

FISCAL Y ECONOMICO · ADMINISTRATIVO

SUMARIO: I. *Leyes fiscales: Las disposiciones interpretativas tienen efectos retroactivos.*—II. *Contribución territorial: 1. Exención de finca perteneciente a organismo sindical. 2. Exención en favor de finca edificada al amparo de la Ley de 25 de junio de 1935.*—III. *Contribución industrial: contratista que realiza suministros a la Administración.*—IV. *Contribución de Utilidades: 1. Tarifa I: Directores gerentes. 2. Tarifa III: Cuota mínima; momento en que se produce la disolución de una Sociedad.*—V. *Contribución general sobre la renta: no procede recurso contra acuerdo del Jurado Central de la Contribución sobre la Renta.*—VI. *Contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios: 1. Revisión de las liquidaciones. 2. Impugnación de las liquidaciones.*—VII. *Impuesto sobre valores mobiliarios: determinación de la base.*—VIII. *Impuesto de Derechos reales: 1. Cesión de derechos y bienes a título oneroso. 2. Herencia entre ascendientes y descendientes por adopción.*—IX. *Aduanas: Importación de: 1. Buques. 2. Productos opoterápicos. 3. Motores.*—X. *Arbitrio sobre el producto neto: 1. Determinación base. 2. Aplicabilidad de los normas sobre contribución de Utilidades.*—XI. *Exacciones locales: 1. Inspección. 2. Plusvalía. 3. Arbitrio sobre el suelo. 4. Contribuciones especiales.*—XII. *Inspección de tributos: Conformidad a las actas de invitación.*—XIII. *Procedimiento económico-administrativo: 1. Competencia. 2. Acto impugnabile. 3. Plazo. 4. Obligación de resolver. 5. Prueba, 6. Recurso de apelación.*

I.—LEYES FISCALES.

Las disposiciones interpretativas tienen efectos retroactivos (Sentencia de 26 de noviembre de 1952).

El Tribunal Supremo, en el 2.º Considerando de la Sentencia citada, afirma que un Decreto aclarativo de una ley tributaria «tiene efectos retroactivos para su aplicación», siguiendo una línea jurisprudencial reiterada según la cual las disposiciones interpretativas se aplican retroactivamente, desde la entrada en vigor de las disposiciones interpretadas. Entre las sentencias últimamente dictadas, sientan este principio, por cierto de un modo más expresivo que la presente de 26 de noviembre de 1952, las de 17 de marzo de 1951 y de 11 de febrero de 1952 (1). Y en análogo sentido se pronuncia una Sentencia de 23 de enero de 1953.

(1) Sobre estas Sentencias, vid. REVISTA DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA núm. 7, página 169. En realidad, la regla contenida en las mismas no es exclusiva de las nor-

II.—CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL.

1. *Exención de finca perteneciente a organismo sindical* (Sentencias de 24 noviembre, 10 diciembre y 16 diciembre 1952, 19 febrero y 2 marzo 1953).

El T. S., en estas Sentencias, insistiendo en el criterio mantenido en su anterior de 8 de octubre de 1952 (2), señala que, según el artículo 1.º de la Ley de 6 de noviembre de 1941, la personalidad jurídica de R. E. T. y de las J. O. N. S., integrada por los organismos nacionales, provinciales y locales, quedan equiparados, a efectos tributarios, a los del Estado, en cuanto actúen para el cumplimiento de los fines políticos que le están encomendados, pero exceptúa de tal equiparación a los organismos sindicales (apartado c) del párrafo tercero del mismo precepto), que seguirán, por tanto, sujetos, en materia tributaria, al régimen que les concedan las leyes vigentes, añadiéndose en el mismo artículo que las dudas que en la aplicación de esta Ley se susciten serán resueltas por el Ministerio de Hacienda, con audiencia de la Secretaría General del Movimiento (2.º Considerando). Y suscitada controversia entre la Delegación Nacional de Sindicatos y la Administración General del Estado acerca de la exención total de tributación por territorial de una finca urbana, se plantea uno de los casos de duda acerca de la aplicación de la citada Ley, cuya resolución encomienda el repetido artículo a la competencia propia del Ministro de Hacienda, por lo que el Tribunal Económico-administrativo, al examinar su competencia, debió abstenerse de conocer de la cuestión planteada y remitir las actuaciones a la expresada superioridad, y al no haberlo hecho así, obró con notoria incompetencia (3.º Considerando).

2. *Exención en favor de finca edificada al amparo de la Ley de 25 de junio de 1935* (Sentencia de 24 octubre 1952).

«El artículo 1.º de la Ley de 10 de noviembre de 1942 —se dice en el 3.º Considerando de esta Sentencia— estableció que en las edificaciones acogidas a los beneficios de la Ley de 25 de junio de 1935, con sus prórrogas posteriores, sólo las plantas bajas podrán ser dedicadas a establecimientos mercantiles o industriales, pagando la contribución correspondiente, y que el resto de las plantas habrá de destinarse necesariamente

mas tributarias; es aplicable a las normas jurídicas en general. Como afirma FEDERICO DE CASTRO, las disposiciones interpretativas se consideran vigentes desde la misma fecha que la ley interpretada. Cfr. *Derecho civil de España*, Parte general, t. 1, vol. preliminar, 1.ª ed., 1942, pág. 562.

(2) De esta Sentencia nos hemos ocupado en esta REVISTA, núm. 9, pág. 208.

a vivienda, lo que ratificó el apartado 1.º de la Orden ministerial de 26 de enero de 1944, al declarar que las plantas destinadas forzosamente a viviendas disfrutarán de la exención tributaria establecida a favor de dichos edificios por la Ley de 25 de junio de 1935 si reúnen los demás requisitos determinados en la misma; deduciéndose, por tanto, de dichos textos legales que es condición ineludible, para conceder el beneficio tributario, que se cumplan no sólo los requisitos que determina la Ley del Pazo, sino también el que señala la citada Ley de 1942, de destinar a viviendas las plantas indicadas, y como al decidir la Administración sobre la exención solicitada ya regía la Ley últimamente citada y el piso entresuelo izquierda del inmueble estaba destinado a oficinas y no a vivienda, resolvió rectamente aquélla, conforme a lo dispuesto en los precitados ordenamientos legales, denegando el beneficio tributario solicitado.»

En análogo sentido se han dictado las Sentencias de 18 de febrero y 16 de diciembre de 1949. En la segunda de estas Sentencias, en el tercer Considerando, se señala que no impide la aplicación de la doctrina anterior la alegación del propietario del inmueble de que la transformación de la vivienda en local de negocio se hizo abusivamente por el inquilino, pues en este caso, «medios legales tenía la propietaria para exigir que aquél cumpliera el contrato ajustándose a lo en él estipulado», sentando una doctrina, a nuestro entender, poco justa.

La Sentencia de 24 de octubre de 1952, en su 4.º Considerando, señala que no desvirtúa la doctrina anteriormente expuesta el hecho de que en el piso destinado a ampliar la tienda existente en la planta baja fuese alojado el guarda, «ya que el alojamiento del guarda sólo tuvo esta finalidad de guardería de las oficinas y de la tienda, sin el disfrute por aquél de las condiciones de habitabilidad que tenía la dependenciaci.

III.—CONTRIBUCIÓN INDUSTRIAL.

Contratista que realiza suministros a la Administración (Sentencia de 29 enero 1953).

Según el T. S., la exención determinada en el apartado j), regla 4.ª, de la Tarifa V, sección 1.ª, para la aplicación del epígrafe 1.079 de la Contribución industrial, no es aplicable al propietario de un establecimiento que efectúa diversos suministros a la Dirección General de Industria Material y a la Base Mixta de Carros de Combate y Tractores de Segovia, «pues aunque se aceptara que la adjudicación que por concurso se hizo para adquirir maquinaria por el Estado... se hubiese realizado mediante un simple acto de compra-venta, tendría que haberse consignado expresamente la exención tributaria entre las condiciones de la

convocatoria para poderse acoger a tal beneficio fiscal» (1.º Considerando), y según el Real Decreto-ley de 11 de mayo de 1926, «que aprobó las bases definitivas para la aplicación de aquella contribución industrial, estableció, en su base 20, que los contratistas de suministros de cualquier clase deberán estar matriculados como contribuyentes directos por la industria o comercio objeto de la contrata a que acudieren, sin perjuicio de tributar independientemente por ella cuando le fuere otorgada, lo cual fué ratificado y exigido también, pues así se infiere de su contexto, por la regla 3.ª del apartado j), de la Tarifa V, de las aprobadas para la expresada contribución por la Orden de 29 de octubre de 1941».

IV.—CONTRIBUCIÓN DE UTILIDADES.

1. *Tarifa I. Presidentes y Vocales de los Consejos de Administración y Directores gerentes* (Sentencia de 15 enero 1953).

En el 2.º Considerando de la presente Sentencia se establece la siguiente doctrina:

a) Que la base 13 de la Instrucción de 8 de mayo de 1928, dictada para la aplicación del Decreto-ley de 15 de diciembre de 1927, ordena que se considerarán comprendidos en el apartado C) los Presidentes y Vocales de los Consejos de Administración de toda clase de Empresas, cualquiera que sea la denominación con que se les designe, siempre que su función sea la propia de dichos Consejos o Juntas que hagan sus veces.

b) Que, en consecuencia, si en una sociedad anónima los llamados Directores gerentes tienen, con arreglo a los Estatutos, las funciones que corresponden normalmente a los componentes de los Consejos de Administración, aparece como indudable que la contribución de Utilidades, Tarifa I, que deben satisfacer es la correspondiente a la realidad de las atribuciones que tienen conferidas y no a las del nombre con el que hayan querido designar el cargo que desempeñan.

2. *Tarifa III. Cuota mínima. Momento en que surte efectos la disolución de una Sociedad* (Sentencia de 24 febrero 1953).

En esta Sentencia, en la que el T. S. sigue el criterio mantenido en otras resoluciones anteriores, se sienta una interesante doctrina acerca del momento en que debe estimarse disuelta una sociedad a efectos fiscales. Teniendo en cuenta que la Sentencia de 24 de febrero de 1953 viene a resumir la doctrina del T. S. sobre este importante problema, daremos una noticia extensa de la misma.

a) En el 1.º Considerando se establece: «Que con arreglo a las disposiciones 1.ª, 5.ª, 8.ª y 13.ª de la Tarifa III de la Contribución de Uti-

lidades, en armonía con el artículo 1.º de la Ley de 22 de septiembre de 1922, están sujetas a la obligación de contribuir, entre otras Compañías, las anónimas, las comanditarias por acciones y cualesquiera otras sociedades que de algún modo limiten la responsabilidad de los socios por las obligaciones sociales, constituyendo la base impositiva el beneficio neto logrado en el período de imposición, no obstante lo cual, la cuota de esta Tarifa no podrá ser inferior al 3 por 1.000, antes de la Ley de 16 de diciembre de 1940, al 44 por 1.000, a tenor de lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 42 de la misma, del capital de la Empresa; es decir, que la contribución habrá de liquidarse a base de los beneficios líquidos, en tanto que la cuota que se obtenga aplicando a los mismos los tipos de gravamen señalados en la disposición 7.ª representen una cantidad igual o mayor a los indicados tantos por mil del capital, pues si no alcanza a esa cifra ha de acudirse a ese medio subsidiario de fijación de la cuota, lo que revela el propósito de gravar por la Tarifa III de Utilidades las actividades lucrativas de las Empresas llamadas a contribuir en una u otra de las expresadas modalidades, bien por los beneficios líquidos de cada período impositivo, o bien por la cuota subsidiaria, que tiene el carácter de imposición mínima, calculada sobre el rendimiento de que es susceptible y racionalmente debe obtenerse de todo capital social asignado a un negocio mercantil e industrial, de lo que se sigue que las entidades contribuyentes quedan sometidas al gravamen desde el momento en que den comienzo a sus operaciones comerciales o industriales, y les es exigible mientras continúen legalmente constituidas y hasta que formulen el acuerdo de disolución.»

b) Ahora bien: el problema que en esta Sentencia se plantea y resuelve es el de en qué momento produce efecto el acuerdo de disolución. A este extremo dedica su 3.º Considerando, en que se dice: «Que ya esta Sala, en Sentencia de 18 de noviembre de 1949, previo estudio de los efectos de la inscripción de los actos comerciales en el Registro mercantil, hubo de declarar, en síntesis, que la fe pública registral sólo puede amparar a quien, considerándose tercero por no haber intervenido en el acto o contrato inscrito, desconociese la realidad jurídica no concordante con el dictado del Registro, conforme a cuyo concepto del tercero en el Derecho hipotecario, limitativamente interpretado por la jurisprudencia de este T. S., aplicado al Derecho administrativo, precisa deducir que la Administración, en aquellos actos que imperativamente hayan de inscribirse en el Registro mercantil, tendrá el carácter de tercero cuando no hubiese intervenido en el acto o contrato inscrito, pero no gozará de los beneficios que al tercero se otorgan cuando de modo fehaciente conociese, a través de sus órganos gestores y de representación y defensa, la realidad *de facto* contrapuesta a la emanante de la inscripción, cual acontece cuando la escritura por la que se formalizó el acuerdo de disolución fué presentada en la Abogacía del Estado como oficina

liquidadora del Impuesto de Derechos reales, doctrina reiterada en la Sentencia de esta misma Sala de 20 de octubre de 1952 (3), en la que a este respecto se agrega que, debiendo haberse practicado la oportuna liquidación por el expresado concepto en el plazo reglamentario de cuatro meses, a lo sumo, y no habiéndose verificado hasta mucho después, sin que tan extraordinaria demora aparezca justificada, de ello no puede derivarse responsabilidad fiscal alguna para la Sociedad, que hasta que le fueron liquidados los Derechos reales no le fué legalmente factible presentar la escritura en el Registro mercantil.»

c) Y, en consecuencia, se señala que es improcedente exigir las cuotas mínimas por los periodos posteriores a la formalizada disolución de la Sociedad y durante los cuales no aparece demostrado que prosiguiera las actividades propias de su industria ni que realizara otras operaciones que las señaladas por el artículo 288 del Código de Comercio, como inherentes al estado de liquidación (4.º Considerando).

V.—CONTRIBUCIÓN GENERAL SOBRE LA RENTA.

Improcedencia del recurso contencioso-administrativo contra acuerdo del Jurado Central de la Contribución sobre la Renta (Sentencia de 24 noviembre 1952).

La Ley de la Contribución general sobre la Renta de 20 de diciembre de 1932, en su párrafo cuarto del apartado A) del artículo 2.º y párrafos cuarto y séptimo del artículo 31 —dice el 2.º Considerando de esta Sentencia— no concede recurso alguno contra los acuerdos que el citado Jurado dicte en materia de su competencia, como en el caso de autos al resolver respecto a la determinación del domicilio; así lo estatuye, además, el artículo 8.º del Decreto de 16 de febrero de 1933; declaración de no darse recurso proclamada por estas disposiciones, que en su ámbito abarca incluso el contencioso-administrativo, pues ello lo ratifica expresamente el artículo 5.º del Decreto de 31 de mayo de 1944, el que, al aclarar en este extremo a dicha Ley, menciona en su exposición de motivos que las expresiones que aquella contiene para señalar la inapelación de los acuerdos del Jurado Central, presuponía que tampoco se daba contra ellos el recurso contencioso-administrativo, y que para que tuviera constancia lo exigido por el artículo 4.º de la Ley de esta jurisdicción, de que la exclusión de dicho recurso tenía que ser expresa, se declaraba de esta forma en dicho Decreto, el cual, por ser aclaratorio a los fines indicados en la precitada Ley tributaria, tiene efectos retroactivos.

(3) Sobre esta Sentencia, vid. esta REVISTA, núm. 9, pág. 209.

Al interponerse el «recurso contencioso-administrativo» contra uno de los acuerdos señalados, se estima la llamada «excepción de incompetencia de jurisdicción».

VI.—CONTRIBUCIÓN EXCEPCIONAL SOBRE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS.

1. *Revisión por la Administración de las liquidaciones definitivas* (Sentencia de 27 noviembre 1952).

En esta Sentencia se sienta la siguiente doctrina:

a) Que, según el artículo 6.º de la Ley de 17 de octubre de 1941, que declaró en pleno vigor, con efectos desde 1.º de enero de 1940, la vigencia de la Contribución sobre Beneficios extraordinarios, tanto para la determinación de la base impositiva como para todo lo no previsto en esa Ley, será de aplicación lo establecido en las diversas disposiciones que regulan la Contribución sobre las utilidades de la riqueza mobiliaria, por lo que, no conteniendo la Ley de 17 de octubre de 1941 ningún precepto relativo a la revisión de las cuotas de la Contribución a que se refiere, es manifiesto que la función revisora en beneficios extraordinarios se rige por el artículo 27 de la Ley de Utilidades de 22 de septiembre de 1922, y que, en consecuencia, la Administración puede válidamente acordar y llevar a efecto la revisión de las liquidaciones por beneficios extraordinarios, mientras no estuviese prescrita la acción correspondiente (2.º Considerando).

b) Que el plazo para la prescripción de la acción revisora de las cuotas de la contribución que regula la Ley de 22 de septiembre de 1922 es de cinco años; pero, conforme al artículo 2.º del Real Decreto de 27 de octubre de 1924, confirmado y aclarado por la Orden de 12 de noviembre de 1931, tal prescripción se interrumpe por el mero ejercicio de la acción administrativa, y que, consiguientemente, toda actuación de la Administración que demuestre que ésta se halla dispuesta a hacer valer sus derechos y emprende el camino que a ello ha de conducirle, causa, como inmediato efecto, el de que se estime interrumpida la susodicha prescripción (3.º Considerando).

Análoga doctrina se establece, refiriéndose a la contribución de Utilidades únicamente, en las Sentencias de la misma Sala de 14 de diciembre de 1944 y 27 de marzo de 1945.

2. *Impugnación de las liquidaciones definitivas* (Sentencia de 20 diciembre 1952).

Si, por no estarse de acuerdo con la liquidación provisional, se acude al Jurado Especial de Beneficios Extraordinarios, y éste acuerda nuevas bases a las que ha de ajustarse la liquidación definitiva, en tanto es-

tas no se practiquen no cabe recurso. Cuando aquéllas se hayan practicado es cuando de nuevo en la vía administrativa se podrá argüir (si no se ha verificado) si ha de deducirse de ellas la totalidad o el 80 por 100 de los dividendos incluidos en el activo procedentes de otras Empresas, y cuando definitivamente acerca de ello se pronuncie la Administración, a la vista de las Bases del Jurado, es cuando quedará expedita la vía contencioso-administrativa.

Al haberse interpuesto el «recurso contencioso-administrativo» contra la liquidación que no tenía carácter definitivo, procede estimar la «excepción de incompetencia de jurisdicción», ya que la resolución impugnada no causó estado.

VII.—IMPUESTO DE EMISIÓN Y NEGOCIACIÓN DE VALORES MOBILIARIOS.

Determinación de la base liquidable (Sentencia de 23 enero 1953).

El problema que se plantea en esta Sentencia consiste en determinar si la cantidad que la Entidad demandante invirtió en la amortización de mil acciones preferentes, de las dos mil que de esta clase tenía emitidas, debe o no ser tomada en consideración para sumarla al dividendo repartido a las acciones en dicho año, a efectos de la capitalización y determinación de la base liquidable para la exacción del impuesto. Y resuelve el problema en sentido afirmativo, fundándose, principalmente, en los argumentos siguientes:

a) La suma con la que se amortizaron las acciones preferentes ha de considerarse como reserva que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 8.º, apartado B) de la Ley de 13 de marzo de 1943 y norma 6 de la Orden de 9 de abril de 1945, ha de sumarse al dividendo acordado repartir, para que la cantidad que arrojen estos sumandos sea la que se capitalice a fin de obtener la base imponible, y ello es preceptivo porque la Orden ministerial de 29 de octubre de 1947 dice que el beneficio fiscal estimado para la Tarifa III de la Contribución de Utilidades no puede considerarse en términos generales como parte integrante de los elementos capitalizados a efectos del impuesto sobre negociación de valores mobiliarios, siendo, sin embargo, en cuanto represente su importe, una verdadera reserva oculta, como sería, por ejemplo, una probada amortización excesiva de los elementos del activo y fuese aceptado en su verdadero concepto por las Entidades contribuyentes (6.º Considerando).

b) Que, aunque se tuviera tan sólo en cuenta el final destino de aquella suma, o sea que procedentes de beneficios fueran sacadas del fondo de amortización del inmovilizado para asignarlas a la amortización de las acciones preferentes, es claro que con ello, sin reducir el capital ni aportando los socios cantidad alguna, se supervalorizaron las acciones

que quedaron subsistentes. y debido a esto vino a crearse una reserva tácita u oculta, a favor de los accionistas, reserva que debe ser tratada como tal para la exención del Impuesto de negociación (7.º Considerando).

VIII.—IMPUESTO DE DERECHOS REALES.

1. *Cesión de derechos y bienes a título oneroso* (Sentencia de 3 diciembre 1952).

Si la cesión lo es mediante precio, «ello aleja toda posibilidad legal de estimar fué causa del contrato el *animus donandi*, que es la base consustancial de todo acto de liberalidad, según tiene reiteradamente declarado este Tribunal Supremo en las Sentencias (de la Sala 1.ª) de 5 de marzo de 1896, 2 de abril de 1928 y 30 de diciembre de 1944» (3.ª Considerando), y por ello el contrato «constituye en sí una cesión de derechos y bienes a título oneroso, de las que expresamente hace mención, a efectos fiscales, el número 14 de la Tarifa para la exacción del Impuesto de Derechos reales de 1941 (vigente a la sazón)» (4.º Considerando). El mismo número figura en la tarifa vigente.

En análogo sentido, la Sentencia de la misma Sala 3.ª de 3 de julio de 1951.

2. *Herencia entre ascendientes y descendientes por adopción* (Sentencia de 16 diciembre 1952).

La modificación introducida por la Ley de 17 de marzo de 1945, «por terminante declaración del párrafo primero del artículo 16, se aplicará a los actos y contratos causados o celebrados a partir del día 1.º de abril de 1945».

IX.—ADUANAS.

1. *Importación de buques* (Sentencia de 22 diciembre 1952).

Para poder imponer a la importación de buques extranjeros de diez o más años de vida el recargo del 50 por 100 señalado por el Decreto-ley de 21 de agosto de 1925 sobre primas a la navegación y construcción naval, sería necesario que otra Ley así lo dispusiera. al propio tiempo de permitir la importación de los mismos (que aquel Decreto-ley, en el párrafo cuarto de su artículo 1.º, prohibía). mas comoquiera que la de 5 de abril de 1940, publicada con el exclusivo objeto de suspender el régimen prohibitivo mantenido hasta entonces a este respecto, nada dis-

puso sobre el particular, ni cabe suponer racionalmente que se quisiera hacer extensivo a los barcos de diez años en adelante el recargo establecido sólo para los de más de ocho y menos de diez, ya que tal propósito estaría en pugna con la finalidad inspiradora de la Ley de facilitar la introducción de buques para hacer frente a la crítica situación del tráfico marítimo, precisa reconocer que a un barco de más de diez años, cuando al amparo de la citada Ley de 1940 se autorizó su importación, no le es aplicable el recargo del 50 por 100 (en especial, 4.º Considerando).

2. *Importación de productos opoterápicos* (Sentencia de 7 enero 1953).

En esta Sentencia, siguiendo el criterio de las anteriores de 23 abril, 5 octubre y 12 diciembre 1948, 26 abril y 17 octubre 1950 y 25 mayo 1951, se afirma que cuando los productos opoterápicos no se presentan al aforo a granel, sino dosificados y envasados con sujeción a las condiciones que determina el Reglamento de Sanidad, deben adeudarse por la partida 986 y no por la 989 del Arancel de Aduanas (4).

3. *Importación de motores* (Sentencia de 2 enero 1953).

Cuando no excede su peso de 10.000 Kgs., deben aforarse como una sola maquinaria por la tarifa 499, y en «enunciado legal de aquella partida no consta salvedad alguna que autorice a interpretar que algún elemento o parte de dichos motores no quede cubierto por la definición allí contenida, sino que, por el contrario, la misma debe aplicarse, sin excluir piezas que sean indispensables al funcionamiento de tal motor y que con éste fueron conjuntamente importadas» (4.º Considerando).

X.—ARBITRIO SOBRE EL PRODUCTO NETO.

1. *Determinación de la base* (Sentencia de 6 febrero 1953).

El precepto terminante del párrafo quinto del artículo 397 del Estatuto municipal excluye de la liquidación del rendimiento anual de las Compañías anónimas y comanditarias en el arbitrio correspondiente los beneficios procedentes del aumento de valor de los bienes del activo social, cuando dichas utilidades se hubieran liquidado por la cuenta de pérdidas y ganancias.

(4) En sentido análogo, Sentencia de 15 de octubre de 1952, de que dimos noticia en esta REVISTA, núm. 9, pág. 214.

2. *Aplicabilidad de las disposiciones sobre Contribución de Utilidades* (Sentencia de 5 diciembre 1952).

El artículo 405 del Estatuto municipal, atrae para determinar el arbitrio sobre producto neto, los preceptos de la Tarifa III de la Contribución sobre Utilidades de la riqueza mobiliaria en todo lo concerniente, entre otros particulares, a forma, validez y revisión de las liquidaciones, recursos contra ellas, defraudación y penalidad.

XI.—EXACCIONES LOCALES.

1. *Inspección: acta de invitación* (Sentencia de 17 enero 1953).

De los artículos 298, núm. 2.º, y 299 del Decreto ordenador de las Haciendas locales de 25 de enero de 1946 (preceptos recogidos en los artículos 721 y 722 del texto articulado de la Ley de Régimen Local), ha de inferirse la firmeza de un acta de invitación aceptada por el contribuyente, «al prohibirse por el primero de estos preceptos la imposición posterior, en estos casos de aceptación, de las penalidades a que alude, y en el segundo la impugnación por el contribuyente de esa clase de actas y sus reclamaciones contra los acuerdos que se produjeron como consecuencia de tales documentos».

2. *Plusvalía: valor de la última transmisión* (Sentencia de 21 enero 1953).

Según el párrafo 3.º, apartado d) del artículo 5.º del Real Decreto-ley de 3 de noviembre de 1928 (equivalente al apartado 3 del art. 509 de la Ley de Régimen Local), para fijar el valor en venta del terreno en la fecha en que se verificó la última transmisión y comenzó el período de imposición, los Ayuntamientos podrán tomar en cuenta los valores consignados en las escrituras o títulos correspondientes y, en su defecto, los que resulten de valoraciones oficiales practicadas en aquella época en virtud de expedientes de expropiación forzosa, compra o venta de fincas por la Corporación, ensanche, etc., y al usar el vocablo *podrá*, expresa las facultades que de una manera potestativa tiene para aceptar esos precios.

Que, tanto la jurisprudencia del Tribunal Supremo como todo lo dispuesto para llegar a puntualizar el valor en venta del terreno, en los dos momentos que han de servir para sacar la diferencia entre ellos, que determina el incremento del valor, tienden a que la valoración sea algo real, que no pueda quedar a la voluntad exclusiva de una de las partes, ya sea el interesado, ya sea el Ayuntamiento, y al ser esto así y disponer

el Estatuto que la base del arbitrio será el valor corriente en venta del terreno (en análoga forma, el apartado 3 del art. 508, L. R. L.), y que como tal valor se entenderá la suma de dinero por la que, en condiciones normales, se hallaría comprador para el inmueble, ha de tomarse reuniendo las condiciones exigidas por las disposiciones vigentes.

En análogo sentido, las Sentencias —citadas en los vistos de la presente— de 9 de mayo y 27 de octubre de 1932 y 19 de octubre de 1948.

3. *Arbitrio sobre suelo y vuelo* (Sentencia de 27 diciembre 1952).

Sólo son susceptibles de derecho o tasa por servicios especiales, al amparo de la letra B), artículo 360 del Estatuto, las propiedades o instalaciones del Municipio, por lo que, no demostrándose que lo sea el terreno, es improcedente el arbitrio por ocupación de suelo y vuelo.

4. *Contribuciones especiales* (Sentencia de 14 enero 1953).

En la presente Sentencia se establece la siguiente doctrina:

a) Que el artículo 345 del Estatuto municipal de 1924 y artículos 22 y siguientes del Decreto de Ordenación de las Haciendas locales (recogidos en los arts. 451 y siguientes de la L. R. L.) gravan con contribuciones especiales, por motivo de pavimentación, a los dueños de los edificios a que afectasen, sin exención alguna a favor del Estado por sus construcciones civiles. En análogo sentido se había pronunciado el Tribunal Supremo, entre otras, en Sentencias de 11 de diciembre de 1930 y 13 de marzo de 1950 (4.º Considerando).

b) Que la legislación de construcciones escolares para la primera enseñanza en colaboración del Estado con los Ayuntamientos (Decreto de 17 de diciembre 1952, D. 10 julio 1928, D. 15 junio 1934 y Ley de 17 julio 1945), rectilíneamente sigue la directriz de conservar la propiedad de los edificios como integrante del patrimonio del Estado, y como compensación al uso de ellos por la población escolar de los Municipios, cargar sobre éstos íntegramente los gastos de conservación de los mismos (1.º Considerando), pero esto no quiere decir que no deba pagar el Estado la contribución especial correspondiente por la pavimentación de la calle en que se encuentra un edificio escolar, ya que no es la finalidad esencial de la pavimentación de las aceras, y especialmente de las calzadas de las vías urbanas, la conservación de los edificios, sino fundamentalmente la de favorecer el tránsito (4.º Considerando).

XII.—INSPECCIÓN DE TRIBUTOS.

Efectos de prestar la conformidad a las actas de invitación (Sentencia de 9 febrero 1953).

Según el artículo 2.º de la Ley de 28 de marzo de 1941, sobre inspección de los tributos —dice el 2.º Considerando de esta Sentencia—, las actas de invitación autorizadas con la conformidad del contribuyente no podrán ser impugnadas por éste, que, no obstante, podrá reclamar en vía económico-administrativa contra los acuerdos dictados por la Administración como efecto del acta, en cuanto no sean consecuencia legal de ese documento (5).

XIII.—PROCEDIMIENTO ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO.

1. Competencia.

a) Cuando surge controversia entre la Delegación de Sindicatos y la Administración General del Estado acerca de una exención amparada en la Ley de 6 de noviembre, se debe resolver por el Ministerio de Hacienda, por lo que el Tribunal Económico-administrativo, al examinar su competencia en tales casos, debe abstenerse y remitir las actuaciones a la expresada autoridad. Así lo señalan las Sentencias de 24 noviembre, 10 y 16 diciembre 1952 y 19 febrero y 2 marzo 1953 (6).

b) El Tribunal Económico-administrativo central es competente para conocer de los recursos de apelación que se interpongan contra los acuerdos que dicten las Juntas arbitrales de Aduanas en asuntos de cuantía superior a 500 pesetas. Así lo establecía el artículo 86 del Reglamento de procedimiento económico-administrativo y lo señala el T. S. en Sentencia de 2 de enero de 1953. Sin embargo, hay que señalar que dicho precepto ha sido modificado por Ley de 9 de mayo de 1950, siendo posible únicamente el recurso de apelación cuando la cuantía sea superior a 3.000 pesetas (7).

2. Acto impugnabile.

a) Es evidente —dice en su 3.º Considerando la Sentencia de 31 de octubre de 1952— que el artículo 1.º, en relación con el 42 del Reglamento procesal de 29 de julio de 1924, determina que el acto económico-administrativo susceptible de ser reclamado ante dicho Tribunal tiene que ser dictado por organismo del Ministerio de Hacienda, y como la Dirección General de la Guardia Civil es dependencia que no forma parte del mismo, su decisión denegando una exención tributaria no puede

(5) A la misma conclusión se llega en la esfera local por aplicación de los artículos 721 y 722 de la L. R. L. Cfr. Sentencia de 17 de enero de 1953, en este mismo número, apartado XI, 1.

(6) De estas Sentencias nos ocupamos en el apartado II, 1, de estas «Notas».

(7) Cfr. FÁBREGAS, *Procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas*, 2.ª ed., Madrid, 1950, págs. 599 y s.

generar acto administrativo recurrible ante el Tribunal Económico-administrativo Central. Y en el Considerando siguiente añade —sentando una doctrina digna de elogio— que el aludido Tribunal, en otros casos análogos, como el resuelto en su acuerdo de 6 de abril de 1951, al declararse incompetente, por haberse reclamado ante él contra acuerdo de órgano extraño a la Administración económica, para no producir indefensión al contribuyente reclamante, con plausible acierto, indicó a éste a qué centro del Ministerio de Hacienda podía dirigirse para provocar el oportuno acto económico-administrativo.

b) En otra Sentencia de 28 de noviembre de 1952 se señala que la obligación de contribuir *con motivo de las contribuciones especiales* a que se refiere el número 2 del artículo 316 del Estatuto municipal se funda meramente en la ejecución de las obras, instalaciones o servicios con independencia de la utilización, y en consecuencia, la de entender como materia económico-administrativa toda reclamación que se haga a quien se estima obligado a contribuir por obras municipales.

3. Plazo (Sentencia de 30 diciembre 1952).

El plazo de quince días que para interponer reclamaciones económico-administrativas establece el artículo 62 del Reglamento de 29 de julio de 1944 no puede quedar ampliado hasta que el Tribunal Económico-administrativo Central decida otros recursos interpuestos contra resoluciones de fecha anterior del propio Tribunal provincial. También se opone a dicho aplazamiento el artículo 75 del mismo Reglamento.

4. Obligación del Tribunal de resolver (Sentencia de 30 diciembre 1952).

Según el artículo 75 del Reglamento de procedimiento económico-administrativo, los Tribunales no podrán abstenerse de resolver ninguna reclamación sometida a su conocimiento, ni aun a pretexto de duda racional o deficiencia en los preceptos legales.

5. Prueba (Sentencia de 27 diciembre 1952).

Sin desconocer que el artículo 63 del Reglamento de procedimiento económico-administrativo prescribe que al reclamante incumbe la prueba de su derecho, tal precepto, conjugado con los principios generales de orden jurídico que rigen la doctrina del *onus probandi*, no debe limitarse escuetamente al planteamiento de la cuestión en los términos en que lo haya sido en la reclamación económica, sino a los más amplios que ofrezca en su integridad el propio expediente, prescindiendo de la situación de actor o demandado en el procedimiento, pues nunca puede olvidarse que, a tenor de la doctrina jurisprudencial sentada por el Tri-

bunal Supremo, normativa de todo buen enjuiciamiento, «aquel que quiera hacer valer un derecho debe demostrar los hechos normalmente constitutivos del mismo, o sea los necesarios para justificar la acción ejercitada» (Sentencias de 27 noviembre 1940, 16 marzo 1945 de la Sala 1.ª, y de 14 febrero 1946 de la Sala de lo Contencioso-administrativo) (8).

6. *Recurso de apelación* (Sentencia de 2 enero 1953).

El Reglamento de procedimiento económico-administrativo, que en su artículo 86 autoriza a los interesados para apelar de los acuerdos que dicten las Juntas arbitrales ante el Tribunal Económico-administrativo Central en el improrrogable plazo de quince días hábiles, contados desde el siguiente al en que se notifique la resolución de primera instancia, dispone en el artículo siguiente que el escrito de apelación dirigido a aquel superior Tribunal deberá presentarse en la Secretaría del que hubiera dictado la resolución que lo motiva, viniendo ésta obligada a elevarlo, en unión del expediente respectivo, a menos que la apelación se interponga directamente ante el Tribunal Central, en cuyo caso éste reclamaría el expediente; de lo que se sigue que para el cómputo del plazo en los recurso de que se trata ha de atenderse a la fecha en que el escrito interponiéndolo se presente en el Tribunal de primera instancia y que sólo puede tenerse en cuenta la en que fuera registrado de entrada en el Tribunal de alzada cuando excepcionalmente se interponga la apelación de manera directa ante éste.

Jesús GONZALEZ PEREZ

(8) Sobre la prueba, vid. esta REVISTA, núm. 8, págs. 230 y s., y núm. 9, pág. 217.

