

## Jurisprudencia económico-administrativa

CONTRIBUCIÓN SOBRE UTILIDADES.—*Liquidación de Sociedad.*—

Ha de estimarse realizada mediante el pago efectuado por un socio a otro de su participación en el haber social, aun cuando sólo se otorgue escritura de disolución y no de liquidación, y, por consiguiente, los beneficios procedentes de operaciones posteriores a la fecha de la disolución no pueden ser atribuidas a la Sociedad disuelta (19 de mayo de 1936).

El 19 de julio de 1930 se personó la Inspección de Hacienda en el antiguo domicilio de la Sociedad "Rauet y Géneres", en el que a la sazón ejercía su industria D. Juan Rauet, y levantó acta haciendo constar que por escritura pública de 12 de enero de 1929 se declaró dicha Sociedad disuelta, con efecto retroactivo al 1.º del citado mes y año, designándose al Sr. Rauet liquidador con amplias facultades para ejercitar actos de adquisición, venta y cobro de créditos, pago de obligaciones, etc., en nombre de la aludida Sociedad, hasta conseguir su liquidación definitiva; que posteriormente se otorgó escritura de liquidación y adjudicación de bienes entre los dos socios; que el balance de disolución reflejado en asientos de cierre del ejercicio de 1928, con fecha 31 de diciembre de dicho año, aparece formulado, parte en su libro Diario, insertándose a continuación el cierre de cuentas con una nota autorizada que dice: "Hechos los precedentes asientos y continuando las operaciones del año 1929 en el nuevo libro Diario quedan anulados los 12 folios restantes"; que en 27 de diciembre de 1928 se legalizó un libro Diario a nombre de D. Juan Rauet, el cual lo encabezó en 1.º de enero de 1929 con la nota siguiente: "Para abrir las cuentas de activo, pasivo y capital, por ser nombrado continuador por mi cuenta de la casa Rauet y Generes", a tenor del balance general practicado en 31 de diciembre de 1928, nota en que aparece raspada una parte del texto primitivo, sustituyendo la palabra o palabras raspadas por las de "continuador por mi cuenta"; que el asiento de apertura de este

Diario es el mismo balance de disolución de la "Sociedad "Rauet y Generes", contabilizándose en él todas las operaciones durante el año 1929, sin distinguir las de liquidación de la Sociedad de las que individualmente realizó el Sr. Rauet; que en 2 de enero de 1929 se cargó a la cuenta de capital, con abono a la de Eduardo Generes, la suma de 400.000 pesetas en concepto de traslado de su parte de capital, apareciendo en 1.º de octubre de 1929, 4 de enero, 3 de abril y 1.º de mayo de 1930 los pagos hechos a dicho señor, por el saldo que a su favor existía; que el beneficio del año 1929, importante 237.585,70 pesetas, se abonó a la cuenta de D. Juan Rauet, y que la contribución industrial pagada en 1929 ascendió a 4.596 pesetas, y el sustitutivo de Utilidades, a 1.149 pesetas.

La Administración de Rentas, aceptando la propuesta de la Inspección y considerando, por lo tanto, como propias de la Sociedad "Rauet y Generes" las operaciones figuradas en la contabilidad del señor Rauet, practicó liquidaciones a cargo de aquélla por las tarifas 2.ª y 3.ª de la Ley de Utilidades.

Contra este acuerdo, D. Juan Rauet presentó reclamación alegando que al quedarse el reclamante con el negocio de la Sociedad, cursó la oportuna baja de contribución industrial a nombre de dicha Sociedad y la consiguiente alta a su propio nombre.

El *Tribunal Económico-Administrativo Provincial* de Barcelona acordó desestimar la reclamación y confirmar el acuerdo recurrido.

El TRIBUNAL CENTRAL acuerda revocar el fallo apelado, declarando que las utilidades obtenidas en el ejercicio de 1929, por razón de los negocios que hasta finalizar el anterior explotó el Sr. Rauet en Sociedad con el Sr. Generes, deben serle atribuidas a él exclusivamente, sometiéndose a los tributos que le afectan como comerciante individual y no a los que hubieran podido corresponder a la aludida Sociedad "Rauet y Generes" de que formó parte, que habrá de considerarse extinguida.

— *Valor de bienes de una Sociedad disuelta aportados a otra.*—La diferencia entre el figurado en la Sociedad disuelta y el asignado al aportarlo a otra no da lugar a exacción por la 3.ª ni por la 2.ª tarifa con respecto a ninguna de las dos Sociedades. (19 de mayo de 1936.)

En acta levantada por la Inspección de Hacienda en 18 de febrero de 1931 se hizo constar que la Sociedad colectiva "J. Julio Ferreira e Hijos" se había disuelto en 31 de diciembre de 1928, adjudicándose

su activo y su pasivo a los socios que la componían, y que en la misma fecha se había constituido otra Sociedad bajo la razón social "J. Julio Ferreira e Hijos", Limitada, a la que se había aportado como capital las adjudicaciones de la Sociedad disuelta, con un aumento en su valoración de 368.741,64 pesetas, suma que estimó como un incremento de valor de los elementos del activo que la nueva Sociedad constituída, pretendiendo someterla a tributación por las tarifas 2.<sup>a</sup> y 3.<sup>a</sup> de Utilidades.

La Sociedad limitada presentó escrito ante la Administración de Rentas impugnando el acta de la Inspección, alegando que la diferencia de valoración entre los bienes adjudicados a los socios al disolverse la Sociedad colectiva y los aportados a la nueva Sociedad limitada no representaban beneficio para ninguna de las dos Sociedades, sino una valoración convencional hecha por los socios al constituirse la segunda Empresa.

La Administración de Rentas, de acuerdo con el criterio de la Inspección, desestimó las alegaciones formuladas por la Sociedad limitada.

En 29 de septiembre de 1934, la *Dirección General de Rentas* acordó declarar a la Sociedad regular colectiva "J. Julio Ferreira e Hijos" sujeta a tributar por la tarifa 3.<sup>a</sup> y a razón del 12 por 100 sobre la suma resultante de añadir a la base impositiva liquidada (59.952,38 pesetas) el importe del incremento del activo estimado (368.471,64 pesetas), y por tarifa 2.<sup>a</sup> y a razón del 5,50 por 100 sobre el importe del referido incremento. Interpuesto recurso de alzada, el TRIBUNAL CENTRAL acuerda estimarlo y revocar, en su consecuencia, el acuerdo que en vía de revisión dictó la Dirección General de Rentas.

En principio, es criterio sustentado por este Tribunal e invocado por la recurrente que el valor atribuido a los bienes que una Sociedad cede a otra debe determinarse por el que la cedente les tuviera asignado en su contabilidad, y no por el que figurase en la cesionaria.

Aun cuando en el caso examinado, el problema que se plantea no es igual a los que dieron lugar a las resoluciones en que el expresado criterio se sustenta, no cabe duda que fundamentalmente puede aplicarse también al caso debatido, toda vez que lo que en el acuerdo apelado se pretende es estimar la existencia de un beneficio logrado por la extinguida Sociedad colectiva y un dividendo para los socios que a la sazón la integraban, por el hecho de haber éstos aportado los bienes que figuraban en el activo social de aquélla a una nueva Sociedad, estimándolos

por un mayor valor, con la diferencia, favorable a las pretensiones de los recurrentes, de que la Sociedad cedente se extinguió al nacer legalmente la cesionaria, y, por tanto, no pudo mediar la circunstancia que en los casos a que las resoluciones de este Tribunal se refieren.

Esa utilidad, apreciada a efectos fiscales en el fallo recurrido, aun en el supuesto de que pudiera estimarse su existencia, no procedía de un acto u operación industrial o comercial resultante de la conjunción del trabajo juntamente con el capital, sino de una plusvalía determinada por la diferencia entre el valor de adjudicación al disolverse la Sociedad colectiva y el valor de aportación a la Sociedad limitada.

Si bien es cierto que los aumentos de valor de las cosas están sujetos a tributación por el apartado letra b) del núm. 1.º de la disposición 5.ª de la tarifa 3.ª de la vigente Ley reguladora de Utilidades, en cuanto tales aumentos tengan efectividad por la enajenación de los elementos que los producen o luzcan en cuentas, no es menos cierto que tal precepto está subordinado al hecho de que dichos aumentos beneficien a las personas jurídicas sujetas al pago de aquella contribución.

En esta inteligencia, precisa, en primer lugar, dilucidar si la persona jurídica a quien el referido beneficio se imputa estaba sujeta a contribuir por Utilidades en el momento en que tal supuesto beneficio se produjo.

La Sociedad regular colectiva "J. Julio Ferreira e Hijos" quedó extinguida legalmente el día 31 de diciembre de 1928, según escritura pública que al efecto se otorgó, adjudicándose los bienes que constituían el activo social a los socios D. Ernesto y D. Manuel Ferreira, por el valor por que figuraban en inventario, siendo, por tanto, evidente que la persona jurídica formada por ambas personas naturales terminó su existencia legal sin obtener el supuesto beneficio deducido de la aportación por parte de los referidos señores de tales bienes a una nueva Sociedad, pues para estimarlo logrado hubiera sido preciso que al realizar su activo y extinguir su pasivo hubiera quedado a favor de los socios un capital superior al que en el momento de la extinción acusaban sus libros.

La Sociedad limitada "J. Julio Ferreira e Hijos" nació legalmente el 31 de diciembre de 1928, en virtud también de la correspondiente escritura pública otorgada por los repetidos socios D. Ernesto y don Manuel Ferreira, con absoluta independencia de la extinguida, pues si bien es cierto que estaba integrada por los mismos componentes, que su objeto total era el mismo y que los bienes aportados por las perso-

nas que la constituyeron fueron anteriormente propiedad de aquélla, no es menos cierto que el hecho de haberse otorgado escritura distinta para la disolución y la constitución de una y otra revela que no se trataba de una transformación de Sociedad, con la consiguiente transferencia de derechos y obligaciones por no haber desaparecido la personalidad de la transformada, y siendo evidente la solución de continuidad entre ambas personas jurídicas no cabe atribuir a la extinguida el beneficio numérico que pudiera deducirse de la aportación, a la que nace, de los bienes que fueron propiedad de aquélla y por un valor superior al que figuraba en sus balances de disolución.

El beneficio numérico pretendido no puede, pues, atribuirse sino a los señores D. Ernesto y D. Manuel Ferreira, quienes recibieron, en virtud de la adjudicación expresada en la escritura de disolución de la Sociedad colectiva extinguida, los bienes que a continuación aportaron a la Sociedad limitada constituida, atribuyéndoles, en el momento de su aportación, un valor convencional superior al que en la colectiva tenían asignado.

La vigente Ley de Utilidades no grava, en su tarifa 3.ª, más que los beneficios logrados por las personas jurídicas que en su disposición 1.ª se citan, como consecuencia del ejercicio de industrias o negocios realizados en España, no afectando el tributo a las personas naturales que los obtuvieran, ya que éstas son objeto, tanto por las procedentes de sus actividades mercantiles, como por las originadas, en la transmisión de dominio de sus bienes, de otras contribuciones del Estado español.

De ser aceptado el criterio que se sustenta en el acuerdo recurrido, habría de plantearse el problema de analizar en toda constitución de Sociedad la procedencia y valor de los bienes a ella aportados, para deducir, en su caso, las consecuencias fiscales que en dicho acuerdo se pretenden, suscitando una cuestión que ningún precepto legal regula, pues no sería admisible mantener tal criterio solamente en aquéllos, como el de que se trata, en que la inmediata transmisión de los bienes permite conocer su procedencia y su valor.

IMPUESTO DE DERECHOS REALES.—*Térrenos para casas baratas.* Para obtener la exención del impuesto no basta la declaración de aptitud, sino que es preciso que los terrenos estén destinados a la construcción de casas baratas. (5 de mayo de 1936.)

LA REDACCIÓN.