

# FISCAL Y ECONOMICO ADMINISTRATIVO

**SUMARIO: I. PARTE GENERAL DEL DERECHO FINANCIERO:** 1. Interpretación de la Ley fiscal. 2. Inspección: A) Nulidad de acta. B) Impugnación de actas de invitación. 3. Principio «solve et repete»: A) El pago debe justificarse mediante la presentación del documento original. B) El ingreso de la cantidad controvertida debe realizarse en firme. 4. Procedimiento económico-administrativo: A) Concepto de interesado directo a efectos de reclamación en vía económico-administrativa. B) Interpretación del error de hecho. C) Plazo para interponer la reclamación económico-administrativa. D) Recurso de reposición y plazo para formular la reclamación económico-administrativa. E) No se puede recurrir en la vía contencioso-administrativa cuando no existe un acto administrativo que haya causado estado. F) Ni cuando se reclama contra varias liquidaciones que, individualizadas, no llegan a la cuantía fijada para atribuir la competencia al Tribunal Supremo.—II. IMPUESTOS DIRECTOS: 1. Contribución industrial: No sujeción al impuesto. 2. Contribución de Utilidades. Tarifa 1.ª: A) Gastos deducibles. B) Exenciones. - Tarifa 2.ª: A) Utilidades sujetas. B) Retención indirecta. - Tarifa 3.ª: Determinación de la Base imponible. 3. Contribución general sobre la Renta: A) Nulidad de acta. B) Competencia del Jurado Central. C) Fijadas las bases imposables por el Jurado Central, únicamente son impugnables las liquidaciones en lo que se refiere a los tipos de gravamen y recargos aplicados a aquéllos. D) Extensión de la amnistía concedida por el Decreto-ley de 13 de mayo de 1955. 4. Contribución especial sobre beneficios extraordinarios: A) Plazo dentro del cual puede acordarse la revisión de las liquidaciones definitivas. B) No es nula la orden de revisión en la que no se hizo constar ante quién debía alegar y probar el contribuyente lo que estimase conveniente a su derecho. C) Repercusión de las bases por utilidades en el Impuesto de beneficios extraordinarios.—III. IMPUESTOS INDIRECTOS: 1. Impuesto de derechos reales y sobre transmisión de bienes: A) Concepto de «servicio público» en orden a la integración del concepto de suministro a efectos del Impuesto de derechos reales. B) La Administración tiene facultad para revisar la comprobación de valores, en liquidaciones provisionales, cuando han transcurrido más de dos años desde que fueron giradas dichas liquidaciones; no hay contradicción entre el art. 21 de la Ley del Impuesto de derechos reales y el 82 del Reglamento. C) Prescripción de la acción administrativa para liquidar el Impuesto; interrupción de la prescripción. D) Exenciones. E) Subvención como presupuesto del impuesto; caso en que no hay subvención. F) Por una sola convención no puede exigirse más que el pago de un derecho. 2. Impuesto de emisión y negociación de valores mobiliarios: A) Interpretación del alcance de la exención contenida en la disposición transitoria 20 de la Ley de 17 de julio de 1951, sobre régimen jurídico de Sociedades anónimas. B) Tipo de cambio aplicable a efectos del Impuesto de emisión a los francos belgas constitutivos del capital

y reservas de una Sociedad. C) No procede nuevo gravamen fiscal por el Impuesto de emisión, respecto a las acciones de una Sociedad como consecuencia de determinada modificación introducida en un artículo de los Estatutos sociales. 3. Impuesto sobre pagos del Estado: El I. N. P. viene obligado a retener e ingresar en el Tesoro el 1,30 por 100 de pagos que realice, excepto cuando le alcance la excepción otorgada por el Real Decreto de 9 de abril de 1927. 4. Contribución de Usos y consumos: A) Impuesto de transportes. Es acto sujeto al mismo, el transporte que una entidad realiza de sus productores desde la ciudad de Burgos a la fábrica donde éstos realizan sus labores. B) Sujeto pasivo del impuesto en relación con una importación de material móvil ferroviario. 5. Renta de Aduanas: Aforos.—IV. HACIENDAS LOCALES Y DE LAS PERSONAS PÚBLICAS DE CARÁCTER INSTITUCIONAL: 1. Bonificaciones de exenciones municipales a las viviendas protegidas. 2. Arbitrio de plusvalía. Interpretación de la bonificación establecida por la Ley de 25 de noviembre de 1954. 3. Juntas de Obras de puertos. Los mejillones no están sometidos al arbitrio sobre pescado.—V. DEUDA PÚBLICA: Prescripción de los intereses de la Deuda pública; interrupción de la misma.

## I.—PARTE GENERAL DEL DERECHO FINANCIERO.

### 1.—Interpretación de la Ley fiscal.

a) «Según dispone el artículo 5.º de la Ley de Contabilidad, «no se concederán exenciones, perdones, rebajas ni moratorias para el pago de las contribuciones e impuestos públicos, ni de los débitos del Tesoro, sino en los casos y en la forma que en las Leyes se hubiere determinado». Precepto que ha dado lugar a una copiosa jurisprudencia (Sentencias de 17 de enero de 1914, 23 de marzo de 1950, 25 de mayo de 1951, 27 de septiembre de 1953, etc.), según las que las Leyes fiscales han de ser interpretadas según su texto, y aunque este criterio literalista ya va siendo superado, claro es que ello sólo podrá ser cuando la letra del texto legal no sea clara y precisa, y en el presente caso, como los preceptos transcritos no dan lugar a dudas, es preciso acatarlas según su tenor literal, pues aceptar una interpretación distinta, implicaría ampliar el ámbito de las exenciones con perjuicio de la Hacienda pública y contra lo mandado en la Ley de Contabilidad y Administración de la misma» (Sentencia de 14 de diciembre de 1957).

b) «Sabido es, y así lo exige el artículo 5.º de la vigente Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda pública, que las normas fiscales han de aplicarse con estricta sujeción al tenor literal de sus preceptos, sin interpretaciones extensivas que no vengan expresamente autorizadas por aquéllos» (Sentencia de 25 de noviembre de 1957).

c) «Como se dice en la Sentencia de 11 de diciembre de 1956, las Leyes deben aplicarse según el sentido literal de las palabras, sin distinguir lo que no distinguen y con la finalidad de que se cumpla lo que en ellas se dispone» (Sentencia de 24 de noviembre de 1957).

2.—*Inspección.*

A) *Nulidad de acta.*

a) *No existe nulidad de acta.*

(V. el primer párrafo de la Sentencia reseñada en el epígrafe II, 3, A), a)

b) *No se da nulidad de acta.*

(V. la Sentencia reseñada en el epígrafe II, 3, A), b) ).

c) *Nulidad por violación del art. 61 del Reglamento de 13 de julio de 1926).*

«Las cuestiones a resolver en el presente recurso y que formula el suplico de la demanda, son : a) la nulidad del acta de Inspección levantada a A. y todos los trámites posteriores, y b) ...»

«Con relación a la primera cuestión planteada, el acta modelo 9, que se dice por el inspector actuario haberse diligenciado en el domicilio del recurrente, no acredita tal extremo, pues no se hace constar qué personas se encontrasen en dicho domicilio y sólo aparece la firma del alguacil municipal, requerido para realizar el servicio, incumpléndose con ello lo dispuesto en el art. 61 del Reglamento de la Inspección de Tributos de 13 de julio de 1926, que exige la firma del interesado; si se negase, la de dos testigos, y en su defecto, la de un agente de la autoridad.»

Esta infracción de los requisitos que, de manera tan expresiva, se señalan en el mencionado art. 61 del Reglamento de la Inspección, al poner de manifiesto en la diligencia de entrega del duplicado del documento administrativo, revela que en la casa donde se dice se extendió el acta, no había ninguna persona que tuviese relación con la recurrente, ya que del duplicado de dicho documento se hace entrega a una persona que no manifiesta qué relación tenía con la expedientada, ni si se encontraba en la casa donde fué levantada el acta, y al carecer dicha diligencia de entrega de los requisitos esenciales de una notificación, que se intentaba hacer en el domicilio del notificado, no puede probar que la mencionada acta fuese levantada en el referido domicilio, y mucho menos que llegase a conocimiento de la interesada, por lo que se evidencia que pudo producir indefensión de la referida contribuyente, siendo, por tanto, obligado declarar la nulidad del acta de Inspección, pues es reiterada doctrina jurisprudencial no permitir nunca indefensión al contribuyente que se considera agraviado por los actos de lesión de la Inspección de Tributos» (*Sentencia de 12 de noviembre de 1957*).

d) *No se da nulidad de acta.*

Con respecto a la validez de las actas de presencia modelo núm. 9, «y teniendo en cuenta que fueron levantadas en el local de la fábrica de harinas y a presencia de N. N., copropietario de la misma, es evidente que fueron extendidas en forma legal, ya que, conforme a lo dispuesto en el párrafo 1.º del art. 61 del Reglamento de la Inspección, las actas pueden extenderse en los locales donde se ejerza la industria objeto de aquéllas, y por ello levantadas las que han originado los expedientes a los que se refiere el presente pleito en el edificio en que se ejercía la industria de fabricación de harinas y en presencia de uno de los copropietarios de tal industria, es evidente que esas actas no eran nulas; si bien, no concretado en debida forma si dicha fabricación la llevaba a cabo una comunidad familiar de bienes o una o varias personas individuales, resulta acertado y ajustado a lo preceptuado en el referido art. 61 lo ordenado por el Tribunal central al decretar la nulidad de todas las actuaciones posteriores, para que se precise el verdadero sujeto contribuyente, el cual podrá impugnar las actas y formular cuantas peticiones en defensa de su derecho estime pertinentes, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del citado art. 61 y en el 63, ambos del Reglamento de la Inspección» (*Sentencia de 21 de octubre de 1957*).

B *Impugnación de actas de invitación.*a) *Acta no impugnabile.*

«La solicitud de revocación del acuerdo reclamado, subsidiariamente formulada, descansa en que no se consignaron en el acta los datos específicos de que se deriva la cantidad global de pesetas 155.550, que por el apartado 1) del art. 5 adició la Inspección a la Base tributaria para 1950, pero en cuanto a este particular, es de tener en cuenta... que a tenor del art. 2.º de la Ley de 28 de marzo de 1941, no podrán ser impugnadas las actas de invitación extendidas con la conformidad del contribuyente, 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 dicho documento*, y como por la representación de la parte recurrente ni se alega ni se prueba que el acto administrativo de la liquidación se dictase sin aplicar los atinentes preceptos legales a la base libremente aceptada, ha de mantenerse la reiterada doctrina jurisprudencial según la cual las actas de invitación con la expresa conformidad tienen el mismo carácter y alcance que la declaración del propio contribuyente, y no son por él impugnables en cuanto a los hechos en ellas consignados» (*Sentencia de 2 de diciembre de 1957*).

h) *Acta impugnabile.*

«Creadas las actas de invitación por la Real Orden de 23 de septiembre de 1927, a tenor de cuyo núm. 2.º, éstas, autorizadas con la conformidad del contribuyente, tendrán la consideración de declaraciones o partes de alta, sin que, por lo tanto, pueda imponerse penalidad alguna por los hechos en ellas reflejados, la Ley de 28 de marzo de 1941, que modificó dicha Real Orden al autorizar el recargo del 10 por 100 para el Tesoro, que sufrirá toda cuota liquidada en virtud de actuación inspectora reflejada en tales documentos, dispuso en el art. 2.º que las referidas actas no podrán ser impugnadas por el contribuyente, que, no obstante, podrá reclamar en vía contencioso-administrativa contra los acuerdos dictados por la Administración como efecto del acta, en cuanto no sean consecuencia legal de dicho documento.»

«En el acta de que se trata, instruída con fecha 26 de abril de 1954, se hace constar, entre otros particulares: que constituida la Inspección de Hacienda en la calle de ..., núm. ..., de esta capital, donde existe administración de A., al objeto de comprobar, y presente B., administrador, del examen practicado resulta que a la base estimada en provisional por liquidación de rectificaciones en 3 de febrero de 1954, procede incrementar al apartado A) pesetas 32.092,29, por error de suma declaradas como mayor pago de contribuciones en fincas rústicas. Apartado B) pesetas 618.207,09 por beneficios líquidos obtenidos en la liquidación de la Sociedad C. S. A., de la que poseía 432 acciones, que procede gravar conforme a la norma 5.ª de la Orden de 11 de marzo de 1943, en relación con el art. 5.º de la Ley reguladora de 20 de diciembre de 1932; manifestando a continuación el compareciente que el no declarar los indicados títulos de la expresada sociedad, así como la parte proporcional de reservas adjudicadas como consecuencia de su disolución, fué por estimar que no eran gravables debido a que procedían de herencia de su padre.»

«El examen del contenido del acta antes relacionado, pone de manifiesto que el compareciente que en la misma figura como administrador del contribuyente interesado, no niega que se percibiera el beneficio líquido de referencia a la disolución de la mencionada entidad, pero, en cambio, muestra claramente su disconformidad con la apreciación jurídica de ser gravable como renta, con cuya discrepancia se insinúa la tesis después desarrollada por la parte actora en sus alegaciones...»

«No cabiendo admitir, por tanto, que el acta en cuestión esté autorizada con la conformidad del contribuyente interesado, no obstante aparecer extendida en un impreso de los de esa clase, es evidente que la liquidación practicada a consecuencia de la misma es susceptible de reclamación económico-administrativa» (*Sentencia de 3 de enero de 1957*).

3.—Principio «solve et repete».

A) *El pago debe justificarse mediante la presentación del documento original.*

«Si bien en el escrito distinto del de interposición del presente recurso, pero presentado en la misma fecha que éste, se dice textualmente que «las cantidades que constan en la Sentencia del Tribunal Económico-administrativo Central de fecha 9 de julio de 1954, han sido pagadas oportunamente», esta simple manifestación no es en modo alguno bastante para estimar justificado el ingreso que legalmente ha de acreditarse mediante la presentación del documento original o, en otro caso (art. 262 del Reglamento de la Jurisdicción contencioso-administrativa), cuando el pago se hubiese hecho durante el curso del expediente y en él constase el documento que lo justifique, manifestándolo por medio de otrosí en el escrito inicial con indicación exacta de dicho documento» (*Sentencia de 17 de diciembre de 1957*).

B) *El ingreso de la cantidad controvertida debe realizarse en firme.*

«Para dar cumplimiento al deber de ingreso de las cantidades liquidadas a favor de la Hacienda, obligación impuesta por el art. 6.º de la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa, tal ingreso ha de realizarse en firme, y no en concepto de depósito, como ya tiene declarado esta Sala en varias Sentencias» (*Sentencias de 14 de noviembre de 1957*). (Téngase en cuenta que las Sentencias que acabamos de reseñar sobre el principio «solve et repete» hacen referencia a la Ley y Reglamento de la Jurisdicción contencioso-administrativa ya derogados.)

4.—Procedimiento económico-administrativo.

A) *Concepto de interesado directo a efectos de reclamación en vía económico-administrativa.*

«El art. 15 del Reglamento de procedimiento económico-administrativo dice que «pueden promover reclamaciones contra los actos de la Administración económica todas las personas a cuyos particulares intereses afecten de modo directo».

«La entidad recurrente se ha convertido en interesado directo, por haberse subrogado, por endoso, en los derechos derivados de la liquidación de obras ejecutadas, y certificada al contratista aludido endosante, A., de terminación del trozo tercero de la carretera X., por el ingeniero encar-

gado, el 30 de noviembre de 1951, y hasta tal punto está considerado así por la Administración, que en el propio mandamiento de pago, expedido por la ordenación del pago al Tesoro de Hacienda de la Central, se expresa: «Sírvasse Vd. satisfacer al *contratista de dichas obras*, Banco de ..., por endoso de A., la cantidad de 71.255,92 pesetas, importe de las que ha ejecutado en el mes de noviembre de 1951, según certificación adjunta...», firmando como interesado directo efectivamente el Banco...» (*Sentencia de 31 de octubre de 1957*).

#### B) *Interpretación del error de hecho.*

«El art. 6.º del Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, que en previsión de posibles ingresos de cantidades en la Hacienda pública, bien por duplicación de pago, o notorio error de hecho imputable a la Administración o al contribuyente, como error material en la declaración tributaria, equivocación aritmética al liquidar o señalamiento de tipo que no corresponda al concepto liquidado, faculta en su párrafo primero a los contribuyentes que se consideren con derecho a la devolución de lo indebidamente cobrado para solicitar del centro ministerial o de la Delegación de Hacienda en que se hayan practicado las liquidaciones, las rectificaciones y devoluciones consiguientes dentro del plazo de cinco años, dispone seguidamente en el párrafo segundo que cuando la Administración advierta cualquiera de los errores evidentes a que se refiere el párrafo anterior antes de que se realice el ingreso correspondiente, deberán ser rectificadas de oficio previo expediente sumario, a propuesta de la oficina gestora o de la Intervención, oyendo siempre a ésta.

Si con arreglo a las normas antes transcritas, el error que permite rectificar una liquidación dentro de tan amplio plazo ha de ser material, notorio, manifiesto, evidente, de aquellos para cuya comprobación no se precise formar opinión o criterio fundado en interpretaciones legales, aparece indudable que el que la oficina liquidadora dice haber padecido al practicar la liquidación de 14 de marzo de 1952 no cabe estimarlo comprendido entre los que el citado precepto reglamentario señala en forma enunciativa, ya que el determinar si en las liquidaciones que se practiquen por tarifa 1.ª de Utilidades a una Diputación provincial, en razón de los ingresos obtenidos en su función recaudatoria, deben deducirse como gastos sólo la cantidad global de 40.000 pesetas, o por el contrario, esa misma cifra por cada una de las zonas recaudatorias a su cargo, constituye un problema jurídico fiscal que ha de resolverse y en la práctica se viene resolviendo, a base del examen e interpretación de las reglas 37 y 38 de la Instrucción provisional de 8 de mayo de 1938, de la Real Orden de 2 de marzo de 1929, y en relación con éstas del Decreto de 17 de agosto de 1949, que son precisamente las disposiciones citadas por la Administración de Rentas en apoyo de su propuesta de rectificación y por la entidad recu-

rente en la demanda, como fundamento de lo que en la misma se pretende, con lo que de tal modo vienen a reconocer que el error de que se trata, si lo hubo, no puede calificarse sino de derecho o de concepto» (*Sentencia de 9 de noviembre de 1957*).

C) *Plazo para interponer la reclamación económico-administrativa.*

«Conforme a lo dispuesto en el art. 62 del Estatuto de recaudación de 29 de diciembre de 1943, debió en el presente caso haberse intentado el cobro en el domicilio de la sociedad X.; y al no justificarse que se hizo así, y ante el desconocimiento por la misma de la existencia del recibo a su cargo, no puede invocarse por la Administración el art. 5.º del Reglamento procesal, el cual sólo es aplicable cuando no se ha infringido el mencionado art. 62. esto es, cuando el contribuyente por la presentación al cobro en su domicilio de dicho recibo tuvo conocimiento de ser deudor a la Hacienda de determinada contribución, ya que en absoluto es inadmisible que la primera noticia que un interesado tenga de un gravamen fiscal a su cargo sea la notificación de hallarse incurso en el recargo, que lleva consigo el procedimiento ejecutivo de apremio.

Por todo lo expuesto, ha de estimarse que la sociedad recurrente interpuso dentro de plazo su reclamación ante el Tribunal Provincial Económico-administrativo, ya que la formuló dentro del término legal desde que se la requirió de pago al declararla incurso en el antes mencionado recargo proveniente del apremio...» (*Sentencia de 29 de noviembre de 1957*).

D) *Recurso de reposición y plazo para formular la reclamación económico-administrativa.*

«El art. 5.º del Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, redactado de conformidad con lo establecido en el Decreto de 2 de agosto de 1934, dispone en su párrafo 6.º que cuando el recurso de reposición se interponga por escrito se registrará éste en la oficina gestora, y en todo caso, esto es, cualquiera que sea la forma verbal o escrita que se utilice para interponerlo, se instruirá al recurrente en el acto de la presentación de que deberá personarse en la expresada oficina el quinto día hábil contado desde el siguiente al de la presentación del recurso para oír la notificación de la resolución recaída, en consecuencia de lo cual el párrafo 9.º del mismo artículo previene que de no presentarse precisamente ese día a tal objeto, se le tendrá por notificado, es decir, si no se presenta no obstante habérsele instruído de tal obligación, pues así ha de entenderse por interpretación armónica de lo preceptuado en ambos párrafos, ya que al redactarlos se tuvo sin duda presente la tras-



condencia del expresado trámite de instrucción por las perjudiciales consecuencias que podían derivarse.

Notificado que fué al demandante el acuerdo de la Administración de Rentas y la liquidación practicada con arreglo a las bases fijadas en definitiva por el Jurado de Utilidades, en Almagro, pueblo de su domicilio, dicho interesado, por escrito fechado en ese pueblo en 26 de enero de 1956, dedujo recurso de reposición ante la expresada Administración, impugnando el acto administrativo, cuyo escrito fué registrado de entrada en la misma fecha sin que a continuación del mismo figure diligencia alguna referente a la prevenida instrucción reglamentaria, siendo de notar que el recurso fué admitido a trámite y resuelto, estimándose en parte el 28 del mismo mes.

Apareciendo en las actuaciones que tanto el acto administrativo de referencia como los acuerdos del Jurado de estimación, del de Utilidades y los de ambos Tribunales Económico-administrativos fueron notificados al referido contribuyente en su domicilio por conducto de la Alcaldía de Almagro, la Administración de Rentas debió emplear igual medio para instruirlo, a los fines previstos en el repetido párrafo 6.º del art. 5.º del Reglamento, y no habiendo constancia de que lo hiciera, es evidente que con la omisión de ese trámite trascendental se creó al interesado una situación de indefensión al tenerle por notificado por su incomparecencia, y computarse a partir del quinto día siguiente a la fecha en que se presentó el recurso de reposición, el plazo para formular la reclamación económico-administrativa, que por ello el Tribunal Central, al resolver la alzada, la consideró extemporánea, quedando firme la liquidación originaria.

Ante tal infracción reglamentaria que constituye vicio de procedimiento originario de indefensión, la Sala, en el ejercicio de su peculiar función revisora y por ser de orden público cuanto afecta a la validez de trámite en los expedientes administrativos, ha de declarar de oficio la nulidad de todo lo actuado a partir del momento en que se cometió la mencionada falta procesal; reiterando el criterio mantenido en la Sentencia de 18 de enero de 1955, en que se resolvió un caso esencialmente igual» (*Sentencia de 23 de diciembre de 1957*).

E) *No se puede recurrir en la vía contencioso-administrativa cuando no existe un acto administrativo que haya causado estado.*

Instruída por la Inspección de Hacienda, con fecha 3 de abril de 1954, acta modelo núm. 9, al Ayuntamiento de X., por Tarifa 1.ª de Utilidades de los ejercicios de 1949 al 1953, ambos inclusive, haciendo constar, en síntesis, que la Corporación había dejado de declarar las cantidades que se indican que percibieron sus funcionarios por los diversos conceptos que se expresan, y emitido por el actuario el preceptivo informe proponiendo liquidación que arrojaba una suma de cuotas de 4.073.670,42 pesetas, di-

cho Ayuntamiento, representado por su Alcalde presidente, recurrió por escrito ante la Administración de Rentas Públicas, que en 22 de octubre de 1944 acordó calificar el expediente de rectificación, sin imposición de penalidad, girando liquidación en que se aceptaba íntegramente la propuesta por la Inspección, acto administrativo contra el que el Ayuntamiento interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Provincial.

En el acuerdo de fecha 30 de diciembre de 1955, confirmado en alzada por el aquí recurrido, el Tribunal Provincial, estimando en parte la reclamación, anuló la liquidación practicada para que se girase nuevamente, teniendo en cuenta que la obligación fiscal debe de serle liquidada y exigida en relación con las remuneraciones verdaderamente satisfechas según las certificaciones aportadas por la Corporación como medio de prueba, complementada con la que a petición de la oficina gestora facilite la intervención municipal respecto de las remuneraciones satisfechas a los empleados cuyos ingresos en los ejercicios de referencia no se especificaron en la anterior, y en la que se señale la forma individual que para cada perceptor sea oportuna, exceptuando las comprendidas en los números detallados en determinados folios del expediente, «ello pone de manifiesto con indiscutible realidad la inexistencia en el caso de este recurso del acto administrativo originario, en sustitución del cual ha de practicarse otro del que podrá o no derivarse la supuesta vulneración del derecho preexistente, y careciendo, por tanto, la resolución recurrida del tercero de los requisitos exigidos por el artículo 1.º de la Ley refundida de lo contencioso-administrativo, es obligado declarar la incompetencia de jurisdicción acogiendo la excepción propuesta por el fiscal, sin posibilidad legal de que la Sala entre a enjuiciar el fondo del asunto» (*Sentencia de 6 de diciembre de 1957*).

F) *Ni cuando se reclame contra varias liquidaciones que, individualizadas, no llegan a la cuantía fijada para atribuir la competencia al Tribunal Supremo.*

«Según constante y reiterada doctrina de esta Sala, expresada, entre otras, en las Sentencias de 16 de enero de 1950 y 23 de enero y 12 de marzo de 1951, no puede nunca facilitarse el acceso al Tribunal Supremo a recursos en que se reclame contra varias liquidaciones que, individualizadas, no llegan a la cuantía fijada para atribuir la competencia del alto Tribunal, por lo que es evidente que, admitida esta apelación contra sentencia que se refiere a tres liquidaciones de inferior cuantía, precisa declarar que no fué correcta su admisión, pues no es lícito, según la reiterada doctrina jurisprudencial, sumar las cuantías para variar la competencia, aunque se refieran a liquidaciones giradas a un mismo contribuyente» (*Sentencia de 18 de noviembre de 1957*).

## II.—IMPUESTOS DIRECTOS.

1. *Contribución industrial.*

*No sujeción al impuesto.*

*No está sujeta una entidad en tanto en cuanto da cumplimiento a las obligaciones derivadas de un contrato de colaboración para la construcción de un obra pública, celebrado con el Estado, al no realizar actividad lucrativa.*

«Habiéndose dictado la Orden del Ministerio de Hacienda de fecha 12 de febrero de 1957, aportada al pleito para mejor proveer, en la que de conformidad con el dictamen del Consejo de Estado se resuelve que la unidad sindical de X., en tanto en cuanto realiza las obras del pantano de Z., se limita a dar cumplimiento a las obligaciones derivadas del contrato de colaboración para la construcción de una obra pública, celebrado con el Estado, y al no realizar actividad lucrativa no está sujeta por razón de tales obras a las contribuciones industrial y de Utilidades, tarifa 3.ª, es manifiesto que queda ya sin base el acuerdo recurrido y debe ser por ello revocado...» (*Sentencia de 21 de diciembre de 1957, y en el mismo sentido la de 14 de noviembre de 1957*).

2.—*Contribución de Utilidades.**Tarifa 1.ª*A) *Gastos deducibles.*

*De los ingresos que obtienen los recaudadores.*

«La Instrucción provisional de 8 de mayo de 1948, dictada para la ejecución del Decreto-ley de 15 de septiembre de 1927, que modificó la Tarifa 1.ª de la Contribución de Utilidades, contiene, entre otras reglas que se estimaron necesarias a tal objeto, la 37, según la cual de la totalidad de los ingresos que obtengan los recaudadores de Hacienda se deducirá en concepto de gastos para determinar las respectivas bases de imposición, el 50 por 100, y la 38, a cuyo tenor las cantidades a deducir no podrán exceder en ningún caso para cada contribuyente de la cifra absoluta de 40.000 pesetas; mas como quiera que esta reducción aplicada a la letra originaba un evidente perjuicio para quien, como la Diputación actora, es un solo contribuyente que tiene a su cargo el gasto de todas las zonas de su provincia, que excede en mucho de la indicada cantidad se-

ñalada como tope, dictóse la Real Orden aclaratoria de 2 de marzo de 1929, disponiendo que a los efectos de la mencionada regla 38, el límite de 40.000 pesetas que como cantidad máxima a deducir 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 demás efectos de la liquidación se acumule la totalidad de las Utilidades producidas en la recaudación por todas las zonas que comprendan, incluyendo las obtenidas en ambos periodos voluntario y ejecutivo.

El Decreto de 17 de agosto de 1949, principal fundamento del acuerdo recurrido, no tuvo por finalidad expresa ni tácita la derogación de las disposiciones integrantes de la Orden de 2 de marzo de 1929, ya que el propósito a que responde, según se expresa en el preámbulo del mismo, no es otro que el de solucionar una cuestión de equidad tributaria, de modo que permita a las Diputaciones provinciales tributar, como es justo, por los ingresos que en definitiva obtienen por los servicios recaudatorios que prestan» (*Sentencia de 8 de octubre de 1957. En el mismo sentido, las de 5 de noviembre y 20 de diciembre de 1957*).

#### B) *Exenciones.*

*La exención que tienen concedida los titulares de la categoría de Honor de familias numerosas afecta sólo a emolumentos fijos por su cuantía y periódicos por su vencimiento.*

La única cuestión de fondo a resolver en el caso que nos ocupa era la de determinar si las cantidades percibidas por el recurrente por los conceptos de plus familiar y participación en los beneficios del Banco Exterior como «abogado» de esa entidad, eran computables a los efectos del beneficio fiscal reconocido a los titulares de familia numerosa con categoría de Honor, por lo que precisaba determinar si el actor era abogado del Banco Exterior de España, con el carácter exclusivamente profesional, o empleado con título facultativo de la referida entidad.

El Tribunal Supremo razona del siguiente modo: «A más de las notas que tipifican de empleado del Banco Exterior de España al recurrente, por la permanencia y continuidad en las funciones, dependencia, remuneración fija y no por asuntos, prohibición de cobrar minutas y no poder aplicar aranceles y tarifas de honorarios, la asignación del plus familiar y la participación en los beneficios del Banco evidencian su condición de empleado y no de profesional en su sentido estricto, porque a éstos no se les puede asignar retribución de ese tipo, ya que al minutar su labor profesional cobran la prestación hecha al cliente, sin que exista ninguna otra

vinculación económica con el mismo que oblique a éste a satisfacer ninguna otra cantidad al profesional.

Razonado que el recurrente es empleado del Banco Exterior de España, no excluye a ello que para obtener ese empleo pueda exigirse la posesión de un título facultativo, pues no tipifica la función el ser titulado, sino el servicio prestado, y no ofrece discusión que el que presta el actor es el de empleado con título facultativo del citado Banco, por lo que claramente se manifiesta que está incluido en el apartado b) del art. 5.º del Real Decreto-ley de 15 de diciembre de 1927 y que, por tanto, sólo puede gozar la exención de Utilidades en las retribuciones que sean fijas y periódicas en su vencimiento, en armonía con lo dispuesto en el Decreto-ley de 7 de diciembre de 1951, Ley de 16 de diciembre de 1954 y Orden del Ministerio de Hacienda de 18 de abril de 1955, sin que tenga eficacia la argumentación efectuada por el recurrente de que son de aplicación los preceptos de la Orden de 10 de enero de 1952, porque dictado el acuerdo en armonía con la de abril de 1955, de igual rango que la invocada en la demanda, que si la estimaba contradictoria tenía que haberla impugnado en la forma establecida en el artículo 3.º de la Ley reguladora de esta jurisdicción y con los requisitos tan reiterados en la doctrina jurisprudencial.

Por lo anteriormente razonado, el recurrente es empleado, y según tiene declarado esta Sala en la sentencia de 12 de mayo de 1956, el plus familiar está gravado por la Contribución de Utilidades por su consideración de gratificación eventual, y la participación en beneficios es también del mismo tipo, puesto que su percepción depende de que existan y de su cuantía, notas que no necesitan razonamiento para acusar su eventualidad, por lo que es manifiesto que a estas percepciones no puede aplicarse la exención que tienen concedida los titulares de la categoría de Honor de familias numerosas por afectar sólo a emolumentos fijos en su cuantía y periódicos en su vencimiento» (*Sentencia de 23 de diciembre de 1957*).

### Tarifa 2.ª

#### A) Utilidades sujetas.

a) *Debe estimarse la existencia de beneficio o utilidad gravable por la Tarifa 2.ª de la Contribución de Utilidades como consecuencia de la cesión hecha por un Banco a favor de sus accionistas de un cierto número de acciones de una sociedad anónima, que tenía cartera, al precio de coste en que las tenía contabilizadas, que era notablemente inferior al de cotización.*

El problema que se planteaba en este caso era el de si podía o no estimarse la existencia de beneficio o utilidad gravable por la Tarifa 2.ª de Utilidades en el supuesto del enunciado.

El Tribunal Supremo razona en estos términos: Son dos las facetas o aspectos de estudio y discriminación: «Uno puramente de Derecho fiscal-tributario, para concretar si con independencia de la Orden de 17 de marzo de 1955, por la legislación a ella precedente, estaban sometidos a tributación por Tarifa 2.<sup>a</sup> de Utilidades los traspasos que las entidades bancarias efectuasen a sus accionistas de los incrementos que hubiesen tenido los valores de su Cartera; otro, si ello era factible de realización sin conocimiento del Consejo Superior Bancario y autorización del Ministro de Hacienda.

A efectos de discriminación de la primera faceta de estudio, es ante todo de tener en cuenta que el texto refundido de la Ley reguladora de la Contribución de Utilidades de 1922, en su Tarifa 2.<sup>a</sup>, núm. 2.º, A), grava al tipo correspondiente de la escala que contiene, las participaciones de los socios como tales en los beneficios de cualesquiera compañías, sociedades o asociaciones que obtengan lucro, y en particular los dividendos de las acciones de las Compañías anónimas y demás participaciones que se citan. Y la Ley de 31 de diciembre de 1942, en su art. 1.º, establece que tributarán por el tipo más alto de los contenidos en la escala del epígrafe A) del número segundo de la Tarifa 2.<sup>a</sup> de la Contribución de Utilidades, las cantidades que se abonen por las respectivas empresas a sus socios como tales, y que no teniendo el concepto estricto de dividendo o participación en beneficio, representen, sin embargo, para aquéllos una utilidad derivada de su condición de socio o accionista. No gravan tales disposiciones solamente los dividendos o participaciones en los beneficios de los accionistas de las sociedades anónimas o comanditarias por acciones, sino la entrega de acciones liberadas, la reintegración de mayor valor del de la aportación al haber social, las cantidades destinadas a aminorar las depreciaciones y en especial la detracción de reservas para su reparto entre los accionistas. Formas todas ellas de aumentar el patrimonio de los accionistas a costa de la minoración del activo, y a efectos tributarios están comprendidas en la conceptualización de Utilidad derivada de su condición de socio o accionista» expresamente sujeta a contribución por Tarifa 2.<sup>a</sup> de la Contribución de Utilidades.

El acuerdo del Banco de X. lo que en realidad produjo fué una minoración de sus reservas efectivas al enajenar 58.650 acciones de Z., sociedad anónima, a 510 pesetas acción, cuando en Bolsa se cotizaban a 995 pesetas, y un aumento patrimonial de los accionistas al adquirir las indicadas acciones a precio inferior al de cotización, que en definitiva se lucraron por tal operación en 28.445.250 pesetas. Siendo de tener en cuenta que el art. 1.º de la Ley de la Contribución de Utilidades, según su texto refundido de 22 de septiembre de 1922, preceptúa: «La contribución sobre las utilidades de la riqueza mobiliaria gravará los siguientes conceptos: segundo, los intereses, dividendos, beneficios, primas y cualesquiera otros productos del capital invertido bajo cualquier forma de contrato civil o mercantil tarifado en la presente Ley.»

b) *Debe satisfacerse la Contribución de Utilidades, Tarifa 2.ª, núm. 3, regla 2.ª, por las cantidades que unos socios anticipan a su Sociedad, aunque no se hubiesen pactado intereses.*

«Es ante todo de tener presente el texto del art. 8.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954, en el que, refiriéndose al núm. 3.º de la Tarifa 2.ª de la Contribución de Utilidades, se expresa: «La regla 2.ª de dicho núm. 3.º quedará redactada como sigue: a los efectos de la imposición por este número, se estimará que los préstamos devengan como mínimo el interés legal del dinero, aunque exista pacto expreso de no devengo de intereses, o si el estipulado sea inferior al interés legal.» Como consecuencia de lo claro y terminante de la sujeción decretada por la Hacienda de los préstamos a la tributación por Contribución de Utilidades, es de estimar que las cantidades anticipadas por los socios de X., sociedad anónima, para que ésta pudiera salvar su situación deficitaria, tienen la cualidad de préstamo, pues el contrato de préstamo existe desde que una persona entrega a otra dinero u otra cosa fungible con la condición de devolver otro tanto de la misma especie y calidad (art. 1.740 del Código civil), sin que por imperativo de la Ley de diciembre de 1954 sea de apreciar si el préstamo es gratuito o con interés, pues la base de someterle a tributación no está en tal circunstancia sino en la presunción lógica de que una cantidad dineraria o cosa fungible disfrutada durante un período de tiempo más o menos largo, produce al propietario, durante él, un beneficio que es precisamente el que grava el Fisco, el que al no constar el tipo de interés o ser inferior al legal, toma éste como base, y el cual fué fijado en el 4 por 100 anual por la Ley de 7 de octubre de 1939» (*Sentencia de 16 de enero de 1958*).

#### B) *Retención indirecta.*

*Procede la retención del importe de la Contribución de Utilidades del núm. 2.º, A), de la Tarifa 2.ª, por el concepto de interés acumulativo de acciones preferentes, relativa a unos ejercicios en los que existieron beneficios.*

La cuestión planteada en el presente caso se contraía a determinar si la cantidad integrada por los remanentes libres de beneficios de los ejercicios de 1948, 51 y 52, deben ser, a efectos fiscales, imputados a cubrir los intereses acumulativos vencidos de las acciones preferentes, tanto corrientes como acumulados, o, por el contrario, como pretendía la sociedad demandante, sin que se produjera devengo fiscal por el n.º 2.º, A), de la Tarifa 2.ª de la Contribución de Utilidades, podía dicha sociedad pasar a reservas el

El segundo problema que la cuestión de fondo del litigio presenta para su estudio y meditación consiste en si legalmente era realizable el acuerdo del Banco de X. de 1.º de febrero de 1955, sin conocimiento del Consejo Superior Bancario y autorización expresa del Ministro de Hacienda, y para su resolución es de tener en cuenta que la entrega de tres acciones de Z., sociedad anónima, por el Banco de X. a sus accionistas por cada veinte acciones que de esta entidad bancaria poseyesen a 510 pesetas, cuando su cotización en Bolsa era de 995 pesetas, implica para tales accionistas un superdividendo por el ejercicio de 1945, pues cifrado el capital de tal Banco más reservas computables en el citado ejercicio en 260.000.000 de pesetas, el 6 por 100 repartible como dividendo era meramente de 15.600.000 pesetas, siendo el importe en Bolsa de las 58.650 acciones de Z. aceptadas por los accionistas (según se hace constar en el acta de inspección por los Inspectores actuarios) de 28.445.250 pesetas. Entregó, pues, el Banco de X. a sus accionistas casi semigratuitamente las citadas acciones, sin acudir a Bolsa para, vendiéndolas él, convertir la reserva tácita en reserva efectiva, supervalorizando sus propias reservas.

El Decreto de 31 de diciembre de 1941, en su preámbulo, dice: «La subsistencia de las anormales circunstancias en que viene desenvolviéndose al presente la vida financiera y crediticia del país, y una prudente previsión en relación con el futuro, aconsejan el mantenimiento de la política de intervención estatal en la materia de distribución de dividendos bancarios.» Desenvolviendo esta directriz, es precepto fundamental del citado Decreto el art. 1.º del mismo, en que se dispone: «Mientras no se ordene otra cosa, la Banca española no podrá repartir en efectivo dividendo activo que exceda del 6 por 100 anual de la suma del capital desembolsado y de las reservas.» Lo que es mantenido y supervalorizado por la Ley de ordenación bancaria de 31 de diciembre de 1946, en cuyos arts. 42 y 43 se lee: «Las normas generales de la política de crédito serán dictadas por el Ministro de Hacienda, previo acuerdo del Consejo de Ministros», y corresponderá al Ministro de Hacienda, previo informe del Consejo Superior Bancario: d) Dictar normas generales de carácter obligatorio sobre repartos de dividendos activos bancarios.»

Fué, pues, la entrega de las acciones de Z., sociedad anónima, que realizó el Banco de Z. a sus accionistas por el acuerdo de 1.º de febrero de 1955, una operación totalmente opuesta a las normas legales vigentes, y especialmente al espíritu informante de la política financiera del Gobierno de fortalecimiento, «real y efectivo», de las reservas de la Banca, tanto oficial como privada, para que respondan a su finalidad social» (*Sentencia de 5 de diciembre de 1957*).



importe de tales remanentes sin el cumplimiento previo del pacto de preferencia concedido a las citadas acciones.

«Conforme a lo dispuesto en el art. 9.º de la Ley reguladora de la Contribución de Utilidades, la retención indirecta en favor del Estado por las entidades obligadas a la misma, se entenderá hecha en el día en que el dividendo, interés, prima o remuneración sea exigible por los acreedores respectivos, y con arreglo a lo preceptuado en el art. 12 de dicha Ley, se considerará al Estado como acreedor del tanto por ciento del dividendo, interés, etc., que conforme a las tarifas le corresponda a los vencimientos respectivos, con todos los derechos que contra la entidad o persona deudora reconoce el derecho común, civil y mercantil, y además con la preferencia para el cobro que corresponda al Tesoro; y según la doctrina establecida por esta Sala en sus sentencias, entre otras, de 28 de abril de 1926 y 12 de noviembre de 1929, con independencia de la fecha del pago, ha de tenerse como momento del devengo de la Contribución aquel en que se acuerde el reparto de los correspondientes intereses o beneficios o en el que se obtiene la utilidad; y en la sentencia de 26 de enero de 1957, resolutoria de un pleito referente a Tarifa 2.ª, también con relación a dividendos acumulativos de ciertas acciones de carácter preferente, se ratifica la doctrina de las dos sentencias anteriormente citadas, relativa a que la Ley de la Contribución de Utilidades, en su art. 8.º, habla de exigibilidad por los accionistas o acreedores y no de efectividad de pago.

Aplicando estos preceptos legales y doctrina establecida por esta Sala al presente caso, se observa que los tenedores de las acciones preferentes tenían, de acuerdo con el art. 41 de los Estatutos de la Sociedad, derecho a exigir, en cuanto existiera en el ejercicio correspondiente remanente libre de beneficios —cual ocurrió en los años 1948, 1951 y 1952—, el pago de su interés acumulativo privilegiado, y si renunciaron a tal derecho, esta renuncia sólo podía afectar a sus relaciones —en cuanto al reparto de beneficios— con los otros accionistas, esto es, los de las series A y B, y con la sociedad, pero no pudieron menoscabar el derecho del Tesoro a la percepción del gravamen, porque en otro caso el devengo de la Contribución quedaría pendiente de actos de los socios no acordes con sus derechos estatutarios, y porque tales renunciaciones de su derecho al cobro del interés acumulativo suponen ya un indudable acto de disposición de lo que era suyo conforme a la escritura social en favor de la compañía y de los otros accionistas no preferentes.

En nada obsta a cuanto acaba de exponerse la reforma del art. 41 de los citados Estatutos acordada en la escritura de 3 de junio de 1953, porque tal modificación sólo desde esta fecha podía tener efectividad, y es visto que este recurso se refiere a los ejercicios de 1948, 1951 y 1952.

La entidad recurrente sostiene en estos dichos años no tuvo beneficio, porque los existentes se aplicaron al pago de deudas de cuantía superior de ejercicios anteriores, pero tal alegación es inadmisibile por oponerse a la doctrina, consignada en numerosas y conocidas sentencias de

esta Sala, de la independencia a efectos fiscales de los resultados de ejercicios diferentes, prósperos o adversos, de las empresas sujetas a la Contribución de utilidades, doctrina fundada en la posibilidad, si tal independencia no existiera, de que se aplicaran beneficios de una determinada anualidad a pago de pasivo de las sociedades, producido en otros ejercicios, enjugando así en perjuicio de la Hacienda ganancias reales efectivamente obtenidas.

Si bien es cierto que esta independencia aparece expresamente consignada en la Disposición 13.<sup>a</sup> de las aplicables a los contribuyentes por Tarifa 3.<sup>a</sup>, y el presente caso hace referencia a devengo por Tarifa 2.<sup>a</sup>, no es menos cierto que el número 2.<sup>o</sup>, A), de la misma se refiere a participación de los socios, como tales, en los beneficios de la Compañía, y por tanto, a la determinación de si existen o no beneficios —premisa necesaria para la aplicación del citado núm. 2.<sup>o</sup>, A)—. Hay que aplicar inexorablemente el prenombrado principio de la independencia de ejercicio, los que han de fijarse conforme a las reglas que para la determinación de los gastos y de las ganancias o utilidades se señalan en las disposiciones de la Tarifa 3.<sup>a</sup>

Por último, ha de rechazarse la alegación de la parte actora fundada en lo dispuesto en el art. 167 de la Ley de sociedades anónimas, en primer término, porque esta Ley, exclusivamente de carácter mercantil, no ha derogado ni modificado disposiciones legales de naturaleza fiscal, y además porque el mencionado precepto hace relación al pago de dividendos al repartirse los beneficios líquidos, y en el presente caso se trata, como queda dicho, de una carga u obligación privilegiada, cuyo pago había de efectuarse antes de la fijación del remanente libre de beneficios» (*Sentencia de 6 de septiembre de 1957*).

### *Tarifa 3.<sup>a</sup>*

#### *Determinación de la Base imponible.*

*No puede declararse la competencia del Jurado de Utilidades sin que se acredite en debida forma por la Administración la presunción de que la contabilidad del contribuyente no se ajusta a la realidad económica.*

«Conforme a lo dispuesto por el artículo 7.<sup>o</sup> de la Ley de 29 de marzo de 1941, el evaluo de las bases impositivas por la Tarifa 3.<sup>a</sup> de la Contribución de Utilidades será de la competencia del Jurado del ramo, cuando exista presunción fundada de disconformidad de los datos de la contabilidad del interesado con la realidad económica, y en cumplimiento de este precepto legal ha de determinarse si la presunción señalada por la Administración es fundada, esto es: si los hechos que le sirven de base y fundamento están acreditados en debida forma y si existe preciso enlace en-

tre ellos y la consecuencia fiscal obtenida, consistente en poner de manifiesto esa antes dicha oposición entre las declaraciones y contabilidad del contribuyente y los hechos económicos reales, y la comparación entre los beneficios declarados por el recurrente y obtenidos en sus prenombrados negocios y los de otros fabricantes de harinas de la misma provincia en los ejercicios de 1947 a 1951. En vista de todo ello ha de estimarse insuficiente para calificar de fundada la presunción establecida por la Hacienda, según los datos aportados por la Inspección y aceptados como bastantes por el Centro directivo, en primer término, porque las ganancias conseguidas por esos otros industriales no pueden ser motivo bastante para fijar las del actor, ya que es indudable que los beneficios que cada uno obtenga vendrán determinados por la situación de sus respectivas fábricas, la que influirá en el importe de los gastos de transporte; por la clase, antigüedad y potencia de la maquinaria, y por la mano de obra más o menos especializada y numerosa; factores todos estos que producen seguramente variaciones en el resultado en cada ejercicio del negocio de los distintos fabricantes, e imponen un criterio contrario a la existencia de la repetida presunción fundada.

A mayor abundamiento, también ha de tenerse en cuenta que los datos de los beneficios de los otros fabricantes de harinas no aparecen de documentos que se hayan aportado al expediente, sino que, según el informe de los inspectores, están tomados de antecedentes que se conservan en la Inspección, expresión ésta de gran vaguedad y que no puede sustituir a la unión a las actuaciones administrativas de esos antecedentes, bien originales o bien mediante certificaciones o copias autorizadas, por las cuales se pudieran recoger no sólo las cifras de beneficio bruto por quintal métrico, sino también las de gastos, que lleven al resultado de fijar la ganancia líquida.

La Administración de Rentas, y con ella el Delegado de Hacienda, no conforme sin duda con el fundamento alegado por la Inspección para proponer la declaración de competencia del Jurado, fundó su informe en las bruscas mutaciones existentes en las declaraciones provisionales del contribuyente de los meritados ejercicios, ya que en una de ellas consignó beneficios y en otra pérdidas. Pero estas diferencias, sin la aportación de documentos o antecedentes que lleven a la conclusión de no ser veraces las cifras de aquellas declaraciones, no deben tampoco estimarse como elementos bastantes a reconocer que existe la tan citada presunción fundada, ya que se trata de una apreciación de la Administración sin justificación suficiente de la certeza de esa sospecha, que sólo con hechos comprobados respecto de la no veracidad de las cifras de la contabilidad del demandante podría servir de base a la competencia del Jurado» (*Sentencia de 5 de diciembre de 1957*).

### 3.—*Contribución general sobre la Renta.*

#### A) *Nulidad de acta.*

No se da nulidad de acta :

a) (Las sentencias de 24 y de 31 de octubre de 1957 reiteran la doctrina establecida en las sentencias de 8 y 26 de octubre del mismo mes y año, que pueden leerse en las págs. 240 y 241 del núm. 24 de esta REVISTA.)

b) «Fundada en el aspecto formal la alegación de nulidad del acta, en no haberse expresado el día del mes de octubre de 1954, en que la misma se levantó, ello no es por sí solo suficiente para acceder a lo que se pretende, pues aparte de que la supuesta informalidad sería imputable por igual a los inspectores actuarios y al apoderado de la contribuyente interesada, ante la conformidad de que el acto tuvo en efecto lugar dentro del indicado mes, y con las debidas garantías y ritualidades, tal mera omisión de fechas no tuvo trascendencia de producir indefensión, puesto que el Sr. A., con conocimiento de liquidación practicada por la oficina gestora, reclamó contra la misma en ambas instancias de la vía económico-administrativa.»

«Bajo otro aspecto sustantivo, no es tampoco acogible la solicitud de nulidad del acta, puesto que, firmada sin protesta, ello implica que se dió conformidad a la forma genérica en que se consignaron las bases tributarias al no pedirse la constancia de manifestación alguna en contra de la mera expresión de que «en el ejercicio de 1950 obtuvo el rendimiento líquido comprendido en el apartado i) del artículo 5.º de la Ley fundamental, de 155.550 pesetas», y como en el acta se dice que esto resultó del examen practicado, ha de suponerse que el Sr. A., en la ostentada representación de su hija, verbalmente o por exhibición de documentos, facilitó datos de los que la Inspección dedujo la base, afectada por conformidad» (Sentencia de 2 de diciembre de 1957).

#### B) *Competencia del Jurado Central.*

a) (Las sentencias de 24 y de 31 de octubre de 1957 reiteran la doctrina establecida en las sentencias de 8 y 26 de octubre del mismo mes y año, que pueden leerse en las págs. 241 y 242 del núm. 24 de esta REVISTA.)

b) *Cuando se da la presunción fundada de que los rendimientos declarados y legalmente estimados no corresponden a la realidad económica, a efectos de la declaración de competencia del Jurado Central.*

«El presente recurso ofrece como cuestión a resolver si se dan o no los supuestos legales determinantes de la discutida competencia del Jurado Central.»

«A tenor del art. 1.º del Decreto de 31 de mayo de 1944, al Jurado Cen-

tral de la Contribución sobre la Renta competirá, además de las cuestiones que le confiere la Ley de 20 de diciembre de 1932 y disposiciones posteriores, la fijación total o parcial de la renta imponible en todos aquellos casos en que se origine discrepancia entre los órganos gestores de la Administración y el contribuyente por la atribución o declaración de determinados rendimientos sobre los que, no obstante los resultados que ofrezca la aplicación estricta de las disposiciones reguladoras del tributo, existe presunción debidamente fundada de que no corresponden a la realidad de los hechos económicos; de cuyo precepto se infiere que son circunstancias precisas para que pueda promoverse la intervención del Jurado, la mencionada discrepancia, que en el presente caso se da, y la presunción fundada de que los rendimientos declarados y legalmente estimados no corresponden a la realidad económica...»

«La presunción establecida como medio de prueba por el Código civil y que es de aplicación a esta controversia por disposición del art. 16 del mismo, requiere la existencia de un hecho completamente demostrado del que ha de deducirse aquel que se quiere conocer, mediante el enlace preciso y directo entre ambos, según las reglas del criterio humano (arts. 1.249 y 1.253).»

«En las sentencias de esta Sala de 7 de mayo de 1950, 11 de octubre y 9 de diciembre de 1955, 31 de enero de 1956 y 30 de abril y 17 de junio de 1957, referidas a casos de inversiones realizadas en la compra de bienes inmuebles, de valores mobiliarios, en la prestación de cantidades con garantía hipotecaria, en la cancelación de este gravamen y en la aportación a empresas o sociedades, constitutivas de rentas gravables a juicio de la Administración, esta Sala tiene declarado en síntesis: que una cosa es la sospecha de que las aludidas inversiones hayan procedido de utilidades o beneficios valoradas en calidad de rendimientos tributables al no justificarse por el contribuyente la causa económica de ese incremento patrimonial, y otra muy distinta la de que tal sospecha pueda ser elevada a la categoría de presunción que imperiosamente exige que el hecho básico conocido conecte con el que se quiere averiguar a través de las reglas impuestas por la lógica con caracteres de precisas y directas; y no puede darse por cierto que el contribuyente interesado careciera de disponibilidades suficientes para incrementar el patrimonio con las inversiones realizadas, porque precisamente la averiguación de esa carencia es lo que constituye el objeto de la operación presuntiva, y la ignorancia por la Administración de recursos o bienes en el haber del contribuyente, no excluye que tales recursos existan e incluso que cristalicen en alguno de los ingresos señalados en el art. 7.º de la Ley, que al no ser constitutivos de renta, queden apartados de la sumisión al tributo, y de otro lado, porque el desconocimiento por la Administración de otro rendimiento que los señalados en el acta de la Inspección, tampoco puede conducir directa y forzosamente a su existencia, pues ello equivaldría a convertir automáticamente la investigación negativa de rendimientos en la afirmación presuntiva de su realidad. En el

presente caso, el criterio de la Inspección, compartido por la oficina liquidadora, se funda exclusivamente, según ya se dijo, en que habiendo deducido como gastos el contribuyente, en su declaración de rendimientos del año 1952, la cantidad importe de los intereses del crédito que el Banco hubo de concederle por 1.800.000 pesetas, tal deducción no aparecía ya consignada en la declaración del año siguiente, originaria del acta de la Inspección; es decir, que ignorándose la existencia de otros recursos de dicho contribuyente, no se presume con fundamento, sino que se sospecha sin justificación que dicho crédito se canceló con rendimientos gravables que deben imputarse al apartado 1) del art. 3.º de la Ley, ya que bien pudo concertarse aquél mediante las nuevas operaciones crediticias que el interesado asegura haber llevado a cabo, y en todo caso, no cabe excluir la posibilidad de que las cantidades destinadas a tal finalidad, aun admitiendo que procedieran de rendimientos fiscales, se hubiesen obtenido con anterioridad al período a que se contrae el acta de la Inspección y estar ya fundidas en un capital al iniciarse dicho período.»

«Procede declarar en definitiva, y de acuerdo con la doctrina jurisprudencial de que se hizo mérito, que no está sometido al Jurado Central el caso debatido» (*Sentencia de 14 de noviembre de 1957*).

C) *Fijadas las bases imponibles por el Jurado Central, únicamente son impugnables las liquidaciones en lo que se refiere a los tipos de gravamen y recargos aplicados a aquéllos.*

«Resulta de las actuaciones administrativas que el interesado señor A., al que se notificó el 15 de enero de 1951, según él mismo reconoce, el referido acuerdo de la Dirección del ramo, que ordenó el pase del expediente al prenombrado Jurado, lo consintió al no interponer recurso alguno contra tal resolución, y en consecuencia, no puede ahora plantear este asunto en la vía contencioso-administrativa, y por ello, acertadamente, el Tribunal Central declara no admisible la reclamación formulada contra las liquidaciones giradas por la Oficina correspondiente, en las que se limitó a hacer aplicación de los tipos de gravamen y recargos legales, sobre las bases imponibles, fijadas por el Jurado, las que no pueden ser objeto de recurso alguno, incluso el contencioso-administrativo, según lo dispuesto en el art. 5.º del Decreto de 31 de mayo de 1944.»

«Consentido el acuerdo de la Dirección General mencionada que declaró la competencia del Jurado para el señalamiento de las expresadas bases, y no siendo éstas recurribles, ante ninguna jurisdicción, resulta ajustado a la ley el acuerdo del Tribunal Central que declaró, por estos fundamentos, inadmisibles la reclamación del actor, el cual, aunque manifiesta que impugna las liquidaciones que se le giraron, no combate los tipos de gravamen y recargos de las mismas, que serían los únicos particu-

lares de tales liquidaciones impugnables, sino que lo que ataca son las bases, contra las cuales no concede el Decreto de 1944 recurso alguno» (Sentencia de 2 de noviembre de 1957).

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

(Las sentencias de 24 y 31 de octubre de 1957 reiteran la doctrina establecida en las de 8 y 26 de octubre del mismo mes y año, que pueden leerse en la pág. 242 del núm. 24 de esta misma REVISTA.)

#### 4.—Contribución especial sobre beneficios extraordinarios.

A) *Plazo dentro del cual puede acordarse la revisión de las liquidaciones definitivas.*

«El plazo dentro del cual puede acordarse la revisión de las liquidaciones definitivas giradas por el impuesto de beneficios extraordinarios, es el de quince años, que señala el art. 29 de la Ley de Administración de 1.º de julio de 1911, por disponer el artículo 16 de la Ley de 5 de enero de 1939, y el 19 de la también Ley de 17 de octubre de 1941, que a los efectos de prescripción de cuotas de la referida contribución, regirán las disposiciones de la Ley de Contabilidad, todo ello conforme a la doctrina establecida por esta Sala en sentencias de 27 de noviembre de 1852, 8 de junio de 1956 y 19 y 24 de octubre de 1957, poniendo de manifiesto esta doctrina la improcedencia de la prenombrada alegación del actor de prescripción del plazo para que pueda ejercitar la Administración la facultad de revisión, ya que no había transcurrido el referido plazo de quince años cuando, en 10 de marzo de 1954, se dictó la orden combatida, que tiene en cuenta que la liquidación definitiva, objeto de la revisión, se practicó en 8 de julio de 1947» (Sentencia de 23 de noviembre de 1957).

B) *No es nula la orden de revisión en la que no se hizo constar ante quién debía alegar y probar el contribuyente lo que estimase conveniente a su derecho.*

«Asimismo es inadmisibles la afirmación del demandante relativa a estar viciada de nulidad la orden recurrida por no manifestar ante quién tenía que alegar el interesado cuanto estimase conveniente a su derecho, ya que expresándose en la mencionada orden y en su notificación que la revisión se llevará a efecto conforme al Real Decreto de 16 de enero de 1923, en

el que se determina el procedimiento de revisión, es inadmisibles la alegación de indefensión formulada por el contribuyente» (*Sentencia de 23 de noviembre de 1957*).

C) *Repercusión de las bases por utilidades en el Impuesto de beneficios extraordinarios.*

«También debe desestimarse la alegación fundada en que contra los acuerdos del Jurado de estimación, cuando son consentidos, al no recurrirlos ante el Jurado de Utilidades, no puede prosperar reclamación alguna; alegación en absoluto inaplicable al presente caso, porque si bien es cierto que en 11 de mayo de 1946 el meritado Jurado de estimación señaló los beneficios de A., y tal acuerdo no fué entonces recurrido, por lo que se pudo girar y se giró liquidación definitiva por el impuesto de beneficios extraordinarios, lo que tuvo lugar el 8 de julio de 1947, ello no impidió que otras posteriores actuaciones —alzada del interseado, en cuanto a la contribución de utilidades ante el Jurado del ramo— motivaran la determinación de una nueva base con relación a esta Contribución, en 17 de abril de 1950, lo que, a causa de la inmediata y legal repercusión de las bases por utilidades en las que el impuesto de beneficios extraordinarios dió lugar a la revisión acordada en la orden combatida, porque las actuaciones que precedieron a la liquidación definitiva se llevaron a cabo hallándose conformes la Administración y el contribuyente, y para una modificación posterior de la repetida liquidación, practicada en virtud de las atribuciones concedidas por las disposiciones vigentes al Ministerio de Hacienda, es preciso un nuevo hecho fundamental, que en este caso existe, según lo que queda expuesto, que impulse de modo tan legal como inexcusable a la Administración a acordar mediante la correspondiente Orden ministerial, la tan citada revisión; sin perjuicio de lo que en definitiva se acuerde como consecuencia de la misma» (*Sentencia de 23 de noviembre de 1957*).

### III.—IMPUESTOS INDIRECTOS.

#### 1.—Impuesto de derechos reales y sobre transmisión de bienes.

A) *Concepto de «servicio público» en orden a la integración del concepto de suministro a efectos del Impuesto de derechos reales.*

«Sin desconocer que no debe confundirse la actividad industrial de la Administración con los servicios públicos «estricto sensu», en cuanto tienen de común finalidades públicas y como notas diferenciadas, bien el ejercicio de una actividad económico-industrial, para la primera, bien



el proporcionar o facilitar la utilización o uso de ciertos bienes o servicios en beneficio de la colectividad de una manera regular y continua, para los segundos; ante la novedad establecida en la Ley y Reglamento de derechos reales vigentes en relación con los anteriores, en orden a la definición del suministro y en trance de determinar si tanto el núm. VIII del art. 2.º como el art. 23 del Reglamento, al reservar la significación del suministro a las ventas de víveres, materiales u otros bienes muebles para el Estado, corporaciones o entidades públicas que tengan a su cargo la ejecución o prestación de una obra o servicio público, se refieren al servicio público en sentido estricto o a una concepción administrativa genérica en presencia de fines públicos, de la que pueden citarse como exponente legislativo la Ley de 5 de noviembre de 1940 y la Orden de 6 de abril de 1943, ha de reconocerse que a los efectos del impuesto de mérito es esta última significación la que rige los citados preceptos, como dominados por la finalidad de dar satisfacción a necesidades públicas, característica esencial del servicio público en general, porque aun cuando el monopolio de petróleos, constituido como organismo del Estado, según lo define el artículo 1.º de la Ley de 17 de julio de 1947, y encomendada su explotación a la Compañía arrendataria del monopolio de petróleos, «que tendrá el carácter —dice textualmente el art. 3.º— de administradora del mismo, siempre bajo la dirección del Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección General del Timbre y Monopolio—, a tenor del art. 4.º, abarca, como dice el art. 2.º, la importación, manipulaciones industriales de toda clase, almacenaje, distribución y venta de los combustibles líquidos y sus derivados, importados, que forman en el vigente Arancel de Aduanas el grupo 3.º de la clase 1.ª, y se extienden a la facultad de obtener en el país combustibles de la misma especie mineral, sin duda alguna integra un verdadero núcleo de actividades industriales, en cuanto produce, transforma, distribuye y vende los productos de su razón; no es menos cierto que su finalidad fundamental e inmediata es la de satisfacer una necesidad de consumo general en servicio del público, cual es la de proveer de petróleo y sus derivados a las necesidades de toda la nación en régimen de exclusiva, compitiéndole, además, la función pública recaudadora de los impuestos sobre los productos monopolizados; debiendo recordarse a este respecto, como nota de coincidencia, que es el mismo precepto, artículo 25 del Reglamento del Impuesto, el que establece igual tratamiento fiscal, lo mismo a los contratos de suministro de víveres, materiales y muebles para las entidades que tienen a su cargo la prestación de servicios públicos, que a los de abastecimientos de agua, gas, electricidad u otros análogos, cualesquiera que sean las personas que en ellos intervengan y su destino, pero siempre dominados por la finalidad general de satisfacer necesidades públicas, implícitas en toda clase de abastecimientos, viniendo de este modo a establecerse una equiparación fiscal entre los conceptos aludidos» (*Sentencia de 28 de octubre de 1957*).

B) *La Administración tiene facultad para revisar la comprobación de valores, en liquidaciones provisionales, cuando han transcurrido más de dos años desde que fueron giradas dichas liquidaciones; no hay contradicción entre el art. 21 de la Ley del Impuesto de derechos reales y el 82 del Reglamento.*

«La pretendida contradicción que alegan los recurrentes, entre el artículo 21 de la Ley del Impuesto de derechos reales y el art. 82 del Reglamento dictado para su ejecución, de 7 de noviembre de 1947, es más aparente que real, pues el precepto reglamentario matiza, sin contradecirlo, el artículo 21 de la referida Ley, regulando que el plazo de dos años de la prescripción de la comprobación de valores se refiere a las liquidaciones definitivas, ya que esta afirmación se deduce del examen del art. 19 de la propia Ley, que al expresar que los liquidadores del impuesto deberán exigir, una vez transcurrido un año de la práctica de la liquidación provisional, la presentación de los documentos precisos para girar las definitivas y facultarles para girar una liquidación suplementaria de un 10 por 100 del importe de la provisional, dice literalmente «sin perjuicio de las comprobaciones e investigaciones que procedan al practicarse la liquidación definitiva», precepto tan expresivo, sobre la posibilidad de comprobar nuevamente al hacer las liquidaciones definitivas, que demuestra que lo dispuesto en el art. 21 se refiere sólo a esta clase de liquidaciones, porque no es posible estimar que entre preceptos de la ley exista la pretendida contradicción alegada por los recurrentes y, como es consiguiente, es necesario declarar que el texto contenido en el artículo 82 del Reglamento es perfectamente congruente con lo dispuesto en la Ley de derechos reales y desarrolla, sin contradecirlo, lo dispuesto en dicha disposición legal» (Sentencia de 14 de diciembre de 1957).

C) *Prescripción de la acción administrativa para liquidar el impuesto; interrupción de la prescripción.*

«En armonía con lo dispuesto en el art. 143 del Reglamento del Impuesto, la prescripción se produce a los diez años de causado el acto, pero habiéndose iniciado la acción revisora en 11 de agosto de 1950, es evidente que no habían transcurrido diez años de la defunción, y como la prescripción se interrumpe por el reconocimiento del contribuyente de la obligación de satisfacer el impuesto, reconocimiento que fué hecho en 13 de agosto de 1941, al presentar la instancia solicitando liquidación provisional, desde esa fecha habría de computarse el plazo para declarar la prescripción, lo que evidencia no estaba fenecido el plazo al iniciarse la gestión revisoria» (Sentencia de 14 de diciembre de 1957).

D) *Exenciones.*a) *Del art. 14 de la Ley de 18 de marzo de 1895; extensión de la misma.*

«La Ley de 18 de marzo de 1895, dictada para la mejora, saneamiento y reforma interior de las grandes poblaciones, disponía en su art. 14: «Se declaran exentas del Impuesto de derechos reales y transmisión de bienes las adquisiciones de fincas sujetas a la expropiación forzosa y las primeras enajenaciones de los solares que resulten.» Cuyo precepto declaró subsistente la Ley de 8 de febrero de 1907 y es mantenido en los 3.º y 6.º de la Ley y Reglamento del Impuesto de derechos reales y de transmisión de bienes de 7 de noviembre de 1947...». «Los precedentes preceptos otorgan una exención tributaria *precisamente*: A) para las adquisiciones que efectúen los Ayuntamientos de fincas sujetas a expropiación forzosa para el saneamiento o mejora interior de poblaciones; B) para las primeras enajenaciones que los mismos Ayuntamientos realicen de los solares sobrantes; para iguales enajenaciones o adquisiciones que persona o entidad subrogada directamente en los derechos del Ayuntamiento efectúen siempre que en todo caso se observen las disposiciones de la Ley de 18 de marzo de 1895. Y la finca adquirida por A. no se hallaba en ninguno de los tres casos de exención, pues la escritura solamente hace constar se trata de una casa que le vende la Sociedad ..., es decir, de una finca edificada y no de un solar sobrante de expropiación precedente» (*Sentencia de 14 de diciembre de 1957*).

b) *No puede disfrutar de las bonificaciones del Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948, concretamente en orden al Impuesto de derechos reales, y Timbre, quien enajena terreno adquirido con destino a la construcción de viviendas bonificables antes de llevar a cabo, por sí, dicha construcción.*

«La bonificación se otorga a la vista de la plca manifestación en la escritura de compra de que el solar va a ser destinado para la construcción en el mismo de vivienda bonificable, sin exigirse ninguna otra formalidad, y por eso la bonificación, en tal momento, tiene el carácter de provisional y queda subordinada a que realmente se cumpla la finalidad de construir, para lo cual el adquirente queda en el deber de justificar sucesivamente ante la oficina liquidadora la obtención de las calificaciones de bonificable, provisional y definitiva, y ante esta última el beneficio fiscal se consolida, porque es cuando consta la realización del proyecto, todo ello de acuerdo con lo dispuesto en la Orden de Hacienda de 26 de julio de 1945.»

«El hecho, pues, de que sólo cuando hay la certeza de que el fin que origina el trato tributario beneficiado ha tenido cumplimiento, es cuando

éste adquiere definitivo carácter y no antes, demuestra que si los eventos posteriores a la adquisición evidencian una infracción, no efectividad, o renuncia del propósito de construir, la razón por la que aquél fué concedido desaparece, surgiendo la obligación de tributar sin bonificación alguna. Así se deduce de los arts. 7.º, 9.º, 11 y 13 del Decreto-ley de 19 de noviembre de 1948, según los cuales preceptos ésta se otorga para los edificios *construidos*; el documento de calificación definitiva de bonificable es el que se presentará en Hacienda para el beneficio fiscal; y el incumplimiento o renuncia por parte de los adquirentes de su promesa de edificar lleva consigo la pérdida del mismo.»

«La transmisión por la entidad actora del solar a otra persona jurídica que es la que obtiene el título provisional de bonificable, es una conducta demostrativa de la no realidad del fin de construcción ante cuya promesa fué bonificado el impuesto, y bastante, por tanto, para dar derecho a la Administración a girar las liquidaciones complementarias oportunas, incluso con multa por no haberse comunicado por el contribuyente, en tiempo reglamentario, tal incumplimiento o renuncia.»

«De seguirse el criterio de la parte recurrente de llevar el solar aparejado siempre el derecho a la bonificación inicialmente otorgada a su comprador, aunque éste no sea el que construye, como a quien ha adquirido luego el terreno, y realmente edificado en él, también se le bonifica el impuesto, resultaría aplicada la reducción tributaria tantas veces cuantas se cediera el solar, conclusión inadmisibles por rechazarla el motivo en virtud del cual la misma se otorga, que es la construcción y no el mero lucro» (*Sentencia de 20 de diciembre de 1957*).

E) *Subvención como presupuesto del impuesto; caso en que no hay subvención.*

«Si es de esencia que toda obra o servicio público ha de ser costado por la Administración, tal exigencia puede ser atendida de varias maneras, ya mediante la entrega de cantidades consignadas al efecto en los presupuestos, bien otorgando determinada explotación o aprovechamiento y a veces, cual generalmente acontece en las obras de urbanización, con los ingresos que la propia obra proporciona, venta de solares, materiales, etcétera. En cuyo caso la Administración deberá cubrir en ciertas coyunturas las diferencias previstas pecuniariamente, no debiéndose perder de vista, en relación con esta última modalidad, que el Reglamento de obras y servicios de la Administración local, aprobado por Decreto de 17 de junio de 1955, ordena en su art. 115 que toda concesión de obras o servicios se fijen las cláusulas con arreglo a las cuales se otorgare, que serán las que se juzguen convenientes, y como mínimo las que se determinan en los apartados que se detallan, entre ellos el séptimo, relativo a la clase, cuantía, plazos y formas de entrega de la subvención que se otorgare al con-

cesionario, a quien el mismo Reglamento, en el art. 128, párrafo 3, reconoce, entre otros derechos, el de obtener compensación económica que mantenga el equilibrio económico de la concesión; siendo de tener en cuenta, a este respecto, que en la sentencia de 23 de febrero del corriente año, la Sala tiene declarado en esencia que la subvención sujeta a tributar por derechos reales, es la que se concede como auxilio o ayuda económica, por razón de intereses generales con independencia o separación de los concretos o especiales y, consiguientemente, sin contraprestaciones o compensaciones previa y expresamente pactadas al ser otorgadas» (*Sentencia de 16 de diciembre de 1957*).

F) *Por una sola convención no puede exigirse más que el pago de un derecho.*

«Habiéndose cifrado el importe total de las obras de reforma de que se trata en 7.270.365,52 pesetas, y los ingresos a obtener de la misma en 4.926.430, las 3.343.935,32 pesetas de diferencia que el concesionario, ante la realidad deficitaria, tenía derecho a percibir, a título de subvención, son, a no dudarlo, parte integrante, necesaria e inseparable del contenido económico de la concesión, y si esto es evidente, a la abogacía del Estado, que tuvo a la vista los elementos de juicio que le ofrecía el documento presentado, no le era dable descomponer dicho contenido de tal modo integrado, para liquidar, cual liquidó la concesión, sobre la cifra global del presupuesto, y separadamente además la titulada subvención por el concepto de muebles, sin tener en cuenta, al hacerlo así, que, conforme al art. 43 del vigente Reglamento del Impuesto, a una sola convención no puede exigirse más que el pago de un solo devengo» (*Senetencia de 16 de diciembre de 1957*).

## 2.—Impuesto de emisión y negociación de valores mobiliarios.

A) *Interpretación del alcance de la exención contenida en la disposición transitoria 20 de la Ley de 17 de julio de 1951, sobre régimen jurídico de Sociedades anónimas.*

«La disposición transitoria tercera de la citada Ley de 17 de julio de 1951 establece que las Sociedades de responsabilidad limitada o comanditaria por acciones que tengan un capital superior a 5.000.000 de pesetas, deberán optar, dentro del plazo señalado en la disposición anterior, entre reducir el capital hasta esa cifra, como máximo, o transformarse en Sociedad anónima; y la disposición transitoria vigésima de la propia Ley prescribe que los actos y documentos legalmente necesarios para que las Sociedades constituidas con arreglo a la legislación anterior puedan dar

cumplimiento a lo prevenido en la repetida Ley de 17 de julio de 1951, quedarán exentos de toda clase de impuestos y contribuciones.»

«Del contexto de las mencionadas disposiciones transitorias, claramente se deduce que si bien la aludida excepción alcanza a los actos y documentos legalmente precisos para que las Sociedades limitadas o comanditarias por acciones se transformasen en anónimas, o sea a los actos sociales necesarios para adoptar los correspondientes acuerdos, a la escritura pública de transformación y a la emisión y entrega de los títulos acciones representativos del capital social, no es, en cambio, dable extenderla a actos y documentos posteriores a la indicada transformación.»

«Si a lo expuesto se añade que el impuesto sobre negociación de valores mobiliarios, aunque englobado en las mismas disposiciones legales que rigen el de emisión, tiene naturaleza jurídica diferente, y se refiere a momento distinto y posterior al de la constitución social, no puede ofrecer duda la improcedencia de la exención pretendida» (*Sentencia de 25 de noviembre de 1957*).

*B) Tipo de cambio aplicable a efectos del Impuesto de emisión a los francos belgas constitutivos del capital y reservas de una Sociedad.*

La cuestión objeto de este pleito se concreta a la determinación de si debe aplicarse el tipo de cambio publicado en el «Boletín Oficial del Estado», según entiende la entidad actora, o, como se sostiene por la Administración, el señalado semanalmente por el Instituto Español de Moneda Extranjera.

Por la Ley de 13 de marzo de 1943... se estableció, en el último párrafo de su art. 11, que para la conversión de la moneda en que los títulos de que se tratare estuviesen expresados, se estimará «el último cambio fijado por el Instituto Español de Moneda Extranjera para las divisas procedentes de exportación antes de 1.º de enero de cada año, fecha en que se devenga la cuota»; y en su art. siguiente, 12, se reiteró ello aun más concretamente sobre el gravamen relativo a la negociación de acciones...».

«Como disposiciones posteriores a la Ley mencionada, referibles también en igual sentido a la cuestión de esta *litis*, pueden señalarse la Orden del Ministerio de Hacienda de 3 de diciembre de 1948, que desarrolla el Decreto de iguales Ministerio y fecha, en el párrafo 2.º de su norma 1.ª...; la Orden y la circular del Ministerio de Comercio de 31 de octubre de 1951, emanadas del art. 1.º de aquel Decreto de 3 de diciembre de 1948 y del art. 2.º del de 26 de octubre de 1951...; la Instrucción del Instituto Español de Moneda Extranjera, también de 31 de octubre de 1951, especialmente en su norma XIII...; la circular de la Dirección General de Contribuciones y régimen de empresas de 26 de mayo de 1953...; y, finalmente, la circular de 31 de julio del propio año 1953...; Disposiciones todas que, lejos de ser, como se entiende por la parte actora, opuestas o contrarias, modifi-

cándolas, a las anteriormente examinadas de la repetida Ley fundamental de 13 de marzo de 1943, las confirman o reiteran...» (*Sentencia de 2 de diciembre de 1957*).

C) *No procede nuevo gravamen fiscal por el Impuesto de emisión, respecto a las acciones de una Sociedad, como consecuencia de determinada modificación introducida en un artículo de los Estatutos sociales.*

«El referido artículo de los Estatutos sociales, en su primera redacción, disponía que «cada miembro del Consejo de Administración deberá estar en el pleno goce de sus derechos civiles, tener aptitud y posibilidad para el buen desempeño del cargo, y ser precisamente miembro fundador», y en cambio, después de su modificación, ese artículo dice lo siguiente: «cada miembro del Consejo deberá estar en el pleno goce de sus derechos civiles y tener aptitud y posibilidad para el buen desempeño de su cargo, así como ostentar, al ser elegido o designado, la condición de accionista»; siendo esta variación, en cuanto a las condiciones que han de reunir los componentes del Consejo de Administración de la Sociedad, el motivo determinante de la nueva liquidación que por el prenombrado impuesto se giró a la entidad recurrente, por estimar la Administración que la mentada modificación estaba comprendida en el apartado b) del art. 4.º de la Ley de 13 de marzo de 1943, y Orden de 30 de julio de 1952.»

«El alcance fiscal del precepto al que acaba de hacerse referencia no es otro que el fijado por la sentencia de esta Sala de 12 de noviembre de 1954, según la cual la variación de unas acciones respecto de otras anteriores, para que autorice a un segundo devengo del impuesto de emisión, ha de afectar a derechos sustantivos de los tenedores de los títulos; doctrina ésta que deriva directamente de los términos en que aparece redactado el artículo 4.º, apartado b), de la Ley reguladora de los impuestos de emisión y negociación de valores mobiliarios, ya que este precepto, en primer término, se refiere a modificaciones relativas a aumento o disminución del valor nominal de los títulos circulantes o variación del tipo de interés, es decir, a innovaciones esenciales, y si bien a continuación hace relación también a otras circunstancias que entrañen alteración en los derechos u obligaciones del tenedor o de la entidad emisora, dada la importancia de las modificaciones que en primer lugar cita el artículo, la subsiguiente expresión de carácter general ha de entenderse se refiere sólo a derechos sustantivos de los accionistas; y por ello la referida sentencia de esta Sala estimó no debían dar lugar a nuevo devengo unas variaciones en los títulos, consistentes en alterar la preferencia de unos de ellos sobre los otros, en cuanto al cobro de los respectivos intereses fijos, y la reducción al 5 por 100 de los beneficios, de la cantidad destinada a reserva, antes fijada en un 10 por 100.»

«La Administración entendió era procedente la liquidación girada con-

forme a lo declarado en la Orden de 30 de julio de 1952, pero es lo cierto que esta Disposición no se limitó a ordenar lo pertinente a la ejecución de la Ley del 43 —que era a lo que alcanzaba la autorización antes mencionada—, sino que al variar los términos y la redacción de dicha Ley permitió una mayor amplitud —no concedida por esta última— en los casos en que ha de aplicarse el gravamen, criterio extensivo, opuesto a la estricta y razonada interpretación contenida en la prenombrada sentencia de 1954» (*Sentencia de 16 de diciembre de 1957*).

### 3.—Impuesto sobre pagos del Estado.

*El Instituto Nacional de Previsión viene obligado a retener e ingresar en el Tesoro el 1,30 por 100 de pagos que realice, excepto cuando le alcance la exención otorgada por el Real Decreto de 9 de abril de 1957.*

«Como ya tiene reiteradamente declarado esta Sala, en las sentencias de 20 y 22 de diciembre de 1955, 14 de enero y 22 de octubre de 1956, y 15 de marzo del corriente año, ampliada por el Real Decreto de 9 de abril de 1927, la aplicación del impuesto sobre pagos del Estado a todos los organismos de la Administración, incluso si se denominan autónomos, que ejerzan funciones delegadas de la misma y surtan sus Cajas, total o parcialmente, de fondos del Estado, de la Provincia o del Municipio, y siendo el Instituto Nacional de Previsión, aunque con las condiciones de personalidad y autonomía que le reconoce la Ley de 27 de febrero de 1908, un organismo de la Administración pública, que actúa en función delegada de aquélla, y está subvencionado por el Estado, no sólo con un capital fundacional, sino con dotaciones anuales de los presupuestos estatales, es indudable que viene obligado a retener e ingresar en el Tesoro el 1,30 por 100 de los pagos que realice, excepto cuando le alcance la exención otorgada en el mencionado Real Decreto de 9 de abril de 1927, es decir, cuando se trate de pagos por pensiones o aplicación de cuotas o bonificaciones destinadas al régimen legal de retiros obreros y demás seguros sociales, o por prestaciones a beneficiarios de tales seguros.»

«Esto sentado, tampoco puede ofrecer duda que de los pagos efectuados... hay que reputar comprendidos en la exención... los efectuados al Colegio Oficial de Farmacéuticos por prestaciones farmacéuticas del Seguro Obligatorio de Enfermedad, y se hallan, en cambio, sujetos al impuesto de que se trata, los restantes» (*Sentencia de 2 de diciembre de 1957; se pronuncian en el mismo sentido las sentencias de la misma Sala 3.ª de 13 de diciembre, 16 de noviembre, 20 y 31 de diciembre de 1957*).



4.—*Contribución de usos y consumos.*

A) *Impuesto de transportes. Es acto sujeto al mismo el transporte que una entidad realiza de sus productores desde la ciudad de Burgos a la fábrica donde éstos realizan sus labores.*

«No desarrollándose en el Reglamento del Impuesto de transportes por vías terrestres y fluviales aprobado por Decreto de 26 de julio de 1946, e incorporado a la contribución de Usos y Consumos, la técnica fiscal de actos sujetos, no sujetos y exentos, no sería pertinente hacer la declaración de no sujeción cuando el acto gravado es objeto del impuesto y existe sujeto y base del mismo.»

«La figura fiscal del Impuesto de transportes... está perfectamente definida en los arts. 1.º, 2.º y 3.º del Reglamento citado anteriormente, por cuanto grava el transporte de viajeros que circulan en el interior de la nación, existe un sujeto del impuesto, el productor transportado, una base del mismo, coste del servicio, o, en su defecto, el que rija en la localidad o comarca para transportes análogos, no se encuentra expresamente exento en el art. 6.º del Reglamento... y está incluido en las Tarifas, requisitos que concurren en el acto gravado, porque la entidad recurrente transporta a sus productores desde la ciudad de Burgos a la fábrica donde realizan sus labores, cobra un precio, representado por el beneficio laboral que concede a sus operarios, que tiene incluso una representación dineraria cierta, por cuanto la Dirección General de Trabajo, en resolución de 8 de septiembre de 1951, al prohibir a la empresa suprimir el servicio, salvo compensación en metálico, expresa la existencia del precio, y está incluido en las tarifas, por cuanto la tarifa núm. 20 especifica esta clase de transportes sin carácter industrial en sí mismo, y no está expresamente exento en el art. 6.º del tan citado impuesto de transportes» (*Sentencia de 26 de noviembre de 1957*).

B) *Sujeto pasivo del impuesto en relación con una importación de material ferroviario.*

Por escritura pública otorgada en Madrid en 2 de junio de 1943, se constituyó la sociedad X., con domicilio en Badajoz, que fué inscrita en el Registro mercantil de dicha provincia con un capital social de 25.000.000 de pesetas, de cuya suma fué suscrita por los señores A. la cantidad de 20.684.000 pesetas, representada por los derechos de dominio que ostentaban sobre 150 vagones procedentes del Consorcio de la industria alemana, que se comprometían a aportarlos a la sociedad a medida que se los fuese entregando el Consorcio constructor alemán, *sin que la sociedad X.*

*tuviera que pagar cantidad alguna a las casas constructoras, haciéndose la entrega en la vía 1676 de la estación de Irún.*

«Por lo expuesto anteriormente, consta en la escritura fundacional que los señores A. no fueron nunca dueños en territorio nacional de los valores que originaron el pago de la liquidación del impuesto de usos y consumos, impugnada en el presente recurso, porque aportaron los derechos de dominio sobre esos medios de transporte y la sociedad se entregaba en ellos en la vía 1676 de la estación de Irún, es decir, con anterioridad a que esos vagones fuesen inscritos en los Registros ferroviarios nacionales, y actuara el área jurisdiccional del impuesto de usos y consumos, por lo que es necesario estimar que esos elementos de transporte, al llegar a la vía internacional de la estación de Irún, eran de la propiedad de la sociedad X., y que ésta recibía los vagones, pues no se opone a ello, sino que confirma más esta afirmación, el hecho de que se hiciese constar, en la citada escritura de constitución de sociedad, que X. no tenía que hacer ningún pago, al entregarse la mercancía al comerciante constructor alemán..., con lo que viene a evidenciarse la obligación que tiene de abonar el impuesto de usos y consumos por el concepto de fundición el dueño e importador de esos vagones, o sea la Sociedad» (*Sentencia de 9 de diciembre de 1957*).

#### 5.—Renta de Aduanas.

##### *Aforos.*

##### a) *Cloruro de polivililo.*

Esta Sala viene ateniéndose para la calificación arancelaria de las mercancías importadas a la naturaleza y aplicaciones de las mismas según los informes técnicos, principalmente el del Laboratorio Central de la Dirección General de Aduanas, que en cada caso concreto emite, y en el presente, después de decidir la mercancía como cloruro de polivililo, sustancia en forma de polvo de color blanco, le asigna como principal aplicación la obtención de plásticos para obtener manufacturas que sirvan de sustitutivo del cuero o caucho, y la partida 1.492 justamente comprende el caucho, gutapercha y sus análogos en bruto, con lo que resulta de más exacta aplicación esta partida arancelaria, como ante informe idéntico se sostuvo en sentencia de 28 de junio del año en curso y anteriormente en la de 5 de mayo también del año en curso, para concluir que existiendo partida específica de aplicación, es a ésta y no a la genérica 975, que comprende los productos químicos comerciales no expresados, a la que hay que acudir» (*Sentencia de 20 de diciembre de 1957*).

b) *Barras de acero huecas exagonales.*

«Ya tiene repetidamente declarado esta Sala, en las sentencias de 20 de diciembre de 1950, 3 de octubre de 1951, 16 de octubre de 1952, 14 de abril de 1954, 26 de marzo y 9 de octubre de 1957, casos análogos al que de 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 en 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 barrenos para minas, criterio que procede reiterar...» (*Sentencia de 31 de diciembre de 1957*).

c) *Oxido de hierro rojo.*

«Es ante todo de señalar que este producto, según el informe correspondiente del Laboratorio Central de Aduanas, puede ser utilizado como pigmento mineral, empleado en otras aplicaciones, tales como agente abrasivo y catalizador de reacciones orgánicas; y es asimismo de recordar que ya esta Sala, en numerosas sentencias, tiene declarado que en los óxidos de que se trata, para que puedan ser incluidos en la partida 834, tienen que concurrir, como propiedad de aplicación, únicas o principales, las de colorantes, y sentado igualmente que no basta al efecto la posibilidad de esa aplicación; doctrina jurisprudencial de indudable adaptación a este pleito, al no atribuirse expresamente, en el informe técnico a que antes se ha aludido, la condición de colorante al producto analizado, al no consignar prelación o preferencia alguna entre las varias utilizaciones a que se refiere, y, aun en el supuesto de que la de pigmento mineral se relacione con la de colorante, al indicar únicamente la posibilidad de tal aplicación.

Al no encontrarse comprendida la mercancía de esta *litis* en la partida 834, única invocada por la Administración, ha de serle asignada para su adeudo la 975, cual concerniente a los productos de igual naturaleza no determinados expresamente —lo que sucede con esa mercancía— en las demás partidas del arancel» (*Sentencia de 16 de diciembre de 1957*).

d) *Copias en color de película cinematográfica.*

«La Ley de 19 de julio de 1944, al crear la partida 692 quart, se limitó concretamente a la importación separada de las bandas sonoras y columnas de efectos, pero no a las propias cinematográficas por copias, las cuales se hallan incluidas en la partida 692 bis, también creada entonces,

habida cuenta del texto del precepto y la trascendencia económica de la variación de criterio, adoptado al sustituir la unidad película o metraje en lugar de peso, como con más pormenor se razonó en la sentencia de esta Sala de 21 de diciembre de 1956; de donde se sigue que al importarse las películas por copia principal adeudando sus correspondientes derechos, no es lícito a la Administración adeudar sus copias por asimilación al concepto «bandas sonoras», y es sabido que en materia arancelaria, como en general en materia fiscal, no pueden ser aplicados preceptos por analogía ni por interpretación extensiva» (*Sentencia de 31 de diciembre de 1957*).

c) *Oxido de hierro.*

«A la vista de los términos del análisis efectuado por el Laboratorio Central de Aduanas, en el que se señala al óxido importado idoneidad para distintos usos, fijándose el de pigmentación como una mera posibilidad entre todos ellos, no cabe deducir por esto que haya de ser incluido en la partida 834, que comprende las mercancías que tengan de modo primordial aquel destino, según se deduce de su relación referida sólo a materias colorantes minerales artificiales, porque, de seguirse criterio contrario, se quebrantaría la reiterada doctrina jurisprudencial de este Tribunal Supremo, según la cual no pueden darse interpretaciones extensivas a los textos fiscales que no estén expresamente autorizadas, con un resultado agravatorio de la tributación.

Descartada la procedencia de aplicar a este caso la partida 834, hay que estimar pertinente incluir lo importado en la partida 975, que tarifa los productos químicos comerciales no expresados en otras partidas, dada la clasificación por el análisis de óxido de hierro artificial, obtenido probablemente por calcinación del sulfato del mismo metal, y el no estar comprendido en el contexto literal de ninguna de las especificadas» (*Sentencia de 8 de noviembre de 1957*).

f) *Acetato de celulosa en polvo.*

«El Laboratorio Químico de la Aduana de Bilbao, previo análisis de muestras, informa que el producto discutido es «acetato de celulosa, que se emplea como material termoplástico», y esta Sala, en sentencia de 2 de diciembre de 1955, siguiendo también informe del Laboratorio en el que se asignaba al indicado producto como aplicación más probable la obtención de objetos de moldeo, estimó aplicable la partida arancelaria 1.455, e igual doctrina se sustenta en la sentencia de 29 de octubre de 1953, en la que se trataba del mismo producto, acetato de celulosa, también en polvo; por lo que, siendo de aplicar partida específica, no es pertinente la genérica 975» (*Sentencia de 25 de noviembre de 1957*).

g) *Oxido de hierro sintético.*

«Cual tiene ya repetidamente declarado esta Sala en la sentencia de 1 de febrero, 5 de marzo, 13 de abril y 14 de octubre de 1957, al no hallarse el óxido de hierro sintético tarifado en partida 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 que es objeto del pleito hay que reputarle incluido en la 975, relativa a productos químicos comerciales, a diferencia de la 976, que alude a los puros y farmacéuticos, sin que a esa apreciación quepa oponer, para aplicar la partida 834, la circunstancia de que el producto discutido tenga, entre otros muchos, el de poder ser utilizado como color mineral» (Sentencia de 6 de diciembre de 1957).

h) *Piezas con destino a máquina pulidora de superficies vítreas.*

«En el texto de las partidas 594 a 597, ambas inclusive, se mencionan piezas sueltas de maquinaria no comprendidas en otras partidas, y clasificándose tales piezas, según su peso, hasta 5 kilos, de 5 a 25, de 25 a 100 o de más de 100; y la partida 543 tarifa «aparatos y útiles empleados en las máquinas anteriormente expresadas para el trabajo y labrado de los metales y la madera no comprendidos en otras partidas».

El repertorio para la aplicación del arancel lleva a esta partida 543 una serie de útiles o herramientas de trabajo para dichas máquinas de trabajar metales y madera, enumerados en sus nuevos apartados, y que son cepillos, cuchillos, hileras, hojas de acero, muelas portaherramientas, rectificadores, ruedas de hierro con pastas de carborundun y sierras sin filo circulares. De la enumeración aludida, comprensiva de elementos todos de cierta naturaleza y de muy reducido peso y volumen, así como de evidente desproporción entre ellos y la mercancía cuyo aforo se discute, hay que deducir el limitado alcance de la partida 543 a útiles de aquella clase, de ordinario sólo de pocos kilos, y estimar que quedan fuera de su texto mercancías como la importada que se puntualiza con un peso bruto de 24.855 kilos, e incluso de peso de gran importancia en sus distintas partes integrantes.

La frase última de dicha partida 543, que excluye de ella los aparatos y útiles que estén comprendidos en otras partidas, es un argumento más para ver en su redacción un propósito de dejar limitada su aplicación sólo a determinados útiles, lo que se corrobora con la reducida enumeración que se hace el repertorio al señalar los objetos que han de ser llevados a la misma.

No puede ofrecer duda la conceptualización de «piezas de maquinaria» que merece la que es motivo de esta *litis*, no sólo por su propio significado

gramatical, como elementos integrantes del todo, sino también a la vista de la definición que de aquélla se da en la regla primera de la nota 32 del arancel, de ser pieza de maquinaria lo no comprendido en partida alguna del mismo y que no pueda tener más aplicación que la de formar parte de la máquina a que se destina, circunstancias que, por darse en la mercancía importada, hacen patente la pertinencia de aplicar las partidas 594 y 597 a los distintos componentes de ella, según su peso respectivo, como en este caso se ha hecho» (*Sentencia de 15 de noviembre de 1957*).

#### IV.—HACIENDAS LOCALES Y DE LAS PERSONAS PÚBLICAS DE CARÁCTER INSTITUCIONAL.

##### 1.—*Bonificación de exenciones municipales a las viviendas protegidas.*

La cuestión planteada es la de si «las edificaciones construídas por A. al amparo de la Ley de 19 de abril de 1939 y calificadas definitivamente de viviendas protegidas, gozarán de una bonificación del 90 por 100 de todas las contribuciones, impuestos, arbitrios y cualesquiera exacción municipal durante veinte años, a partir de su calificación».

«Tal problema particularizado por A. en cuanto a las viviendas por ella construídas... fué resuelto ya por esta Sala en apelación suscitada en caso idéntico en sentencia de 10 del próximo pasado mes de octubre, en cuyo considerando segundo se dice «que ya en las sentencias de 24 de octubre de 1955 y 11 de diciembre de 1956, como después en las cuatro citadas en los vistos, fué tratada esta cuestión sentándose como doctrina el tener como norma de interpretación objetiva el Decreto-ley de 27 de noviembre de 1953 al refundir la Ley de viviendas bonificables, porque en él se especifica clara y terminantemente (art. 3.º) que las reducciones tributarias a que hace mención comprenden, asimismo, las bonificaciones de licencias de arbitrios municipales a que se contrae el propio apartado A) del art. 7.º, o sea a las tasas, y en general cualesquiera otras exacciones municipales o provinciales que puedan otorgarse hasta por veinte años a contar desde el día en que termine la construcción, pues como se dice en la sentencia de 11 de diciembre de 1956, las leyes deben aplicarse según el sentido literal de las palabras, sin distinguir lo que no distinguen y con la finalidad de que se cumpla lo que en ella se disponga, evitando la minoración del recto camino seguido por el Gobierno de fomentar la construcción de casas y evitar el paro, sin ponerse trabas por las corporaciones municipales y provinciales a esta tuitiva política social, acogiendo la interpretación dicha en la Ley del 53 y Orden conjunta de los Ministerios de Hacienda y Trabajo de 10 de junio de 1954, lo cual fué ya declarado especialmente en las sentencias de 13 de abril de 1954 y 25 de mayo de 1955, que resolvieron sendos recursos extraordinarios de revisión» (*Sentencia de 24 de noviembre de 1957*).

2.—*Arbitrio de plus-valía. Interpretación de la bonificación establecida por la Ley de 25 de noviembre de 1944 (art. 6.º).*

En la sentencia de 7 de noviembre de 1957 se aceptan los considerandos de la sentencia del Tribunal Provincial de lo Contencioso-administrativo de Madrid, de 9 de julio de 1956, a la que pertenecen los siguientes párrafos: «El art. 6.º de la Ley de 25 de noviembre de 1944 impone como exigencia única para la reducción del 90 por 100 en el impuesto de plus-valía que en el documento público de adquisición conste el destino que es forzoso dar a los terrenos adquiridos, destino que no puede ser otro que el de la construcción de viviendas protegidas..., siendo de notar que la exención gravita sobre los terrenos que se transmiten, en el sentido de que su destino no puede ser otro que el que originó la exención... De tal manera que cuando en la transmisión de los terrenos existe constancia pública del citado destino, es lógico el mantenimiento de la exención, ya que, de lo contrario, los adquirentes podrían construir sin limitación alguna, que es lo que se trata de evitar al imponer en la escritura esta obligación que implica el hecho de que sea forzosa la construcción de ese tipo protegido de viviendas.»

«El alcance de la exención no puede ser otro que el indicado, sin que a ello obste que A. transmitiera más tarde los mismos terrenos, ya que en la escritura de transmisión seguía figurando la obligación de que los futuros adquirentes tengan que construir viviendas protegidas, por lo cual ninguna razón existe para que, volviendo de sus primitivos acuerdos el Excelentísimo Ayuntamiento de Madrid, quiera devengar el 90 por 100 de diferencia dejando sin efecto la exención reconocida, admitida y concedida por los organismos competentes a A.»

«Tampoco cabe argumentar con el negocio obtenido por la recurrente en la venta de 31 de diciembre de 1948, desde el momento en que tal transmisión originó un nuevo expediente de plus-valía, en el cual el vendedor A. habrá de soportar las consecuencias del mayor beneficio obtenido en la enajenación, sin que, por lo tanto, pueda variar la índole del problema por esta circunstancia tan valorada por la Administración.»

3.—*Juntas de Obras de Puertos. Los mejillones no están sometidos al arbitrio sobre pescado.*

«El recurrente A. mantiene y recaba en su demanda el derecho de exención del arbitrio sobre pescados autorizado a imponer por el Decreto de 21 de diciembre de 1928 a las Juntas de Obras o Comisiones administrativas de Puertos...» «Dicho arbitrio se encuentra hoy regulado por el Decreto de 12 de noviembre de 1948, en la Tarifa IV, a razón del 2 por 100 del precio de venta del pescado.» «Al recurrente por la Comisión adminis-

trativa del puerto y ría de Pontevedra, se le exige dicho arbitrio por el precio *ad valorem* de los mejillones que cria y engorda para la venta en el vivero que tuvo en concesión.»

«Pescado», según el Diccionario de la Lengua Española, es un pez comestible sacado del agua, por cualquiera de los procedimientos de pesca. El pez es un vertebrado acuático de respiración branquial, con extremidades en forma de aleta aptas para la natación.»

«El mejillón es un molusco, o sea un animal de tegumento blando, revestido de conchas o valvas, invertebrado; por lo tanto, no comprendido en la clase zoológica de peces, que son los llamados pescados al ser capturados en agua (mar o río).»

«La Orden de 16 de diciembre de 1953, en su núm. 16, prescribe que las concesiones de viveros, de moluscos y sus productos, no podrán ser objeto de impuestos, cánones, cuotas, etc., de ninguna clase, sin el informe favorable de la Dirección General de Pesca Marítima y mediante la oportuna Ley, sin que se precise entrar en el examen del rango de dicha disposición respecto del Decreto de 12 de noviembre de 1948, que reglamenta el arbitrio sobre el pescado, porque en rigor gramatical y técnico, los moluscos, máxime cultivados, es decir, si son criados y engordados en viveros, no pueden tener el concepto de pescado, por cuyas razones los mejillones, que son moluscos, escapan de la tributación exigida por las Juntas de Comisiones administrativas de Puertos por aquel concepto» (*Sentencia de 17 de diciembre de 1957*).

## V.—DEUDA PÚBLICA.

### *Prescripción de los intereses de la Deuda pública; interrupción de la misma.*

«La prescripción de créditos a favor de la Hacienda se regula con carácter general en el artículo 25 de la Ley de Contabilidad de 1 de julio de 1911, y de modo especial y concreto en relación a los intereses de la Deuda pública por el art. 26 de la misma Ley, en que se preceptúa «prescribirán por cinco años los intereses de la Deuda pública y de la del Tesoro. El plazo para computar la prescripción se contará en lo sucesivo desde el respectivo vencimiento... Prescripción ésta específicamente establecida que, como acertadamente razona el Tribunal Económico-administrativo Central, tiene un carácter especialmente administrativo y se rige por ello por las Disposiciones de este orden, siendo por ello de tener en cuenta que, según la Real Orden de 31 de agosto de 1916, son meras causas de interrupción de ella la existencia de litigio o la tramitación de expediente de extravío de valores.»

«Por ello es procedente la desestimación de este recurso..., confirman-



do, por tanto, la declaración de no haber lugar a la tramitación instada por el recurrente referente al cobro de los intereses de los cinco años anteriores a su solicitud de 5 de abril de 1950, por no haber alegado ni, por tanto, menos aún justificado la interrupción del plazo de prescripción, sin haber hecho referencia a las causas de interrupción que específicamente menciona la Real Orden de 31 de agosto de 1916. (Existencia de litigio, extravío de los valores)» (*Sentencia de 5 de noviembre de 1957*).

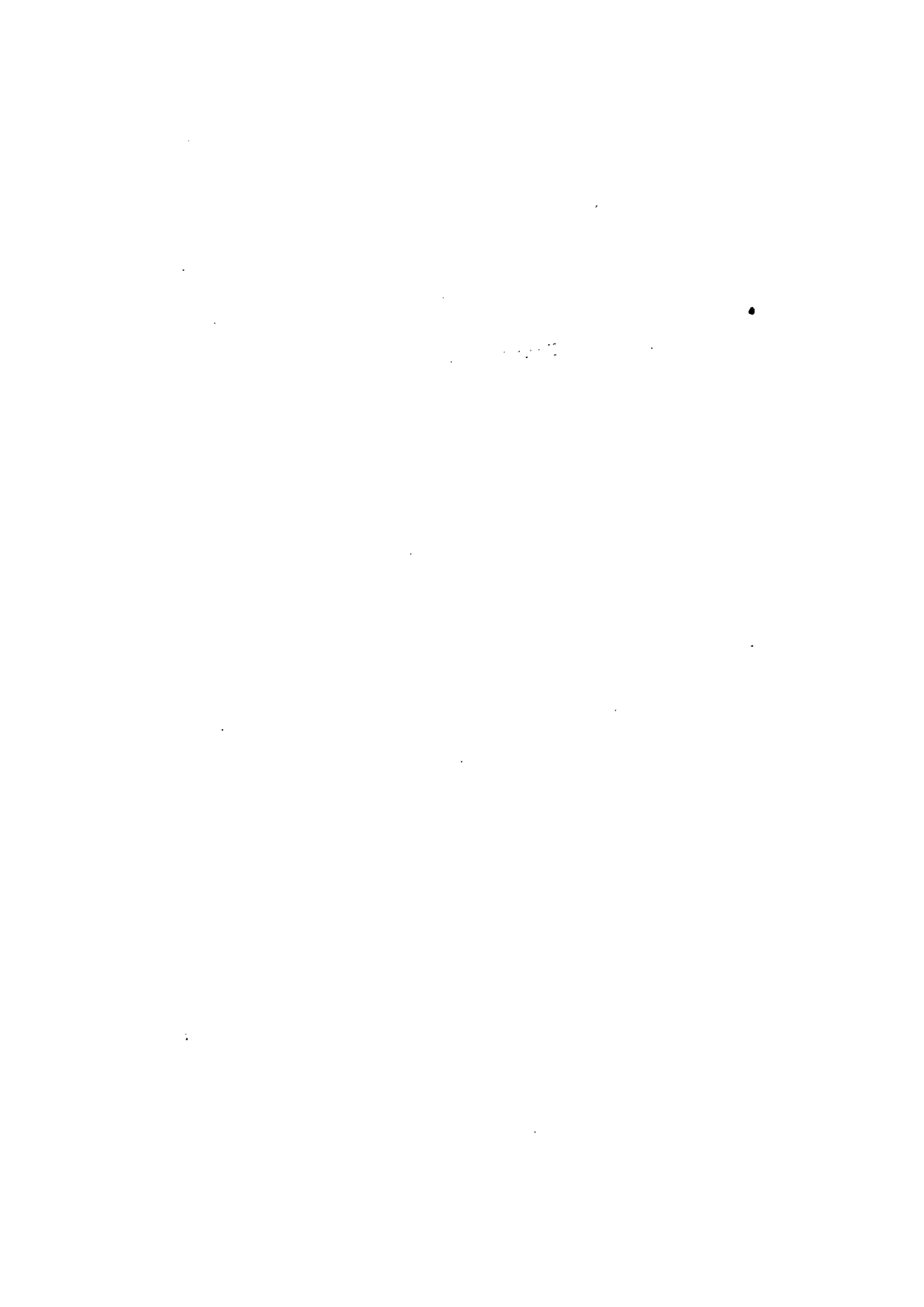
FERNANDO VICENTE-ARECHE DOMINGO

JAIME GARCIA AÑOVEROS

Doctores en Derecho por la Universidad de Bolonia (\*).

---

(\*) La reseña de los epígrafes I, 1, 2; II, 3, 4; III, 1, 2, 3, 4; IV y V ha estado a cargo de JAIME GARCÍA AÑOVEROS, y la de los epígrafes I, 3, 4; II, 1, 2, y III, 5, de FERNANDO VICENTE-ARECHE DOMINGO.



# CRONICA ADMINISTRATIVA

