

## 2. - CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO

### G) TRIBUTARIO

**SUMARIO:** I. PARTE GENERAL: 1. La Ley tributaria: A) Irretroactividad de la Ley tributaria. B) Interpretación de la Ley tributaria. 2. Acto de liquidación: la Orden del Ministerio de Hacienda por la que se dispone que se giren nuevas liquidaciones complementarias en razón a los nuevos ingresos descubiertos por la Inspección al contribuyente, no es acto de mero trámite. 3. Inspección: Valor de las actas de invitación. 4. Procedimiento económico-administrativo: A) Quién tiene acción para impugnar una liquidación. B) Competencia de los Tribunales económico-administrativos. Los Tribunales económico-administrativos no deben entender en la resolución de cuestiones e incidencias que se planteen sobre exenciones fiscales otorgadas a las sociedades cooperativas. C) Cuando procede la apelación ante el Tribunal Central. D) Derecho de los contribuyentes a la devolución de cantidades indebidamente cobradas por la Hacienda Pública. El error que permite rectificar una liquidación ha de ser material y evidente. 5. Principio «solve et repete»: A) La aplicación del mismo exige la existencia de crédito definitivamente liquidado. B) El previo pago supone la existencia de una cuota contributiva ya determinada por la Administración. C) Interpretación del principio con arreglo a la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa. Texto refundido de 8 de febrero de 1952: la falta del previo pago de la cantidad definitivamente liquidada, originaría la incompetencia de la jurisdicción contencioso-administrativa. D) Interpretación del principio con arreglo a la vigente Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa de 17 de diciembre de 1956: la falta de previo pago da lugar a la declaración de inadmisibilidad del recurso. 6. Jurados de valoración: El acto administrativo reclamable es el que señala la competencia de estos organismos, pero no el acuerdo que fija la cuantía de la base impositiva.—II. IMPUESTOS DIRECTOS: 1. Contribución territorial urbana. Exenciones. 2. Contribución de Utilidades. Tarifa 1.º: A) Sujeción al impuesto. B) Gastos deducibles. Tarifa 2.º: A) Retención del Impuesto: momento al que ha de referirse. B) No sujeción al Impuesto. Tarifa 3.º: A) Determinación de la Base imponible. B) Gastos deducibles. 3. Contribución general sobre la renta: A) Competencia del Jurado Central. No es competente para declarar si los beneficios de la amnistía concedida por Decreto-ley de 13 de mayo de 1955 son aplicables a un contribuyente. B) Los beneficios concedidos por el artículo 19 de la Ley de Presupuestos de 19 de diciembre de 1951 no pueden aplicarse cuando los incrementos patrimoniales no surjan por manifestación espontánea del interesado.—III. IMPUESTOS INDIRECTOS: 1. Impuesto de Timbre: A) Base imponible. B) Objeto impositivo. C) Exenciones. 2. Impuesto de derechos reales y sobre transmisión de bienes: A) La reducción tributaria del 99 por 100 del Impuesto de Derechos reales por la primera transmisión de las viviendas bonificables, de acuerdo con el Decreto-ley de 27 de noviembre

de 1953, no es aplicable a la enajenación de una porción de finca en construcción. B) Información de dominio. Caso en que está exenta. C) El plazo de prescripción de la acción administrativa para liquidar el impuesto debe contarse desde que los actos o documentos tuviesen verdadera e incuestionable existencia legal. D) La Administración tiene, en todo caso, la facultad de comprobar el valor de los bienes objeto del impuesto. E) Desde cuándo debe computarse el plazo de seis años establecido en el número 2 a) del artículo 4.º de la Ley del Impuesto de Derechos reales, y en el artículo 3.º, número 2 a) del Reglamento (1947). F) Características esenciales del contrato de suministro. G) Deuda contra el causante de la sucesión no deducible a efectos del impuesto de Derechos reales. H) Ampliación de capital. El importe de la prima de emisión debe computarse en la base imponible. 3. Impuesto de pagos del Estado: Exención que afecta al Instituto Nacional de Previsión. 4. Contribución general de Usos y Consumos: A) Productos transformados. Impuesto sobre las conservas alimenticias. Sujeción al tributo de los higos secos. B) Comunicaciones. Impuesto de transportes. Base imponible. Cabe la revisión de los conciertos cuando varían las condiciones en que se presta el servicio. 5. Renta de Aduanas: Aforos.—IV. HACIENDAS LOCALES: 1. Arbitrio provincial sobre el producto neto. Base imponible. 2. Arbitrio sobre la riqueza provincial. Concepto de artesanía a efectos de exención. Diferencia entre artesanía e industria. 3. El Ministro de Hacienda es competente para conocer en alzada deducida contra el acuerdo del Delegado de Hacienda sobre reclamación de una Tarifa. 4. El Ministerio de Hacienda es competente para, en resolución de alzada contra acuerdo del Delegado de Hacienda, reducir una Tarifa de reconocimiento sanitario. 5. La Comisión permanente no es competente para establecer una contribución especial. 6. Tasas por servicios prestados. En qué casos pueden percibirse. 7. Arbitrio de Plus-valía. Tasa de equivalencia. Sentido de la exención contenida en el número 2 del artículo 520 de la Ley de Régimen local.

## I.—PARTE GENERAL

### 1.—La Ley Tributaria.

#### A) Irretroactividad de la Ley Tributaria.

La Sociedad demandante «retuvo a los accionistas el importe de la Contribución de Unidades, Tarifa 2.ª, por los prenombrados cupones, con respecto a los del número 26, en 1.º de julio de 1949, y respecto a los del número 27, en 15 de diciembre del propio año; y esto sentado ha de llegarse a la indeclinable conclusión de que infringiría el artículo 3.º del Código civil al dar efecto retroactivo a la Ley de Presupuestos de 22 de diciembre de 1949 y a la Orden ministerial de 3 de abril de 1950, que empezaron a regir en 1.º de enero de 1950, aplicando la elevación de tipo impositivo contenida en las mismas—como hizo la Administración—de las utilidades que se consiguieron, fijaron y pagaron antes de la última de las citadas fechas» (Sentencia de 9 de junio de 1958).

## B) Interpretación de la Ley Tributaria.

a) Para conocer el exacto sentido de la Ley Tributaria es necesario recurrir a los criterios interpretativos de la voluntad de la Ley.

«El art. 3.º del Decreto-Ley de 27 de noviembre de 1953, que es el aplicable, por sí y como incorporado al Texto refundido de 10 de julio de 1954, dice así: Las reducciones tributarias a que hace mención el apartado a) del art. 7.º del citado Decreto-Ley—el de 19 de noviembre de 1948—, se hacen extensivas «a la primera enajenación a título oneroso de los inmuebles, siempre que se lleve a efecto dentro de los seis años siguientes a la fecha de la concesión de la licencia municipal, y, en su defecto, a la tira de cuerdas», lo que evidencia que el texto literal de la Ley no expresa claramente si se trata de inmuebles construidos o en construcción, por lo que, y por ser la Ley una manifestación de voluntad, es preciso acudir a los criterios interpretativos de la voluntad de la Ley, y en este trance no puede sustraerse la Sala a recoger los precedentes legislativos relativos a la construcción de viviendas protegidas coordinándolas con la *ratio legis* o propósito perseguido» (Sentencia de 3 de junio de 1958).

### b) Interpretación restrictiva.

«Son normas de interpretación y doctrina de jurisprudencia dimanantes del art. 5.º de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1.º de julio de 1911 y del art. 3.º de la de Derechos reales las de que toda disposición que conceda exenciones tributarias ha de entenderse y utilizarse en el sentido literal de sus términos, con interpretación completamente restrictiva, y, así, sin ampliaciones, ni deducciones no autorizadas, expresamente, por los mismos» (Sentencia de 3 de noviembre de 1958).

### c) Interpretación literal.

«Es de recordar que es principio jurisprudencial, general y constante, de esta jurisdicción, contenido en numerosas de sus sentencias, cuya relación, por lo conocido de la doctrina, se estima ahora innecesaria, el de que las disposiciones fiscales, por su naturaleza y carácter, no pueden ser interpretadas y aplicadas extensivamente en perjuicio del contribuyente y sí con rigurosa sujeción a sus términos literales, sin ampliaciones o apreciaciones que no estén taxativamente autorizadas por los textos legales correspondientes, y habiendo, igualmente, de definirse y aplicarse por el expreso enunciado de los mismos las obligaciones tributarias a que se refieren» (Sentencia de 22 de noviembre de 1958).

## 2.—Acto de liquidación.

*La Orden del Ministerio de Hacienda por la que se dispone que se giren nuevas liquidaciones complementarias en razón a los nuevos ingresos descubiertos por la Inspección al contribuyente, no es acto de mero trámite.*

«La Orden combatida dispone se giren al actor las nuevas liquidaciones complementarias que proceden en razón al ingreso por el mismo obtenido en el año 1954, y que le fué descubierto por la Inspección de Hacienda debiendo atenderse al practicar tales liquidaciones a la naturaleza y circunstancias de las que aquel rendimiento procedía, el cual estaba integrado por una saca de corcho efectuada por el contribuyente en el referido año, en la finca de X, sita en el término de Z, provincia de Y, importante dicho aprovechamiento, deducidos gastos, 872.500 pesetas, de todo lo cual resulta que la resolución recurrida no sólo ordena la práctica de las mencionadas liquidaciones, sino fija ya la base de las mismas en la cantidad líquida deducidos gastos que percibió el señor X por el corcho extraído y vendido, con lo cual quedaba en la Orden resuelto de manera definitiva cuanto hacía relación al ingreso o beneficio no declarado por el demandante y descubierto por la Inspección, sin que las liquidaciones puedan ser cuando se giren sino tan sólo la consecuencia obligada o invariable de lo ordenado por el Ministerio de Hacienda, y se daría el caso de que si el interesado consintiera la resolución ministerial, se entendería no podía después combatir las liquidaciones, conforme al apartado a) del art. 1.º de la Ley, por no ser aquéllas sino la inalterable consecuencia de actos consentidos» (*Sentencia de 24 de octubre de 1958*).

## 3.—Inspección.

### *Valor de las actas de invitación.*

«Base esencial del acuerdo recurrido del Tribunal Económico-administrativo Central, es el valor que se atribuye a las actas de invitación, respecto a las que si es cierto que el art. 2.º de la R. O. de 23 de septiembre de 1927, creadora de ellas, con un espíritu francamente tuitivo, decía «estas actas de invitación 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», lo que fué ratificado por la Ley de 28 de marzo de 1941, que en su art. 2.º determinó: «Las actas de invitación autorizadas con la conformidad del contribuyente, no podrán ser impugnadas por éste, que, no obstante, podrá reclamar en vía económico-administrativa

contra los acuerdos dictados por la Administración como efecto del acta, cuando no sean consecuencia legal de dicho documento», y que aunque la Orden ministerial de 18 de diciembre de 1954 es realmente una Orden de carácter interpretativo, puesto que dada la conformidad en el acta de invitación a las bases impositivas propuestas por la Inspección «tendrán carácter de firmes aunque no tengan especificación de detalle, no pudiendo, por tanto, ser objeto de impugnación por el contribuyente». Comparado este precepto con el de la Ley de 1941, realmente la Orden de 1954 no ha hecho más que reproducir el transcrito art. 2.º de la Ley de 1941 por lo que tiene la misma fuerza que éste, máxime cuando está dictada por el Ministerio de Hacienda haciendo uso de las facultades que le otorgó la Ley de reforma del Servicio de la Inspección de los Tributos de 20 de diciembre de 1952. Habiendo sido tal interpretación acogida como doctrina por la jurisprudencia de este Tribunal Supremo, entre otras, en las Sentencias dictadas en los Vistos de la presente (Sentencia de 9 de octubre de 1958).

#### 4.—Procedimiento económico-administrativo.

##### A) Quién tiene acción para impugnar una liquidación.

«El reglamento de Procedimiento económico-administrativo de 29 de julio de 1924 en su art. 15, faculta para promover reclamaciones de esta naturaleza a todas las personas cuyos particulares intereses resulten afectados de modo directo por los actos que dicte la Administración, afectación que, indudablemente, se da en este caso para doña X por el pacto en virtud del cual se convino fuesen de su cargo todos los impuestos derivados del contrato dicho.» «Es criterio de esta Sala ya establecido, entre otras, en las Sentencias mencionadas en los Vistos, el que, por efecto de las circunstancias especiales de cada caso, ha de decidirse si una persona, aunque no sea la reglamentariamente obligada al pago del impuesto, puede, sin embargo, impugnar en forma válida y eficaz el acto administrativo que imponga la tributación y, en casos como el presente, que dichas Sentencias contemplan, se ha sentado el principio de que ha de estimárselas comprendidas en el alcance del art. 15 del ya citado Reglamento procesal y, en su consecuencia, con acción bastante para poder recurrir de aquéllas en defensa real de sus intereses propios aunque la titularidad del documento contributivo esté referida a otra persona» (Sentencia de 24 de junio de 1958).

B) *Competencia de los Tribunales Económico-administrativos. Los Tribunales Económico-administrativos no deben entender en la resolución de cuestiones e incidencias que se planteen sobre exenciones fiscales otorgadas a las Sociedades cooperativas.*

«Como quiera que según el art. 9.º de dicho Decreto (de 9-IV-54) que reproduce en esencia el núm. 3 de la Orden de 27 de enero de 1948, encomienda a la exclusiva competencia del Ministerio de Hacienda la resolución de cuestiones e incidencias que se planteen sobre exenciones fiscales otorgadas a las sociedades cooperativas, cuales las que se plantean en el caso debatido, debió de haberse abstenido de entender el Tribunal Provincial Económico-administrativo de X y el Económico-administrativo Central en las reclamaciones planteadas, sobre la exención del impuesto de Derechos reales». «Fallamos que declaramos nulo y anulamos, por no ser conforme a derecho, el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central de 26 de marzo de 1957 y, consiguientemente, el del Tribunal Provincial que aquél confirmó, y mandamos que dicho Tribunal Central remita las actuaciones al Ministerio de Hacienda a los efectos prevenidos en el art. 9.º del Decreto de 9 de abril de 1954» (*Sentencia de 8 de octubre de 1958*).

C) *Cuándo procede la apelación ante el Tribunal Central.*

«Múltiples Sentencias de este Tribunal, entre ellas las citadas en los Vistos, establecen la doctrina de que para que la apelación ante el Tribunal Central proceda, no se ha de tener en cuenta la menor o mayor trascendencia del problema planteado, sino solamente lo preceptuado por la Ley, esto es, que se presenten tantas reclamaciones como liquidaciones y que la cuantía sea superior a 10.000 pesetas, siendo, pues, obvio que tratándose de una reclamación inferior, entendió el Tribunal Provincial en única instancia y no procedía la apelación» (*Sentencia de 29 de enero de 1959*).

D) *Derecho de los contribuyentes a la devolución de cantidades indebidamente cobradas por la Hacienda Pública. El error que permite rectificar una liquidación ha de ser material y evidente.*

a) De conformidad con los párrafos primero y segundo del art. 6.º del Reglamento Procesal económico-administrativo, «el error que permite rectificar una liquidación dentro del amplio plazo de cinco años, ha de ser material y evidente, de aquellos para cuya comprobación no sea necesario formar opinión o criterio, fundados en interpretaciones legales, y aparece como indudable que el que la oficina de gestión manifiesta haber padecido al girarle liquidación de fecha... no cabe considerarlo comprendido entre los que el referido precepto reglamentario señala

enunciativamente, ya que el determinar si en las liquidaciones que se practiquen por Tarifa 1.<sup>a</sup> de la Contribución de Utilidades a una Diputación Provincial, por los ingresos obtenidos por la misma en su función de cobro de las contribuciones del Estado, deben deducirse como gastos sólo la cantidad global de 40.000 pesetas o, por el contrario, tantas veces esa suma cuantas sean las zonas recaudatorias a su cargo, constituye una cuestión jurídico-fiscal que ha de resolverse y viene resolviéndose mediante el examen e interpretación de las disposiciones legales antes enumeradas, y que son precisamente las citadas por la Administración de Rentas Públicas como fundamento de su propuesta de rectificación, y por la Corporación actora en la demanda, como base de sus rectificaciones, con lo cual vienen a reconocer que el error discutido, si lo hubo, ha de calificarse como de derecho o de concepto» (*Sentencia de 29 de septiembre de 1958*).

b) «... cuando, como ocurre en el caso contemplado, la reclamación se funda en si el recurrente tiene o no derecho a una exención tributaria, o si el cargo que desempeña tiene la consideración fiscal de clase de tropa, o más bien de alférez o teniente del Ejército, es evidente que no se trata de un error de hecho, sino que se plantea una cuestión de derecho en que se hace preciso para resolverla la interpretación de las normas jurídicas pertinentes por lo que a la reclamación que se discute no le es aplicable el plazo de cinco años que señala el art. 6.<sup>o</sup> del Reglamento de Procedimiento Económico-administrativo, sino el que señala para esta clase de reclamaciones el art. 62, o sea el de quince días hábiles, contados desde el siguiente al de la notificación del acto administrativo» (*Sentencia de 26 de enero de 1959*).

##### 5.—Principio «solve et repete».

A) *La aplicación del mismo exige la existencia de crédito definitivamente liquidado.*

«La excepción de incompetencia de jurisdicción, que en el acto de la vista de la apelación y apoyándose en la falta del previo pago exigido por el art. 6.<sup>o</sup> de la Ley refundida de 8 de febrero de 1952, alegó el Defensor de la Diputación Provincial apelante, no puede ser acogido, porque para que prosperase sería preciso que existiese crédito definitivamente liquidado, circunstancia que no se da en el caso de autos, toda vez que la liquidación efectuada a X y por ella impugnada ante el acuerdo recurrido de dicho Tribunal para que se girase otra ajustada a los fundamentos de tal acuerdo; y no consta que después de éste, o a consecuencia del mismo, haya sido esa liquidación practicada» (*Sentencia de 19 de noviembre de 1958*).

B) *El previo pago supone la existencia de una cuota contributiva ya determinada por la Administración.*

«... limitándose la Orden ministerial recurrida a aprobar el acuerdo de fijación de prima mínima de emisión por el Jurado de Utilidades, sin que conste que en cumplimiento del mismo se haya practicado la correspondiente liquidación, no cabe exigir que se acredite el previo ingreso de una cuota contributiva, aunque no determinada en la fecha de interpretación del recurso» (*Sentencia de 16 de junio de 1958*).

C) *Interpretación del principio con arreglo a la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa, Texto refundido de 8 de febrero de 1952: la falta del previo pago de la cantidad definitivamente liquidada, originaría la incompetencia de la jurisdicción contencioso-administrativa.*

«... el previo pago de las cantidades definitivamente liquidadas por la Administración, tiene esencialmente el carácter de requisito habilitante para el factible acceso del recurrente ante la Jurisdicción, la cual carece sin su cumplimiento por el litigante de facultad para revisión de la actividad administrativa» (*Sentencia de 4 de noviembre de 1958*).

D) *Interpretación del principio con arreglo a la vigente Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa de 17 de diciembre de 1956: la falta de previo pago da lugar a la declaración de inadmisibilidad del recurso, si no se subsana previamente el defecto.*

a) «Es procedente la declaración de ser inadmisibile el presente recurso, de conformidad con lo dispuesto en el apartado f) del art. 82 de la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa, por haberse presentado el escrito interponiendo el recurso en forma defectuosa, al no haber acompañado al mismo el documento que acreditase el ingreso en las Cajas del Tesoro del importe de la liquidación» (*Sentencia de 27 de octubre de 1958*).

b) «El ingreso previo en el vigente Texto legal de 1956 ha perdido el rango que le atribuía la anterior Ley de esta jurisdicción y, por tanto, al suprimirse el precepto que concretamente expresaba que no podía intentarse el recurso sin el previo pago de las cuotas liquidadas, y dejarse solamente en el núm. 2.º del art. 57 la enumeración de los documentos que deben acompañarse al escrito de interposición, citando en el apartado e) el justificativo del ingreso en las Cajas del Tesoro sin una atribución especial que determine la inadmisibilidad del recurso, es necesario concluir que a este apartado e) del núm. 2.º del citado art. 57, es también de aplicación lo dispuesto con carácter general en el núm. 3.º del mismo artículo, y que, por tanto, está ajustado a términos legales,

concedido el plazo de diez días para subsanar el defecto de falta de pago, por lo que no es posible aceptar la petición de inadmisibilidad deducida...» (*Sentencia de 22 de diciembre de 1958*).

#### 6.—Jurados de valoración.

*El acto administrativo reclamable es el que señala la competencia de estos organismos, pero no el acuerdo que fija la cuantía de la base impositiva.*

«El Decreto de 18 de diciembre de 1943, creando el Jurado Especial de Valoración, entre los que se encuentra el de la Contribución de Usos y Consumos, hoy denominado del Impuesto sobre el gasto, determina con carácter general que previamente a la intervención de dicho organismo se precisará acuerdo administrativo para determinar su competencia, que se comunicará al interesado, por lo que es evidente que el acto administrativo reclamable es el que determine la competencia de los Jurados, pero en modo alguno el fondo de sus acuerdos, porque éstos por imperativo de lo dispuesto en el art. 8.º del Decreto antes citado, son inapelables, declaración que tiene reiteradamente expresada esta Sala en el sentido de manifestar que el acuerdo revisable en vía contencioso-administrativa es el de declaración de competencia, pero no la cuantía de la base impositiva fijada» (*Sentencia de 22 de diciembre de 1958*).

## II.—IMPUESTOS DIRECTOS

### 1.—Contribución territorial urbana.

#### *Exenciones:*

*No está exenta del Impuesto una Corporación municipal por las rentas que percibe de un bien inmueble que debe ser calificado como patrimonial de propios.*

«De la certificación unida al expediente administrativo, aparece que el Ayuntamiento de X sujeta al pago de un derecho o tasa consistente en una determinada cantidad por día, a los empresarios y organizadores que utilicen el teatro de I de su propiedad, para la celebración de espectáculos públicos, como comedias, dramas, zarzuelas, óperas y otros de distinta índole; de donde se infiere que el referido teatro constituye para el erario de la entidad recurrente una fuente de ingresos de natu-

raleza jurídica privada: y, por tal motivo, a tenor de lo establecido en el apartado a) del párrafo 2.º del art. 5.º del Reglamento de bienes de entidades de 27 de mayo de 1955, forzosamente ha de conceptuarse el expresado inmueble como un bien patrimonial de propios, y no de servicio público, ya que no está directamente destinado al ejercicio de funciones cuya titularidad corresponda al prenombrado Municipio, como exige, para que tenga tal carácter, el párrafo 1.º del art. 4.º del aludido Reglamento; toda vez que la entidad recurrente puede ceder el expresado teatro a otras personas para su explotación, y en este supuesto no cabe afirmar que esté destinado directamente al ejercicio de funciones cuya titularidad corresponda al prenombrado Municipio.

Esto sentado, y siendo susceptible el mencionado teatro de producir renta a la entidad recurrente, no puede ser ésta declarada exenta de la contribución territorial por el referido inmueble, al no concurrir en el caso contemplado el requisito que para tal exención exige en su inciso ségundo el apartado c) del núm. 1.º del párrafo 2.º del art. 673 del texto refundido de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955» (*Sentencia de 25 de noviembre de 1958*).

## 2.—Contribución de utilidades.

### *Tarifa 1.ª*

#### A) *Sujeción al impuesto.*

*Lo están las retribuciones de los linotipistas, correctores y jefes de Sección, pertenecientes al grupo de Artes Gráficas.*

«Como la redacción de los arts. 14 y 15 del texto refundido de la Ley de Utilidades, hasta 1.º de enero de 1955, decía literalmente: «Gozarán de exención los jornales de los obreros y los haberes de las clases de tropa y sus asimilados, cualquiera que sea su cuantía», es incuestionable que no es posible distinguir, para no aplicar la exención a los jornales, si para obtenerlos se requiere un trabajo manual, porque la nota característica que puntualiza el gozar del beneficio fiscal la determina el carácter de jornalero del receptor, de acuerdo con la clasificación laboral correspondiente, doctrina que ya tiene expresada esta Sala, entre otras, en la Sentencia de 5 de abril de 1957, por lo que es necesario declarar que hasta 31 de diciembre de 1954 en que se dió nueva redacción a los artículos citados, los jornales estaban exentos de la Tarifa 1.ª de la Contribución de utilidades.

La Ley de 16 de diciembre de 1954, al modificar el texto de los artículos anteriormente citados de la Ley de Utilidades y establecer que

la Tarifa 1.<sup>a</sup> gravará todos los emolumentos y remuneraciones... sin más excepciones que las siguientes... «los jornales, entendiéndose por jornal la retribución del trabajo manual o preponderantemente manual, sea cualquiera la forma de su percepción», define, a efectos fiscales, el concepto de jornalero, con perfecta separación de su clasificación laboral, y por ello es lícito y se ajusta a derecho que la Administración discrimine la clase de labor que realiza el perceptor para determinar si la remuneración está o no exenta de Utilidades. Y como es de todo punto evidente que la función que realizan dentro del grupo de Artes Gráficas los linotipistas, correctores y jefes de Sección, no es manual ni preponderantemente manual, porque se necesitan conocimientos gramaticales de cierta extensión, que requieren una formación intelectual, es necesario concluir que esta clase de trabajadores están obligados a contribuir por Tarifa 1.<sup>a</sup> de Utilidades a partir de 1.<sup>o</sup> de enero de 1955, porque su cometido no lo comprende la exención, en la redacción dada al precepto en la Ley al principio mencionada» (*Sentencia de 31 de enero de 1959*).

#### B) Gastos deducibles:

*De los ingresos que obtienen los recaudadores.*

*Cuando la recaudadora del impuesto es una Diputación Provincial que tiene a su cargo varias zonas recaudatorias, el límite de 40.000 pesetas de deducción de la base imponible, es aplicable a cada una de las zonas recaudatorias a cargo de dicha Diputación.*

*(Las sentencias de 22 de septiembre, 6 y 19 de diciembre de 1958, y 23 de enero de 1959, reproducen la doctrina sentada, entre otras, en las de 10 de marzo de 1958 y 8 de octubre de 1957, reseñadas, respectivamente, en las páginas 153 y 237-238 de los núms. 26 y 25 de esta REVISTA.)*

#### Tarifa 2.<sup>a</sup>

##### A) Retención del Impuesto: momento al que ha de referirse.

«No puede admitirse la existencia de una retención practicada, no al tiempo del pago, sino posteriormente, porque una cantidad separada o deducida después del abono a los accionistas del beneficio a ellos correspondiente, no puede decirse que fuera la retención ordenada por la Ley, ya que retener es, según el Diccionario de la Academia de la Lengua, conservar, guardar en sí, o suspender en todo o en parte, el pago del saldo, salario u otro haber que uno ha devengado, y nada de esto puede llevarse a cabo sino en el momento de realizarse dicho pago» (*Sentencia de 9 de junio de 1958*).

B) *No sujeción al Impuesto.*

*Las cantidades provenientes del 1 por 100 que cobra un Colegio Oficial de Farmacéutico a todos sus colegiados sobre el importe de sus facturas de especialidades servidas al Seguro de Enfermedad, no constituyen retribución de sumas dadas a préstamos, y, en consecuencia, no están sujetas al Impuesto.*

«El acuerdo recurrido se funda en que el tan mencionado 1 por 100 no es, a su entender, satisfecho por todos los farmacéuticos que integran el Colegio de X, sino sólo por los que perciben pago anticipado de sus liquidaciones por suministro de medicamentos al Seguro, y, sobre tal base, estima que ese 1 por 100 representa una utilidad producida por la cantidad anticipada, y que está sujeta a la Contribución de Utilidades, Tarifa 2.<sup>a</sup>, núm. 3.<sup>o</sup>; pero es lo cierto que de las actuaciones administrativas aparece probado que todos los colegiados pagan ese gravamen, que voluntariamente, para ser satisfecho por todos ellos, establecieron en la Asamblea general que tuvo lugar el 8 de julio de 1946, por lo cual ha de estimarse constituye una sobrecuota que no representa la retribución de una suma prestada, porque no puede tener tal carácter de utilidad derivada de un anticipo una suma que es pagada también por los farmacéuticos que no cobran anticipadamente sus suministros de medicinas; estando justificada plenamente la generalidad del pago del 1 por 100 por el testimonio expedido por el Notario de Barcelona... en 25 de septiembre de 1954, de particulares del acta de la prenombrada Asamblea, así como por la certificación librada en 13 de junio de 1956 por el Contador jurado de Cuentas de la zona 2.<sup>a</sup> de la citada capital..., y, por último, también por la certificación expedida por el Colegio Oficial de Farmacéuticos de la referida provincia en 20 de febrero de 1956, a virtud de diligencias interesadas por el Tribunal Central» (*Sentencia de 13 de octubre de 1958*).

*Tarifa 3.<sup>a</sup>*A) *Determinación de la base imponible.*

a) *Los asientos de registro contable que reflejen pérdidas no pueden tener aceptación fiscal en tanto en cuanto no se refieran a las habidas en el mismo período económico que se somete a tributación.*

La Ley de Sociedades Anónimas de 27 de julio de 1951 no puede en modo alguno, al dictar normas como la expresada en su art. 104, cuya finalidad está encaminada a que la contabilización de las Empresas esté en armonía con la realidad de los hechos económicos, establecer principios que alteren los básicos de la legislación fiscal, cual sería que la

Administración tuviera que pasar por asientos de registro contable referentes a situaciones económicas no producidas en el ejercicio económico-fiscal que se somete a tributación, porque lucir en cuentas una minoración de valores por envilecimiento, producido en diversos años, no puede alterar el derecho del Fisco a no considerar como pérdidas las habidas en ejercicios económicos distintos al que se examina y es base de imposición.

El expresado criterio con base al que razona, con corrección jurídica, el Tribunal Económico-administrativo Central en su acuerdo, es el que informa la ordenación fiscal de la Tarifa 3.<sup>a</sup> de Utilidades que no faculta a las empresas a lucir en cuentas la minoración de valores en el ejercicio que consideren oportuno hacerlo, sino en el que real y verdaderamente se produzca, por lo que es necesario concluir que los asientos de registro contable que reflejen pérdidas no pueden tener aceptación fiscal en tanto en cuanto no se refieran a las habidas en el mismo período económico que se somete a tributación, que es lo que ha efectuado la Administración al comprobar la contabilidad del Banco recurrente, pues con todo detalle expresan los áctuarios las cantidades que son depreciaciones de 1953, y las que corresponden a ejercicios anteriores, que no se admiten y que ascienden a X pesetas, cifra que ha de adicionarse a la base liquidable por Tarifa 3.<sup>a</sup> del ejercicio de 1953, de la entidad recurrente, porque aunque la califique esa entidad como amortización comprendida en el apartado b) de la regla 2.<sup>a</sup> de la disposición 5.<sup>a</sup> de la Tarifa 3.<sup>a</sup>, es evidente que no cumple los dos requisitos que se exigen en dicho apartado, pues sólo se han registrado contablemente, sin que haya acreditado que su efectividad se hubiese producido en el ejercicio económico imponible, principio en que no puede admitirse alteración, porque es reiterada doctrina de esta Sala... que los asientos de registro contables que tiene que aceptar la Administración a efectos de Tarifa 3.<sup>a</sup> son los que exclusivamente se refieren a situaciones producidas en el período de imposición» (*Sentencia de 9 de julio de 1958*).

b) *Gastos deducibles.*

a') *Lo son las cantidades que por imperativo legal tienen que destinar las Cajas de Ahorro a otras benéfico-sociales.*

«Si bien la posición que adopta la Administración está basada en el alcance interpretativo que dió la Orden de 23 de diciembre de 1955 en el sistema fiscal a las obligaciones que imponen a las Cajas de Ahorro el Estatuto de 14 de marzo de 1933 y el Decreto del Ministerio del Trabajo de 17 de octubre de 1947, respecto a la distribución de los resultados contables positivos que obtengan, es lo cierto que ese criterio estaba en contradicción con los textos legales que obligaban a destinar a

obras benéfico-sociales el 50 por 100 de los beneficios obtenidos, por cuanto al declarar la adscripción de la mitad del resultado económico-positivo obtenido al fin benéfico-social, éste se hubiese encontrado disminuido en la cantidad con la que era gravado por la Contribución de Utilidades, criterio que la propia Administración ha declarado en el Decreto-Ley de 22 de junio de 1956, expresando que las cantidades que por imperativo del Decreto del Ministerio de Trabajo de 17 de octubre de 1947, antes citado, se destinan a obras benéfico-sociales, se considerarán gastos deducibles a efectos de la Contribución de Utilidades» (*Sentencia de 11 de octubre de 1958. En el mismo sentido, otra de la misma fecha*).

*b') No lo es el canon que abona una Empresa por la prestación de asesoramiento técnico, cesión de fórmulas, experiencias y procedimientos industriales, así como por la puesta en marcha de la nueva instalación, si estos servicios no responden al concepto de asistencia técnica decidido en el Decreto de 23 de noviembre de 1956.*

«La legislación que especialmente tiene que ser examinada... es el artículo 10 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, y apartado D) del artículo 1.º del Decreto de 23 de noviembre de 1956, siendo texto del primero de tales preceptos «que las cantidades percibidas por personas naturales o jurídicas por su participación en los ingresos de una Empresa, cualquiera que sea el concepto que se derive de tal participación, además de ser integradas en la base impositiva por Tarifa 3.ª de Utilidades, tributarán por Tarifa 2.ª..., salvo en el caso en que estén gravadas en otros epígrafes de dicha Tarifa 2.ª o de la Tarifa 1.ª de la expresada Contribución. En cuanto a la Tarifa 3.ª, quedan exceptuados los pagos derivados de convenios de asistencia técnica industrial que hayan sido aprobados por el Ministerio de Industria previo informe del de Hacienda.»

El apartado D) del art. 1.º del Decreto de 23 de noviembre de 1956, literalmente dice: «La cesión a entidades industriales de utilización de patentes y procedimientos de fabricación, transformación y modificación de nuevos productos... «será indispensable que la Empresa interesada solicite en concreto la exención por el Ministerio de Hacienda, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 5.º de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, una vez que el convenio de asistencia técnica industrial haya sido aprobado por el Ministerio de Industria.»

Tales disposiciones no establecían un derecho administrativo individualizado a favor de las Empresas, sino que concedían una serie de facultades discrecionales, que en todo momento se reservaba la Administración general, y aunque con una interpretación parcial haya podido ofrecer algún fundamento el texto de la Orden de 4 de julio de 1955, que el de la primitiva Ley de 16 de diciembre de 1954, con la expresión «y en general toda prestación de elementos que una Empresa haga a la otra

por exigencias del proceso particular de la Empresa receptora de tales prestaciones», el texto del Decreto de 23 de noviembre de 1956 es claro, limitativo y realmente derogatorio de la Orden de 1955, no sólo por su superior rango legislativo, sino porque siendo una disposición aclaratoria, realmente está más acorde con la letra y espíritu de la Ley de 1954, que se pretende aclarar» (*Sentencia de 11 de octubre de 1958*).

### 3.—Contribución general sobre la renta.

A) *Competencia del Jurado Central. No es competente para declarar si los beneficios de la amnistía concedida por Decreto-Ley de 13 de mayo de 1955 son aplicables a un contribuyente.*

«Como la cuestión fundamental, que la propia Administración reconoció, era decidir si los beneficios de la amnistía eran de aplicación y este extremo básico es un problema de derecho de declaración previa y necesaria para la determinación de la base impositiva, es evidente la incompetencia del Jurado Central para decidir en este asunto, porque ninguna de las disposiciones que regulan su funcionamiento, especialmente el Decreto de 31 de mayo de 1944, Orden de 11 de marzo de 1943 y el artículo 31 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, le atribuyen facultades para resolver cuestiones de derecho, que encajan en jurisdicción económico-administrativa, sin perjuicio de que una vez decidida la cuestión en dicha vía económico-administrativa, pueda surgir la competencia del Jurado para la fijación de las bases imponibles» (*Sentencia de 18 de octubre de 1958*).

B) *Los beneficios concedidos por el art. 19 de la Ley de Presupuestos de 19 de diciembre de 1951 no pueden aplicarse cuando los incrementos patrimoniales no surjan por manifestación espontánea del interesado.*

«El propósito del legislador al establecer a favor del contribuyente los beneficios determinados en el art. 19 de la Ley de Presupuestos de 19 de diciembre de 1951, no fué otro que el de que la Administración tuviera conocimiento de aquellos incrementos patrimoniales que hasta entonces le habían permanecido ignorados, con el fin de que al ser invertidos en la forma regulada en la Orden de 27 de diciembre de 1951 y Decreto-Ley de 28 de marzo de 1952, sus rentas pudieran tener fiel reflejo en las declaraciones formuladas para los ejercicios sucesivos; por lo que es evidente que los expresados beneficios sólo alcanzan a aquellos contribuyentes que al amparo de dichas disposiciones, según claramente se establece en las mismas, manifiesten en la declaración reglamentaria

correspondiente al año de 1951, los ingresos que no figuraran en las declaraciones formuladas por aquéllos con anterioridad a la promulgación de la mencionada Ley de 19 de diciembre de 1951 y que justifiquen sus inversiones en la forma en dichas disposiciones indicada; pero cuando el conocimiento de tales incrementos patrimoniales no surge por manifestación espontánea del interesado, sino que es debido a la actividad gestora desarrollada por la Administración con anterioridad a la concesión de los expresados beneficios, el contribuyente que en este caso se encuentra no puede acogerse a aquéllos» (*Sentencia de 15 de noviembre de 1958*):

### III.—IMPUESTOS INDIRECTOS

#### 1.—Impuesto de Timbre.

##### A) Base imponible.

*La Administración Central, por Departamento distinto del de Hacienda, puede aceptar la declaración del presupuesto de una concesión administrativa de un servicio como base imponible por el Impuesto de Timbre.*

«El valor fijado en la concesión administrativa otorgada a la empresa X del servicio regular de transportes mecánicos de viajeros por carretera entre L y R que asciende a X pesetas, a los efectos del Impuesto de Timbre y respondiendo a lo dispuesto en la Orden de 23 de febrero de 1957, es el declarado por el propio actor en el estudio económico presentado a la Administración en virtud de lo dispuesto en el art. 10 del Reglamento de 9 de diciembre de 1949, y dado que para la liquidación del impuesto de Derechos Reales en la concesión administrativa de servicios, se estimará de base, como regla general, el importe del presupuesto de gastos en que se calcula la obra que ha de ejecutarse o el de la instalación del servicio, con arreglo al núm. 14, art. 4.º, de la Ley de 7 de noviembre de 1947, siendo dicha base, según el art. 63 de la Ley del Timbre de 1955, la que se ha de tomar para la de la liquidación de este último impuesto.

No hay Ley que se oponga a que la Administración Central, por Departamento ministerial distinto al de Hacienda, acepte—sobre todo después de la mencionada Orden de 23 de febrero de 1957—por su competencia técnica, la declaración del presupuesto de una clasificación administrativa de un servicio que haga el propio interesado, para aportar las pólizas necesarias para el reintegro del documento en que éste conste, el cual interesado es el menos llamado, en el caso concreto que ahora se

debate, para invocar el consabido principio jurídico de que «nadie puede ir contra los propios actos», pues no puede contradecirse de la declaración referida interponiendo el presente recurso, falto, pues, de toda congruencia lógica, sin perjuicio de que interesasen las deducciones viables con el propósito de evitar duplicidad de imposición, lo que se puede solicitar de la Oficina liquidadora del correspondiente impuesto y no ante al Ministerio de Obras Públicas...» (*Sentencia de 26 de junio de 1958*).

### B) *Objeto impositivo.*

«... el impuesto de Timbre grava el documento, que si es de índole liberatoria de una obligación de pago, precisa un examen analítico de su contenido, si se tiene en cuenta la amplia clasificación que de los recibos se contiene en el art. 190 de la Ley, máxime cuando se trata de la multiforme expresión documental bancaria...» (*Sentencia de 7 de junio de 1958*).

### C) *Exenciones.*

*No gozan de exención las Cámaras Oficiales Sindicales Agrarias y las Hermandades de Labradores y Ganaderos.*

«El art. 21 de la Ley de 6 de diciembre de 1940 exime del impuesto a la Delegación Nacional de Sindicatos por sí o por medio de sus organismos delegados de la red Nacional-sindicalista en los actos y contratos en que intervengan como personas obligadas al pago del mismo. Este precepto se ve que excluye del gravamen al patrimonio de dicha Delegación, obrando por sí misma o por medio de órganos sólo subordinados, pero con el requisito esencial de que la obligación recaiga sobre dicho patrimonio, que es, en definitiva, el ente económico que se quiere hacer objeto de la liberación.

Por Decreto de 18 de abril de 1947 quedaron organizadas las Cámaras Oficiales Sindicales Agrarias e integradas en ellas con personalidad jurídica y sustantividad patrimonial propia las Hermandades de Labradores y Ganaderos, para el cumplimiento de sus fines estatales, paraestatales y sindicales, por lo que se observa que, siendo económicamente independientes y distintas de tal Delegación, no es posible que las comprenda una inmunidad tributaria que se ha concedido de modo decisivo para esta última, pues admitir lo contrario, supondría infracción de la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1.º de julio de 1911, que en su art. 5.º prohíbe reconocer más exenciones que

las declaradas por una Ley, y ya queda razonado cómo la establecida en la Ley sindical no puede ser aplicada a entidades que gozan de patrimonialización diferente de la de la Delegación Nacional de Sindicatos» (*Sentencia de 16 de diciembre de 1958*).

## 2.—Impuesto de Derechos Reales y sobre transmisión de bienes.

A) *La reducción tributaria del 90 por 100 del Impuesto de Derechos Reales por la primera transmisión de las viviendas bonificables, de acuerdo con el Decreto-Ley de 27 de noviembre de 1953, no es aplicable a la enajenación de una porción de finca en construcción.*

«El art. 3.º del Decreto-Ley de 27 de noviembre de 1953, que es aplicable, por sí y como incorporado al Texto refundido de 10 de julio de 1954, dice así: «Las reducciones tributarias a que hace mención el apartado a) del art. 7.º del citado Decreto-Ley—el de 19 de noviembre de 1948—, se hacen extensivas «a la primera enajenación a título oneroso de los inmuebles, siempre que se lleve a efecto dentro de los seis años siguientes a la fecha de la concesión de la licencia municipal, y, en su defecto, a la tira de cuerdas», lo que evidencia que el texto literal de la Ley no expresa claramente si se trata de inmuebles construídos o en construcción, por lo que, y por ser la Ley una manifestación de voluntad, es preciso acudir a los criterios interpretativos de la voluntad de la Ley, y en este trance no puede sustraerse la Sala a recoger los precedentes legislativos relativos a la construcción de viviendas protegidas, coordinándolos con la *ratio legis* o propósito perseguido, y así es de ver que la Ley de 19 de abril de 1939, en su art. 55, y el Reglamento de 8 de septiembre del propio año, en su art. 24, al conceder a las viviendas protegidas la bonificación fiscal por Derechos Reales y Timbre en la primera transmisión se contrae expresamente a «la primera cesión o venta de las casas», esto es, a los edificios ya construídos, y el art. 6.º, letra b) de la Ley de 25 de noviembre de 1944 determina, también expresamente, que para gozar de la bonificación fiscal por Derechos Reales y Timbre en la primera transmisión es preciso que las fincas estén «totalmente construídas»; y si a esto se añade que toda la legislación protectora persigue el fomento de la construcción para la obtención de viviendas y el remedio del paro obrero, orientándose, en cuanto a bonificaciones fiscales, en tres direcciones perfectamente diferenciadas, las relativas a los actos preparatorios de la construcción, como las licencias para construir, la transmisión de terrenos destinados a la construcción; las que afectan a la construcción misma, como los contratos de ejecución de obras, de préstamos para su inversión en ella, y las referentes a premio o merced por

lo construido, como las licencias para alquilar (arbitrio municipal), la Contribución Territorial por veinte años, todas ellas como estímulo individual para una finalidad social; esto expuesto, no se alcanza que la bonificación de Derechos Reales y Timbre por la primera transmisión se refiera a las fincas en construcción, porque dicho acto transmisorio ni tiene relación directa con la construcción ni cubre ninguna finalidad social, sino que simplemente obedece a una conveniencia de particulares intereses, para concluir, que es a los inmuebles totalmente construidos a los que sin duda alguna hay que referir el precepto, en congruencia lógica con los más amplios beneficios fiscales concedidos a las casas o edificios que el propio precepto puntualiza durante veinte años, contados desde que terminó la construcción del inmueble» (*Sentencia de 3 de junio de 1958*).

B) *Información de dominio. Caso en que está exenta.*

«El art. 36 del Reglamento de 7 de noviembre de 1947, después de sujetar al impuesto de Derechos Reales las informaciones de dominio y las actas de notoriedad para inmatriculación de inmuebles en el Registro de la Propiedad o para reanudación del tracto sucesivo, prescribe que quedarán exentas de aquel impuesto tales informaciones y actas cuando el que las obtenga justifique en forma haberlo satisfecho ya por el título alegado como fundamento de la información o acta de notoriedad y por los mismos bienes que sean objeto de una o de otra.» «La documentación obrante en el expediente gubernativo revela, con exclusión de toda duda, que los 246.050 metros cuadrados de terreno a que hace referencia la información de dominio que motivó la liquidación discutida, están dentro de los linderos atribuidos a trozo segregado de la finca X en la escritura de 2 de noviembre de 1955, y que esos linderos, a su vez, estaban incluidos dentro de los señalados a la finca matriz, de igual denominación, en la escritura de 8 de junio de 1924, mediante la que adquirieron la susodicha finca, juntamente con otros bienes, los promotores de la mencionada información.» «Esto sentado, satisfecho el impuesto de Derechos Reales por la escritura de 8 de junio de 1924, y no habiendo la expresada información de dominio perseguido ni llenado otra finalidad que la de acreditar e inmatricular en el Registro de la Propiedad el exceso de cabida de finca adquirida, a virtud de aquella escritura, por los interesados en la información, es obligado reconocer que a ésta le alcanza la exención establecida en el apartado 2) del ar. 36 del Reglamento de 7 de noviembre de 1947» (*Sentencia de 6 de junio de 1958*).

C) *El plazo de prescripción de la acción administrativa para liquidar el impuesto debe contarse desde que los actos o documentos tuviesen verdadera e incuestionable existencia legal.*

«Prevista y regulada la prescripción de la acción administrativa para liquidar el impuesto de *Derechos Reales* por los arts. 26 y 143 de tales Ley y Reglamento (de 7 de noviembre de 1947), respectivamente, relacionados con los 16 y 1.969 del Código Civil, y prescribiéndose por aquellas dos disposiciones especiales que el plazo de diez años determinante de esa prescripción, se contará desde el otorgamiento del documento o la existencia del acto que produzca la exención, es, ante todo y como única interpretación lógica, racional y legal de las mismas, que estas disposiciones tienen que referirse y se refieren, exclusivamente, a los actos y a los documentos que tuvieran, realmente, verdadera e incuestionable existencia legal, sin que, por consiguiente, pueda ser, bajo concepto alguno, ni a ningún efecto, admitida la posibilidad de que esa circunstancia excepcional y liberatoria proteja o ampare, apoyándose en ellas, la falsedad o la simulación de tales actuaciones sujetas a tributación fiscal y que, por razón o como consecuencia de ello, tienen que reputarse inexistentes o sin vida legal; y es, asimismo, de recordar y recoger... corroborándolas, con las apreciaciones que anteceden, lo establecido por el art. 1.969 del Código Civil, de aplicación supletoria según su art. 16, al referir el nacimiento del plazo de la prescripción al día en que las acciones de que se tratare puedan ejercitarse, ejercicio que, naturalmente, ha de basarse... en situaciones o actuaciones reconocidas o autorizadas por la Ley...» (*Sentencia de 11 de junio de 1958*).

D) *La Administración tiene, en todo caso, la facultad de comprobar el valor de los bienes objeto del impuesto.*

«Queda la cuestión del presente recurso reducida a determinar si al expresado acto de transformación le son aplicables las normas de comprobación de valores establecidas en el art. 80 del Reglamento de aquel impuesto (de 7 de noviembre de 1947), singularmente en su apartado 2), párrafo segundo, o si, por el contrario, ha de tenerse en cuenta únicamente el apartado 14) en relación con el 4), ambos del art. 19 del propio Reglamento.» «Si bien el apartado 14) del artículo últimamente mencionado dispone que las transformaciones de las Sociedades por cambio de naturaleza o forma, por variación de objeto o por ampliación del mismo... tributarán el 1 por 100 del haber líquido en el día en que el acuerdo de transformación se adopte, y es cierto que según el apartado 4) de tal artículo ese haber líquido es el que resulte del inventario

y balance del capital referidos al indicado día, no es menos exacto que, a tenor del art. 60 y apartado 1) del art. 80 del Reglamento del impuesto, éste recae sobre el verdadero valor de los bienes al celebrarse el contrato o causarse el acto de que se trate, y que la Administración tiene, en todo caso, la facultad de comprobar el valor de dichos bienes.» «Dada esa indiscutible facultad de la Administración, es obligado reconocer que no existe contradicción alguna entre los preceptos de los indicados apartados del art. 19 y aquella facultad, pues del hecho de que la liquidación deba practicarse sobre la base del haber líquido en los casos de transformación de Sociedades, no puede en modo alguno seguirse que al Fisco no le sea dable comprobar cuál sea en realidad ese haber, y haya de estar y pasar por el que la persona contribuyente tenga a bien fijar a través de su inventario y balance.» «Tampoco puede ofrecer duda la posibilidad de utilizar en el caso de autos los medios comprobatorios relacionados en el párrafo segundo del apartado 2) del art. 80 del Reglamento, toda vez que aunque el aludido párrafo se refiere principalmente a la comprobación de las transmisiones de Empresas sujetas a la Contribución de Utilidades, ello no significa que no quepa aplicarlo también a los actos liquidables de modificación o transformación de Empresas o Sociedades sujetas o no a aquella Contribución; y así queda patente si se tiene presente que el susodicho artículo, después de proclamar en su apartado 1) la amplia facultad comprobatoria de la Administración, dice en su apartado 4) que ésta podrá valerse *indistintamente* de todos los medios de comprobación enumerados en el mismo artículo» (*Sentencia de 24 de septiembre de 1958*).

E) *Desde cuándo debe computarse el plazo de seis años establecido en el núm. 2 a) del art. 4.º de la Ley del Impuesto de Derechos Reales y en el art. 8.º, núm. 2 a) del Reglamento (1947).*

Según el texto literal de las disposiciones citadas, «gozarán de la bonificación del 50 por 100 en la base liquidable «las transmisiones a título oneroso de edificios construídos en la zona de ensanche de poblaciones a las que sea aplicable la Ley de 26 de julio de 1892, siempre que se realicen durante los seis primeros años, a contar desde la fecha en que el edificio transmitido comience a tributar por territorial y aparezcan cumplidas las demás condiciones exigidas por aquella Ley; y es asimismo, de señalar como evidentemente complementaria o aclaratoria de aquellos dos preceptos, la Orden del Ministerio de Hacienda de 27 de abril de 1931, en cuanto determina que el consabido plazo «ha de computarse considerando comprendido dentro del mismo el año inmediatamente siguiente al término de la construcción, durante

el que los edificios hayan disfrutado o hubieran podido disfrutar de la exención de contribución territorial sobre edificios y solares». «Todo ello sentado y referido al caso actual, siendo conclusión impuesta, inquestionablemente, por la absoluta claridad, en sus términos literales, de aquellas tres disposiciones fiscales la de que los seis años de que se trata han de contarse desde la fecha en que el edificio transmitido comience a tributar por territorial, comprendiéndose en este plazo el año de exención respectivo, ha de concluirse...» (*Sentencias de 17 de junio, 30 de septiembre, 4 de octubre, 6 de octubre y 10 de octubre de 1958*).

#### F) *Características esenciales del contrato de suministro.*

«En cuanto a la primera de estas tres cuestiones o calificaciones, los preceptos a que su examen y resolución han de ajustarse son los de los artículos 2.º, en su apartado VIII, de la Ley, y 5.º y 25, en su caso VIII y párrafo 2.º, respectivamente, del Reglamento del Impuesto de Derechos Reales y sobre transmisión de bienes de 7 de noviembre de 1947, determinantes, coincidentemente y definiéndolo, de que el contrato de suministro, a los efectos de ese impuesto, es aquél por cuya virtud una persona se obliga a entregar a otra, en plazos sucesivos y mediante precio o compensación de otra especie, una pluralidad de objetos muebles o unidades métricas de agua, gas, electricidad u otras cosas que se pesen, midan o cuenten; es decir, que en el negocio jurídico al que haya de aplicarse tal calificación tienen que concurrir cuatro características esenciales, relativas, la primera, a la naturaleza de los bienes objeto de la transmisión; la segunda, a la pluralidad de ellos; la tercera, al carácter oneroso de esa operación, y la cuarta, al tracto sucesivo en el tiempo de las entregas y adquisiciones correlativas». «En lo tocante al último de aquellos requisitos es de estimar como el verdaderamente más característico del contrato de suministro, el que, de modo singular, lo configura y diferencia del de compraventa postal, sobre que también versa este litigio» (*Sentencia de 3 de noviembre de 1958*).

#### G) *Deuda contra el causante de la sucesión no deducible a efectos del impuesto de Derechos reales.*

«La cuestión fundamental planteada en la presente *litis* y a decidir en esta sentencia es la constituída por el examen y la determinación de si las cantidades consignadas en las letras de cambio de que se trata, libradas por el ahora recurrente, don X, a cargo de su causante, don Z, y no vencidas en la fecha del fallecimiento de éste, deben o no, según

se entiende, respectivamente, por la parte actora y por la Administración, ser reconocidas como deuda deducible de la herencia del mismo; tollo ello, a los efectos del impuesto de Derechos reales y con arreglo a la ordenación fiscal, legal y reglamentaria correspondiente». «Es de recordar que es principio jurisprudencial general y constante de esta jurisdicción, contenido en numerosas de sus sentencias, cuya relación, por lo conocido de tal doctrina, se estima ahora innecesaria, el de que las disposiciones fiscales, por su naturaleza y carácter, no pueden ser interpretadas y aplicadas extensivamente en perjuicio del contribuyente y sí con rigurosa sujeción a sus términos literales, sin ampliaciones o apreciaciones que no estén taxativamente autorizadas por los textos legales correspondientes y habiendo, igualmente, de definirse y aplicarse por el expreso enunciado de los mismos las obligaciones tributarias a que se refieren». «Las disposiciones de aquella ordenación fiscal referibles al caso de este pleito e invocadas y debatidas, cual esenciales a su objeto, por las dos partes que lo han sostenido son las establecidas en sus apartados 1), 2) y 3) por el artículo 101 del Reglamento del impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes de 7 de noviembre de 1947, comprensivos de los supuestos únicos en que en las transmisiones por causa de muerte, las deudas resultantes contra el causante de la sucesión son deducibles, a los efectos de este impuesto de Derechos reales». Y ninguno de esos supuestos está comprendido en el caso de autos (*Sentencia de 22 de noviembre de 1958*).

H) *Ampliación de capital. El importe de la prima de emisión debe computarse en la base imponible.*

«Esa cuestión ha sido ya resuelta, con relación a otro caso, sustancialmente idéntico al actual, por esta Sala, en su reciente sentencia de 9 de mayo último, al constatar, en primer lugar, que en toda nueva emisión de acciones, cuando, cual en aquel caso, como en el de ahora, había sucedido, se reserva en favor de los accionistas de la sociedad emisora el derecho a suscribirlas, el art. 8.º de la Ley de reforma tributaria de 31 de diciembre de 1946, impone el desembolso del valor nominal de los títulos que se emitan, más el importe de la parte proporcional de las reservas imputables a cada uno y representado por la prima establecida en virtud de la ordenación legal respectiva; al declarar, en segundo término, que dicha prima significa contraprestación del accionista a la sociedad por la participación que al suscribir los nuevos títulos, adquiere en las reservas sociales y, finalmente, al sentar, en conexión con ella, la doctrina de que, disponiéndose, por los números 1 al 10 del art. 19 del Reglamento del impuesto de Derechos reales de

7 de noviembre de 1947, que pagarán al 1 por 100 las aportaciones realizadas por los socios al constituirse las sociedades o posteriormente por aumento del capital de las mismas, y por el art. 60 del propio Reglamento, que el impuesto recae sobre el verdadero valor de los bienes y derechos, es obligado reconocer que señalado el valor de la prima de emisión en el procedimiento correspondiente, ese valor tiene que ser considerado y aplicado, en la forma conjunta antes indicada, a los efectos y para la fijación, en los casos como los de que entonces y ahora se trata, de ese impuesto de Derechos reales» (*Sentencia de 10 de diciembre de 1958*).

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

#### *Exención que afecta al Instituto Nacional de Previsión.*

«Ya tiene reiteradamente declarado este Tribunal, entre otras sentencias, en las de 15 de marzo, 23 de abril y 20 de diciembre de 1957, que el Instituto Nacional de Previsión no viene, en cuanto al impuesto de pagos del Estado, obligado a retener e ingresar en el Tesoro el 1,30 por 100 de los pagos que realice, cuando le alcance la exención otorgada en el 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 sociales». «Esto sentado, y toda vez que las cantidades a que se refiere el presente recurso, satisfechas por el presente Instituto, y sobre las que se giró el impuesto del 1.30 por 100 de pagos del Estado, representan el abono de facturas de productos farmacéuticos destinados al Seguro Obligatorio de Enfermedad y, por tanto, a sus asegurados, es indudable que les alcanza la exención establecida en el mencionado Real Decreto de 9 de abril de 1927» (*Sentencia de 22 de octubre de 1958*).

### 4.—Contribución general de Usos y Consumos.

#### A) *Productos transformados. Impuesto sobre las conservas alimenticias. Sujeción al tributo de los higos secos.*

«El apartado A) del artículo 55 del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos sobre productos transformados, aprobado por Decreto de 25 de diciembre de 1945, sujeta al expresado tributo las conservas de productos alimenticios en cuantos casos se retrase, por cualquier procedimiento industrial, el proceso de descomposición de las

mismas», precepto éste que fué modificado por el Decreto de 21 de diciembre de 1951 que, en uso de la autorización concedida por el artículo 17 de la Ley de 19 de los mismos mes y año, dictó el Ministro de Hacienda, suprimiendo, al dar a dicho apartado una nueva redacción, la palabra «industrial», que calificaba el procedimiento empleado para la preparación de las conservas alimenticias; de donde se infiere que, dada la modificación introducida en el referido apartado, quedan sometidos al expresado tributo todos los productos alimenticios cuyo proceso de descomposición se retrase por un procedimiento, cualquiera que éste sea.

Esto sentado, es indudable que los higos secos de X, a los efectos tributarios, están incluidos en el concepto fiscal de «conservas alimenticias», por tratarse de un producto alimenticio susceptible de descomposición, para retrasar la cual y conservar sus cualidades alimenticias se requiere ser sometido a un procedimiento adecuado, como es el que, con todo detalle en sus operaciones, se describe en el dictamen pericial que figura en el expediente administrativo; por lo que es visto que, en el caso contemplado, se reúnen todas las condiciones exigidas por dicho precepto reglamentario para que el mencionado producto deba ser calificado de «conserva alimenticia» y tributar en tal concepto; sin que a ello obste, dados los términos precisos de la nueva redacción del aludido precepto, el que el procedimiento empleado para retrasar su descomposición no tenga carácter industrial; y así claramente se desprende de la frase «por cualquier procedimiento» que en aquel se consigna, lo que no permite distinción alguna en orden a la clase del procedimiento que para la conservación de los productos alimenticios se emplea» (*Sentencia de 14 de junio de 1958. En el mismo sentido la de 18 de diciembre de 1958*).

*B) Comunicaciones. Impuesto de transportes. Base imponible. Cabe la revisión de los conciertos cuando varían las condiciones en que se presta el servicio.*

«Si bien, conforme a tradicional principio de Derecho, los contratos de toda índole válidamente celebrados son Ley para los contratantes, y una vez perfectos los consumados no pueden deshacerse ni reformarse por voluntad de uno solo, ello no excluye la posibilidad de que sobrevengan hechos o circunstancias que, afectando a su contenido esencial, impongan la revisión de lo pactado.

Al disponerse, en el apartado 3.º del art. 41 del Reglamento del impuesto sobre Transportes, de 26 de julio de 1946, que el precio de los conciertos, tratándose de empresas de ferrocarril y tranvías, entre otras, será un determinado tanto por ciento del producto íntegro de los

*billetes de viajeros transportados en el año económico anterior, módulo que se utiliza para la celebración del concierto con la Compañía recurrente, ha de entenderse que la base imponible de tal modo fijada deberá mantenerse en tanto que los servicios se realicen en las mismas condiciones que rigieron en el ejercicio precedente, ya que en circunstancias normales de un año al siguiente pueden nivelarse las variaciones de recaudación que obedezcan a causas no esenciales, cual la intensificación de tráfico u otras que determinen mejoramiento de los servicios; mas si éstos no se prestan en las mismas condiciones que en el año anterior, por ampliación de itinerario o nuevas concesiones o por haberse introducido alteraciones en las tarifas aplicadas, es evidente que el concierto convenido a base de la recaudación que se obtuvo en el ejercicio anterior ha de ser sometido a revisión, por aplicación de aquel principio que permite la reforma de los contratos cuyos elementos esenciales sufran modificación, y además porque, a tenor de la condición segunda de las consignadas en el modelo núm. 2 a que han de ajustarse los conciertos, por así disponerlo el párrafo final del art. 14 del Reglamento antes citado, la Administración la reserva la facultad de suspender, modificar o dejar sin efecto el concierto.*

Habiéndose planteado por una empresa la cuestión concreta a determinar si cabe, administrativamente, la modificación de un concierto sobre transportes, punto sobre el cual la legislación de dicho impuesto guardaba silencio, ello dió lugar a que se dictase la Real Orden de 5 de agosto de 1910, por la que, de conformidad con lo informado por el Consejo de Estado, se declaró, con carácter general, que «ya se considera que en un contrato administrativo o un medio de población del impuesto, no cabrá exigir la cantidad concertada, si en el concierto se estipuló la variación y fué admitida o si varió la base conocida y dada para la exacción»; lo que viene a afirmar el criterio según el cual los susodichos conciertos son susceptibles de alteración cuando concurre la especial circunstancia de haber experimentado variación alguno de los elementos concertados, en el presente caso el muy esencial de las tarifas, que fueron elevadas en un 16,45 por 100» (*Sentencia de 15 de noviembre de 1958. En el mismo sentido la de 26 de junio de 1958*).

## 5.—Renta de Aduanas.

### *Aforòs.*

#### a) *Resina sintética de urea.*

«... Aunque no se ha practicado análisis clínico del producto importado, es de advertir que la entidad demandante y la Administración demandada se hallan conformes en que el indicado producto es una resi-

na sintética de urea, conocida comercialmente con el nombre de «melo-cal», materia plástica, como así consta de la licencia de importación, por lo que, atendida su naturaleza de resina sintética, no ha de descartarse su empleo para el moldeo, como primera materia o mediante elaboración especial a que comúnmente se someten los productos de propiedades semejantes y, en su consecuencia, debe adeudarse por la partida arancelaria 1.455 y no por la 975...» (*Sentencia de 5 de diciembre de 1958*).

b) *Azufre en polvo.*

«... Las mechas de azufre o azufrinas y las pajuelas que el Repertorio adscribe a la partida 855 son cosa bien distinta del azufre mezclado, que es lo que constituye la mercancía de autos; por lo que le es aplicable la partida 975» (*Sentencia de 3 de diciembre de 1958*).

c) *Cilindros de cobre para estampado.*

«... Están los prenombrados cilindros tarifados en la Tarifa 533, que se refiere a piezas de cobre para la industria, ya que éstas son la naturaleza intrínseca y el destino de tales cilindros, puesto que son de cobre y se han de emplear en estampados industriales, por lo que aparece correcta la aplicación a los mismos que hizo la Administración de la dicha partida 533...» (*Sentencia de 31 de octubre de 1958*).

d) *Caucho.*

... Procede la declaración de ser aplicable la partida 1.492, la que debe tenerse en cuenta para el aforo de la mercancía objeto de este litigio» (*Sentencia de 3 de noviembre de 1958*).

e) *Oxidos de hierro y cromo sintéticos.*

«Cual tiene ya reiteradamente declarado esta Sala..., con arreglo a lo dispuesto en el Repertorio para la aplicación del arancel de Aduanas, han de aforarse por las partidas 975 y 976 de éste, los óxidos no comprendidos en otras; y, por tanto, al no hallarse expresamente tarifados en partida arancelaria alguna los óxidos de cromo y de hierro sintéticos de que se trata, es manifiesto que hay que reputarlos incluidos en la 975, relativa a productos químicos comerciales, a diferencia de la 976, que alude a los puros y farmacéuticos, sin que a lo dicho quepa oponer, para gravar por la partida 834 los productos discutidos, la circunstancia de que los mismos, entre otras aplicaciones, tengan la de poder ser utilizados como colores minerales» (*Sentencia de 10 de noviembre de 1958*).

## IV.—HACIENDAS LOCALES

1.—*Arbitrio provincial sobre el producto neto.—Base imponible.*

«La Ley de 3 de diciembre de 1953, en su Base 8.<sup>a</sup>, restableció el mencionado arbitrio, disponiendo que las Diputaciones Provinciales pueden establecer un arbitrio sobre el producto neto de las explotaciones industriales y comerciales de las sociedades y compañías, cualquiera que sea su forma de constitución jurídica, no gravadas con la Contribución industrial, excepto las de Seguros; que el tipo de gravamen será como máximo del 15 por 1.000 sobre el dicho producto neto y que la administración y recaudación del mismo incumbirá a la Hacienda pública, entregándolo a la Diputación Provincial para que ésta lo distribuya entre los Municipios interesados». «El texto refundido de la Ley de Régimen Local, aprobado por Decreto de 24 de junio de 1955, desarrolla los preceptos citados en el anterior fundamento, disponiendo en su art. 636 que la cuota del arbitrio se devengará el 1.º de enero de cada año y la base para su determinación estará constituida por el rendimiento neto anual, estimándose éste en la cantidad que resulte como base fiscal determinada con arreglo a los preceptos reguladores de la imposición por Tarifa 3.<sup>a</sup> de la Contribución de Utilidades de la riqueza mobiliaria, correspondiente al último ejercicio social cerrado con anterioridad al día en que se devengue la cuota, si entonces viniese funcionando la Empresa en España durante un ejercicio completo». «Sin que aparezca en modo alguno la supuesta oposición o modificación que pretende la parte actora introdujo en dicha Base 8.<sup>a</sup> este artículo porque aquélla se limita a establecer el arbitrio a favor de las Diputaciones Provinciales, y ordena que éstas lo distribuyan entre los Municipios interesados y señaló el tipo máximo de gravamen y las sociedades y compañías sujetas a la imposición, pero sin determinar cuál haya de ser la base contributiva, que es señalada por la Ley de 1955, complemento necesario de la referida Base 8.<sup>a</sup>, ya que sin la concreción de la manera legal de llegar a precisar cuál sea el efectivo y líquido producto neto, no sería posible liquidar el tan reiteradamente citado arbitrio» (*Sentencia de 26 de junio de 1958*).

2.—*Arbitrio sobre la riqueza provincial.—Concepto de artesanía a efectos de exención. Diferencia entre artesanía e industria.*

«La industria artesana, según la define la Circular del Servicio de Inspección y Asesoramiento de 24 de septiembre de 1955, como aquella «en que cada unidad de producto sea la consecuencia de la destreza de

una persona, no exista alto grado de división del trabajo y el capital empleado sea mínimo, circunstancias que las Corporaciones Provinciales apreciarán en cada caso para evitar una interpretación abusiva en perjuicio de la equidad fiscal.» «Aun siendo cierto se encuentran excluidas del arbitrio sobre la riqueza provincial los productos de artesanía, al disponer el art. 623 del Decreto de 24 de junio de 1955 que el arbitrio gravará alguno o algunos de los productos obtenidos naturalmente o por transformación industrial; no puede, en cambio, afirmarse, como se pretende, que ello imponga, como necesaria consecuencia, la obligación legal de eximir del tributo a la industria de confitería, pastelería y helados, con carácter genérico y total, porque es incuestionable que actualmente existen, dentro del ramo de dicha producción, verdaderas industrias montadas mecánicamente y con complicada maquinaria, gran división de trabajo y capital de importancia, que excluyen, en absoluto, su concepción como labores de artesanía, que implican, sin la concurrencia de tales medios, la aplicación de la actividad personal del hombre, a la obtención por su habilidad, arte y destreza de determinados productos, labores a las que precisamente por su valor artístico en muchos casos y en todos por su gran tradición en nuestra patria, se las otorga justamente el beneficio indicado, sin que tampoco quepa aducir, como fundamento de tal exención genérica, el que con anterioridad hayan venido siendo consideradas siempre como labores artesanas a las que este recurso se refiere, pues es patente que no ya éstos, sino otros muchos productos que antes eran consecuencia de labores netamente artesanas, son hoy obtenidos en procesos de fabricación industrial de gran escala, que, naturalmente, no pueden escapar a la obligada imposición fiscal por razón de su propia naturaleza» (*Sentencia de 4 de julio de 1958*).

3.—*El Ministro de Hacienda es competente para conocer en alzada deducida contra el acuerdo del delegado de Hacienda sobre reclamación de una Tarifa.*

«La pretendida incompetencia del Ministerio de Hacienda para resolver la alzada que alega la Corporación recurrente en el escrito de demanda, es ir en contra de sus propios actos, puesto que la acató al formular alegaciones en trámite de resolución de dicha alzada, y no puede aceptarse porque no es de aplicación el art. 243 del Reglamento de Haciendas Locales, ya que este precepto lo que regula es la reclamación de la Ordenanza misma, esto es lo que pudiera denominarse desarrollo articulado de la Tasa o exacción municipal, para lo que se establece en este caso el recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Provincial, en el plazo de tres meses en única instancia, pero este precepto

no puede alterar que la reclamación contra la Tarifa se rija por lo dispuesto en el art. 242 del mismo Reglamento, como con corrección jurídica estimó la Delegación de Hacienda, abriendo cauce a la alzada ante el Ministerio que, con competencia, dictó la Orden impugnada» (*Sentencias de 28 de octubre y de 14 de noviembre de 1958*).

4.—*El Ministerio de Hacienda es competente para, en resolución de alzada contra acuerdo del Delegado de Hacienda, reducir una Tarifa de reconocimiento sanitario.*

«En cuanto al fondo de la reclamación de la Tarifa que fué objeto de alzada y produjo la Orden del Ministerio de Hacienda, recurrida en el pleito, precisa declarar que este Ministerio, ponderando con corrección jurídica los factores limitativos que para la fijación de Tarifas de Tasas y Exacciones, menciona el art. 442 de la Ley de Régimen Local antes citada, dictó la Orden ministerial ajustada a normas de estricto derecho, porque como acertadamente expresa en los fundamentos de su resolución, si bien esos factores no permiten fijar exactamente la cuantía, aconsejan conciliar el interés municipal con el de las personas gravadas y tener también en cuenta las Tarifas establecidas en otros Municipios para el mismo servicio, por lo que, con vista de esos elementos, acordó reducirla fijando su cuantía en 0,60 pesetas por kilogramo» (*Sentencias de 28 de octubre y 14 de noviembre de 1958*).

5.—*La Comisión Permanente no es competente para establecer una contribución especial.*

«Entre los ingresos con que los Ayuntamientos pueden contar para cubrir los gastos comprendidos en los presupuestos municipales se encuentran las exacciones especificadas en el art. 434 de la Ley de Régimen Local, texto refundido de 24 de junio de 1955, comprendiendo en su apartado b) la referente a «contribuciones especiales por obras, instalaciones o servicios»; pero para que pueda ser acordada su imposición y aprobada la correspondiente ordenanza para la aplicación de ella, se requiere el voto favorable de la mayoría absoluta de los miembros que constituyen la Corporación, según lo prevenido en el art. 717 de la mencionada Ley, en armonía con el apartado g) del art. 121 de la de 16 de diciembre de 1950, por lo que la contribución especial impuesta y aprobada en el acuerdo de 1.º de mayo de 1956 adoptado por la Comisión Permanente, carece de toda eficacia fiscal, ya que ésta tampoco tenía atribuciones para tomar el mencionado acuerdo» (*Sentencia de 21 de noviembre de 1958*).

6.—*Tasas por servicios prestados. En qué casos pueden percibirse.*

«La aplicación de estas disposiciones al presente caso lleva a la conclusión de que el Ayuntamiento de X no podía legalmente exigir a la Sociedad Anónima Z derecho ni tasa alguna por la antes citada inspección, porque la enumeración que hace el art. 440 de la Ley de Régimen Local de servicios municipales, y a cuya enumeración se refiere la Sentencia apelada, no es determinante de competencia de los Ayuntamientos, bastante por sí sola, para la percepción de tasas y derechos, sino que esa relación de servicios se consigna en el mencionado art. 440, según expresa el párrafo 1.º, para entender comprendidos tales servicios en el núm. 1.º del art. 435, el cual, como queda dicho, limita el derecho de las Corporaciones Municipales para la expresada percepción a casos en los que la actuación de dichas Corporaciones beneficie especialmente a personas determinadas o se provoque también de manera especial por ellas; y es visto que la Compañía Z, ni solicitó la referida inspección, ni se benefició con la misma» (*Sentencia de 24 de noviembre de 1958*).

7.—*Arbitrio de Plus-valía. Tasa de equivalencia. Sentido de la exención contenida en el núm. 2 del art. 520 de la Ley de Régimen Local.*

«El motivo que ha tenido el Tribunal Contencioso-administrativo Provincial de Madrid para denegar la exención pretendida por el «Patronato de San José», clasificado como institución benéfico-docente, ha sido interpretar que el núm. 2.º del art. 520 de la vigente Ley de Régimen Local, excluye del beneficio a los bienes de las entidades benéficas *que dejen de estar afectos al uso o destino que determina su exención y fuesen enajenados*, que serán sometidos a gravamen, como si la exención no hubiese existido, excepto en los casos en que la transmisión se verifique a título gratuito o implique la afección de los bienes a un destino, que, con arreglo a los mismos apartados, lleve aparejado el otorgamiento del mismo beneficio. Y como tal interpretación, como ya declaró esta Sala en la Sentencia de 15 de octubre de 1952, citada en los vistos, no es correcta, porque los bienes no han dejado de estar afectos, antes de ser vendidos, a los fines que determinaron la exención, sino que, por imperativo de disposiciones legales, hubieron de ser enajenados en pública subasta, para con su importe adquirir láminas intransmisibles de la Deuda Perpetua Interior al 4 por 100 afectas al cumplimiento de las cargas fundacionales de la Institución es incontestable que no dejaron de estar adscritos al fin benéfico y, por tanto, no se privaron de la exención, porque el precepto legal dice *«que dejen de estar afectos y fuesen enajenados»*, circunstancias conjuntas no contempladas en el caso de autos,

pues por imperativo de las leyes que regulan la función de Patronato de la Administración en las Instituciones Benéficas, hubieron de venderse en subasta, sin que cesase la adscripción de los bienes al fin fundacional.» «A mayor abundamiento de lo dicho anteriormente para razonar que no puede interpretarse el precepto denegatorio de la exención del modo que lo hace la Sentencia apelada, esa interpretación haría inoperante el beneficio y no hubiera sido necesario especificarlo, porque los supuestos que previene no pueden nunca darse en las fundaciones benéficas estando vigentes, porque éstas no pueden transmitir a título gratuito y, sin embargo, no es letra muerta el texto legal, porque en el caso de declararse extinguida la fundación por cualquier causa que pueda derivarse del título fundacional o de disposiciones emanadas de la propia Administración ejercitando la misión de Patronato, sí pueden tener eficacia los dos supuestos que se citan en el artículo de la Ley de Régimen Local al principio mencionado, pues entonces es posible enajenar los bienes sin estar adscritos al fin de la Institución y también la cesión a título gratuito a otro establecimiento que cumpla fines análogos, posiciones que se dan en los numerosos casos en que los Patronatos-fundaciones no pueden cumplir las cargas o los fines impuestos por el fundador» (*Sentencia de 24 de diciembre de 1958*).

JAIME GARCÍA AÑOVEROS  
 FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO,  
 Doctores en Derecho, por la Universidad de Bolonia (\*)

---

(\*) La reseña de los epígrafes I, 1, A); 3; 4, D); 5, B), C), D); 6; II, 1, 2; III, 1, 4 y 5, ha estado a cargo de Fernando VICENTE-ARCHE DOMINGO, y la de los epígrafes I, 1, B); 2; 4, A), B), C); 5, A); II, 3; III, 2, 3, y IV, de Jaime GARCÍA AÑOVEROS.

# CRONICA ADMINISTRATIVA

