

Jurisprudencia sobre el impuesto de Derechos reales

Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de enero de 1946.

LA RESCISIÓN DE UN CONTRATO ADMINISTRATIVO POR ACUERDO DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA CONTRATANTE, FUNDADA EN EL INCUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES POR EL CONTRATANTE FISCALMENTE OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO, NO DA LUGAR A LA DEVOLUCIÓN DE ÉSTE, AUNQUE EL CONTRATO NO HAYA PRODUCIDO EFECTOS LUCRATIVOS, Y LA ADMINISTRACIÓN PUEDE RESOLVER CON INDEPENDENCIA DE QUE EL CONTRATO SEA CIVIL O ADMINISTRATIVO. LA PERSONA OBLIGADA REGLAMENTARIAMENTE AL PAGO ES LA QUE TIENE ACCIÓN PARA RECURRIR, AUNQUE SE HAYA PACTADO QUE EL IMPUESTO LO SATISFAGA EL OTRO CONTRATANTE.

Antecedentes.—La Dirección de la Exposición Internacional de Barcelona arrendó por un tanto alzado la recaudación de entradas en la Exposición, entregando de presente al arrendatario un millón y medio de pesetas y quedando aplazado el resto del precio, en cuantía de diez millones y medio, cuyo pago afianzó una Casa de Banca.

El contrato causó dos liquidaciones, una a cargo del arrendatario, como tal, y otro al de la Exposición, por el concepto de fianza, que se giraron en enero de 1930, aunque la escritura de arriendo era de fecha 23 de abril de 1929.

Ambas liquidaciones fueron recurridas por el arrendatario, fundado en que la Dirección de la Exposición se incautó de las taquillas y en 9 de enero siguiente acordó la rescisión del contrato, devolviendo a aquél la diferencia entre la cantidad por él entregada por precio y la realmente recaudada, que era menor, de donde deducía el reclamante que el contrato había quedado nulo y sin efecto la liquidación, según el artículo 58 del Reglamento del impuesto. Fuera de esto, fundamentaba la reclamación diciendo que, en todo caso, no procedía calificar

el contrato de arrendamiento sino de concesión, por ser la Exposición Internacional una Corporación oficial, y que la base liquidable debía ser la suma recaudada y no el precio convenido.

El Tribunal provincial, primero, y después el Central, desestimaron el recurso, y éste segundo dijo que la rescisión del contrato, ocurrida mucho después del momento de la presentación del documento a liquidación, no podía producir otros efectos que los de la devolución o rectificación a que el mismo precepto se refiere, si en el caso concurrieron las circunstancias previstas en él.

Paralelamente a esta reclamación, el arrendatario y la Banca fiadora instaron ante la Abogacía del Estado la nulidad de las liquidaciones y que se propusiese al Delegado de Hacienda la devolución de los depósitos efectuados, en cuantía igual al total liquidado.

El Delegado de Hacienda rechazó la reclamación, porque no era posible la devolución de cantidades no percibidas por el Tesoro, porque era inadmisibles la tramitación de dos reclamaciones simultáneas sobre el caso y porque no se trataba de rescisión acordada por la autoridad administrativa o judicial, sino acordada por una de las partes.

Recurrido ese acuerdo ante el Tribunal provincial por el arrendatario, éste alegó, sobre lo alegado anteriormente, que el contrato no había producido lucro alguno y que el acuerdo rescisorio fué tomado por Organismo administrativo y quedó firme, y, en su consecuencia, debía aplicarse el artículo 58 del Reglamento.

Fueron acreditados documentalmente los hechos alegados, y el Tribunal provincial desestimó el recurso; y, acumulado al anteriormente entablado y resuelto, conoció de ambos el Tribunal Central, desestimándolos, por las razones siguientes, en la parte sustancial que a nuestro objeto interesa: en cuanto a la devolución de la cantidad liquidada, porque el contrato de que se trata, rescindido por el Director de la Exposición de Barcelona, no tiene carácter administrativo, sino civil, y por ello su interpretación y cumplimiento es de la competencia de los Tribunales ordinarios, sin que tampoco pueda acordarse dicha devolución atendiendo al artículo 58 citado, puesto que no existe resolución firme judicial ni administrativa acordando la rescisión, y sin que, por otra parte, pueda reconocerse a la Entidad fiadora acción y personalidad para recurrir, porque ni a su nombre aparece girada la liquidación, ni ostenta la representación de la Exposición Internacional de Barcelona.

Plantado el tema ante el Tribunal Supremo, el Fiscal alegó primeramente las excepciones de incompetencia de jurisdicción y de falta de personalidad, y se opuso, en cuanto al fondo, a la demanda.

Respecto a la incompetencia, que el Fiscal deduce de la naturaleza del contrato, al que califica de civil, dice la Sala que, "sin negar la indicada naturaleza ni compartir tal criterio", ha de desestimarse la excepción, porque el artículo 58 del Reglamento faculta a la Admi-

nistración para conocer de los efectos de la rescisión de los contratos civiles en cuanto a la devolución del impuesto, que es de lo que aquí se trata, mientras que la jurisdicción ordinaria no puede decidir si la devolución pedida procede o no; y en cuanto a la falta de personalidad de la fiadora, la estima indudable, desde el momento en que la Casa de Banca acciona en su propio nombre.

Entra después en el fondo del asunto y dice que desde el momento en que el artículo 58 del Reglamento establece como condición para que el contribuyente tenga derecho a la devolución del impuesto satisfecho que el contrato no haya producido efectos lucrativos y que el contribuyente no sea culpable de la rescisión, no es necesario entrar a analizar la naturaleza del contrato y basta con examinar si alguna de esas circunstancias concurre. En su consecuencia, analiza la Sala las relaciones de hecho entre los contratantes y deduce la culpabilidad del arrendatario, y en todo caso entiende que originaron pactos adicionales libremente convenidos, todo lo que obsta a la pretendida devolución.

Respecto a la alegada falta de acción de la Casa de Banca al litigar juntamente con el arrendatario, entiende el Tribunal que carece de ella, porque la liquidación que se giró por el concepto de fianza lo fué a nombre de la Exposición, como adquirente del derecho de garantía, y a ello no se puede oponer el pacto de que el obligado al pago fuese, ya el arrendatario, ya la Banca fiadora, como previene el artículo 59 del Reglamento, puesto que, con arreglo al primer apartado de ese artículo, el pacto que los contratantes puedan establecer sobre cuál de ellos ha de satisfacer el impuesto en nada influye para que la Administración lo exija al que adquiera los bienes o derechos de que se trate.

Por fin, dice la Sala que si estimara, como lo estiman el Fiscal y el Tribunal Central, que el contrato es de naturaleza civil, ello impediría también la devolución pretendida, ya que no consta esa declaración judicial de rescisión.

Comentarios.—Algunas consideraciones merece la precedente sentencia, y vamos a hacerlas, salvando de antemano la reconocida y acatada respetabilidad de la Sala sentenciadora.

Y la primera y más importante es la de que no vemos con la claridad con que ella parece ver el problema de la indiferencia de que el contrato sea civil o administrativo, al efecto de acordar o no la devolución. Nosotros creemos que éste era un problema indispensable de resolución previa para entrar en el fondo de la cuestión, y el argumento nos lo da hecho el último considerando de la sentencia, al que acabamos de hacer referencia en el párrafo que precede a estos comentarios: si el contrato es civil, falta, efectivamente, la declaración judicial de rescisión; pero si no lo es, será administrativo y habrá que dilucidar si el acuerdo de rescisión lo produjo el órgano administrativo llamado a producirlo, puesto que de no ser así la declaración de res-

cisión sería completamente ineficaz, aunque la acatase el otro contratante, y prácticamente, y también legalmente, nos encontraríamos en el mismo caso de una rescisión por mutuo acuerdo de las partes, la cual, a tenor del apartado 5.º del citado artículo 58, no da derecho a la devolución del impuesto pagado.

Además de esta consideración, somos de parecer que el verdadero sentido del artículo 58 es que el derecho a la devolución se produce, en principio, con la base previa de una declaración administrativa o judicial firme de rescisión, y que ante ella, a la autoridad económica —el Delegado de Hacienda—y, en su caso, los Tribunales económico-administrativos y los contencioso-administrativos en apelación de aquél, no les corresponde otra misión que la de aclarar y decidir estos dos extremos: si el contrato produjo efectos lucrativos y si la declaración de rescisión atribuye la responsabilidad del incumplimiento del contrato al contratante obligado al pago del impuesto, con el fin de apreciar las dos causas que, junto con la rescisión por mutuo acuerdo, hacen improcedente la devolución del impuesto, con arreglo a los apartados 1.º, 2.º, 4.º y 5.º del mencionado artículo 58.

De aquí parece, por consiguiente, lógico deducir que ni el Delegado de Hacienda, al resolver en primer lugar sobre la devolución, ni los Tribunales que sucesivamente conozcan del acto que él dicte accediendo a la devolución o rechazándola, tienen por qué entrar a dilucidar si hubo o no incumplimiento culpable por parte del que se considera con derecho a la devolución pretendida, como entró la sentencia que examinamos al esgrimir ella por sí ese argumento sin deducirlo del acuerdo rescisorio.

Ello equivale a discutir la procedencia del acuerdo rescisorio, lo cual no puede hacerse en el expediente y sucesivos trámites y recursos de la devolución, puesto que, como va dicho, se parte de que es firme, y solamente cabe hacerlo en el procedimiento administrativo o judicial en el que la rescisión se acuerde.

JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ VILLAMIL,

Abogado del Estado y del I. C. de Madrid.