos meramente preparatorios o que facilitan la adjudicación, pero no hay todavía la transmisión de dominio generadora del acto impugnado.

Por vía de comentario, y siendo completamente convincentes los precedentes razonamientos, añadiremos nosotros únicamente que no es posible dar por buena la tesis de la Oficina Liquidadora afirmando que la convención encierra los dos actos liquidables dichos, y ello porque encierra una rotunda contradicción: la fianza y la adjudicación son, en este caso, incompatibles, puesto que si los bienes han

sido adjudicados y, salido, por tanto, del dominio del deudor, no pueden ser pignorados por él, y, viceversa, si permanecen formando parte su patrimonio, aunque pignorados, no pueden producir el acto de adjudicación para pago.

*Resolución del Tribunal Económico - Administrativo Central de 4 de marzo de 1592.*

EL CONTRATO DE COMPRAVENTA POR EL QUE EL COMPRADOR ENTREGA DE PRESENTE PARTE DEL PRECIO Y SE HACE CARGO DE LA COSA, COMPROMETIÉNDOSE A ENTREGAR EL RESTO DEL PRECIO EN DIA DETERMINADO, EN EL QUE SE OTORGARÁ LA ESCRITURA CORRESPONDIENTE, NO ENCIERRA UNA CONDICIÓN SUSPENSIVA DE ADQUISICIÓN, Y EL CONTRATO ES LIQUIDABLE DESDE LUEGO.

*Antecedentes:* En 18 de marzo de 1948 se otorgó un documento privado sobre compraventa de una finca, en el que constaba la siguiente estipulación: «El comprador entrega en este acto como parte de pago la cantidad de 5.000 pesetas, y el resto del precio convenido al firmar la escritura, que será al término de cuatro meses, o sea, de la firma de este contrato hasta el 20 de julio del año actual. El vendedor entrega la llave del piso principal...»

El contrato fué liquidado como compraventa, y recurrida la liquidación por entender que la limitación pactada de aplazar el cumplimiento de las prestaciones implicaba una condición suspensiva que impedía la efectividad del derecho hasta que aquella limitación desapareciese, o sea, hasta el 20 de julio siguiente al otorgamiento, resultando por tanto la improcedencia de la liquidación girada.

El Tribunal Provincial desestimó el recurso diciendo que se trataba de un contrato perfecto y consumado no sujeto a condición, sino a lo más sujeto a un plazo no determinante de adquisición de derecho alguno.

El Central estimó que la simple lectura de la estipulación más arriba transcrita, hace ver que la limitación impuesta no tiene carácter condicional suspensiva de adquisición o efectividad de derechos, «ya que el evento, consistente en la llegada de un día cierto, que necesariamente ha de venir, no reúne las características de incertidumbre, ajeno a la voluntad de las partes, a que se refiere el



artículo 1.113 del Código civil para definir la condición, y en cambio se encuentra expresamente comprendido en el 1.125, al establecer que las obligaciones para cuyo cumplimiento se haya señalado un día cierto serán exigibles cuando el día llegue, entendiéndose por día cierto aquel que necesariamente ha de venir, que es lo que precisamente ocurre en el presente caso, y esto sentado y teniendo presente que en las obligaciones a plazo la adquisición de los derechos tiene lugar, contrariamente a las obligaciones condicionales, a partir de la fecha del título o acto que determina su nacimiento, es evidente la conclusión de que en el presente caso no existe condición o término alguno que suspenda de derecho la efectividad de la adquisición de los bienes objeto del contrato»

*Comentarios:* Entendemos nosotros —sin mengua de los respetos que el Tribunal Central nos merece— que el contrato estudiado no encierra ni está supeditado, en cuanto a su perfeccionamiento y eficacia se refiere, ni a condición ni a término de ninguna clase.

Para convencerse de ello basta releer la cláusula anteriormente transcrita literalmente. Lo que en ella queda aplazado es la entrega de parte del precio del contrato y la firma de la escritura que dé solemnidad plena al contrato, y éste aplazamiento no constituye una condición propiamente dicha, ni engendra, por tanto, una obligación condicional, porque su eficacia no depende de ningún hecho futuro o incierto, que es lo característico de las obligaciones condicionales, ni tampoco se puede decir que tal aplazamiento dé lugar a una obligación a término supuesto que éstas nacen, como es sabido, cuando el señalamiento de una fecha sirve para determinar el momento en que la obligación comienza a producir efectos o deja de producirlos.

Ninguno de estos eventos, únicos capaces de producir ambas clases de obligaciones, existen en la cláusula mencionada. Lo que en puridad existe es un pacto accesorio que no afecta a la esencia de lo pactado, y por consiguiente la obligación en sí no queda subordinada a condición ni a plazo, y es liquidable como la liquidó la Oficina Liquidadora.

LA REDACCIÓN