

FISCAL Y ECONOMICO - ADMINISTRATIVO

SUMARIO: I. PARTE GENERAL: 1. *Fuentes del Derecho financiero. Interpretación: Interpretación restrictiva de gravámenes y exenciones.* 2. *Exenciones:* A) *Requisitos para gozar de las exenciones concedidas a las Sociedades inmobiliarias en la Ley de 16 de diciembre de 1940 y Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948.* B) *El trámite de audiencia a la Secretaría General del Movimiento, establecido en la Ley de 6 de noviembre de 1941, art. 7.º, no se cumple si el informe es emitido por la Delegación Nacional de Sindicatos.* 3. *Inspección: Nulidad de acta.* 4. *Recaudación: El rematante de una subasta no es sujeto de la relación jurídico-tributaria.* 5. *Principio «solve et repete»:* *Cumple el requisito de previo pago el recurrente que hizo lo que de su parte estaba para satisfacer la cantidad en tiempo oportuno.*—II. IMPUESTOS DIRECTOS: 1. *Contribución territorial rústica: Naturaleza y tramitación de las impugnaciones de los tipos evaluatorios.* 2. *Contribución de Utilidades. Tarifa 1.ª* A) *Utilidades no sujetas.* B) *Exenciones.* C) *Gastos deducibles.* D) *Tipo impositivo. Tarifa 2.ª* A) *Exenciones.* B) *Epígrafe adicional d).* Tarifa 3.ª: *Fijación de la cuota.* 3. *Contribución general sobre Renta.* A) *Sentencia civil previa que determina la participación del sujeto pasivo en las explotaciones de unas fincas.* B) *Pretendida nulidad de actuaciones administrativas: caso en que no se produce indefensión del contribuyente.* C) *Competencia del Jurado Central.* D) *Extensión de la amnistía concedida por Decreto-ley de 13 de mayo de 1955.* 4. *Contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios: Plazo de revisión.*—III. IMPUESTOS INDIRECTOS: 1. *Impuesto de derechos reales: Exenciones.* 2. *Impuesto de timbre: Timbre de la Escritura de formalización del acuerdo social de disolución.* 3. *Renta de Aduanas: Aforos.*—IV. HACIENDAS LOCALES: 1. *Concierto entre el Municipio y un contribuyente: concepto de «utilización del sueldo».* 2. *Tasa municipal en concepto de reconocimiento sanitario de leche envasada en botes herméticamente cerrados.*

I.—PARTE GENERAL.

1. *Fuentes del Derecho financiero. Interpretación.*

Interpretación restrictiva de gravámenes y exenciones.

«Si bien la jurisprudencia de este Tribunal interpreta restrictivamente los gravámenes tributarios, esta misma hermenéutica restrictiva se ha de seguir para las exenciones tributarias establecidas...» (*Sentencia de 15 de octubre de 1957.*)

2. Exenciones.

A) *Requisitos para gozar de las exenciones concedidas a las Sociedades inmobiliarias en la Ley de 16 de diciembre de 1940 y Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948.)*

«La estimulación de parte de la Administración para favorecer la inversión de capitales en la construcción no es lo suficientemente amplia que no exija requisitos para obtener las exenciones, y por ello, tanto la Ley de 1940 como el Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948, exigen de una manera contundente que los fines de las Sociedades fuesen excluidos y limitados a la actividad de explotar las viviendas construídas de acuerdo con lo dispuesto en los citados textos legales.

»Según la Ley de 16 de diciembre de 1940, las viviendas construídas al amparo de esta disposición legal sólo podrán ser cedidas en renta, y, por tanto, el carácter de exclusividad que con tanto rigor se exige en la ley determinaría que la finalidad de la Sociedad que explotara viviendas de este tipo sólo podría ser la de cederlas en arrendamiento, teniendo, como es congruente, imposibilidad de enajenarlas, si quería gozar de las exenciones. Y que la empresa que construyera al amparo del Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948 sólo podría vender esas construcciones por pisos, gozando además de la exención de contribución territorial, que no se concede en la Ley de 1940 a las Sociedades inmobiliarias.

»Es un imposible coordinar con carácter exclusivo, como pretende la Sociedad recurrente, actividades sociales que son distintas y que, de otra parte, tampoco se concretan al fin que se determina de manera tan expresiva y concreta en los preceptos legales, tan citados, pues claramente se desprende del art. 2.º de los estatutos de la entidad recurrente, que dice «el objeto de la Sociedad consistirá *exclusivamente en la adquisición o construcción de fincas urbanas* para su explotación en arriendo, de acuerdo con los preceptos contenidos en la Ley de 16 de diciembre de 1940 y Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948, así como en la venta de las mismas en la forma autorizada por las disposiciones que regulan esta clase de sociedades», que ese fin es más amplio del que autorizan las disposiciones en que pretenden ampararse, ya que pueden *adquirir fincas urbanas* e incluso venderlas, con lo que se evidencia que el carácter limitativo de los textos legales que amparan la concesión de exenciones ha sido traspasado...» (Sentencia del 4 de octubre de 1957.)

B) *El trámite de audiencia a la Secretaría General del Movimiento establecido en la Ley de 6 de noviembre de 1941, art. 7.º, no se cumple si el informe es emitido por la Delegación Nacional de Sindicatos.*

«El defecto de procedimiento en que se basa la alegación aludida consiste en que no ha sido oída la Secretaría General del Movimiento, trá-

mite que preceptúa como indeclinable el art. 3.º de la Ley de 6 de noviembre de 1941, al decir que «las dudas que en la aplicación de tal ley se suscitén serán resueltas por el Ministerio de Hacienda, oída la Secretaría General del Movimiento».

«Tal audiencia fué acordada practicar por la Orden ministerial de Hacienda de 30 de enero de 1954, si bien no fué llevado a efecto el trámite, sino que, en su lugar, se recabó por la Dirección General del Timbre informe de la Delegación Nacional de Sindicatos, expresándose que se le interesaba a los efectos del artículo citado de la Ley mencionada en el anterior considerando, sin que el hecho de haberse interesado así y el haberse emitido por tal Delegación el informe pedido, pueda permitir dar por cumplimentada la exigencia legal dicha, ya que la Delegación de Sindicatos sólo es un órgano de la Secretaría General del Movimiento, con autonomía en su personalidad jurídica, pero que no es la propia Secretaría General ni puede, por tanto, sustituirla en funciones que, de modo específico, atribuye la Ley a ésta» (*Sentencia de 28 de septiembre de 1957*).

3. *Inspección.*

Nulidad de acta.

(Véase lo que afirma el primer párrafo del epígrafe II, 3, B), de esta reseña.)

4. *Recaudación.*

El rematante de una subasta no es sujeto de la relación jurídico-tributaria.

«En la sentencia de 13 de julio de 1940, reiterando el criterio mantenido en las de 2 de julio de 1912, 10 de enero de 1932 y 23 de octubre de 1923, tiene esta Sala declarado «que la falta de personalidad evidente en la vía gubernativa determina la falta de acción y de derecho para discutir el tema del expediente en la vía contenciosa», por no existir precepto de ley, de Reglamento, ni disposición administrativa que establezca a favor de los compradores de bienes en procedimiento de apremio el derecho de pretender que se mantenga la enajenación que les fuere otorgada y que la Administración hubiera declarado nula; en el mismo sentido, la sentencia de 18 de mayo de 1956, referida a caso similar al presente, en que la Dirección General del Tesoro acordó la nulidad de lo actuado en el expediente de apremio en el que se embargó y fué adjudicada en subasta la maquinaria de una fábrica de harina, se basa en la doctrina sentada en las sentencias que cita, según la cual el recurrente no intervino como parte

en la relación tributaria administrativa producida por la función recaudatoria, sino que actuó como mero licitador de lo embargado, y la simple condición de rematante adquirida en virtud de la adjudicación no lo capacita para discutir los actos anteriores al remate, en los que son parte, exclusivamente, la Hacienda pública y el deudor, sujetos activo y pasivo, respectivamente, en la relación jurídico-tributaria» (*Sentencia de 19 de octubre de 1957*).

5. Principio «*solve et repete*».

Cumple el requisito de previo pago el recurrente que hizo lo que de su parte estaba para satisfacer la cantidad en tiempo oportuno.

«Fechado y presentado el escrito de iniciación del presente recurso contencioso-administrativo el último día del término para interponer tal recurso, y acompañado aquel escrito de un oficio de la indicada fecha, en el que la Intervención de Hacienda de la provincia de Burgos participa a la Sociedad actora que por no haberse recibido la comunicación de la Dirección General del Tesoro que alude al art. 1.º de la Circular de 26 de mayo de 1952, no se accedía al ingreso, por dicha actora solicitado, de la cantidad que la resolución recurrida le mandó reintegrar a la Caja de compensaciones del paro por escasez de energía eléctrica, es indudable que en el caso de autos no cabe estimar incumplido el requisito de previo pago, exigido por el art. 6.º de la Ley de lo contencioso-administrativo de 8 de febrero de 1952, ya que la recurrente hizo lo que de su parte estaba para satisfacer la referida cantidad en tiempo oportuno» (*Sentencia de 8 de noviembre de 1957*).

II.—IMPUESTOS DIRECTOS.

1. Contribución territorial rústica.

Naturaleza y tramitación de las impugnaciones de los tipos evaluatorios.

«Las impugnaciones de los tipos evaluatorios... son de diferente naturaleza y tramitación, de los restantes recursos a que se refiere el Reglamento del Catastro parcelario de 23 de octubre de 1913, y así resulta de lo dispuesto en el artículo 53, en el cual se exceptúan y separan las reclamaciones relativas a tipos evaluatorios, de aquellas otras referentes a características de las parcelas, y de orden jurídico, y extensión de aquéllas; es decir, que los recursos contra el señalamiento de los valores o tipos unitarios, sólo se rigen por lo dispuesto en el artículo 30, a diferencia de las otras reclamaciones que se interpongan contra resoluciones que no se refieran a esos tipos evaluatorios.» «Por ello, para nada pueden afectar al

presente recurso —en el que sólo se impugnó la fijación definitiva de esos valores unitarios—, las disposiciones del Reglamento de 1913, citadas por el actor, y de las cuales unas se refieren a características de las parcelas: —cuestiones a las que para nada hace relación el presente pleito...» (*Sentencia de 25 de septiembre de 1957.*)

2. Contribución de Utilidades.

Tarifa 1.ª

A) Utilidades no sujetas.

Las cantidades que las empresas siderometalúrgicas deben ingresar en las Cajas de las Mutualidades de esa rama de la industria, en virtud de lo dispuesto en el artículo 99 de la Reglamentación nacional del Trabajo de dicha actividad industrial.

«Si bien la Ley de Utilidades somete a tributación los sueldos, sobresueldos... y emolumentos que perciban los empleados de todas clases, es lo cierto que no puede tener la consideración de emolumento la cuota del 4 por 100 de la total asignación a los productores que tienen que ingresar las empresas en virtud de lo dispuesto en la Orden del Ministerio de Trabajo de 27 de julio de 1946, que aprobó la Reglamentación nacional del trabajo en la industria siderometalúrgica, porque dicha cuota no se entregaba directamente al productor, sino que, como anticipo de la sentida y justísima aspiración de la participación de los productores en los beneficios de las empresas, mientras ello era realidad y con carácter provisional, se ingresaba en las Cajas de las Mutualidades de Previsión de esa rama del trabajo, y si bien se decía en su primitiva redacción que esta cantidad tenía la consideración laboral de remuneración directa por los servicios prestados, no se puede estimar como retribución directa del productor, a efectos fiscales, la suma que sobre esa base global se ingresa en una Mutualidad laboral, ya que falta la asignación específica de cada productor, que determinaría la disponibilidad de ese emolumento, base para sujetarle al tributo.

«A fines meramente interpretativos es necesario mencionar la Orden del Ministerio de Hacienda de 2 de octubre de 1956, que declara que las cantidades que en cumplimiento de lo dispuesto en el tan citado artículo 99 de la Reglamentación nacional de la industria siderometalúrgica, ingresan las empresas y las Mutualidades, no están sujetas a la Tarifa 1.ª de la Contribución de Utilidades, con lo que viene a evidenciarse que esa cuota que pudiéramos llamar mutual, que vienen obligadas a ingresar las empresas, en función del importe global de los devengos satisfechos a los productores, no puede calificarse fiscalmente como emolumento que provenga directamente del servicio prestado, porque falta el requisito de la

asignación específica y la disponibilidad al que tiene la obligación de contribuir por Tarifa 1.^a, base para sujetarlo al impuesto, y porque es de tener en cuenta que cuando se pretendía otorgar un beneficio al productor, en equivalencia de la futura participación en los beneficios de las empresas, no puede producirse un resultado inverso, y no sería otra cosa sujetarlo al pago de Utilidades sobre una base fiscal que no ingresa en su patrimonio y que, en suma, disminuiría sus asignaciones.» (*Sentencia de 30 de septiembre de 1957.*)

B) Exenciones.

No goza de la exención concedida por la Ley de 17 de julio de 1951 la mejora del Subsidio familiar abonada por el Instituto Nacional de Previsión, con sus propios fondos, a sus funcionarios con dos o más hijos menores de catorce años.

La mejora a que nos referimos se otorgó por el organismo mencionado a sus funcionarios con la siguiente extensión: Percibirán, además del sueldo que les corresponde, el referido subsidio especial, a razón: los casados, viudos o viudas, 100 pesetas mensuales por cada hijo menor de dieciocho años o incapacitado permanentemente que mantengan en su hogar a su costa, y, en cambio, el subsidio regulado por la Ley de 18 de julio de 1938 tienen derecho a cobrarlo los trabajadores, por cuenta ajena, cualquiera que sea su estado civil, edad, sexo, forma y cuantía de su remuneración, que tengan hijos, al menos dos, o asimilados a ellos, que vivan a su cargo y en su hogar, que sean menores de catorce años; apreciándose, por tanto, diferencias en cuanto a los beneficiarios y condiciones del devengo entre la mejora que satisface a sus empleados el Instituto Nacional de Previsión y el Subsidio regulado por la ley de 1938; «por lo cual se viene denegando en vía administrativa y confirmando en esta contenciosa... la exención que pretendía la entidad recurrente se le concediera; pero variando radicalmente su petición, en la presente litis postula tan sólo, en su demanda, que se declare exenta la tan reiteradamente citada mejora del subsidio, cuando la perciban funcionarios de aquel Instituto con dos o más hijos menores de catorce años, por entender que en tales casos se encuentran esos empleados en iguales condiciones que las determinantes del subsidio legal.

Para que, conforme al artículo 2.º de la Ley de 17 de julio de 1951, gocen de exención tributaria de la Contribución de Utilidades, tarifa 1.^a, las cantidades que las empresas o corporaciones satisfagan a su personal en concepto de suplemento de subsidio familiar, al amparo de lo dispuesto en la Ley de 16 de julio de 1938 y Reglamento de 20 de octubre siguiente, es preciso que tales cantidades sean otorgadas en idéntica forma que la establecida en la ley creadora del régimen de Subsidios familiares, y a los

mismos beneficiarios del subsidio mínimo, sin que puedan variar la naturaleza de las remuneraciones ni las condiciones determinantes del devengo, sino solamente la cuantía del mismo por cada hijo o asimilado; y como es visto que el suplemento o mejora concedido por el Instituto Nacional de Previsión varía sustancialmente en cuanto a beneficiarios y en cuanto a condiciones que habilitan a percibirlo, ha de llegarse a la conclusión de que en ningún caso las sumas cobradas por razón de la referida mejora pueden estar exentas del impuesto mencionado.

«Siendo también evidente que donde la ley no distingue no debe distinguirse, y que, según reiteradísima y muy conocida jurisprudencia de esta Sala, no son admisibles criterios de interpretación extensiva o analógica en materia fiscal, y no estableciendo la antes mencionada ley de 1951, disposición alguna que distinga y separe los casos generales de los especialísimos a que se refiere la entidad actora en su demanda, es evidente que, no estando otorgada la mejora que abona a sus empleados dicho organismo en la igualdad de condiciones con el Subsidio que exige —sin exceptuar ningún caso— la ley para la exención de la contribución de Utilidades, no puede estimarse legal la extensión de tal exención a esos casos en los que, en determinado momento y temporalmente, los empleados con dos o más hijos menores de catorce años, se encuentran en condiciones equiparables a las necesarias para disfrutar el subsidio mínimo, porque a esos empleados la mejora que les tiene otorgada el Instituto Nacional de Previsión es la de cobrar la cantidad importe de ese suplemento hasta que cumplan los dieciocho años sus hijos, sean dos o más o sea sólo uno, y, por tanto, la mera coincidencia de que dentro del pago más generoso que supone esta mejora, en determinado tiempo, y por estar naturalmente lo menos comprendido en lo más, quienes tienen derecho a percibir la suma correspondiente hasta que sus hijos lleguen a la edad mencionada de dieciocho años, lo tienen también, pero por concesión de la referida entidad, cuando sus hijos, por lo menos dos, sean menores de catorce años, no puede suponer derecho a la exención discutida, porque tal pasajera coincidencia no puede autorizar a ampliar la exención establecida a casos no comprendidos en la equiparación de condiciones que con carácter general exige la Ley.» (*Sentencia de 9 de octubre de 1957. En el mismo sentido la de 26 de octubre del mismo año.*)

C) Gastos deducibles.

De los ingresos que obtienen los recaudadores.

Para la aplicación de las modificaciones tributarias introducidas en la Ley reguladora de la Contribución de Utilidades de 22 de septiembre de 1952 por el Real Decreto-Ley de 15 de diciembre de 1927, con referencia a la Tarifa 1.ª, se publicó en 8 de mayo de 1928 una Instrucción, cuyas

reglas 37 y 38 prescribían que de la totalidad de los ingresos que obtengan los recaudadores se deducirá en concepto de gastos, para determinar las respectivas bases de imposición, el 50 por 100, no pudiendo exceder en ningún caso para cada contribuyente de la cifra total de 40.000 pesetas.

«Tal cantidad y limitación que pudiera ser aceptable con relación a los recaudadores de una sola zona, resultaba inaceptable para aquellos recaudadores que tuviesen a su cargo varias zonas, por lo que, haciéndose cargo de ello, el propio Ministerio de Hacienda dictó, en 2 de marzo de 1929, Orden aclaratoria en la que se preceptuaba «que a los efectos de la regla 38 de la instrucción provisional de 8 de mayo de 1928, el límite de 40.000 pesetas que, como cantidad máxima a deducir en concepto de gastos, se establece en la misma, será aplicable a cada una de las zonas recaudatorias a cargo de un mismo contribuyente, no pudiendo exceder en cada provincia del número de partidos judiciales, y sin perjuicio de que para la determinación del tipo de gravamen aplicable a cada contribuyente, y a los efectos de liquidación, se acumule la totalidad de las utilidades en la recaudación por todas las zonas que comprenda», lo cual, a efectos de la deducción, ha de ser justificado como dispone el mismo Decreto en el precedente artículo.

»El Decreto de 7 de agosto de 1949... no tuvo por finalidad expresa ni tácita la derogación de las disposiciones integrantes de la Orden de 2 de marzo de 1929. Su finalidad específica se consigna claramente en el preámbulo del mismo, que es solucionar una cuestión de equidad tributaria, de modo que permita a las Diputaciones provinciales obtener beneficios, como es justo, en proporción a los ingresos que, en definitiva, obtienen por los servicios recaudatorios que prestan.» (*Sentencia de 24 de octubre de 1957.*)

D) Tipo impositivo.

No son acumulables al sueldo, a efectos de fijación del tipo impositivo, las gratificaciones que el I. N. P. abona a su personal de los "Servicios de Inspección Sanitaria" y "Determinación de honorarios médicos".

Ha de tenerse presente al Orden del Ministerio de Trabajo de 3 de octubre de 1953, que implanta la mejora económica a los facultativos y auxiliares del Seguro Obligatorio de Enfermedad y a su Inspección Sanitaria como consecuencia del incremento de los recursos del Seguro llevado a cabo por el Decreto de 25 de septiembre del mismo año. Dicha Orden dispone, en su artículo 1.º, que el I. N. de P. retendrá a disposición del expresado Ministerio la totalidad del 1 por 100 de aumento de primas del Seguro de Enfermedad a que se refiere el artículo 1.º del Decreto citado, tanto cuando se trate del seguro directo que realiza el propio Instituto, como del que practican las entidades y organismos colaboradores; en el artículo 2.º, que el personal sanitario, facultativo y auxiliar del mencionado Seguro, a par-

tir de 1.º de enero de 1954 percibirá tres gratificaciones extraordinarias anuales, una cada trimestre, y de un importe equivalente a la cuantía de los honorarios devengados durante el primer mes natural de dicho período, y en el artículo 7.º, que las referidas gratificaciones se harán efectivas por el I. N. de P. con los datos y antecedentes precisos que le proporcione la Jefatura Nacional del repetido Seguro obligatorio.

«Disponiéndose en el último párrafo de la regla 12 de la Instrucción aprobada por Real Decreto-ley de 8 de mayo de 1923 que las utilidades que obtengan los contribuyentes del apartado B) (empleados particulares), se acumularán en cuanto sean fijas por su cuantía y periódicas en su vencimiento y se perciban de una misma persona natural o jurídica, tal norma rectamente interpretada autoriza entender que procederá la acumulación cuando las gratificaciones, al igual que los sueldos, se satisfagan con fondos propios de la persona a quien se prestan los servicios remunerados, y como en el presente caso el Instituto demandante hizo efectivas las gratificaciones de referencia a sus empleados que formaban parte de los servicios de Inspección sanitaria y determinación de honorarios médicos, con cargo al importe de lo recaudado por aumento de primas, que no recibía para sí, sino que debía retenerlo a disposición del Ministerio de Trabajo a fines de la mejora de retribución al personal sanitario, precisa reconocer que las susodichas gratificaciones no son acumulables al sueldo para la fijación del tipo impositivo de escala, como no lo son, y así se reconoce en el acuerdo recurrido, las que el propio Instituto satisfizo al personal extraño que igualmente formaba parte de los indicados organismos, cuya inteligencia evita incurrir en la injusta desigualdad de trato fiscal.» (*Sentencia de 26 de octubre de 1957.*)

Tarifa 2.ª

A) Exenciones.

No goza de exención una Mancomunidad municipal por las utilidades obtenidas en la explotación de una destilería de mieras y serrería mecánica.

«Conforme a los preceptos de la Ley de Administración local y Reglamento de Haciendas locales, no se han concedido a las Mancomunidades municipales beneficios fiscales con carácter general..., sino que, por el contrario, se han limitado esos beneficios, por lo que es preciso examinar los textos de las disposiciones reguladoras de esas exenciones para determinar si la Administración actuó correctamente al denegar la exención solicitada por la mancomunidad reclamante.

Del examen de las Ordenes de 6 de julio de 1948 y 16 de mayo de 1949, claramente se desprende que solamente se exceptúan los beneficios que produzcan los servicios municipales, y como no es posible admitir que

tenga la consideración de servicio la explotación de un negocio, cual es la destilería y serrería mecánica, es vista la improcedencia de otorgar la exención solicitada, pues ni siquiera está incluida entre las obligaciones mínimas de las Corporaciones la explotación industrial de los bienes de propios.»

La no exención se refiere a las Tarifas 2.^a y 3.^a (*Sentencia de 23 de septiembre de 1957.*)

B) *Epígrafe adicional d).*

Sujeción al impuesto del canon abonado por una compañía de tranvías a un Ayuntamiento.

«Siendo un hecho innegable que el servicio público municipalizado de transportes colectivos y urbanos en el término municipal de X fué llevado en régimen de empresa mixta regida por su Consejo de Administración, de la que fueron partícipes el Ayuntamiento demandante y la Compañía del tranvía urbano de dicha capital, lo que en realidad se hizo al abandonar tal sistema fué el arriendo con monopolio del negocio que toda empresa implica, y que ambas entidades vinieron explotando desde el año 1940, generándose de tal modo el contrato de 10 de abril de 1948 con todas las esenciales características que para los de su clase señalan los artículos 1.542 al 1.544 del Código civil, y que a efectos fiscales ha de considerarse incluido en el epígrafe *d)* adicional a la Tarifa 2.^a de Utilidades por el artículo 9 de la Ley de Reforma tributaria de 31 de diciembre de 1946, al someter a tributación el arrendamiento de negocios, bienes o cosas siempre que el mismo no se halle comprendido en otros epígrafes de la propia tarifa. Y no se diga, cual en la demanda se sostiene, que lo convenido en este caso no fué el arrendamiento, sino una concesión de índole administrativa, ya que en el contrato de referencia aparece claramente manifestado el propósito de arrendar al consignarse en su artículo 4.º que el Ayuntamiento de X acuerda llevar a la práctica y desenvolver la explotación del consabido servicio mediante el sistema de arrendamiento autorizado en el apartado *c)* del artículo 135 de la vigente Ley municipal de 31 de octubre de 1935, sin que a lo largo del contrato aparezca nada que permita pensar que se quiso otorgar una concesión; pero aun en el supuesto de que en el mismo se hubiese empleado esa palabra en lugar de la de arrendamiento, no por ello cambiaría el criterio que se sustenta, por cuanto la Sala tiene ya declarado... que la adjudicación por el Ayuntamiento de una capital de provincia a un particular del servicio de pompas fúnebres municipalizado con monopolio, percibiendo la corporación determinados porcentajes de los ingresos efectuados en su explotación, constituye, a efectos fiscales, un arrendamiento de negocio sujeto a tributar por el expresado

epígrafe adicional, no obstante decirse en el contrato consignado en escritura pública que la adjudicación del servicio se hacía con el carácter de concesión municipal. (*Sentencia de 27 de septiembre de 1957.*)

Tarifa 3.^a

Fijación de la cuota.

Las cuotas de la Contribución territorial urbana correspondiente a edificios de nueva construcción, declarados exentos durante el primer año, no pueden considerarse devengadas a efectos de la deducción de las mismas, conforme a lo ordenado por la disposición 12.^a

«La disposición 12 de la Tarifa 3.^a preceptúa, en su párrafo 1.º, que de la cuota por esta Tarifa 3.^a se deducirá siempre el importe de las cuotas del Tesoro de la Contribución territorial y de la industria y de comercio, devengadas por la empresa en el período de la imposición; y el artículo 3.º de la Ley de 31 de diciembre de 1942 ordena que «la cuota liquidada sobre el capital de las sociedades sometidas a la referida Tarifa 3.^a se estimará en todo caso contribución mínima por el mero ejercicio de la actividad lucrativa que fundamentalmente constituye el objeto de la empresa, por lo cual dicha cuota no soportará otras deducciones que las derivadas, en su caso, del tributo que grave directamente dicha actividad, y en cuanto lo permita la aplicación de lo prescrito en la disposición 12 de la citada Tarifa»; y conforme a estos preceptos legales, únicamente las contribuciones devengadas a favor del Tesoro son las que pueden ser deducidas de la de Utilidades, Tarifa 3.^a, y es evidente que un impuesto del que está exento un contribuyente en determinado ejercicio —en el presente caso la Contribución urbana en el primer año, en los edificios de nueva construcción— no se devenga a favor de la Hacienda, porque este concepto de devengo supone el nacimiento del derecho del Estado a exigir un tributo, y aparece de manera indiscutible que mal puede sostener que tenga el Tesoro derecho a exigir una contribución que está, por la legislación fiscal correspondiente, declarada no aplicable a determinados contribuyentes por exención legal durante cierto período de tiempo, por ser indudable que las disposiciones antes mencionadas fueron dictadas para que de la base contributiva se deduzcan las cantidades que el interesado tenga efectivamente que desembolsar, en el presente caso por Contribución urbana, con cargo a lo producido por un inmueble, y que disminuya la productividad del mismo, pero no son dichas disposiciones de aplicación cuando, en virtud de la prenombrada exención, no tuvo que realizar el contribuyente desembolso alguno.

El legislador quiso, mediante los mencionados preceptos, evitar que existiera la doble tributación, que se daría si el contribuyente que ingresó

una cantidad por contribución territorial tuviera que abonar la de utilidades por esa misma causa, ya que tal cantidad no ingresa realmente en su patrimonio; pero si esa disminución de ingresos procedentes de la renta de un inmueble no tiene efectivamente lugar, como sucede en el presente caso, no se podrá nunca sostener con fundamento que, concurriendo estas dichas circunstancias, se haya producido una doble tributación.» (*Sentencia de 30 de septiembre de 1957.*)

3. *Contribución general sobre renta.*

A) *Sentencia civil previa que determina la participación del sujeto pasivo en la explotación de unas fincas.*

«La cuestión litigiosa a que se contrae el presente pleito se reduce a determinar si la explotación de las fincas rústicas... la llevó a cabo en el año 1947, exclusivamente el actor, como arrendatario de las mismas, y, por tanto, para la contribución sobre la renta correspondiente a dicho ejercicio se le debía estimar como ingreso la totalidad de los beneficios líquidos de las dos referidas fincas, o si, como sostiene la parte actora, tanto en vía gubernativa como en esta contencioso-administrativa, los dos mencionados predios fueron explotados por una comunidad familiar formada por el precitado accionante, y..., en su consecuencia, la base de la contribución sobre la renta del demandante, en el nombrado ejercicio, sólo debe ser la parte proporcional a él perteneciente, en los beneficios obtenidos por la Comunidad familiar mencionada en la explotación de las dos expresadas fincas rústicas.»

»Esta cuestión aparece resuelta por sentencias del Juzgado de 1.^a Instancia número 1 de Palma de Mallorca, de ..., y de la Audiencia Territorial de la misma capital, de ..., relativas al pleito civil sobre la existencia de la repetida comunidad familiar y otros pedimentos.» «La sentencia de 1.^a Instancia declaró la existencia de la comunidad, y la dictada por la Audiencia confirmó este pronunciamiento, y fijó la participación del actor en la repetida comunidad, en una tercera parte; por todo lo cual, procede revocar el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central recurrido, y, en su lugar, declarar que la participación del recurrente en los beneficios líquidos de la explotación de los dos predios mencionados, que debe servir de base a la liquidación por la Contribución sobre la Renta del ejercicio de 1947, que debe girársele, es la de una tercera parte.» (*Sentencia de 23 de septiembre de 1957.*)

B) *Pretendida nulidad de actuaciones administrativas; caso en que no se produce indefensión del contribuyente.*

«El examen de cada uno de los referidos motivos, determinantes, a juicio del interesado, de nulidad de las actuaciones administrativas, ha

de comenzarse por los defectos atribuidos por el recurrente al acta levantada por la Inspección, la que, según afirmación del interesado, lo fué en el edificio del Ayuntamiento de... y no en el domicilio del contribuyente; pero, respecto de esta pretendida nulidad, ha de tenerse en cuenta en primer término que el recurrente aparece firmando el acta, en la que se expresa fué levantada en su domicilio, y sin que dicho señor formulase en el documento ninguna otra manifestación, sino la de que en su día expresaría lo que estimase conveniente a sus intereses; no siendo las pruebas presentadas por el actor bastantes a demostrar de manera indubitante que el acta, a pesar de estar firmada por el contribuyente como extendida en su domicilio, no lo fué en él, y sí en la mencionada Casa Consistorial; siendo por último de tener en cuenta que, en todo caso, el lugar en el que firmara dicha acta el recurrente, no pudo producir al mismo indefensión, ya que al suscribirla conoció íntegramente lo en ella consignado.»

«Tampoco puede aceptarse la invalidez de las actuaciones posteriores, en atención a que el dictamen firmado por el perito agrícola afecto a la Delegación de Hacienda de Gerona, fuere autorizado por éste, con la ante-firma «el Inspector de amillaramientos», el escrito de 8 de mayo de 1953, siendo así que al mismo se refiere ya el acta levantada con gran anterioridad —en 24 de marzo de dicho año—, porque la cifra total de uno y otro documento coinciden, y es perfectamente admisible, que los estudios y reconocimiento los tuviera hechos y terminados el mencionado funcionario en la última de las citadas fechas, y en cambio el dictamen escrito, detallado y puesto en limpio, no lo redactara y firmara sino el primero de los dos mencionados días; pero, sobre todo, ha de estimarse que tampoco esta dilación pudo producir indefensión al demandante, ya que posteriormente, en 13 de junio de 1953, se le concedió vista del expediente al interesado, formulando escrito en 18 de diciembre de 1954, oponiéndose a la elevación del expediente al centro directivo, para que si lo estimase procedente, declarase la competencia del Jurado Central para la fijación de las bases, y pidiendo también se declarase la nulidad del expediente por vicios de forma, a cuyo escrito acompañó la parte actora cuantas pruebas estimó pertinentes a la defensa de su derecho, lo que demuestra que, pese a los retrasos observados en la tramitación del expediente, pudo el actor conocer todo lo actuado en aquél y formular cuantas pretensiones, alegaciones y pruebas, en relación con el acta levantada y actuaciones posteriores, consideró oportuno presentar; todo lo cual evidencia que no se produjo indefensión alguna al mencionado contribuyente.» (*Sentencias de 8 y 26 de octubre de 1957.*)

C) Competencia del Jurado Central.

«Conforme a lo preceptuado en el artículo 1.º del Decreto de 11 de mayo de 1944, así como de acuerdo con lo ordenado en el 7.º de la Orden de 11 de marzo de 1943, es procedente la elevación acordada del expediente

a la Dirección General de la Contribución sobre la Renta a efectos, en su caso, de la declaración de competencia del Jurado Central, para el señalamiento de la base imponible, porque la existencia de unos cálculos, producto de razonados reconocimientos y estudios relativos todos ellos a la producción, renta o beneficio líquido obtenido por el expedientado en 1948, en la finca que labra y a la que se refiere este pleito, han de considerarse como presunción fundada de que los rendimientos resultantes de la estricta aplicación de las disposiciones reguladoras de esta contribución no corresponden a la realidad de los hechos económicos, ya que el dictamen de funcionario tan especializado en valoraciones de renta, como es el perito agrícola, inspector de amillaramientos, constituye una evaluación —folio 2 del expediente— razonada y cifrada con todo detalle, y no un infundado cálculo, como pretende la parte demandante; y por tanto elemento bastante, conforme a lo dispuesto en las dos disposiciones que acaban de citarse, para la intervención del Jurado Central.» (*Sentencias de 8 y 26 de octubre de 1957.*)

D) *Extensión de la amnistía concedida por Decreto-ley de 13 de mayo de 1955.*

«La amnistía concedida por Decreto-ley de 13 de mayo de 1955, y conforme a la cual las personas que a efectos de la Contribución sobre la Renta, presentarán antes de los citados mes y año, declaraciones correspondientes a 1954, no serán objeto de investigación ni comprobación por los ejercicios anteriores no prescritos, siempre que en aquéllas consignaren con veracidad la cuantía de sus capitales, rentas e ingresos, es una amnistía no aplicable al presente caso, porque este Decreto-ley se refiere a investigaciones y comprobaciones, no comenzadas con anterioridad a su fecha, pero no a casos como el presente, en el cual se instruyó expediente a virtud de acta levantada en 24 de marzo de 1953, lo que dió lugar a la incoación de las oportunas actuaciones gubernativas, cosa bien diferente de la no formación de nuevos expedientes por los años anteriores al 1954 a quienes hicieran en la forma antes citada su verídica declaración correspondiente al dicho año 1954.» (*Sentencias de 8 y 26 de octubre de 1957.*)

4. *Contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios.*

Plazo de revisión.

«Como ya tiene establecida esta Sala entre otras sentencias en la de 27 de noviembre de 1952 y 8 de junio de 1956, el plazo de revisión de las liquidaciones por beneficios extraordinarios es el de quince años que señala el artículo 29 de la Ley de Administración y Contabilidad de 1.º de junio de 1911, por disponer la Ley de 5 de enero de 1939, en su artículo 16, y la de 17 de octubre de 1941, en su artículo 19 que, a los efectos de prescripción de cuotas por beneficios extraordinarios, regirán las disposiciones

de la Ley de Administración y Contabilidad. Por ello se pone de manifiesto lo extemporáneo de la alegación de prescripción del plazo para acordar la revisión girada al recurrente el 19 de febrero de 1948, pues no había transcurrido el plazo para ejercitar esta facultad de revisión y ha sido correcta, por tanto, la actuación administrativa al dictar la Orden impugnada.» (*Sentencia de 19 de octubre de 1957. En el mismo sentido la de 24 de octubre del mismo año.*)

III.—IMPUESTOS INDIRECTOS.

1. Impuesto de derechos reales.

Exenciones.

a) *Alcance de las exenciones contenidas en la disposición transitoria segunda de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, de 17 de julio de 1953, y en la disposición transitoria 20 de la Ley de Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951.*

«Se dilucida en el pleito si, con ocasión de ampliar de tres millones a seis millones de pesetas el capital de la Sociedad Limitada ..., el 1.º de abril de 1955, mediante escritura pública ..., y al tener que convertirse en Sociedad Anónima en virtud de lo preceptuado en el artículo 3.º de la Ley de Sociedades Limitadas, en armonía con el 4.º de la Ley de Sociedades Anónimas, está exenta la novación del negocio jurídico mercantil del impuesto de derechos reales.»

«Si bien es cierto que la disposición transitoria segunda de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada de 17 de julio de 1953 dispone «que los actos y documentos legalmente necesarios para que las Sociedades constituidas con arreglo a la legislación anterior puedan dar cumplimiento a lo establecido en la presente Ley y en sus disposiciones transitorias, quedarán exentas de toda clase de impuestos y contribuciones», y que el artículo 3.º de la propia Ley no permite continuar en forma de sociedad de responsabilidad limitada las constituidas con capital superior a cinco millones de pesetas... la exención del impuesto expresada anteriormente se refiere, sin duda, a las Sociedades existentes en el momento de su promulgación y que por ser superior a cinco millones de pesetas hubiera de revestir necesaria e imperativamente la forma de Anónima, que no es el caso concreto objeto de este debate.»

«Si la disposición 20 transitoria de la Ley de Sociedades Anónimas preveía también que los actos y documentos legalmente necesarios para que las Sociedades constituidas con arreglo a la legislación anterior puedan dar cumplimiento a lo establecido en la propia ley y en sus disposiciones transitorias, quedarán exentos de toda clase de impuestos y contribuciones, y si la disposición transitoria 3.ª, en correspondencia con la 4.ª de la misma

Ley, confería un derecho de opción en plazos de tres meses a las Sociedades de Responsabilidad Limitada o Comanditaria que tuvieran un capital superior a cinco millones de pesetas, para reducir el capital a dicha cifra, como máximo, o transformarse en Sociedades Anónimas, entendiéndose, en otro caso, que quedarían disueltas de pleno derecho, resulta absurdo ejercitar el derecho de exención del impuesto que pretende la recurrente, si ya después de promulgarse la Ley de Sociedades Anónimas y antes de serlo la de las Sociedades de Responsabilidad Limitada, no podían acogerse a tal beneficio de exención otorgado en la referida disposición transitoria 20, cuanto más una vez vigente esta última Ley...» (*Sentencia de 15 de octubre de 1957.*)

b) *Alcance de las exenciones concedidas al amparo de la Ley de 2 de marzo de 1917, de protección a la industria nacional.*

«La Ley de 2 de marzo de 1917 tuvo por objeto el fomento industrial de España, facilitando la consolidación y desarrollo de las industrias existentes y la creación de otras nuevas, mediante la concesión de determinados beneficios; y al amparo de dicha Ley y Reglamento de 20 de diciembre del propio año 1917, la empresa recurrente solicitó y obtuvo, por Orden ministerial de 3 de diciembre de 1921, entre otras, la declaración: 1.º Que la Sociedad Anónima A está incluida en el artículo 7.º del Reglamento de 20 de diciembre de 1917, dictado para la ejecución de la Ley de 2 de marzo anterior, y reúne las condiciones del artículo 9.º del mismo Reglamento. 2.º Que procede conceder la exención del pago del Impuesto de derechos reales que devengue la mencionada Sociedad, con arreglo a la letra A) del artículo 12 del Reglamento», estipulándose en el artículo 12, letra A: «Exención de los impuestos de derechos reales y de timbre para los actos *todos* relacionados con la constitución de una entidad o con *el desarrollo del negocio social de una constituida*, cuando la protección haya de otorgarse para favorecer su ampliación industrial en relación con el art. 1.º de la Ley», que es el que, en términos generales, define el ámbito de protección, al decir: «Se autoriza al Gobierno para favorecer la creación de industrias nuevas y el desarrollo de las ya existentes»; debiendo puntualizarse en este lugar que la empresa recurrente, que tiene por principal finalidad la producción y distribución de energía eléctrica para convertir en luz o fuerza, con fecha 26 de noviembre de 1949, en cumplimiento de acuerdos sociales, solicitó de la Dirección General de Contribuciones y Régimen de Empresas del Ministerio de Hacienda autorización para ampliar su capital social en 25 millones de pesetas, fundándose para ello en la necesidad de ampliar las instalaciones del salto de «Las Norias» y la construcción de diversas líneas eléctricas, según proyecto que acompañó, obteniendo dicha autorización por Orden de 17 de enero de 1950.

«Dados los términos claros y precisos en que está concebida la Orden de 3 de diciembre de 1921 y el contenido del artículo 12, letra A del Re-

glamento de 20 de diciembre de 1917, no ofrece duda alguna que la ampliación del capital social de la empresa A, en cuanto tiene por finalidad el desarrollo *del negocio social de una sociedad constituida*, entra de lleno en el beneficio de exención tributaria otorgada por aquélla, que en modo alguno puede estimarse limitada a la simple construcción, ya lograda, del salto, porque, aun cuando se impone en la Orden la obligación de su construcción con una potencia de 6.000 HP. y tal construcción fué la causa inicial de la solicitud de los beneficios, ni la ley se concibió para obras determinadas, sino para las actividades de industrias completas, ni los términos amplios de la Orden de concesión de beneficios antes transcritos autorizan tal limitación; ni mucho menos puede argüirse que la exención, en todo caso, ha de otorgarse para cada acto u operación de desarrollo social individualmente, porque la Orden lo que dispuso fué la exención del impuesto de derechos reales para todos los actos de constitución y desenvolvimiento o desarrollo del negocio social, sin sometimiento a plazos y a términos, lo contrario de lo que ocurrió con otros beneficios, como los de derechos arancelarios, cuya exención alcanza solamente a diez años, la reducción del 50 por 100 de tributos sobre industrias y sus utilidades, limitado a cinco años, y los impuestos de exportación también por cinco años: por todo lo que la norma aplicable no puede ser otra que la contenida en el artículo 3.º, número 51, de la Ley, y artículo 6.º, número 51, del Reglamento, según los cuales preceptos gozan de exención del impuesto los actos y contratos en cuyo favor se haya reconocido o se reconozca la exención por leyes especiales, mientras éstas se hallen en vigor y en cuanto se cumplan los requisitos por ellas exigidos.» (*Sentencia de 28 de octubre de 1957.*)

2. Impuesto de Timbre.

Timbre de la escritura de formalización del acuerdo social de disolución.

«La cuestión planteada en el presente recurso consiste en determinar si a la primera copia de la escritura de disolución de la Sociedad... corresponde una liquidación por timbre gradual, en razón de tratarse de escritura que tiene por principal objeto cantidad o cosa variable, teoría de la Administración, amparada en el artículo 15 de la Ley del Timbre de 18 de abril de 1932, por no hallarse comprendida específicamente la disolución en el artículo 16, apartado 12, párrafo 2.º, o sólo corresponde el timbre fijo de 15 pesetas, clase 4.ª, en el primer pliego de la primera copia, por tratarse de escritura que se refiere a objeto no valuable, tesis del recurrente, amparada en el artículo 20, párrafo 1.º, último inciso, o lo que es lo mismo, la presente resolución ha de decidir en concreto si el acto de disolución social constituye objeto valuable o no.»

«La discutida escritura se limita a formalizar el acuerdo de disolución

adoptado en junta general de accionistas y a constituir a la entidad en trance de liquidación, cubriendo de este modo en el proceso de extinción de la Sociedad la primera fase de las tres que lo integran, a saber: disolución, liquidación del haber social y división del mismo; fase primera que, por su contenido estricto antes expresado, no sólo no tiene por *principal objeto*, como dice el artículo 15, cantidad o cosa valuable, sino que no puede tenerlo por ser la disolución de la sociedad trámite previo o antecedente para obtener precisamente en la liquidación subsiguiente, segunda fase del proceso extintivo, la cantidad o cosa valuable.»

«Dado el diferente contenido de la disolución y de la liquidación de una sociedad, ni puede estimarse que la Ley cuando se contrae taxativamente a la liquidación en el art. 16, apartado 12, párrafo 2.º, quiere referirse indistintamente a la disolución, ni, por lo mismo que se trata de situaciones jurídicas de contenido autónomo e independiente, es lícito identificarlas a efectos del impuesto, gravándolas con los mismos criterios, porque ello implicaría, en definitiva, una duplicidad del impuesto, en el mismo proceso extintivo de la Sociedad.» (*Sentencia de 17 de octubre de 1957.*)

3. Renta de Aduanas.

Aforos.

a) Fosfato de tricresilo.

«El recurrente manifiesta en el recurso de alzada que el fosfato de tricresilo es un producto de aspecto físico grasiento, carente de volatilidad y olor, de empleo como plastificante en la preparación de barnices, declaración que no ha sido desvirtuada no ya por testimonio técnico alguno, sino ni siquiera por otra contradictoria.

Esta Sala, en reiteradas sentencias, tiene resuelto que los productos no aromáticos, ni volátiles, singularmente los de naturaleza química iguales o análogos al fosfato de tricresilo, empleados como plastificantes con destino en la preparación de barnices, o para productos no perfumados, no se consideran ésteres utilizados en la preparación de perfumes, los que ciertamente tributan por la partida 933 de los aranceles, por lo que les es de aplicación la 975.» (*Sentencia de 25 de septiembre de 1957. En el mismo sentido la de 31 de octubre del mismo año.*)

b) Fosfato de trifenilo.

La Sala tiene reiteradamente establecida «la doctrina de que la circunstancia de ésteres concurrente en los productos como el de la presente litis, no puede dar lugar a que tributen por la partida 933, porque ésta es de aplicación a los ésteres aromáticos y volátiles, utilizados en perfumería,

y no a los productos que, aun siendo ésteres, sirven principalmente como plastificantes en la fabricación de barnices o para otras finalidades distintas de aquélla de perfumería y análogas a la indicada de plastificación industrial; habiéndose asignado siempre a estos productos la partida 975, ... a mayor abundamiento la doctrina jurisprudencial ha de considerarse, en el presente caso, completada y afianzada por el contenido de la base 3.^a de la Ley sobre reforma de los aranceles de aduanas de 20 de marzo de 1906, ante la falta de proporcionalidad dineraria que esa base previene y que aquí ha sido reconocida, considerándola lamentable por la Administración». (*Sentencia de 30 de septiembre de 1957.*)

c) *Películas cinematográficas.*

«Ya tiene repetidamente declarado esta Sala, en las sentencias de 21 de diciembre de 1956 y 15 de febrero, 13 de marzo, 4 de abril y 31 de mayo del corriente año, no sólo que aforado un primer ejemplar o copia de una película, por la partida 692 bis, no es dable aplicar a las restantes copias amparadas por la misma licencia de importación la partida 692 cuart., que tarifa las bandas sonoras y columnas de efectos cuando se importan con separación de las películas a que corresponden, sino también que, tanto la circular de la Dirección General de Aduanas de 21 de marzo de 1946, como la Orden ministerial de 8 de septiembre de 1949, que la confirma —disposiciones en las que se apoya el acuerdo ahora combatido—, infringen la ley de 19 de julio de 1944, que modificó los aranceles de Aduanas y contravienen, a su vez, el art. 3.º de la Ley de Bases para revisión arancelaria de 20 de marzo de 1906, según cuyo precepto los derechos del arancel no se podrán modificar por Ordenes ni por Decretos, sino por medio de Leyes». (*Sentencia de 3 de octubre de 1957.*)

d) *Ginebra.*

«El Real Decreto de 17 de septiembre de 1920, en el epígrafe «Ginebra», define a ésta: «el producto de la destilación del mosto fermentado de cereales en presencia de las bayas de enebro» y la propia disposición define, asimismo, al alcohol ordinario o etílico; «el producto de la destilación y rectificación de un líquido fermentado cualquiera que sea; pero la denominación de alcohol de vino o natural no debe aceptarse sino, exclusivamente, para el producto de la destilación del vino.»

«A la vista de tales conceptos y de lo dispuesto en la nota 57 del arancel, que manda liquidar a 185 pesetas el hectolitro sólo los alcoholes que tengan del vino su procedencia, y a 435 todos los demás, es obvio que la Administración ha procedido conforme a la nota arancelaria, aplicando

esta última cuota al contenido en la ginebra, alcohol que hay que estimar como no originario del vino según la legal definición, ya transcrita, del compuesto importado.» (*Sentencia de 9 de octubre de 1957.*)

e) *Barras de acero huecas.*

«Ya tiene repetidamente declarado esta Sala, al resolver casos análogos al que ahora se trata, que a las barras de acero huecas no cabe negarles el carácter de tubos, por lo que consignándose en el repertorio para la aplicación del arancel de Aduanas una llamada que asigna la partida 307 a los tubos de acero o hierro estirados en frío o caliente, cualquiera que sea su aplicación, es manifiesto que han de aforarse por dicha partida 307 las barras de acero huecas destinadas a la fabricación de barrenas para minas, criterio que procede reiterar una vez más, imponiéndose en consecuencia la confirmación de acuerdo recurrido.» (*Sentencia de 9 de octubre de 1957.*)

f) *Moldes de acero para la fabricación de inducidos.*

«... Según el «Diccionario de la Academia de la Lengua», molde es también cualquier instrumento, aunque no sea hueco, que sirva para estampar o para dar forma o cuerpo a una cosa, por lo que, a las piezas objeto del litigio, destinadas a la formación de inducidos eléctricos comprimiendo o moldeando debidamente el embobinado, no es dable negarles la condición de moldes, ni llevarlas, consiguientemente, para su adeudo, a partida diferente de la 547 que expresamente las tarifa.» (*Sentencia de 9 de octubre de 1957.*)

g) *Fibra vulcanizada en barras.*

«La mercancía importada es «fibra vulcanizada en barras», lo que la excluye del concepto estricto arancelario de «cartón» y la hace propia de ser estimada como una manufactura del mismo, por la manipulación que supone en éste la elaboración de aquéllas, lo que no niega la parte actora, pero pretende que no se considere así porque las barras requieren, para su empleo específico en cada caso, alguna operación de adaptabilidad (serrado, tallado), según el informe del Laboratorio central de Aduanas, argumentación que no es admisible porque el precisar aquella algún detalle complementario antes de sus distintos empleos definitivos, no las priva del concepto genérico de manufactura que, sin ninguna discriminación, emplea el texto de la partida 1101, por todo lo cual resulta adecuada la aplicación que de la misma se ha hecho por la Administración.» (*Sentencia de 11 de octubre de 1957.*)

h) *Oxido de hierro artificial.*

«Al no hallarse el óxido de hierro sintético tarifado expresamente en tarifa alguna del arancel, y disponer el repertorio, con referencia a las partidas 975 y 976, que son aplicables las mismas a los óxidos no comprendidos en otras, es manifiesto que al de que se trata hay que reputarlo incluido en la 975, que se refiere a productos químicos comerciales, a diferencia de la 976, que hace relación a los puros y farmacéuticos, sin que a esa apreciación pueda oponerse, para aplicar la partida 874, la circunstancia de que el producto discutido, entre otros usos, tenga el de ser utilizado como color mineral. (*Sentencia de 14 de octubre de 1957.*)

IV.—HACIENDAS LOCALES.

1. *Concierto entre el Municipio y un contribuyente; concepto de «utilización del suelo».*

El T. S. acepta los considerandos del Tribunal Provincial, en los que se dice: «El único problema jurídico que la litis plantea consiste en determinar si conforme a las estipulaciones del concierto económico celebrado entre las partes y solemnizado en escritura pública de 31 de octubre de 1942, la compañía X, está o no exenta del pago de derechos por concesión de licencia de instalación de dos transformadores en la subestación de la calle..., al estimarse comprendido tal concepto en el canon global que satisface al Ayuntamiento por utilización del suelo o subsuelo de la vía pública.»

«Conforme al art. 3.º del concierto económico que liga a las partes, el Ayuntamiento concederá autorización a la Compañía X para establecer las subestaciones necesarias, instalaciones y uso del terreno o subsuelo de las vías públicas que se señalen con kioscos, subestaciones, transformadores, túneles, cajas de registros, postes, torres y demás que se precisen para el tendido de su red de distribución, abonando la empresa el canon anual de 20.000 pesetas, sólo y exclusivamente por la utilización del suelo y subsuelo de la vía pública; concepto éste de utilización que, rectamente interpretado a tenor de las normas de hermenéutica contenidas en el capítulo IV, libro 4.º, título II del Código civil, ha de estimarse que comprende la instalación de transformadores, tanto porque se hallan expresamente mencionados en la cláusula, cuanto porque constituyen elementos de trabajo necesarios para el funcionamiento de la subestación que el Ayuntamiento se halla obligado a autorizar; y, en tal sentido, es obvio que los derechos o arbitrios devengados por tal concepto están incluidos en el tanto alzado con-

venido, el cual es independiente del canon de 85.000 pesetas que el artículo 4.º del expresado concierto fija por compensación de todos los impuestos o arbitrios municipales que recaigan sobre utilización de vías públicas con obras o instalaciones indispensables para el tendido de las redes de distribución, acometida a las casas y alimento de sectores.» (*Sentencia de 21 de septiembre de 1957.*)

2. *Tasa municipal en concepto de reconocimiento sanitario de leche envasada en botes herméticamente cerrados.*

El T. S. acepta, en lo sustancial, el considerando de la sentencia apelada: «Existe una bien delimitada diferenciación doctrinal en orden a la clasificación de los ingresos fiscales de las entidades públicas, distinguiéndose: a) contribuciones e impuestos, y b) tasas o derechos por razón del uso de determinadas prestaciones o servicios públicos realizados por dichas entidades, consistiendo los primeros en una detracción coactiva de una parte de la renta de los patrimonios o economías particulares, mientras que las segundas se circunscriben a la percepción de cantidades como correlativas a la prestación o uso de determinados servicios públicos, y, por tanto, los devengos que obtiene el Ayuntamiento de ... por el reconocimiento sanitario de ciertas especies o mercancías, constituyen una verdadera tasa cuya percepción sólo es justificada y exigible cuando dicho servicio de reconocimiento sanitario se preste realmente, supuesto distinto de los hechos del presente recurso, donde claramente se ha demostrado la imposibilidad legal en que dicha corporación se encuentra de efectuar un reconocimiento sanitario de los botes de leche condensada...» Y añade el T. S., en considerando propio: «En armonía con lo dispuesto en la Orden de 6 de marzo de 1941, la Jefatura del Servicio de Higiene de la Alimentación, dependiente del Ministerio de la Gobernación, tiene a su cargo la inspección de la fabricación y venta de la leche condensada y sus derivados, por lo que es manifiesto que por el Ayuntamiento apelante no puede exigirse el reconocimiento sanitario a esos productos, criterio que tiene sentado esta Sala, entre otras, en las sentencias de 4 de noviembre de 1947, 25 de febrero y 27 de junio de 1956.» (*Sentencia de 30 de septiembre de 1957.*)

3. *Impuesto sobre el vino y la sidra.*

El T. S. acepta, en lo sustancial, los considerandos del Tribunal provincial, a los que pertenecen los párrafos siguientes: «La cuestión a resolver en el presente recurso queda limitada a determinar si el impuesto que el número 4 del artículo 485 del Decreto de 16 de diciembre de 1950, aprobando el texto articulado de la Ley de Régimen Local de 17 de julio de 1945, autoriza a favor de los Ayuntamientos, es por éstos exigible en todos

los casos en que en la destilación del alcohol se emplee el vino como primera materia, con independencia del destino ulterior del alcohol elaborado (tesis del Ayuntamiento de... y del Tribunal Económico-administrativo), o bien si dicho impuesto no es exigible por aplicación del artículo 31 del Decreto del Ministerio de Hacienda de 28 de diciembre de 1945, que aprueba el Libro 1.º del Texto Refundido de la Contribución de Usos y Consumos, en el caso de que el alcohol sea exportado al extranjero (tesis del recurrente).» «La Ley de 17 de julio de 1945, estableciendo bases para el régimen de los Ayuntamientos, dice en la base 26 que el Estado cede a los Municipios, entre otros, el impuesto de 5 céntimos en litro sobre vinos corrientes, y, en cumplimiento de lo en ella establecido, la Orden del Ministerio de Hacienda de 31 de octubre del mismo año preceptúa que, a partir de 1.º de enero de 1946, dejará la Hacienda pública de percibirlo, pero es preciso hacer resaltar, por resultar fundamental para la cuestión que en este recurso se debate, que lo que el Estado cede a los Municipios es sólo el impuesto sobre «vinos de todas clases», esto es, sobre los vinos corrientes que constituían el segundo subconcepto del concepto impositivo único sobre el «vino y la sidra» del artículo 2.º de la al principio mencionada Ley de 31 de diciembre de 1942, y que el primer subconcepto, inicialmente gravado por la Ley de 16 de diciembre de 1940, de «vinos, sidras y chacolís embotellados y con marca», no es cedido por el Estado a los Municipios, sino que continúa como impuesto estatal, formando parte de la Contribución de Usos y Consumos, al contrario que ocurre con el de los vinos corrientes, que pasa a constituir un impuesto específico a favor de los Ayuntamientos, fuera ya de la Contribución de Usos y Consumos, según es de ver seguidamente.» «El mismo año 1945, el 28 de diciembre, se publica el Decreto aprobando el Texto Refundido del Libro 1.º de la Contribución de Usos y Consumos, que trata de los productos transformados y cuyo artículo 31 es precisamente el que invoca el recurrente en apoyo de su pretensión. Dicho Libro 1.º, al hacer la enumeración de los impuestos en el artículo 1.º, se refiere a «vinos de todas clases, sidras y chacolís embotellados y con marca», sin hacer mención alguna de los vinos corrientes por la razón de haber sido cedidos a los Ayuntamientos meses antes. Y la posible duda de si los vinos corrientes pudiesen ser comprendidos en la denominación genérica de «vinos de todas clases», con que comienza el epígrafe, queda desvanecida con la lectura del artículo 58 que trata del objeto del impuesto, en el que claramente se determina que la Contribución de Usos y Consumos, como impuesto del Estado, grava solamente los vinos de marca, y con la del artículo 60 que expresamente exceptúa del gravamen los vinos corrientes, quedando perfectamente diferenciada la situación contributiva de unos y otros, los primeros tributando al Estado por usos y consumos, y los otros a los Ayuntamientos como impuesto específico.» «La exención contributiva del artículo 31 del Decreto de 28 de diciembre de 1945 se refiere, como en el mismo se dice, «a los productos comprendidos en el artículo 1.º, entre los que se hallan, como se acaba de ver, los vinos

de marca, y de los que quedan exceptuados los vinos corrientes, y como en materia fiscal la exención no puede ser aplicada por analogía, sino que tiene que consistir en precepto legal de exacta y precisa aplicación al caso controvertido, no es posible estimar como de aplicación a los vinos corrientes que se utilicen para la destilación de alcoholes los beneficios de la exención contributiva prevista en el artículo 31 por el solo hecho de ser los alcoholes exportados al extranjero, pues no es a los Tribunales, sino al legislador al que compete apreciar, plasmándolas en preceptos legales, las razones de conveniencia de desgravar los productos que tengan que competir con otros en mercados extranjeros.»

Estos razonamientos son aplicables a la legislación vigente: artículo 484 de la Ley de Régimen local, texto refundido de 24 de junio de 1955. (*Sentencia de 31 de octubre de 1957.*)

JAIMÉ GARCÍA AÑOVEROS

FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO

Doctores en Derecho por la Universidad de Bolonia (*)

(*) La reseña de los epígrafes II, 2, 4, y III, 3, ha estado a cargo de F. VICENTE-ARCHE DOMINGO, y la de los epígrafes I, II, 1, 3, III, 1, 2, y IV, de J. GARCÍA AÑOVEROS.

CRONICA ADMINISTRATIVA

