

3. JURISPRUDENCIA FISCAL

Por CARLOS MARÍN ALBORNOZ

VIVIENDAS DE PROTECCION OFICIAL.—TRANSMISION.—EXENCIONES.—LA PRIMERA TRANSMISION DE VIVIENDAS DE PROTECCION OFICIAL ESTA EXENTA DEL IMPUESTO CUANDO TENGA LUGAR DENTRO DE LOS SEIS AÑOS SIGUIENTES A LA CALIFICACION DEFINITIVA.—LA VENTA ANTERIOR A DICHA CALIFICACION DEBERA SUJETARSE PARA GOZAR DE LA EXENCION A LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS EN EL DECRETO 9/1963 (SENTENCIA DE 21 DE MAYO DE 1988).

Hechos.—La cuestión planteada estriba en determinar si la compra de una vivienda de protección oficial operada antes de obtenerse la calificación definitiva, es o no aplicable la exención prevista en el artículo 65-I-29 del texto refundido de 6 de abril de 1967.

El Tribunal Supremo, siendo Ponente el Magistrado excelentísimo señor don Emilio Pujalte Clariana, declara, en el presente caso, no proceder la exención, en base a la siguiente:

Doctrina.—**Primero.** La parte apelante fundamenta el presente recurso en dos motivos básicos. Consiste la primera en entender que el artículo 65-I-29 del texto refundido de 6 de abril de 1967, limita la exención a aquellas transmisiones producidas antes del transcurso de seis años a contar de la calificación definitiva de la viviendas de protección oficial, pero, en ningún caso, la niega a las transmisiones operadas «antes» de que fuera obtenida aquella calificación. El precepto dice, literalmente: «Están exentas... La primera transmisión, cuando tenga lugar por actos *inter vivos* de las viviendas de protección oficial ya se haga por edificios, bloques completos o separadamente por viviendas o locales, así como la de los servicios y urbanización, siempre que tenga lugar *dentro de los seis años siguientes a la calificación definitiva*. Este plazo será de veinte años cuando la transmisión tenga por objeto viviendas calificadas definitivamente para ser cedidas en arrendamiento. *La venta anterior a dicha calificación deberá sujetarse para gozar de la exención a los requisitos establecidos en el Decreto 9/1963...*

Resulta, pues, incuestionable que, en el supuesto general, la exención sólo procede cuando la transmisión tenga lugar «dentro de los seis años siguientes» a la fecha de la calificación definitiva; expresión inequívoca de que deberá producirse en el lapso que va desde dicha calificación hasta la expiración de los seis —o veinte— años posteriores. Y si bien es verdad que la exención puede proceder, también, cuando la venta sea anterior a la calificación definitiva, para ello es necesario que se haya realizado de conformidad con lo dispuesto en el Decreto que menciona el precepto.

En el presente caso, el apelante reconoce que la transmisión tuvo lugar «dentro de los seis años siguientes a la calificación definitiva»; y, manifestando que la transmisión fue anterior a ésta, tampoco justifica ni alega haberla verificado en

las condiciones exigidas por el Decreto 9/1963 y disposiciones complementarias, que es la única hipótesis en la que su pretensión podría tener acogimiento. Ha de rechazarse, por tanto, la interpretación del precepto que la apelante postula en esta alzada, que no sólo es contraria con el tenor literal de la norma, sino con la propia regla especial que en el mismo se contiene.

Segundo. Sin perjuicio de lo anterior, tampoco pueden admitirse los restantes razonamientos en que se funda esta alzada, carentes de soporte real en el caso enjuiciado.

Libre y espontáneamente, el apelante manifestó ante notario, en la escritura de 26 de enero de 1981: «Que por documento privado suscrito en esta ciudad, el 4 de noviembre de 1976, D..., con el consentimiento de su esposa, vendió a D... y esposa los predios números..., por precio de treinta millones de pesetas en conjunto», en solvencia del cual les fue otorgada «la más firme y eficaz carta de pago». Del mismo modo, los otorgantes hicieron constar, en dicho instrumento público, que la declaración de obra nueva y propiedad horizontal del inmueble había tenido lugar en virtud de otra escritura autorizada por el propio fedatario el 19 de noviembre de 1975, anterior, por tanto, a la compraventa en documento privado. Es, en su virtud, manifiestamente contradictorio a la tesis que sostiene en este recurso respecto a que dicho documento privado no constituyó compraventa de los inmuebles, y que, en su caso, se trataba de un negocio jurídico sobre bienes futuros, con las propias declaraciones del apelante en la escritura pública que constituyó el soporte del acto administrativo de gestión tributaria objeto de la impugnación. De ahí, que, asimismo, deba ser rechazada la impugnación que en este orden se hace de la sentencia apelada.

RECURSO DE REPOSICION.—NO PROCEDE RESPECTO DE AQUELLOS ACTOS QUE IMPLIQUEN RESOLUCION DE RECLAMACIONES ECONOMICAS (SENTENCIA DE 21 DE MAYO DE 1988).

Hechos.—El problema surge ante la procedencia o improcedencia de recurso de reposición, incluso con carácter potestativo o voluntario, tras la reclamación económico-administrativa y previamente a la interpretación del recurso contencioso.

El Tribunal Supremo, siendo Ponente el Magistrado excelentísimo señor don Emilio Pujalte Clariana, opta por la improcedencia de dicho recurso, en base a la siguiente:

Doctrina.—El problema surge respecto a la interpretación que debe darse a los artículos 126-2 de la Ley de Procedimiento Administrativo y 53-a) de la Ley reguladora de esta Jurisdicción. Desde el momento que el primero establece que: «En los casos enumerados en el artículo 53 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa cabrá interponer recurso de reposición con carácter potestativo» y el segundo cita en el apartado a), «Incluso el económico-administrativo», puede pensarse (y se ha pensado por algún sector de la doctrina) que el juego de ambos permite el recurso de reposición, con carácter potestativo, una vez concluida la reclamación económico-administrativa y antes de promoverse el recurso contencioso. Incluso, podría razonarse que esta doble oportunidad es más generosa para el administrado contribuyente, no sólo en cuanto a posibilidades de revisión sino también a plazos para instarla.

No obstante conviene tener en cuenta que, en materia impositiva, existe un peculiar «recurso de reposición», a que se refieren los artículos 160 a 162 de la

Ley General Tributaria y el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, así como que, en virtud del artículo 90 de la primera «Las funciones de la Administración... se ejercerán con separación en sus dos órdenes de gestión, para la liquidación y recaudación, y de resolución de reclamaciones que contra aquella gestión se susciten, y estarán encomendadas a órganos diferentes». Por efecto de esto último surgen los intitulados Tribunales Económico-Administrativos como órganos de resolución de reclamaciones y sin ninguna competencia en materia de gestión. Significalo expuesto que los actos de gestión tributaria de la Hacienda Pública pueden ser objeto, en primer término, del «recurso de reposición potestativo» de los artículos 160 a 162 de la Ley General Tributaria y el Real Decreto 2244/1979, ante el órgano que los dictó; a continuación, de la reclamación económico-administrativa (en única instancia más recurso de alzada) ante los correspondientes Tribunales Regionales y Locales o Central, y, finalmente, de recurso en vía contencioso-administrativa; cuestionándose sí, antes de ésta, puede haber un segundo recurso de reposición potestativo derivado de lo dispuesto en los artículos 126-2 de la Ley de Procedimiento Administrativo y 53-a) de la Ley Jurisdiccional.

Ciertamente, la existencia de un primer recurso de reposición potestativo (Ley General Tributaria y Real Decreto 2244/1979) dificulta la admisibilidad de un segundo recurso potestativo de reposición (art. 126-2 de la Ley de Procedimiento Administrativo) a la luz de lo que establece el propio artículo 126-3, pues contra la resolución de un recurso de reposición no puede interponerse de nuevo dicho recurso. Y, a mayor abundamiento, conviene tener presente que, tradicionalmente, «el recurso de reposición es aquel que se interpone ante la propia autoridad que ha dictado el acto administrativo o pronunciado una decisión administrativa, a fin de someter determinadas consideraciones a la indicada autoridad para que ésta, por acto de contrario imperio, *revoque el acto o decisión recurridos*» (S. de 30-1-1958), concepto que está referido a actos o decisiones, es decir, a manifestaciones de voluntad primaria y unilaterales, de contenido menos complejo que las «resoluciones» —de origen contradictorio y formal— dictadas por los Tribunales Económicos. De otro lado, el título IX del Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, que aprobó el texto articulado de la Ley de Bases 39/1980, de 5 de julio, sobre procedimiento económico-administrativo, establece que contra tales resoluciones sólo proceden los recursos de alzada —ordinario y extraordinario— y de revisión, sin perjuicio del recurso jurisdiccional contencioso-administrativo. Ello supone que, en materia económico-administrativa, no pueda entenderse aplicable el artículo 126 de la Ley de Procedimiento Administrativo sino el citado título IX de la Ley de Bases 39/1980, que es de igual rango y fecha posterior. De ahí que el artículo 53 a) de la Ley Jurisdiccional deba interpretarse en su más genuino contexto, que exceptúa de recurso de reposición, previo al ejercicio de la acción contencioso-administrativa, a todos aquellos actos que impliquen resolución de las reclamaciones económicas.

C. M. A.