

# Jurisprudencia económico-administrativa

## RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

CLASES PASIVAS.—*Mesadas*.—Para determinar el número de mesadas que se han de percibir, son computables los años de servicios militares prestados por los funcionarios civiles, previa su debida compulsa y reconocimiento. (27 de noviembre de 1934.)

CONTRIBUCIÓN GENERAL SOBRE LA RENTA.—*Frutos de bienes parafernales*.—Según el art. 1.385 del Código civil, "los frutos de los bienes parafernales forman parte del haber de la sociedad conyugal", y, con arreglo al art. 17 de la Ley de 20 de diciembre de 1932, "los ingresos procedentes de los bienes de la sociedad conyugal se acumularán a la utilidad imponible del cónyuge que tenga la administración legal de los bienes". (3 de marzo de 1936.)

CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL.—*Exención temporal*.—No procede la declaración de exención cuando las fechas resultantes de la documentación unida al expediente de ingreso en la Oficina provincial, de terminación de las obras y del certificado sanitario, no se hallan comprendidas dentro del plazo de treinta días que previene el art. 30 de la Instrucción de 29 de agosto de 1920, puesta en vigor en sustitución del Reglamento de 30 de mayo de 1928, a virtud de lo dispuesto en la Ley de 6 de agosto de 1932. (31 de enero de 1936.)

IMPUESTO DE DERECHOS REALES.—*Donación*.—No es necesario que las donaciones consten por escrito para aplicarlas el impuesto, sino que basta con que esté demostrada su existencia, pues con arreglo al apartado XVIII del art. 2.º de la Ley vigente, para el impuesto de De-

rechos reales, está sujeta a dicho impuesto "la transmisión de bienes... a título de donación, herencia o legado, aun cuando no se hayan formalizado los inventarios o particiones, siempre que resulte probado el acto en virtud del cual se verifica".

*Herencia de personas llamadas a sucederse y fallecidas simultáneamente.*—Nó habiendo tenido lugar la transmisión entre ellas, conforme al art. 33 del Código civil, su más próximo pariente y, como tal, heredero de ambas, ha de satisfacer el impuesto por razón de su respectivo grado de parentesco y con sujeción a lo establecido en el Reglamento y tarifa del impuesto de Derechos reales.

La *Jurisprudencia Económico-Administrativa* (marzo de 1940, páginas 156 a 160) trae un fallo interesante del Tribunal Central sobre el impuesto de Derechos reales en caso de transformación de una Sociedad. En 4 de diciembre de 1933 se constituyó en Pontevedra una Sociedad anónima denominada "Industrias Gallegas, S. A.", con un capital de 2.100.000 pesetas, sobre el cual se giró oportunamente la liquidación de Derechos reales. En el art. 2.º de los Estatutos de la Sociedad se estableció que "su objeto será la fabricación de cerámica de construcción, conservas de pescados, negocios similares y cualesquiera otros que la Junta general de accionistas, a propuesta del Consejo de Administración, acordase implantar". La Junta general de accionistas acordó, en 24 de octubre de 1934, la ampliación del capital social aportando bienes inmuebles que, previa la comprobación administrativa, se estimaron en 1.338.875 pesetas, y la modificación del art. 2.º de los Estatutos, que quedó redactado en la siguiente forma: "Su objeto será la fabricación de cerámica de construcción de todas clases, conservas alimenticias, compraventa y permuta de bienes inmuebles, construcción, modificación y reparación de edificios y obras de cualquiera clase que sean, formación de proyectos, presupuestos y Memorias para la construcción de obras, arriendo de fincas, construcción de obras, así públicas como particulares, cesión de los contratos respectivos a terceras personas; constitución, adquisición, venta y pignoración de toda clase de obligaciones simples e hipotecarias, Derechos reales y valores industriales o mercantiles, compraventa de valores del Estado y su pignoración o dación en pago; compraventa, denuncia, laboreo y aprovechamiento industrial de minas de caolín, arcilla o cualquiera otra producción mi-

neral; alumbramiento de aguas potables o minerales y su aprovechamiento natural o industrial, y negocios similares a los anteriores o relacionados con ellos, así como los que la Junta general de accionistas, a propuesta del Consejo de Administración, pueda acordar." La Oficina liquidadora aplicó a dicha escritura el art. 19, núm. 14, del Reglamento para la aplicación de los impuestos de Derechos reales y sobre transmisiones de bienes de 11 de marzo de 1932 (*Gaceta de Madrid* del 21-VII-1932, pág. 516), que dice así: "La transformación de la Sociedad por cambio de naturaleza o forma, por variación de objeto o por ampliación del mismo, para comprender en él facultades u operaciones que no sean de las atribuidas a las Sociedades de su clase por el Código de Comercio, tributará al 0,60 por 100 del haber líquido en el día en que el acuerdo de transformación se adopte, siendo de aplicación a este caso todas las disposiciones consignadas para el de prórroga en los párrafos cuarto y quinto de este artículo. Si el capital de la nueva Sociedad fuere superior al haber líquido de la anterior, aquél servirá de base de liquidación." La liquidación se giró, en consecuencia, sobre la base de 3.438.875 pesetas. La reclamación de la Sociedad contra la liquidación ante el Tribunal Económico-Administrativo provincial no tuvo éxito; tampoco lo tuvo el recurso contra el fallo de dicho Tribunal, desestimado por el Tribunal Central. La Sociedad opinaba aplicable el núm. 10 del art. 14, que establece que "el aumento de capital tributará como constitución de Sociedad por el importe de las nuevas aportaciones, considerándose también como tales las utilidades que no se repartan, aplicándolas al objeto expresado".

El Código de Comercio distingue las Sociedades mercantiles según dos puntos de vista: según su forma jurídica y según la clase de negocios a que se dedican. La primera división está contenida en los artículos 117, párrafo quinto, y 122; la segunda, en el art. 123. La primera división se desarrolla en los arts. 125 a 174; la segunda, en los artículos 175 a 217. El art. 19, núm. 14, del Reglamento, abarca ambos casos, enumerándolos sucesivamente: 1.º, "por cambio de naturaleza o forma"; 2.º, "por variación de objeto o por ampliación del mismo para comprender en él facultades u operaciones que no sean de las atribuidas a las Sociedades de su clase por el Código de Comercio". Teniendo en cuenta la situación legal descrita, hay que rechazar, efectivamente, según el modelo del Tribunal Central, las objeciones de la Sociedad. En primer lugar: si bien es verdad que la Sociedad no ha cambiado su for-

ma jurídica, habiendo conservado su organización en forma de una Sociedad anónima, no lo es menos que este hecho excluye sólo la primera alternativa del art. 19, núm. 14, pero no la segunda. En segundo lugar: si bien es verdad que el art. 2.º de los Estatutos permitió la ampliación de los negocios ("cualesquiera otros que la Junta general de accionistas, a propuesta del Consejo de Administración, acordase implantar"), de modo que el acuerdo del 24 de octubre de 1934 no representó un cambio del negocio con relación a lo previsto en los Estatutos, no lo es menos que el art. 19, núm. 14, se aplica al cambio de una Sociedad de un tipo legalmente descrito a otro tipo legalmente descrito o a la ampliación de un tipo a un conjunto de varios tipos legales, caso aquí acaecido, puesto que se ensanchó la Sociedad, que en virtud de sus objetivos originales no pertenecía a ninguna de las primeras siete clases del artículo 123, entre otros tipos, al de las Compañías de Obras públicas (artículos 123, núm. 6, 184) y al de las Sociedades de crédito (artículo 123, núm. 1.175).

A pesar de los argumentos convincentes del fallo mencionado, quedan todavía dos problemas por resolver, que en este lugar sólo podemos indicar. El primer problema consiste en saber si es aplicable el artículo 19, núm. 14, si una Sociedad cambia o ensancha un objeto de los que no están específicamente tipificados con respecto a otro que tampoco lo está. En otras palabras: ¿Se permitirá, en perjuicio del público, detallar la tipificación legal por medio de subdistingos de índole administrativa? El segundo problema consiste en evitar que los particulares, para burlar los impuestos reales, establezcan ya en los primeros Estatutos el ámbito de negocios de manera tan amplia, que ya abarque todo lo posible. En este caso, la liquidación habrá de inspirarse en los cambios de los negocios realmente efectuados, en vez de analizar los negocios que pueden realizarse a base de los Estatutos. Desde luego, debe guiarse siempre la Jurisprudencia administrativa por las ideas plasmadas en el art. 4.º de la Ley alemana sobre impuestos del 13 de diciembre de 1919 ("Reichsabgabenordnung"): "Al interpretar las leyes de impuestos han de tenerse en cuenta su finalidad, su importancia económica y el desarrollo de las circunstancias."

REVISIÓN DE REGISTROS FISCALES DE EDIFICIOS Y SOLARES.—Se declara no haber lugar a la revisión instada, por haber transcurrido el

plazo de un año que para solicitar tal revisión señala el artículo 65 del Reglamento de 1932. (Resolución de 6 de marzo de 1936.)

CONTABILIDAD DEFECTUOSA.—Surten efecto en contra de la Sociedad unos asientos que se dicen defectuosos, en los que se anotan como ingresos unos beneficios procedentes de bienes propios de los socios, y la argumentación de no estar debidamente llevada la contabilidad no puede surtir efecto en cuanto al orden fiscal, pues lo contrario sería admitir que una contabilidad no ajustada a Derecho puede favorecer al infractor, en contra de lo establecido en el art. 48 del Código de Comercio. (25 de febrero de 1936.)

IMPUESTO DE DERECHOS REALES.—*Condición resolutoria.*—En materia de interpretación de contratos es inadmisibile la estipulación de deberes dependientes de la aquiescencia del obligado a cumplirlos; y como en la compraventa la obligación de pagar el precio incumbe al comprador, el dejar voluntariamente de satisfacerle éste no puede estimarse condición de la cual dependa la validez y eficacia de la venta. Por consiguiente, la cláusula de dejar sin efecto en parte la venta de la finca cuando conviniera al comprador, cláusula aceptada voluntariamente por el vendedor, constituye un acto sujeto al impuesto de Derechos reales. (17 de marzo de 1936.)

IMPUESTO DE DERECHOS REALES.—*Valor declarado.*—Debiendo entenderse por valor declarado en cada acto o contrato el que, a los efectos de la transmisión a que se refiere, expresamente consignen los interesados en el documento liquidable, no puede considerarse como tal el que se haya declarado para otro acto o contrato distinto y anterior al de que se trate o a otros efectos diferentes. (24 de marzo de 1936.)

CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL.—*Valoraciones catastrales consentidas.* No pueden ser impugnadas al procederse a la exacción de las liquidaciones en virtud de ellas practicadas. (6 de marzo de 1936.)

CONTRIBUCIÓN SOBRE UTILIDADES.—*Créditos incobrables.*—Los así clasificados por el contribuyente no pueden deducirse de los productos de explotación, a los efectos de la tarifa 3.ª, sin la debida justificación y contabilización. (Acuerdo de 25 de febrero de 1936.)

EXPROPIACIÓN DE BIENES SOCIALES.—El precio percibido en el ejercicio de 1928-29 por una Sociedad regular colectiva por expropiación de instalaciones petrolíferas y contabilizado en dicho ejercicio, no puede estimarse como una reserva tácita formada por amortizaciones anteriores a 1920, al efecto de no sujeción al tributo, y, por tanto, forma parte de los beneficios a tributar por tarifa 3.<sup>a</sup> (Acuerdo de 25 de febrero de 1936.)

BENEFICIOS SOCIALES PROCEDENTES DE PARTICIPACIÓN EN OTRAS SOCIEDADES.—No es deducible de la cuota de tarifa 3.<sup>a</sup> la parte proporcional al 80 por 100 de dichas participaciones. (Acuerdo de 25 de febrero de 1936.)

AMORTIZACIONES.—Sólo son deducibles las cantidades fijadas por la Administración en virtud de dictamen técnico, cuando el contribuyente no opone prueba en contrario de igual índole. (Acuerdo de 10 de marzo de 1936.)

IMPUESTO DE DERECHOS REALES.—*Deducción de la base por cuota del caudal relicto.*—Es improcedente en las liquidaciones giradas a cargo de legatarios, no estando acreditado que deban satisfacer el impuesto de caudal relicto. (Acuerdo de 31 de marzo de 1936.)

ADJUDICACIÓN EN PAGO DE DEUDA.—No existe ni procede, por tanto, girar liquidación por tal concepto cuando la deuda se cancela mediante la entrega de acciones emitidas por la Sociedad deudora y suscritas por la acreedora, aportando para ello el importe de su crédito. (Acuerdo de 7 de abril de 1936.)

LEGADOS CON PAGO APLAZADO.—No están sujetos a condición suspensiva los legados cuyo pago en metálico haya de verificarse una vez vendida una finca por el heredero, y, por tanto, es improcedente el aplazamiento de las liquidaciones. (Acuerdo de 7 de abril de 1936.)

ADJUDICACIÓN PARA PAGO DE DEUDAS.—Procede girar liquidación por tal concepto a cargo del heredero cuando sea procedente la deducción de deudas y no exista metálico inventariado, aunque se trate de liquidación provisional. (Acuerdo de 7 de abril de 1936.)

APORTACIÓN A UNA SOCIEDAD DE BIENES HIPOTECADOS.—El único concepto liquidable es el de aportación, y la base es el total valor del inmueble, siendo improcedente liquidar por el de adjudicación para pago de deudas el importe de la hipoteca. (Acuerdo de 21 de abril de 1936.)

IMPUESTO DE TIMBRE. — *Canje de efectos.* — Procede el de una letra de cambio en que no aparece consignado su importe ni las firmas del librador ni del librado. (Acuerdo de 5 de junio de 1936.)

IMPUESTO DE DERECHOS REALES.—*Precio único de venta de bienes de distinta naturaleza.*—Determina la obligación de tributar por el tipo más elevado de la tarifa de los que correspondan a los bienes objeto de la transmisión. (Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 4 de junio de 1935.)

IMPUESTO DE TIMBRE.—*Escritura de constitución de hipoteca en garantía de obligaciones.*—Habiéndose satisfecho el timbre correspondiente en virtud de escrituras de emisión de obligaciones con promesa de hipoteca para cuando se pudiera legalmente constituir la, la escritura por la que se da efectividad a la promesa sólo debe reintegrarse con timbre de 3,60 pesetas, clase 6.<sup>a</sup>. (Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1935.)