

2-CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

C) TRIBUTARIO

SUMARIO: I. PARTE GENERAL. 1. Concepto de impuesto. 2. Inspección. Caso en que el acta no es nula. 3. Liquidación. Error de la Administración al señalar los recursos contra la misma. 4. Procedimiento económico-administrativo. A) La reclamación interpuesta contra el acto confirmatorio fuera del plazo de recurso contra el acto confirmado no puede prosperar. B) Vicio de nulidad. Lo es la omisión del trámite de instrucción al interesado. C) Cuestión incidental de nulidad no ajustada a derecho. D) Devolución de cantidades debidamente ingresadas. a) Calificación del error de hecho. b) Duplicación de pagos. 5. Jurados Fiscales. De la propuesta de intervención del Jurado debe darse audiencia al interesado, constituyendo la omisión de este trámite vicio de nulidad. 6. Procedimiento contencioso-tributario. A) La interposición del recurso contencioso-administrativo exige como requisito indispensable la existencia de un acto administrativo definitivo. B) Legitimación. Los denunciantes tienen el carácter de agentes de la Administración y por tanto carecen de acción para recurrir contra resoluciones de la misma, a tenor del artículo 28, 4, b) de la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa de 27 de diciembre de 1956. 7. Principio «solve et repete». A) La no presentación del documento justificativo del previo pago no es causa de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo, cuando el pago se había efectuado dentro del plazo para recurrir establecido en la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa de 27 de diciembre de 1956. B) La no presentación del documento acreditativo del pago es defecto subsanable a efectos del artículo 129, núm. 1, de la Ley de la Jurisdicción contenciosa de 27 de diciembre de 1956. C) Basta acompañar al escrito de interposición las partes superiores de las hojas de papel de pagos justificativas de haber ingresado la cantidad. II. IMPUESTOS DIRECTOS. 1. Contribución de Utilidades, Tarifa 1.ª A) Determinación de la base imponible. a) Gastos deducibles. 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. b) Retención Indirecta. El incumplimiento por parte de un Notario de la obligación legal de retener las cuotas impositivas debidas por sus empleados, da lugar a que no se deduzcan de la base imponible los sueldos y emolumentos satisfechos a los mismos. B) Tipo impositivo. El tipo de gravamen establecido por la Ley de 16 de diciembre de 1954 es aplicable a la totalidad de las Utilidades obtenidas en el mes de diciembre de 1954 por el personal de «Tabacalera, S. A.» afecto a su Delegación de Algeciras. Tarifa 2.ª A) Utilidades sujetas. a) Cuando una Sociedad compra en Bolsa sus propias obligacio-

nes con el exclusivo objeto de proceder a su amortización, la diferencia entre el precio de compra en Bolsa y el de amortización queda sujeta al Impuesto, sin que pueda estimarse que el gravamen por Tarifa 3.ª da lugar a una doble imposición. b) Las cantidades que percibe una Sociedad por el interés concertado en las operaciones mercantiles realizadas con particulares y llevadas a cabo con el aplazamiento de pago. B) Utilidades exentas. Los intereses de las reservas matemáticas que, por imperio de la Ley, constituyen las Compañías aseguradoras a favor del asegurado directo. C) Revisión de liquidaciones. Competencia para proponerla. D) Prima de emisión y epigrafe adicional c). a) La emisión de acciones totalmente liberadas con cargo a reservas y adjudicadas a los socios en pago de un dividendo, mediante la entrega de una acción nueva por cada diez antiguas, está sujeta al pago de la prima de emisión, y, en caso de no exigirse ésta, es de aplicación el gravamen establecido en el epigrafe adicional c). b) El gravamen contenido en el epigrafe adicional c) no es propiamente un impuesto, sino una sanción económica por el incumplimiento de la obligación de exigir la aportación suplementaria en que consiste la prima de emisión. c) Los datos de cotización no oficiales existentes en la Dirección General de Banca, Bolsa e Inversiones, comunicados a la de Régimen Fiscal de Sociedades y Corporaciones, constituyen medio legal de comprobación del valor efectivo de las acciones circulantes de una Sociedad al tiempo de una nueva emisión en la que se reserva derecho preferente de suscripción a favor de los antiguos accionistas. E) Epigrafe adicional e). Están sujetos al mismo los beneficios que obtiene un Ayuntamiento por el alquiler de los contadores de agua, que cobra con independencia del suministro. Tarifa 3.ª. A) Determinación de la base imponible. a) Gastos deducibles. b) Competencia del Jurado de Utilidades: calificación de la presunción fundada de que los datos contables de una Empresa no se ajustan a la realidad de sus hechos económicos. B) Utilidades sujetas. Los beneficios que produce a un Ayuntamiento la explotación de serrería mecánica de la madera procedente de sus montes de Propios. C) Exenciones. a) Están exentas de tributación las Mutualidades patronales de Seguros contra accidentes del Trabajo y Enfermedad. b) Es competente el Ministerio de Hacienda para denegar la exención en los convenios de asistencia técnica, aprobados por el Ministerio de Industria. c) Deregación de exención en los convenios de asistencia técnica. d) Supuesto de incompetencia del Jurado de Beneficios extraordinarios para conceder la exención a las Empresas editoriales a que se refiere el artículo 2.º de la Ley de 18 de diciembre de 1946, sobre difusión del libro español. D) Acto administrativo de liquidación. a) Concepto de liquidación definitiva. b) Revisión de liquidaciones. c) Plazo de prescripción. d) Interrupción de la prescripción. 2. Contribución general sobre la renta. A) Caso en que la notificación de la liquidación no es nula. B) El acto de la Administración por el que se declara la competencia del Jurado debe dictarse previa audiencia del contribuyente.—III. IMPUESTOS INDIRECTOS. 1. Impuestos de Derechos reales. A) Bonificación del 50 por 100 a las Industrias de interés nacional. B) Contrato de suministro a efectos de liquidación. C) Liquidación de contratos litigiosos. D) Aportación de bienes a una Sociedad y cesión de bienes. 2. Impuesto sobre emisión de valores mobiliarios. Modificación de los Estatutos sociales que no constituye presupuesto del citado impuesto. 3. Impuesto de pagos del Estado. Bonificación por la construcción de viviendas protegidas. 4. Contribución de Usos y Consumos. A) Liquidación provisional y liquidaciones definitivas (Reglamento de 28 de diciembre de 1945 del Impuesto sobre productos transformados). C) Impuesto sobre la sal común. Ambito de aplicación. 5. Monopolios. Impuesto, tasa y canon por utilización del dominio público a efectos de exención de la CAMPSA. IV. HACIENDAS LOCALES. 1. Arbitrio

sobre el incremento del valor de los terrenos. 2. Crédito local: Simultaneidad del acuerdo de pagar el impuesto y de la habilitación de ingresos para satisfacer dichos pagos. 3. Arbitrio tradicional a efectos del artículo 572 de la Ley de Régimen Local. 4. Arbitrio Provincial sobre la riqueza naturalmente obtenida.

I.—PARTE GENERAL

1. Concepto del Impuesto.

(Véase epígrafe III, 5.)

2. Inspección.

Caso en que el acta no es nula.

«La cuestión planteada es la de «si el acta modelo 9, que en 2 de marzo de 1954 levantó en el domicilio del recurrente, en presencia del mismo, la Inspección del Tributo, al efecto de investigar la Contribución sobre la Renta correspondiente al ejercicio de 1951 y de comprobar la relativa al de 1952, es nula por haber consignado en la misma dicha Inspección la frase «debe pasar al Jurado Central de la Renta», que en opinión del actor constituye una calificación jurídica.» «La Inspección del Tributo al extender la referida acta, se ajustó, en el presente caso, a lo prevenido en el art. 61 en armonía con el 62, ambos del Reglamento para el Servicio del citado Organismo de 13 de julio de 1926, toda vez que consignó en ella todos los elementos de hecho y datos precisos, que han de servir de base a la liquidación que en su informe reglamentario propone, y que, a su juicio, ha de practicarse en su día por la Administración, así como los que fueron origen de la discrepancia entre la Inspección y el recurrente, como establecen los indicados preceptos; y si bien hizo constar en la expresada acta la frase «debe pasar al Jurado Central de la Renta», ello no entraña, como pretende el actor, acuerdo tomado por dicha Inspección, que implique ingerencia en las facultades atribuidas a la competencia de otros Organismos de la Administración, ni, por lo tanto, una verdadera calificación jurídica que invalide los hechos relacionados en aquélla, ya que dicha frase no puede interpretarse en otro sentido que el de propuesta a la Oficina gestora, para que ésta, como única competente, promueva a su vez la del Organismo, que según el criterio de la Inspección deberá conocer el expediente» (*Sentencia de 20 de marzo de 1959*).

3. *Liquidación.*

Error de la Administración al señalar los recursos contra la misma.

«La causa determinante de que la entidad actora acudiese indebidamente a la jurisdicción Contencioso-administrativa, la produjo un error de la propia Administración, entidad que habiendo notificado correctamente, en 16 de enero de 1958, la liquidación girada y el recurso pertinente ante la jurisdicción económico-administrativa, la rectificó en 1.º de febrero del mismo año, con manifiesta incorrección jurídica, expresando que el recurso procedente era el Contencioso-administrativo en el plazo de tres meses, que, días después, dejó sin efecto, restableciendo íntegramente la primera y legalmente efectuada, siendo preciso destacar que esta actuación administrativa no produjo indefensión de la parte actora, porque interpuso en plazo los dos recursos que sucesivamente le señalaron, siendo preciso por ello concluir que la insistencia en el improcedente, después de la imprescindible rectificación que realizó la Administración activa, es sólo imputable al recurrente, que obligó con ello a que el Tribunal Provincial de X dictase sentencia, declarando la inadmisibilidad del recurso, ajustándose en todo a derecho, porque el recurso pertinente contra las liquidaciones giradas era el económico-administrativo, sin que fuese posible que dicho Tribunal Provincial de lo Contencioso-administrativo entrase a conocer sobre la fijación de la base impositiva, porque tampoco la señaló el Jurado Provincial de Valoración de la Contribución de Usos y Consumos, sino el Jurado Central, Organismo del Ministerio de Hacienda, lo que determinó otro motivo para declarar la inadmisibilidad del recurso» (*Sentencia de 28 de marzo de 1959*).

4. *Procedimiento económico-administrativo.*

A) La reclamación interpuesta contra el acto confirmatorio fuera del plazo de recurso contra el acto confirmado, no puede prosperar.

«Los demandantes solicitaron en 24 de enero de 1955 de la Diputación Provincial de X la devolución de cantidades ingresadas por el concepto de arbitrio provincial sobre la riqueza naturalmente obtenida en el año de 1954, cuya petición fué desestimada íntegramente por dicha Corporación, en acuerdo de 28 de enero de 1955, contra el cual aquéllos no interpusieron recurso alguno, no obstante habérseles notificado expresamente el 3 de febrero siguiente.» «Los propios demandantes, en 10 de febrero de 1955 volvieron a reproducir ante el citado Organismo

idéntica petición, que les fué también denegada por acuerdo adoptado por éste en 23 de marzo siguiente, en el que se mandaba se estuviera a lo ya resuelto en el de 28 de enero antes citado; contra cuyo acuerdo de 23 de marzo fué interpuesto recurso de reposición, que igualmente fué desestimado por el de 14 de enero de 1956.» «No habiéndose interpuesto reclamación económico-administrativa contra el referido acuerdo de 28 de enero de 1955, único recurrible, es inoperante la formulada contra los de 23 de marzo de 1955 y 14 de enero de 1956, ya que estos acuerdos denegatorios se limitaban a confirmar el primero, que había resuelto desestimándola, idéntica pretensión y el cual fué notificado expresamente a los recurrentes el 3 de febrero de 1955, dejando éstos transcurriese el plazo de quince días hábiles, contados desde el siguiente a dicha notificación, que establece el artículo 62 del Reglamento procesal de 29 de julio de 1924, sin interponer contra el mismo la correspondiente reclamación económico-administrativa, por lo que quedó firme» (*Sentencia de 10 de febrero de 1959*).

B) *Vicio de nulidad.*

Lo es la omisión del trámite de instrucción al interesado.

En el escrito de demanda el actor suplica en primer lugar la nulidad de lo actuado a partir de la presentación del recurso de reposición el 23 de mayo de 1957, por haberse omitido por la Administración el trámite de instrucción al interesado que preceptúa el párrafo 6.º del artículo 5.º del Reglamento de Procedimiento económico-administrativo de 29 de julio de 1924, redactado conforme al Decreto de 2 de agosto de 1934. El Tribunal Supremo sanciona la nulidad en los siguientes términos: «No constando en el expediente que se practicase por la Administración la diligencia instructiva a que se refiere el precepto anteriormente citado, sin que quepa la presunción de que esa advertencia se haya verificado verbalmente, se está en el caso de una omisión de ese requisito ineludible, que implica indefensión para el actor, por no haber sido advertido de la obligación de personarse dentro del quinto día hábil desde la presentación de su recurso de reposición para oír la notificación de la resolución recaída; en consecuencia con lo cual, el párrafo 9.º del mismo artículo (el 5.º del Reglamento citado) previene que, de no presentarse precisamente ese día a tal objeto, se le tendrá por notificado, es decir, si no se presenta no obstante habersele instruido 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 trascendencia del expresado trámite de instrucción por las perjudiciales consecuencias que pudieran derivarse, como ya

tiene declarado esta Sala, entre otras, en las Sentencias citadas en los Vistos» (Sentencias de 18 de enero de 1956 y 23 de diciembre de 1957).

«No habiendo constancia en el expediente administrativo de que al presentarse el recurso de reposición por la Diputación Provincial de X se hiciera a ésta por la Administración de Rentas, ante la que tuvo lugar dicha presentación, la advertencia ordenada en el párrafo 6.º del artículo 5.º del Reglamento de procedimiento antes citado, es evidente que se creó a la Corporación interesada una situación de indefensión al tenerla por notificada 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 promover la reclamación económico-administrativa, hasta el extremo de que por ello el Tribunal Central la consideró extemporánea cuando resolvió la alzada, con la consiguiente firmeza de la liquidación inicialmente impugnada.»

«Ante tal omisión de trámite, constitutiva de vicio de procedimiento originario de la indefensión señalada, es procedente declarar la nulidad de todo lo actuado a partir del momento en que se cometió la falta procesal indicada, reiterando con ello la doctrina ya sentada, entre otras, en las Sentencias citadas en los Vistos» (Sentencia de 28 de febrero de 1959).

C) Cuestión incidental de nulidad no ajustada a derecho.

«La cuestión incidental de nulidad de actuaciones promovida por la parte actora en vía gubernativa al amparo del artículo 94 del Reglamento procesal, no puede estimarse se ajuste a derecho, porque el referido artículo hace relación a cuestiones incidentales suscitadas durante la tramitación de las reclamaciones económico-administrativas, y el expediente objeto de los presentes autos no es una reclamación de esta clase, ya que se discute en él la intervención del Jurado para la fijación de bases a efectos de la Contribución de Utilidades, Tarifa 3.ª expediente regido no por el citado Reglamento, sino por el Real Decreto de 2 de agosto de 1923 y sus disposiciones concordantes, que marcan la tramitación de esos dichos expedientes, en los cuales no se dictan actos administrativos de los previstos en la parte final del párrafo 2.º del artículo 1.º del tan mencionado Reglamento, y, por tanto, no cabe aplicar el mismo como supletorio» (Sentencia de 20 de marzo de 1959).

D) *Devolución de cantidades debidamente ingresadas.*a) *Calificación del error de hecho.*

«Después de reproducir el texto del artículo 6.º del Reglamento de Procedimiento económico-administrativo, el Tribunal Supremo razona en estos términos: «... Y haciendo aplicación de esta disposición al presente caso, se observa que no puede hablarse de error de hecho, porque mal puede estimarse la concurrencia de una equivocación de esta clase cuando se trata de un contribuyente que no se da de baja, que a pesar de ello no presenta sus declaraciones de beneficios, que acepta la intervención del Jurado de Estimación y luego tácitamente las bases por el mismo fijadas, y hace efectivo el importe de las liquidaciones, y sólo al transcurrir el tiempo que va desde junio de 1951 a mayo de 1956, es decir, muy cerca de cinco años, pide la devolución; y si bien es cierto que la enumeración de casos de errores de hecho que hace el precepto legal mencionado no debe de considerarse exhaustiva, sino enunciativa, no es posible, ni con el más limpio criterio, calificar de equivocación material la cuestión relativa a si un contribuyente que no se da de baja acepta las bases impositivas que le fija el Jurado de Estimación y realiza el ingreso de las cantidades que se le liquidan, puede luego pretender la devolución de las mismas, discutiendo la procedencia de esas liquidaciones, giradas sobre las dichas bases que él aceptó, por sostener ahora la falta total de beneficios; cuando es lo cierto que no presentó las correspondientes declaraciones a pesar de que se le requirió para ello, y al admitir la intervención del Jurado de Estimación y no recurrir contra las citadas bases, reconoció la procedencia de las liquidaciones, que sólo podía haber impugnado en el plazo de quince días que establece el artículo 62 del prenombrado Reglamento» (*Sentencia de 31 de enero de 1959*).

b) *Duplicación de pagos.*

«Tampoco puede admitirse el otro fundamento en el que basa el demandante su petición de devolución del ingreso, esto es, la supuesta duplicación de pagos, al liquidarse la Contribución de Utilidades al actor y a la Sociedad formada por sus hijos, porque la condición de contribuyente de don X era ineludible al no haberse dado de baja, dando lugar a que se girasen las oportunas liquidaciones, las que no obstaban en modo alguno a las practicadas a la mencionada Sociedad, ya que se trataba de personas diferentes, una individual y otra social, habiéndose señalado por el Jurado las bases de uno y otra, diferentes también, por lo que carece asimismo de fundamento esta otra alegación del recurrente» (*Sentencia de 31 de enero de 1959*).

5. *Jurados fiscales.*

De la propuesta de intervención del Jurado debe darse audiencia al interesado, constituyendo la omisión de este trámite vicio de nulidad.

«Elevados los expedientes administrativos a que este recurso se refiere con la correspondiente propuesta del Delegado de Hacienda para la intervención de la Dirección General de Régimen Fiscal de Sociedades y Corporaciones, a fin de que este Organismo resolviera lo que estime conveniente respecto al ceso de las aludidas exenciones, por la Dirección General de Impuestos sobre la Renta se acordó, en 22 de febrero de 1958, proponer la intervención del Jurado de Utilidades para el expresado fin, sin que de tal propuesta se diera conocimiento a la Entidad recurrente, como exige, en su párrafo 3.º, el artículo 3.º del Real Decreto de 2 de agosto de 1923, modificado por el Decreto de 13 de junio de 1935, para que aquélla hubiera podido formular, en el término de diez días en dicho precepto establecido, las correspondientes alegaciones que estimase pertinentes acerca de la referida propuesta, por lo que es manifiesta la infracción del mencionado artículo, con la consiguiente indefensión de la prenombrada Entidad, que por ello no pudo hacer, en apoyo de su derecho, las alegaciones aludidas; cuya infracción engendra un vicio de nulidad radical de actuación, y como las normas procesales se establecen en garantía de los derechos de las partes litigantes y afectan al orden público, los Tribunales, en virtud de la función esencialmente revisora, tienen el inexorable deber de corregir las infracciones de las precitadas normas, pudiendo, incluso de oficio, decretar la nulidad de las actuaciones practicadas cuando, como ocurre en el caso contemplado, aquéllas produzcan indefensión, reponiendo el procedimiento al trámite en que la infracción fué cometida» (*Sentencia de 26 de enero de 1959*).

6. *Procedimiento contencioso-tributario.*

A) *La interposición del recurso contencioso-administrativo exige como requisito indispensable la existencia de un acto administrativo definitivo.*

«La alegación de inadmisibilidad del recurso formulada por el Abogado del Estado, debe ser acogida, porque la Orden recurrida no tiene carácter de definitiva, ya que se limita a ordenar se practique la revisión de unas liquidaciones; y sólo al llevarse a cabo tal revisión será cuando exista acto administrativo, que implicará la liquidación o liqui-

daciones impugnables, por lo cual, conforme al artículo 37 de la vigente Ley de esta jurisdicción, no es recurrible en esta vía la orden combatida por faltarle uno de los requisitos necesarios para que proceda el recurso contencioso-administrativo, ya que no se trata de un acuerdo definitivo, doctrina coincidente con la contenida en la Sentencia de esta Sala de 25 de junio de 1930 y 7 de diciembre de 1935» (Sentencia de 17 de abril de 1959).

B) *Legitimación. Los denunciantes tienen el carácter de agentes de la Administración y, por tanto, carecen de acción para recurrir contra resoluciones de la misma, a tenor del artículo 28, 4, b), de la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa de 27 de diciembre de 1956 (Sentencia de 2 de abril de 1959).*

7. Principio «solve et repete».

A) *La no presentación del documento justificativo del previo pago no es causa de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo, cuando el pago se había efectuado dentro del plazo para recurrir establecido en la Ley de la jurisdicción contencioso-administrativa de 27 de diciembre de 1956.*

«La interesada no presentó con su escrito de interposición del recurso la carta de pago acreditativa del ingreso de las cuatro liquidaciones impugnadas, y ello dió lugar a que el representante de la Administración alegara en su contestación a la demanda la inadmisibilidad de dicho recurso, aportando la recurrente con su escrito de 29 de septiembre de 1958, presentado en 6 de octubre siguiente, la referida carta de pago, acreditativa del ingreso mencionado, que tuvo lugar en 27 de noviembre de 1957, es decir, antes de que hubiera transcurrido el plazo de interposición del recurso, circunstancias todas éstas especialísimas, ya que si por una parte es cierto que la actora no presentó la tan citada carta de pago con el escrito inicial del recurso, y cuando posteriormente la aportó había transcurrido desde la alegación de inadmisibilidad formulada por el abogado del Estado el plazo de diez días a que se refiere el párrafo 1.º del art. 129 de la Ley vigente de esta Jurisdicción, por otra parte, no es menos cierto que el pago había tenido lugar con gran anterioridad, e incluso en fecha en la que aún no había transcurrido el término para interponer el recurso en esta vía, por lo cual no resulta procedente el acoger la alegación del representante de la Administración, dada la notoria especialidad que en el presente caso se da de retraso sólo en la presentación del documento justificativo de su ingreso,

que se había realizado en fecha muy anterior» (*Sentencia de 18 de marzo de 1959*).

B) *La no presentación del documento acreditativo del pago es defecto subsanable a efectos del artículo 129, núm. 1, de la Ley de la Jurisdicción contenciosa de 27 de diciembre de 1956.*

«El defensor de la Administración se opone a la admisibilidad del recurso interpuesto por la representación de la Diputación de X, contra resolución del Tribunal Económico-administrativo Central de 18 de junio de 1957 a fundamento de no haber presentado con el escrito el documento acreditativo del pago en las Cajas del Tesoro público o de las Corporaciones locales, en los asuntos sobre contribuciones, impuestos, arbitrios, multas y demás rentas públicas y créditos definitivamente liquidados en favor de la Hacienda, según preceptúa el artículo 57, apartado e), de la Ley de lo Contencioso-administrativo de 27 de diciembre de 1956; empero concedido por la Sala un plazo de diez días para subsanar el defecto apuntado, con arreglo al artículo 129, núm. 1, de dicha Ley, y habiéndose presentado los resguardos de los ingresos pertinentes efectuados en las arcas del Tesoro, en el plazo otorgado, es procedente declarar admitido el aludido recurso, cumplida la condición alegada por aquél.»

C) *Basta acompañar al escrito de interposición las partes superiores de las hojas de papel de pagos justificativas de haber ingresado la cantidad.*

«La excepción de incompetencia de jurisdicción, que por falta del previo pago de la cantidad exigida a la entidad recurrente en concepto de reintegro de timbre y multa, opuso el defensor de la Administración, no puede ser acogida, porque además de figurar en el expediente las partes inferiores de las hojas del papel de pagos al Estado justificativas del ingreso de aquella cantidad, al escrito de interposición del recurso se acompañaron las partes superiores de las propias hojas» (*Sentencia de 14 de marzo de 1959*).

II.—IMPUESTOS DIRECTOS

1. *Contribución de Utilidades.*TARIFA 1.^aA) *Determinación de la base imponible.*a) *Gastos deducibles.*

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 4 de febrero y 4 de abril de 1959 reproducen la constante doctrina del Tribunal Supremo sentada, entre otras, en las de 22 de septiembre, 6 y 19 de diciembre de 1958 y 23 de enero de 1959. reseñadas en el núm. 28 de esta Revista, pág. 235. En las sentencias citadas en primer lugar, la representación de la Administración general del Estado se allanó a la demanda.)

b) *Retención indirecta.*

El incumplimiento por parte de un Notario de la obligación legal de retener las cuotas impositivas debidas por sus empleados, da lugar a que no se deduzcan de la base imponible los sueldos y emolumentos satisfechos a los mismos.

«El artículo 1.º del Decreto de 22 de diciembre de 1950 dispone que para determinar las bases impositivas de la Tarifa 1.^a de la Contribución sobre Utilidades en las liquidaciones que se practiquen a los contribuyentes comprendidos en el apartado a) del artículo 1.º del Decreto-Ley de 15 de diciembre de 1927, en el que se enumeran, entre otros, a los Notarios, se deducirá de sus ingresos íntegros el importe de los sueldos y demás emolumentos que durante igual período de tiempo a que aquellos ingresos corresponden, hayan satisfecho al personal a su servicio, siempre que dicho sueldo y emolumentos tributen con arreglo a las normas aplicables a los contribuyentes comprendidos en el apartado b) del artículo 5.º del Decreto-Ley, y que el profesional que los haya abonado justifique haber dado cumplimiento a la regla 29 de la

Instrucción de 8 de mayo de 1928, esto es: retener y declarar a la Hacienda la contribución correspondiente a la utilidad tributable; disponiendo el art. 2.º de dicho Decreto que sobre la diferencia resultante de la deducción del precitado importe se aplicará el coeficiente de gastos que la respectiva profesión tenga asignada en la regla 37 de la Instrucción mencionada, coeficiente que para los Notarios es el 30 por 100; y con arreglo a estas disposiciones podía el actor en la declaración de sus ingresos como Notario, a efectos de la Tarifa 1.ª, haber deducido lo pagado a sus empleados siempre que hubiere retenido a los mismos la contribución a ellos correspondiente y formulado a la Hacienda la oportuna declaración, y como es lo cierto que nada de esto hizo, es evidente que no tenía derecho a esa deducción que no llevó a cabo al declarar sus propios ingresos, ni podía legalmente realizar, ya que no cumplió la obligación que tenía de verificar el citado descuento a sus tantas veces referidos empleados, y que por ello si en la declaración de sus utilidades como Notario no dedujo las citadas retribuciones de su personal, no tiene derecho ahora a pretender no se le liquiden las cantidades que al mismo debió retener» (*Sentencia de 7 de marzo de 1959*).

B) *Tipo impositivo.*

El tipo de gravamen establecido por la Ley de 16 de diciembre de 1954 es aplicable a la totalidad de las utilidades obtenidas en el mes de diciembre de 1954 por el personal de «Tabacalera, S. A.» afecto a su Delegación de Algeciras.

«Los preceptos fundamentales que han de tenerse en cuenta... son el artículo 17 y último de la Ley de 16 de diciembre de 1954, y la primera de las disposiciones transitorias del Real Decreto-Ley de 15 de diciembre de 1927, que afectan a las modificaciones de la Ley reguladora de la Contribución sobre Utilidades de 22 de septiembre de 1922, preceptuando el precitado artículo 17 clara y concretamente sin que su texto admita otra interpretación que la literal, que «la presente Ley entrará en vigor el día 31 de diciembre de 1954», y en la mencionada disposición transitoria del Decreto-Ley de 1927, se estatuye que «los preceptos de esta Ley entrarán en vigor el día 1 de enero de 1928, y a los efectos de su aplicación las utilidades gravadas en ellos se entenderán devengadas por días. El gravamen de las que se hubieren obtenido antes de la indicada fecha se regirá por las disposiciones hasta entonces vigentes.»

«La Ley de 22 de septiembre de 1922... establece en sus artículos 5.º, 7.º y 8.º que la recaudación se hará por retención directa o indirecta o por exacción fundada en la declaración jurada del contribuyente;

que la indirecta se efectuará por las entidades deudoras a sus acreedores, sobre los sueldos, gratificaciones, sobresueldos, dietas, asignaciones, retribuciones y gratificaciones que perciban por razón del trabajo u ocupaciones en que estén empleados, y que tal retención se llevará a cabo el mismo día en que se devenguen las expresadas remuneraciones, que es precisamente aquel en que el acreedor puede exigir a su deudor el pago; y como en el artículo 4.º del Reglamento de Trabajo de los empleados de «Tabacalera, S. A.», aprobado por Orden del Ministerio de Trabajo de 26 de junio de 1946, se clasifica a las personas en cuatro grupos: técnicos, administrativos, subalternos y obreros, determinándose en el núm. 3 del artículo 28 del aludido Reglamento que «los haberes se percibirán por meses o por quincenas, según la clase de la persona, satisfaciéndose, desde luego, por meses los de los tres grupos primeros», es evidente que el devengo de los haberes de los tres primeros grupos citados de los empleados de «Tabacalera, S. A.», del mes de diciembre de 1954, tienen lugar precisamente el día 31 de dicho mes, o sea el último día en que entró en vigor la Ley de 16 de diciembre del referido año, ya que en tal día nació el derecho de los aludidos empleados para exigir el pago de sus remuneraciones; y como aquel día exactamente entró en vigor la reforma de la Contribución sobre Utilidades efectuada por la Ley últimamente citada, ella y no otra ha de ser, necesariamente, por la que se fijen las cuotas tributarias para las remuneraciones íntegras del expresado mes, respecto a los empleados de los tres primeros grupos mencionados.

«Del examen de la disposición transitoria 1.ª de la Ley de 15 de diciembre de 1927, antes transcrita, se infiere, sin género de dudas, que la misma sólo es aplicable a situaciones que se deriven del cambio del régimen tributario que regulaba la Ley de 22 de septiembre de 1922 al que se establece por el referido Real Decreto-Ley de 15 de diciembre de 1927, y sólo con una interpretación extensiva y opuesta a los principios que informan el artículo 5.º de la Ley de Administración y Contabilidad de 1 de julio de 1911, se puede llegar a estimar vigente y de aplicación para una Ley de 1954 las disposiciones transitorias del citado Decreto-Ley de 1927, sin base jurídica de apoyo y contrariando la reiterada doctrina establecida por esta Sala en sentencias de 23 de marzo de 1950, 25 de mayo y 13 de diciembre de 1951 y 29 de septiembre de 1953, entre otras de que las leyes fiscales han de ser literalmente interpretadas, no pudiendo aplicarse extensiva ni analógicamente» (*Sentencia de 14 de abril de 1959*).

TARIFA 2.ª

A) *Utilidades sujetas.*

a) *Cuando una Sociedad compra en Bolsa sus propias obligaciones con el exclusivo objeto de proceder a su amortización, la diferencia entre el precio de compra en Bolsa y el de amortización queda sujeta al Impuesto, sin que pueda estimarse que el gravamen por Tarifa 3.ª da lugar a una doble imposición.*

«Ya tiene declarado esta Sala... que el beneficio que obtienen las empresas al adquirir en Bolsas de Comercio sus obligaciones por menor cambio del nominal, supone una utilidad gravada por la Tarifa 2.ª de dicha Contribución, porque extingue una deuda por menor cantidad de la que tiene contabilizada, y ese beneficio está comprendido en el número 2.º del artículo 1.º de la referida Ley de Utilidades, y que por imperativo del núm. 1.º del artículo 7.º el personal obligado al pago es la entidad deudora...»

«También tiene establecida doctrina la Sala en cuanto a la pretendida repetición de pagos que alega la parte actora, pues tal duplicidad no existe por ser distintas las conceptuaciones de las bases tributarias en cada uno de los dos párrafos, porque en la segunda se gravan los beneficios del capital, y en la tercera los del capital juntamente con el trabajo, no siendo obstáculo el que haya tributado por una Tarifa para que también esté sometido a la otra, pues el doble gravamen subsiste cuando la hase es de naturaleza heterogénea, como ocurre en el caso de autos, por lo que es evidente que se ajustó a derecho la liquidación impugnada» (Sentencia de 20 de enero de 1959).

b) *Las cantidades que percibe una Sociedad por el interés concertado en las operaciones mercantiles realizadas con particulares y llevadas a cabo con aplazamiento de pago.*

«El núm. 3.º de la Tarifa 2.ª de la Contribución de Utilidades somete a gravamen la retribución de los capitales dados a préstamo, y dentro de este amplio concepto considera incluidos, entre otros, los intereses de la Deuda pública y de Estados extranjeros y Corporaciones administrativas, los de obligaciones, cédulas, préstamos y las utilidades de naturaleza análoga, y en este último enunciado debe considerarse comprendido el mencionado 6 por 100 de las operaciones concertadas a plazo, por ser indudable que representa una utilidad o interés de cantidades anticipadas por la Compañía a sus clientes, ya que si bien no son entregadas directamente a los mismos, sí constituyen el pago por

cuenta de ellos del precio de mercancías adquiridas y abonadas para los dichos clientes por la Sociedad, y ese 6 por 100 tiene por base una suma proporcional a la cantidad adeudada y a la duración del aplazamiento, y estas modalidades están indicando que tal retribución no es representativa de la que suponga el impuesto de Timbre y los gastos de administración—aunque así se exprese en los contratos—, porque si efectivamente fueran estos conceptos el determinante del abono de tales sumas, no importarían las mismas exactamente el mencionado 6 por 100, sino que a cada uno de los contratantes se le exigiría la cantidad total que sumaran el Timbre y los gastos de administración de su respectiva operación, datos que evidentemente han de aparecer en las correspondientes cuentas individuales.»

«Siendo innegable la existencia en los contratos discutidos de un anticipo de cantidad y una retribución abonada en razón al aplazamiento de pago del mismo, se llega a la indeclinable conclusión de que tales convenios han de estimarse incluidos en la frase «utilidades de naturaleza análoga», empleadas por el núm. 3.º de la Tarifa 2.ª, ya que ha de atenerse a las verdaderas características de lo pactado y no a conceptos consignados en los contratos, pero que no responden a la realidad de su contenido.»

«Los contratos de venta a plazos en los que perciban los vendedores una cantidad por el aplazamiento, están sujetos a la Contribución de Utilidades por el número y Tarifa mencionados, según expresamente resuelve la Orden ministerial de Hacienda de 1 de abril de 1956, dictada a virtud de peticiones de varias Empresas dedicadas a contratos de la mencionada clase; y esta misma doctrina... es aplicable al presente caso, ya que en esencia en uno y otros contratos existe una adquisición de mercancías y un pago diferido, que se lleva a cabo en varios plazos, sin que sea distinción que separe a los efectos de tributación las operaciones de la Sociedad actora de las realizadas por esas otras Empresas el hecho de que aquella no vende directamente los objetos a sus clientes, sino que los adquiere para ellos y anticipa el pago de los mismos, y los últimamente mencionados se los vende a los que contratan con ellos mediante una enajenación con precio aplazado, porque lo cierto es que en unos y otros casos se retribuye la existencia del tan citado aplazamiento con cantidades proporcionales a las sumas que han de abonarse a plazos y al número y duración de éstos.»

«Aun si se aceptara la tesis de los recurrentes de que la naturaleza jurídica del contrato discutido es la de un mandato, siempre resultaría que, conforme al artículo 1.278 del Código Civil, el mandante debe interés al mandatario por las sumas que éste anticipa, cuyo precepto legal es en un todo conforme con el tan mencionado 6 por 100, que constituye la retribución o interés convenido en el contrato debatido en el presente pleito.»

«Si se estimase que se trata de una comisión mercantil, se llegaría a igual conclusión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 278 del Código de Comercio, que preceptúa que el comitente está obligado a abonar al comisionista los gastos y desembolso del interés legal desde el día en que los hubiere hecho hasta su total reintegro» (*Sentencia de 25 de abril de 1959*).

B) *Utilidades exentas.*

Los intereses de las reservas matemáticas que, por imperio de la Ley, constituyen las Compañías reaseguradoras a favor del asegurado directo.

El Tribunal Supremo, después de reproducir en el primer «Considerando» de la Sentencia el núm. 3.º de la Tarifa 2.ª de la Ley de la Contribución de Utilidades de 22 de septiembre de 1922, concluye que las reservas matemáticas citadas no están mencionadas nominalmente en dicho precepto, por lo que ha de determinarse si las mismas pueden ser de naturaleza análoga a alguno de los conceptos numerados en ese texto.»

«No se advierte ninguna analogía entre las referidas reservas matemáticas y las demás «utilidades» que se enumeran en el anterior Considerando, pues dichas reservas no tienen siquiera el carácter legal de «utilidades», ya que, según la sentencia de este Tribunal, citada en los Vistos, de 6 de diciembre de 1911, «la Contribución de Utilidades supone siempre una ganancia cierta y efectiva», y los intereses que la Compañía aseguradora abona a la reaseguradora no implican ganancia ni para una ni para otra Compañía, ya que ese pago o abono no es más que un traspaso que el asegurador directo hace al reasegurador, porque ya antes, el asegurador directo, al cobrar el cupón, tuvo que abonar la contribución correspondiente por intereses percibidos de los valores constitutivos de esas reservas, y si al verificar el traspaso tuviera que repetir el pago de la contribución por los mismos intereses, existiría una duplicidad de pago, infringiéndose el fundamental principio de derecho «non bis in idem», doctrina ésta sostenida por todas las sentencias citadas en los Vistos.»

«Interpretando la legislación anterior a la vigencia de la Ley de 9 de mayo de 1950, esto es, la que estuvo vigente en 1947, a que se refiere el ejercicio objeto de esta litis, y aunque la de Utilidades de 1922 nada dice respecto a las reservas matemáticas, el último párrafo del artículo 17 de la de Seguros, de 14 de mayo de 1908, establece literalmente: «los elementos que constituyan la reserva matemática estarán exentos de toda contribución que no sea la general que corresponda a

cada uno de los bienes que puedan integrar la referida reserva», visto lo cual es evidente que ya en el año 1947 existía y regía una disposición que declaraba exentos de la Tarifa 2.^a de Utilidades los intereses de las reservas matemáticas que el asegurado directo abonaba a las Compañías reaseguradoras» (*Sentencia de 27 de enero de 1959. En el mismo sentido la de 24 de febrero de 1959*).

C) *Revisión de liquidaciones.*

Competencia para proponerla.

«El Decreto de 10 de mayo de 1957 dispone en su artículo 2.º que a la Dirección General de Impuestos sobre la Renta incumbe la gestión, entre otras contribuciones, de la de Utilidades, Tarifas 1.^a y 2.^a, y conforme a dicho Decreto, cuando en 6 de junio de 1957 se dictó la Orden de revisión, no era competente para proponerla la Dirección General de Régimen Fiscal de Sociedades y Corporaciones, ya que era en la referida fecha la de Impuestos sobre la renta la que debió proponer la meritada Orden, lo que determina la nulidad de la misma...» (*Sentencia de 17 de abril de 1959*).

D) *Prima de emisión y epígrafe adicional c).*

a) *La emisión de acciones totalmente liberadas con cargo a reservas y adjudicadas a los socios en pago de un dividendo, mediante la entrega de una acción nueva por cada diez antiguas, está sujeta al pago de la prima de emisión, y, en caso de no exigirse ésta, es de aplicación el gravamen establecido en el epígrafe adicional c).*

El Tribunal Supremo basa su razonamiento en el artículo 8.º de la Ley de 31 de diciembre de 1946 y en la Orden del Ministerio de Hacienda de 28 de febrero de 1947, cuyos textos reproduce: «Conforme a los preceptos que acaban de transcribirse, y teniendo en cuenta la doctrina establecida por esta Sala en las Sentencias citadas en los Vistos (17 de diciembre de 1954, 27 de octubre de 1955, 22 de diciembre de 1956 y 5 de abril de 1957), las primas de emisión o, en su caso, el pago del gravamen mencionado, son la consecuencia natural e indeclinable de la emisión o puesta en circulación de acciones en las condiciones y con la preferencia expresadas, aunque se entreguen liberadas con cargo a reservas; criterio que se basa en que para no estimar sujetas las referidas operaciones financieras a la meritada obligación, sería preciso la existencia de una declaración de exención que ninguna

disposición legal establece, no siendo admisible el distingo que formula la parte actora relativo a que, no habiéndose exigido ningún desembolso del valor nominal de las nuevas acciones, por haberse hecho la emisión con cargo a fondos de reserva, no podía exigirse la aportación suplementaria en que consiste la prima de emisión, que es lo accesorio, ni, por tanto, tampoco el gravamen establecido en el repetido epígrafe adicional; porque es lo cierto que con los fondos que integraban las reservas y que en la proporción correspondiente pertenecían a los socios, existió desembolso del valor de las tan mencionadas nuevas acciones, y al citar las disposiciones que examinamos tal desembolso no lo hacen refiriéndose al que se realiza en metálico, con el dinero particular de los anteriores accionistas, sino para indicar que, además del pago del valor de las nuevas acciones, ha de exigirse el abono de las expresadas primas» (*Sentencia de 15 de noviembre de 1958*).

b) *El gravamen contenido en el epígrafe adicional c) no es propiamente un impuesto, sino una sanción económica por el incumplimiento de la obligación de exigir la aportación suplementaria en que consiste la prima de emisión. En su virtud, la imposición por el epígrafe 2A de las reservas sociales que se entregan en forma de acciones, no da lugar a una doble imposición* (*Sentencia de 15 de noviembre de 1958*).

c) *Los datos de cotización no oficiales existentes en la Dirección General de Banca, Bolsa e Inversiones, comunicados a la de Régimen Fiscal de Sociedades y Corporaciones, constituyen medio legal de comprobación del valor efectivo de las acciones circulantes de una Sociedad al tiempo de una nueva emisión en la que se reserva derecho preferente de suscripción a favor de los antiguos accionistas.*

Se reproducen en el primer «Considerando» de la sentencia los textos del artículo 8.º, párrafo 2.º y 3.º de la Ley de 31 de diciembre de 1946, y el apartado 3.º de la Orden del Ministerio de Hacienda de 28 de febrero de 1947.

«Aplicando estas disposiciones al presente caso, se llega a la conclusión de que la Orden ministerial de Hacienda recurrida se ajusta a derecho, porque se ha atendido para el señalamiento numérico del importe de la mencionada prima de emisión a los datos existentes en la Dirección General de Banca, Bolsa e Inversiones, que si bien no podían considerarse como cotizaciones oficiales, tampoco merecían el de privadas, ya que constaban en un Centro directivo del Ministerio de Hacienda, y necesariamente provenían de Agentes de Bolsa, de Corredores de Comercio o de Notarios, ya que, según el artículo 3.º de la Ley de 13 de febrero de 1940, al ratificar los términos de los Decretos de 4 de junio de 1938 y 19 de septiembre de 1936, sólo se permite la

transmisión de títulos valores a través de alguno de los tres citados fedatarios.»

«La alegación de la Sociedad recurrente de que sólo los precios que resulten de operaciones en Bolsa pueden servir para la fijación de la referida prima, es inadmisibile, porque está en pugna con lo dispuesto en la Orden de 1947, cuyos términos han sido copiados en el 2.º «Considerando», los que es visto hacen relación no sólo a cotizaciones en Bolsa, esto es, interviniendo en las operaciones Agente, sino también a las llevadas a cabo a través de Corredores de Comercio, y estableciendo preferencias que, como la del punto del domicilio de la entidad, puede no coincidir con ninguno de los en que radican las tres Bolsas existentes en España: Madrid, Barcelona y Bilbao; todo lo cual conduce a la indeclinable consecuencia de que es a mercados de cotización, en el más amplio sentido de la palabra, y no a aquellos limitados a operaciones oficiales bursátiles a los que se refiere la repetida Orden de 1947» (*Sentencia de 28 de enero de 1959*).

E) *Epígrafe adicional d*).

Están sujetos al mismo los beneficios que obtiene un Ayuntamiento por el alquiler de los contadores de agua, que cobra con independencia del suministro.

«Si bien el servicio de suministro de agua es un servicio público, en el caso de autos municipalizado por el Ayuntamiento de X, no puede decirse que tenga el mismo concepto el alquiler de los contadores precisos para medir la cantidad en que ha sido utilizado este servicio, porque lo que establece la nota de servicio público es el suministro, pero no su medición, porque puede incluso no ser necesaria, en cuanto disponiendo de caudal abundante se estableciese la tasa sobre el módulo en el orificio del gasto, y porque estos aparatos pueden ser de la propiedad de los usuarios y liberarse del alquiler, siempre que estén debidamente verificados oficialmente por el servicio correspondiente, que a esos fines está establecido en las Jefaturas de Industria, por lo que es necesario declarar que el acuerdo recurrido se ajusta a derecho al considerar como arrendamiento de cosas el de los contadores de agua que alquila el Municipio a los usuarios del servicio de aguas, y que, por tanto, está sujeto al epígrafe adicional d) de la Tarifa 2.ª de Utilidades, porque ese alquiler no está integrado en el concepto de servicio público, ya que puede éste prestarse con independencia del tan referido alquiler de los aparatos medidores» (*Sentencia de 15 de noviembre de 1958*).

TARIFA 3.^aA) *Determinación de la base imponible.*a) *Gastos deducibles.*

a') *Las cuotas de los Seguros sociales impuestas a los empleados, cuyo pago realiza una Caja de Ahorros en virtud de convenio laboral.*

«La Entidad demandante, Caja de Ahorros y Monte de Piedad de X, inscrita en el Registro especial de Cajas Generales de Ahorro, en su Reglamento de régimen interior desarrollado de acuerdo con la Reglamentación nacional de Trabajo de 27 de septiembre de 1950, y aprobado por la Dirección General de conformidad con el artículo 50 de dicho ordenamiento, dispone en su artículo 42: «El pago del Impuesto de Utilidades sobre los sueldos de los empleados queda a cargo de la Entidad, como asimismo los tantos por ciento a su cargo impuestos por los Seguros sociales en vigor, excepto el Montepío Laboral»; por lo que al hacerse cargo la Entidad actora, en virtud de la citada Reglamentación interior de trabajo, del pago de los tantos por ciento o cuotas impuestas por los Seguros sociales con carácter general o permanente, con independencia de la existencia o no de beneficios y con la finalidad de que el sueldo base concertado lo perciban sin experimentar merma por el indicado concepto, es indudable que en relación con el trabajo exigible por la Empresa a sus empleados, les reconoce aquélla a éstos, como incremento de sueldo o como parte integrante del mismo, lo que tendrían que abonar por los Seguros sociales, y ello con carácter obligatorio por el vínculo preexistente surgido de la Reglamentación del trabajo, que constriñe tanto al empleado como a la Empresa: a aquél a prestar su trabajo por un sueldo sin merma de las cuotas de los Seguros sociales, y a ésta a pagar el sueldo sin deducir de él las referidas cuotas; y pudiendo ser exigible el sueldo, en tal forma incrementado, por el perceptor, ante la jurisdicción laboral, dada la legislación vigente sobre la materia, ello conduce a rechazar que pueda tener el carácter de donativo aquel pago, puesto que no existe liberalidad, sino norma obligatoria, por lo que no ha de entenderse como donativo el pago de los tantos por cientos o cuotas de los Seguros sociales impuestos a los empleados, si dicho abono se realiza en virtud de un convenio laboral.»

«De lo anteriormente expuesto se deduce que el importe de las aludidas cuotas de los Seguros sociales forma parte integrante del sueldo de los empleados de la Caja de Ahorros y Monte de Piedad de X, y siendo este gasto necesario para la obtención de los beneficios, han de deducirse como tal gasto a dicha Entidad, de acuerdo con lo establecido

en la Disposición 5.^a de la Tarifa 3.^a, las cantidades que sufragó por sus empleados por el indicado concepto, y que ascienden a la de X pesetas, ya que se obligó en la relación de trabajo convenida a pagarles los sueldos sin deducción de las referidas cuotas, por lo que éstas no pueden tener la consideración de donativos a favor de terceros y, en su consecuencia, de beneficios a los efectos de la imposición por la indicada Tarifa; toda vez que aquéllas no fueron concedidas con carácter de liberalidad y con cargo a los beneficios, sino que su pago fué convenido, según anteriormente se ha expuesto, como incremento del sueldo, con independencia de la existencia o no de beneficios; por lo cual han de conceptuarse como gastos necesarios para la obtención de aquéllos» (*Sentencia de 5 de noviembre de 1958*).

b') *Las cantidades que destinan las Cajas de Ahorro y Montes de Piedad a obra benéfico-social, con cargo a beneficios.*

(*Las Sentencias de 5 de noviembre de 1958 y 25 de marzo de 1959 reproducen la doctrina sentada, entre otras, en la de 11 de octubre de 1958, reseñada en el núm. 28 de esta REVISTA, páginas 237-238.*)

b) *Competencia del Jurado de Utilidades: Calificación de la presunción fundada de que los datos contables de una Empresa no se ajustan a la realidad de sus hechos económicos.*

«De conformidad con lo establecido en el artículo 7.º de la Ley de 29 de marzo de 1941, en relación con lo prevenido en la 5.^a de sus disposiciones finales, la competencia del Jurado de Utilidades para el avalúo de las bases impositivas procederá «cuando exista presunción fundada de que los datos contables de una Empresa, sujeta a contribuir por la Tarifa 3.^a de dicha Contribución, no se ajustan a la realidad de sus hechos económicos»; y es visto que en el caso contemplado, aunque se hacen constar por la Inspección del tributo, tomándolos de la contabilidad de la Empresa contribuyente, los precios a que ésta vendió las diferentes clases de antracita, no puede estimarse suficiente para calificar de fundada una presunción, como lo hace el Centro directivo, el hecho de que otras dos Empresas desconocidas, por no designarse nominalmente, venden el carbón indicado a precios superiores a los de la recurrente; porque aparte de no estar tal hecho documentalmente acreditado en el expediente, el mismo no guarda relación con la contabilidad y lo que exige el mencionado precepto es que los hechos económicos que han de servir de base a dicha presunción, y ponerse en relación con los datos contables de la prenombrada Empresa, son los realizados por ella misma: pues la frase «no se ajusten a la realidad de sus hechos

económicos», empleada por el mencionado precepto, por sus términos claros y precisos excluye cualquier otra interpretación» (*Sentencia de 5 de noviembre de 1958*).

B) Utilidades sujetas.

Los beneficios que produce a un Ayuntamiento la explotación de serrería mecánica de la madera procedente de sus montes de Propios.

«La exención pretendida por el Ayuntamiento, tanto en la Ley de Bases de 17 de julio de 1945, como en el texto articulado de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955, se concreta, en cuanto a la Tarifa 3.^a de Utilidades «a los beneficios que producen las explotaciones de servicios municipales», esto es, que limita el beneficio fiscal al concepto de servicio de la competencia municipal, en el sentido y extensión que a esta expresión se le atribuye en el área del Derecho administrativo, que en modo alguno quiere decir que toda actividad municipal esté exenta de impuestos, y como en el caso de autos es incuestionable que la transformación industrial de los productos de los montes de Propios en la serrería del Ayuntamiento no es un servicio de la competencia municipal, precisa declarar que el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central está ajustado a derecho al denegar la exención pretendida por la Corporación recurrente, doctrina ya expresada por esta Sala en las Sentencias citadas en los Vistos de 23 de septiembre de 1957 y 3 de mayo de 1958» (*Sentencia de 14 de marzo de 1959*).

C) Exenciones.

a) Están exentas de tributación las Mutualidades patronales de Seguros contra Accidentes del Trabajo y Enfermedad.

(*Las Sentencias de 5 de noviembre de 1958, 20 de enero de 1959, 3, 17, 25 y 28 de febrero de 1959, 4 y 28 de abril de 1959, reproducen la doctrina sentada, entre otras muchas, en las Sentencias de 5, 10 y 23 de abril de 1957, 6, 17 y 22 de mayo de 1957 y 10 de junio de 1957, reseñadas en el núm. 23 de esta REVISTA, página 252.*)

b) Es competente el Ministerio de Hacienda para denegar la exención en los convenios de asistencia técnica, aprobados por el Ministerio de Industria.

«El actor funda su demanda en que el Ministerio de Hacienda no otorga o concede la exención, sino que se limita a declararla, según el

texto del apartado D) del Decreto de 23 de noviembre de 1956, y declarar no es un acto de atribuir beneficio fiscal, sino simplemente de carácter registral del referido beneficio.

»La distinción gramatical que pretende establecer el actor entre declarar y conceder, no puede determinar ninguna variación interpretativa del texto legal citado, porque declarar es manifestar la intención o decidir los juzgadores, esto es, atribución de resolver, que es lo que hace el Ministerio de Hacienda en la Orden impugnada, denegando las exenciones con perfecta competencia y cumpliendo lo dispuesto en el artículo 40 del Decreto ya citado de 23 de noviembre de 1956 y en armonía con el artículo 5.º de la vigente Ley de Administración y Contabilidad, una vez que el convenio haya sido aprobado por el Ministerio de Industria.

»A mayor abundamiento de lo dicho, la propia Entidad recurrente reconoció, en el escrito elevado al Ministerio de Hacienda, su competencia para resolver, porque la disposición de la Dirección General de Industria no aludía para nada a la exención, ya que sólo aprobaba el contrato en lo que afectaba a su jurisdicción, por lo que acudía en súplica de que se acordase declarar exentos los pagos de la Contribución de Utilidades, lo que evidencia que en modo alguno podía aceptarse una declaración de exención que no estaba hecha en el convenio, porque no podía hacerse legalmente, ya que por imperativo del tan citado Decreto de 23 de noviembre de 1956, se precisa solicitud para que se declare en concreto la exención en cada caso por el citado Ministerio de Hacienda» (*Sentencia de 26 de enero de 1959*).

c) *Denegación de exención en convenios de asistencia técnica.*

«... Es incuestionable que la Orden impugnada, al razonar que el compuesto alimenticio a que se refiere el convenio no es producto nuevo en España ni registra importancia económica su fabricación, ni tampoco contribuye al progreso industrial el uso de esa fórmula, se ajusta en un todo a derecho al denegar las exenciones pretendidas, porque no concurren los requisitos esenciales para que puedan otorgarse, que son los que en sentido negativo se expresan anteriormente» (*Sentencia de 26 de enero de 1959*).

d) *Supuesto de incompetencia del Jurado de Beneficios extraordinarios para conceder la exención a las Empresas editoriales a que se refiere el artículo 2.º de la Ley de 18 de diciembre de 1946, sobre difusión del libro español.*

«La Entidad accionante presentó en la Delegación de Hacienda de Barcelona dos escritos, uno para el ejercicio de 1952 y otro para el de

1953, solicitando acogerse a la degravación de la Tarifa 3.^a por las inversiones realizadas en mejoras de los elementos del negocio editorial propiamente dicho, que originaron los correspondientes expedientes, que previa comprobación por la Inspección de Hacienda en 30 de junio de 1954, el primero, y 10 de febrero de 1955, el segundo, se elevaron al Jurado de Beneficios Extraordinarios a efectos de fijación del coeficiente, de acuerdo con lo previsto en la Orden de 1.º de junio de 1948, porque en ambos expedientes la Empresa contribuyente había aceptado las rectificaciones propuestas por el inspector actuario, no existiendo, por tanto, discrepancias respecto a base desgravable, pendiente sólo de la fijación por el Jurado del coeficiente aplicable al beneficio total de la Empresa, por dedicarse ésta también al negocio de venta de libros.

»En este estado formal, de correcta tramitación del expediente, sin hacer ninguna notificación a la Empresa editorial contribuyente, el Jurado de Beneficios Extraordinarios, en sesión de 26 de junio de 1957, dice: «En virtud de la competencia acordada conforme a la Orden de 1.º de junio de 1948 y resolviendo las cuestiones planteadas en orden a la aplicación de la Ley de 18 de diciembre de 1946 a la Sociedad X, en sus ejercicios de 1952 y 1953, acuerda declarar no es de aplicación a la expresada Sociedad el régimen de exención fiscal», acuerdo del que resulta, con su sola lectura, la incompetencia para dictarlo, porque este Organismo es sólo un Tribunal «de facto» de la Administración y no resuelve cual si fuera en el procedimiento económico, con aplicación del artículo 20 del Reglamento de Procedimiento de 29 de julio de 1929, todas las cuestiones derivadas del expediente, sino sólo aquellas que determinan su propia competencia para el fin que acordó la Administración activa al elevarse el expediente, que era la fijación del coeficiente según consta en los acuerdos y comunicaciones de la Delegación de Hacienda de Barcelona, unidos a las actuaciones, por lo que es incuestionable que esta resolución del Jurado está dictada con vicios que la invalidan, porque no resuelve discrepancias, sino una cuestión de fondo que corresponde a los Organismos gestores, extremos que se evidencian en lo dispuesto en el núm. 8.º de la Orden de 1.º de junio de 1948, ya citada, al disponer que las Oficinas practicarán las liquidaciones provisionales a reserva de lo que resulte de la comprobación reglamentaria, y, en su caso, de las decisiones del Jurado a que se refiere el núm. 7.º, esto es, en el supuesto de discrepancia que en el caso de autos no han existido» (*Sentencia de 4 de marzo de 1959*).

D) *Acto administrativo de liquidación.*a) *Concepto de liquidación definitiva.*

«El artículo 9.º de la Ley de la Contribución de Utilidades, texto refundido de 22 de septiembre de 1922, dice que la liquidación definitiva es la que se practica después de que la Administración verifica la comprobación de los documentos presentados por el contribuyente, y es emitido el informe correspondiente, y ante la claridad de este precepto es indiscutible que la girada a la Sociedad actora en la fecha indicada tiene carácter definitivo, porque el hecho de poderse interponer contra la misma reclamación económico-administrativa, lo que indica solamente es que tal liquidación no tiene carácter de firme, concepto por completo distinto del de definitiva, tanto en vía gubernativa, y en las reclamaciones administrativas, como, según es bien sabido, en las resoluciones de la jurisdicción ordinaria» (*Sentencia de 10 de abril de 1959*).

b) *Revisión de liquidaciones.*

La Orden ministerial que acuerda la revisión es impugnabile ante la jurisdicción contencioso-administrativa, previo recurso de reposición, y la ejecución de la revisión acordada ante el Tribunal Económico-administrativo Central, por ser dos actos administrativos distintos.

«La revisión de las liquidaciones de la Contribución de Utilidades, conforme a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley ... de 22 de septiembre de 1922, requiere que este acuerdo se adopte por Orden ministerial, y el Real Decreto de 16 de enero de 1923 dispone que las liquidaciones que en vía de revisión deban practicarse, competarán a la Dirección General, siendo reclamables, cualquiera que sea su cuantía, ante el Tribunal Económico-administrativo Central, ajustándose a los trámites del procedimiento económico-administrativo, pero el ingreso de las cuotas deberá hacerse en la Delegación de Hacienda respectiva dentro de los treinta días siguientes a la notificación, es decir, que se señalen dos actos administrativos perfectamente definidos: el acuerdo de revisión de Orden ministerial, reclamable directamente ante la Jurisdicción contencioso-administrativa, previo recurso de reposición, y la ejecución de la revisión acordada que realice la Dirección General del Ramo, previa audiencia del interesado, acto reclamable, cualquiera que sea la cuantía, ante el Tribunal Económico-administrativo Central.

»El error padecido por el actor al no diferenciar estos dos actos administrativos, perfectamente configurados, le ha llevado a pretender

impugnar el acuerdo de revisión consentido y firme en trámite de reclamación de liquidación ordenada por la Dirección General, y para ello asegura que la Orden ministerial de revisión dictada en 10 de mayo de 1955 es un simple proyecto de Orden, que es lo que le fué notificado, olvidando que la cédula de notificación obrante al folio 7 de las actuaciones expresa que se le da traslado con copia de la Orden ministerial de 10 de mayo de 1955, y que además los proyectos de Ordenes no son trámite administrativo notificable en ningún caso, por lo que es evidente que confundiendo el acuerdo de la Dirección de ejecución de la revisión, de 23 de marzo de 1957, con la Orden ministerial de 10 de mayo de 1955, a pesar de que tanto en uno como en otra se dice expresamente la clase de resoluciones que se dictan, y que la segunda, esto es, la Orden, contiene el conforme del Subsecretario del Departamento, con su firma, por delegación del señor Ministro, inicia el procedimiento contra la liquidación en la vía pertinente, pero lo que impugna es la disposición de mayor rango, esto es, la Orden que dejó consentida y firme, porque en nada desvirtúa este consentimiento la manifestación a que antes se hace referencia, porque el error no es motivo de creación de derechos» (*Sentencia de 21 de enero de 1959. Esta doctrina la reproduce, en su esencia, la Sentencia de 17 de abril de 1959*).

c) *Plazo de prescripción.*

«Mediante los Estatutos de la Sociedad demandante y la certificación del Liquidador de Utilidades... se ha acreditado que la Empresa X, de acuerdo con lo prescrito en el artículo 38 de la escritura de su constitución, está ajustada a ejercicio social quebrado que comienza el día 1.º de junio y termina el 31 de mayo del año siguiente y, por tanto, el devengo de sus cuotas por Contribución de Utilidades, Tarifa 3.ª, tiene lugar al finalizar el período impositivo correspondiente, esto es, el 31 de mayo, por lo cual no ha de contarse el plazo de prescripción de la acción de la Hacienda pública para acordar la revisión de las liquidaciones expresadas desde el 31 de diciembre de los años 1949, 1950 y 1951, como sostiene el Abogado del Estado en su escrito de contestación, sino desde el 31 de mayo de esos dichos ejercicios, y por ello aparece que desde esta última fecha del año 1949 hasta el 9 de julio de 1954, día en que se levantó el acta de comprobación de la denuncia, con intervención del representante de la Sociedad demandante, habían transcurrido más de cinco años, que es el plazo prescriptivo, conforme a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de la mencionada Contribución, por lo cual ha de declararse prescrita la citada acción respecto del ejercicio de 1948-49, sin que obste a ello ningún otro acto de la Administración, porque sólo aquellos que tendían a la comprobación de la denuncia, y en los que tuvo intervención la Sociedad recurrente, pueden

producir la interrupción de la prescripción, y el primero de ellos, esto es, el acta de comprobación de los hechos denunciados, es, como queda consignado, de 9 de julio de 1954, fecha posterior al transcurso del término de los cinco años; no sucediendo así con relación a los ejercicios de 1949-1950 y 1950-1951, respecto de los que el acta mencionada constituye motivo suficiente para que se entienda interrumpida la tan reiteradamente citada prescripción» (*Sentencia de 17 de abril de 1959*).

d) *Interrupción de la prescripción.*

Prescripción de la acción administrativa.—Interrupción de la misma.

«Es obvio que no puede declararse prescrita la acción, pues comenzado a instruir el expediente en 14 de mayo de 1947, prosiguió ininterrumpidamente su tramitación hasta el 28 de marzo de 1949, en que el Tribunal Provincial de X lo declaró nulo por adolecer de vicio de procedimiento, y levantada nueva acta en 16 de febrero de 1954, fecha en la que, si bien se interrumpió la prescripción, no había aún expirado el plazo prescriptivo, pues desde el 28 de marzo de 1949 hasta el 16 de febrero de 1954 no habían transcurrido los cinco años que señala el artículo 27 de la Ley de Utilidades de 22 de septiembre de 1922, siendo, por tanto, evidente que las diligencias practicadas en el primer expediente desde 14 de mayo de 1947 hasta 28 de marzo de 1949, aunque en esta última fecha se declaran nulas, interrumpieron la prescripción de las anualidades 1942 a 1946, a que se contrae esta litis, pues según el Real Decreto de 27 de octubre de 1924 la prescripción se interrumpe por el ejercicio de la acción administrativa, en este caso constituida por el acta levantada el 14 de mayo de 1947 y diligencias sucesivamente practicadas hasta el 28 de marzo de 1949» (*Sentencia de 22 de abril de 1959*).

2. *Contribución general sobre la Renta.*

A) *Caso en que la notificación de la liquidación no es nula.*

En esta Sentencia se debate la cuestión relativa a «la petición de que se declare la nulidad de la notificación llevada a cabo al actor por la Inspección de Hacienda de X en 24 de agosto de 1956, de la liquidación girada por Contribución sobre la Renta, ejercicio de 1950; petición que funda la parte demandante en el error padecido en dicha notificación, al expresarse en ella que contra la liquidación que se notificaba no había recurso alguno, incluso el contencioso-administrativo». «Efec-

tivamente, en la prenombrada notificación de la liquidación girada al actor se incurrió en el error de expresar que contra la misma no cabía recurso alguno; pero es lo cierto que el interesado promovió todos los procedimientos, que se tramitaron y resolvieron; por lo que es evidente que aquel error no le produjo indefensión ni se le disminuyeron las garantías procesales y, además, si se declarase nula la notificación, ello sólo llevaría a seguir de nuevo esos recursos en forma y tiempo iguales a los ya tramitados y concluidos, por lo cual sería inoperante la nulidad interesada, porque de acuerdo con la doctrina establecida por esta Sala en numerosas y bien conocidas Sentencias, no debe decretarse tal nulidad, cuando el interesado voluntariamente utiliza los recursos procedentes y no se le produjera, por tanto, indefensión, y cuando la repetición de la notificación defectuosa daría el mismo resultado, con merma del principio de economía procesal; por todo lo cual debe desestimarse la alegación del demandante referente a la nulidad de la citada notificación» (*Sentencia de 23 de febrero de 1959*).

B) *El acto de la Administración por el que se declara la competencia del Jurado debe dictarse previa audiencia del contribuyente.*

«Tanto el artículo 3.º del Decreto de 31 de mayo de 1944, como el 31 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, aplicable, según la primera de sus disposiciones transitorias a cuantos asuntos que al publicarse la misma se hallen pendientes de resolución, cual ocurre en el caso enjuiciado, disponen que «la intervención del Jurado en los asuntos cuya competencia se le atribuye puede ser solicitada por el contribuyente o por la Administración. En este caso *deberá ser oído siempre* el interesado», cuya audiencia no tiene otra finalidad que la de que éste pueda algar en defensa de su derecho las razones que estime por conveniente en orden a tal intervención, para que la Dirección General del Ramo, en vista de la propuesta de la Administración y de las referidas alegaciones, acuerde lo que estime pertinente, contra cuyo acuerdo, en su caso, se podrá recurrir en la vía contencioso-administrativa.» «Del examen del expediente administrativo se desprende que la Delegación de Hacienda de X, en el caso contemplado, se limitó a adoptar en 16 de marzo de 1954 el acuerdo de elevar el expediente a la Dirección General, sin cumplir el trámite previo y preceptivo de audiencia del recurrente, como imperativamente se dispone en los preceptos aludidos, a fin de que éste pudiera formular las alegaciones que en defensa de su derecho estimara pertinentes, cuya omisión constituye una evidente infracción de tales preceptos, e implica un vicio radical de nulidad de actuaciones al colocar al demandante en estado de indefensión» (*Sentencia de 20 de marzo de 1959*).

III.—IMPUESTOS INDIRECTOS

1. *Impuesto de Derechos reales.*A) *Bonificación del 50 por 100 a las industrias de interés nacional.*

«Establecido por la Ley de 24 de octubre de 1939 y con carácter general la concesión de ese beneficio, por un período máximo de quince años, a las industrias declaradas de interés nacional, fué dictado, para la aplicación o el desarrollo de esta Ley, y también con carácter general, el Decreto de 10 de febrero de 1940, previniéndose en él que aquel beneficio se otorgaría, en cada caso concreto, mediante disposiciones articuladas, en las que se fijarían los extremos que señala, y que tal reducción, hasta un 50 por 100 como máximo, de los impuestos con arreglo a las disposiciones que para su regulación se dictaran por el Ministerio de Hacienda, sería aplicable también a los actos de constitución, ampliación, fusión o transformación de las Sociedades o de su capital, acciones y obligaciones; pronunciándose después por el Ministerio de Industria y Comercio el Decreto, igualmente general, de 14 de marzo de 1947, determinante, expresamente, de que tal concesión, en los casos en que procediere, alcanzaría a todos los impuestos del Estado, de la Provincia y de los Municipios, en todas sus tarifas y cualquiera que fuere la fecha de su implantación.» «Así sentado, en cuanto afecta a esta litis, el contenido de esa ordenación general, ha de ser según lo prevenido por la misma, relacionado con la disposición concreta o especial que autorice su aplicación al caso de estos autos; siendo ahora esta disposición la constituida por el Decreto de 22 de enero de 1942, aprobatoria del Reglamento provisional del Instituto Nacional de Industria y determinante, en su artículo 3.º, que las Empresas que este Instituto cree y aquellas en que interviniere con participación mayoritaria «serán automáticamente consideradas de interés nacional a todos los efectos legales, siéndoles por tanto de aplicación todas las ventajas y garantías establecidas por la Ley de 24 de octubre de 1939»; y pudiéndose aún citar, complementariamente o a mayor abundamiento y en relación con ello, el Decreto de 25 de junio de 1954, cual referido singularmente a las industrias destinadas, como la aquí accionante, a la producción de energía eléctrica, declarándolas de interés nacional, en cuanto su desarrollo, incrementando la producción de las mismas, fuere de notorio interés para el país.» «Es indudable la aplicabilidad al caso actual de la ordenación fiscal reseñada en los dos Considerandos que anteceden, al haber sido extremo indiscutible e indiscutido, resultante, fehacientemente, de lo actuado y reconocido, expresamente, por la Administración, el de la intervención, con participación mayo-

ritaria, del mencionado Instituto Nacional de Industria en la Sociedad demandante, y al imponer la concurrencia de esta circunstancia, «automáticamente», y en cumplimiento de aquel Decreto de 22 de enero de 1942, la concesión a la misma del beneficio tributario que ha solicitado» (*Sentencia de 26 de enero de 1959*).

B) *Contrato de suministro a efectos de liquidación.*

«Los preceptos a que el examen y la decisión de esta cuestión 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 aquel por cuya virtud una persona se obliga a entregar a otra, en plazos sucesivos o 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.» «Respecto a las tres primeras de esas circunstancias, su concurrencia en el caso actual resulta plenamente acreditada por el contenido del contrato consabido, aportado en copia cotejada oficialmente, de conformidad y no impugnada, al expediente administrativo, al constatar, como objeto del mismo, la transmisión de la pluralidad de estéreos de madra que detalla, al ser éstos, indudablemente, de naturaleza mueble y al señalar, de igual manera expresa, el precio convenido para cada uno de ellos.» «En lo tocante al último de aquellos requisitos, es de apreciar como el verdaderamente más característico del contrato de suministro el que, de modo singular, lo configura y diferencia del de compraventa, sobre que también versa este litigio, y su concurrencia, asimismo, en el acto contractual debatido resulta también determinada en sus condiciones expresivas de que la transmisión pactada se verificaría en una cantidad, a razón de veinte estéreos por día laborable, durante el año siguiente al comienzo de su funcionamiento, y de que los pagos del precio convenido se habrían de realizar por meses vencidos, siendo además o complementariamente de recordar y recoger, en apoyo de esa calificación de contrato de suministro, las realidades de que así fué conceptuado y liquidado, al serle presentado al efecto por la Abogacía del Estado correspondiente.

y de que, como tal, fué también extendido y desarrollado en el documento privado respectivo, válido y eficaz legalmente, a que antes se ha aludido, al encabezarse con esa denominación, al designarse al señor X como «suministrador» de la madera contratada, al determinarse ésta a cubrir, periódicamente, según se fueran produciendo, las necesidades de la fábrica de papel del otro contratante señor Y a que era destinada, y al convenirse la constitución, en garantía de su cumplimiento, durante el tracto temporal, por mensualidades sucesivas, del año indicado, de un depósito previo dinerario.» «Al ser sentada, por los razonamientos que anteceden y en concordancia, igualmente, con la jurisprudencia de esta Sala relativa a casos similares al que ahora se trata, entre ellos los de sus sentencias citadas en los Vistos de la actual, la conclusión de que el contrato objeto de estas actuaciones es de suministro, ello, natural y necesariamente, ha de excluir la aceptación, a los efectos debatidos, de la otra conceptualización de contrato de transmisión de bienes muebles a perpetuidad o compraventa que le ha sido atribuida, en su acuerdo aquí reclamado, por la Administración» (*Sentencia de 16 de febrero de 1959*).

C) *Liquidación de contratos litigiosos.*

«Del contexto de los artículos 38 y 113 del Reglamento de 7 de noviembre de 1947, claramente se desprende que la interrupción que en el plazo para la presentación de documentos se produce, según el último de esos artículos, cuando acerca de la transmisión de los bienes o derechos a que tales documentos se refieren promueva litigio, tiene como principal finalidad la de que la tributación se efectúe conforme a lo que en el litigio se resuelva, por lo que, mientras en éste no recaiga resolución definitiva que le ponga término, o no se llegue a una transacción en la forma prevista en el artículo 23 del mencionado Reglamento, no existe en realidad acto sujeto al pago del impuesto de Derechos reales, puesto que el acto o contrato objeto de dicho impuesto está «sub-judice» y pendiente de que en el litigio se resuelva.» «Esto sentado, y toda vez que las obligaciones contenidas en el contrato de 24 de noviembre de 1954 fueron durante el curso de las actuaciones del pleito o juicio de que se deja hecho mérito, sustituidas por las contraídas en transacción aprobada por auto judicial, es indudable que, a efectos del pago del impuesto de que se trata, el único contrato liquidable, atendido lo establecido en los artículos citados y en el 70 del Reglamento de tal Impuesto, es el originado por la transacción, o sea la compra-venta de la finca en las condiciones fijadas en la escritura pública otorgada en cumplimiento de dicha transacción, el 3 de diciembre de 1956.» «Por ello, y disponiéndose en el artículo 70 del Regla-

mento de tan repetida alusión, que en las transacciones litigiosas se tomarán como base el valor de los bienes o derechos que se adquieran, apreciado conforme a las disposiciones del propio Reglamento, hay que reconocer que, en el caso de autos, para la liquidación del impuesto debe ser base liquidable el precio de la compra-venta convenido en la transacción y consignado en la expresada escritura pública, ya que ese precio, de un millón de pesetas, es superior al valor que arrojó la comprobación realizada por el liquidador» (*Sentencia de 9 de marzo de 1959*).

D) *Aportación de bienes a una sociedad y cesión de bienes.*

«La cuestión del recurso, dados los términos de la súplica del escrito de demanda, se reduce en realidad a determinar si debe o no prevalecer la liquidación que por el concepto de cesión de bienes a la Sociedad de que se trata estimó procedente, en aplicación del párrafo 2 del artículo 19 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947 el acuerdo recurrido.» «El mencionado párrafo dispone que si al constituirse la Sociedad, y conforme al valor declarado por los interesados, algún socio aportase bienes o derechos de mayor valor que el de las acciones o participación en la Sociedad que en representación de aquéllos se le reconoce, la diferencia entre el valor de tales acciones o participación y el de los bienes aportados se reputará como cesión a la Sociedad, y se exigirá el impuesto por este concepto, independientemente del que corresponde a la aportación.» «Esto sentado, y toda vez que a don X, que al constituir con sus tres hijos la Sociedad «Z» aportó a la misma bienes valorados por propia declaración documental en cuatro millones de pesetas, se le reconoce en el capital social una participación de la cuarta parte, igual a la de los otros tres socios, que, salvo su actividad, nada aportaron, no puede ofrecer duda la existencia de una diferencia de valor entre el de la participación reconocida al expresado don X y el de los bienes por él aportados a la Sociedad, ni ofrecer duda tampoco que ello constituye un acto sujeto al impuesto de Derechos reales por el concepto de cesión de bienes, conforme al referido párrafo 2 del artículo 19 del citado Reglamento de 7 de noviembre de 1947» (*Sentencia de 28 de febrero de 1959*).

2. *Impuesto sobre emisión de valores mobiliarios.*

Modificación de los Estatutos sociales que no constituye presupuesto del citado impuesto.

«La cuestión que el recurso plantea se reduce a determinar si la modificación del artículo 2.º de los Estatutos de la entidad demandante, llevada a cabo a virtud de la nueva redacción dada al indicado artículo en la escritura pública de 31 de julio de 1956, justifica la aplicación de la Ley de 13 de marzo de 1943, y, por tanto, el que vuelvan a gravarse por el impuesto sobre emisión de valores mobiliarios las acciones que la Empresa tenía en circulación al efectuarse la modificación referida.» «Conforme al artículo 3.º de dicha Ley, quedan sujetas al expresado impuesto las Sociedades españolas por razón de la puesta en circulación de acciones, obligaciones y demás títulos equivalentes, devengándose el impuesto al acordarse la puesta en circulación de esos valores; y a tenor del artículo 4.º de la propia Ley, se entenderá que han sido puestos en circulación los valores mencionados en el artículo anterior cuando su creación resulta acreditada por la escritura de constitución de la Sociedad o modificativa del capital social; cuando fuese acordada la exigibilidad, total o parcial, de los títulos suscritos; cuando, confeccionados los títulos, se separen de sus matrices para ser pignorados, negociados o utilizados, y cuando los títulos circulantes sean objeto de sustitución, modificación o conversión que afecte al aumento o disminución de su nominal, variación del tipo de interés o cualquier otra circunstancia que entrañe alteración en los derechos u obligaciones del tenedor o de la entidad emisora, cualquiera que sea la forma documental en que se hagan constar tales modificaciones.» «El acuerdo combatido afirma que la Sociedad recurrente, según el primitivo artículo 2.º de sus Estatutos, tenía, además del objetivo que específicamente le señala ese artículo, el genérico de poder dedicarse a cualquier otra actividad de legítimo comercio, y sostiene que si bien el objetivo genérico no fué modificado, lo ha sido, en cambio, el específico; pero si se tiene en cuenta que el género comprende siempre la especie, que de los actos de la Inspección de Hacienda acompañados a la demanda aparece que la actora, sin ostentar la condición de Banco o Banquero, venía desde mucho antes del año 1956 dedicándose exclusivamente a hacer, para la ejecución de obras, préstamos formalizados en las correspondientes pólizas, y, por último, que la facultad de hacer tales préstamos ni deja de ser una de las que con arreglo al artículo 175 del Código de Comercio competen a las Compañías de Crédito, ni es dable sostener que no estuviese comprendida en el primitivo artículo 2.º de los Estatutos sociales. hay que reconocer que la nueva redacción

dada a dicho artículo en el sentido de que la Sociedad tendría por principal objeto las operaciones propias de las Compañías de Crédito, no implica modificación de derecho alguno, económico o político, de los accionistas, ni alteración en los derechos u obligaciones de aquella Entidad.» «Si a ello se añade que la modificación o adaptación estatutaria aludida no dió lugar tampoco a ninguno de los demás impuestos de hecho previstos en los artículos 3.º y 4.º de la Ley de 13 de marzo de 1943, resulta manifiesta la procedencia de estimar el recurso y anular el acuerdo recurrido» (*Sentencia de 30 de enero de 1959*).

3. *Impuesto de pagos del Estado.*

Bonificación por la construcción de viviendas protegidas.

«La única cuestión planteada en las presentes actuaciones y a decidir en esta sentencia es la de si, con arreglo a las disposiciones a ella concernientes, los pagos realizados por el Instituto Nacional de la Vivienda para la construcción de las viviendas protegidas a que se refieren, deben gozar o no, según se ha sostenido, respectivamente, por la parte actora y por la Administración, de la bonificación del noventa por ciento en el Impuesto de pagos del Estado.» «La ordenación fiscal directa y concretamente referible y aplicable al caso de que ahora se trata es la constituida por la Ley de la Jefatura del Estado de 19 de abril de 1939, como acreedora y reguladora del régimen de protección de las denominadas «viviendas protegidas» y determinante de los casos en que esa protección puede ser concedida con relación al Impuesto de Pagos del Estado; siendo, ante todo, de establecer la realidad de que en ella se ha dedicado singular y específicamente, con superación e independencia de las demás que sobre ello contiene, una de sus disposiciones, la del apartado c), en su artículo 5.º, a la fijación del alcance de ese beneficio tributario, limitándole, expresamente, a las entregas que el mencionado Instituto hiciese en forma de primas a la construcción, o como anticipos: disposición reiterada en su artículo 26, por el Reglamento de 8 de septiembre de igual año, dictado para el cumplimiento de dicha Ley, al consignar literalmente que gozarán de tal beneficio «las entregas que el Instituto haga de las primas a la construcción de viviendas protegidas, o los anticipos para construirlas», y prevenciones ambas que, al concernir del modo concreto, expreso y especial que queda reseñado, al Impuesto de Pagos del Estado, excluye, evidentemente, la posibilidad de aplicación al mismo de cualesquiera otros preceptos de carácter general o indeterminado que con ordenación legal y reglamentaria contuviere.» «Todo ello sentado y referido al caso actual, es asimismo de establecer, cual extremo indiscutible e

indiscutido en esta litis, el de que todos los pagos sobre que ha versado lo fueron por el concepto de obras ya realizadas y con arreglo a las certificaciones respectivas, acreditativas de su ejecución; lo que, también sin duda, impide la concesión a esas obras verificadas de la bonificación debatida, por oponerse decisivamente a ello la imposibilidad de que tal concepto de pago llegue, de ningún modo, a confundirse o identificarse con los de «primas a la construcción» de esa clase de viviendas protegidas o de «anticipos para construirlas», que, previamente y con sujeción a aquella ordenación fiscal, se otorguen para facilitar esa edificación» (*Sentencia de 28 de febrero de 1959*).

4. *Contribución de Usos y Consumos.*

A) *Liquidación provisional y liquidaciones definitivas (Reglamento de 28 de diciembre de 1945 del Impuesto sobre productos transformados).*

«Según lo dispuesto en el apartado e) del artículo 5.º del Reglamento aludido, cuando «se trate de objetos importados en los que se hayan empleado productos sujetos a esta contribución, pero transformados, o en los que su mayor coste corresponda no a éstos, sino a la mano de obra, patente, etc., el Jurado Central de Estimación, a propuesta de la Dirección General de la Contribución de Usos y Consumos, señalará los coeficientes aplicables en cada caso, para determinar en función de los mismos el precio base resultante a los derechos específicos correspondientes», y es visto que el referido Jurado, en uso de sus atribuciones, en acuerdo de 22 de noviembre de 1958, señaló el tipo fijo de 0,46 pesetas por kilogramo de peso bruto para las estructuras de tanques, y el 7 por 100 «ad-valorem» sobre el importe de la chapa de acero para los mismos, coeficientes que fueron aplicados en la liquidación definitiva por la Subdelegación de Hacienda de Cartagena a la importación de materiales efectuada el 6 de febrero de 1956, a que se refiere la declaración número 34/56, porque es indudable que les eran de aplicación los aludidos coeficientes señalados con anterioridad a dicha fecha por el Jurado Central sin que la Orden Circular de la Dirección General de la Contribución de Usos y Consumos de 25 de marzo de 1956 tenga otro alcance que el de dar a conocer dichos coeficientes y ordenar se adopten en las liquidaciones, lo que no implica modificación de las disposiciones del Reglamento del Tributo de 28 de diciembre de 1945 (*Sentencia de 18 de febrero de 1959*).

B) *Impuesto sobre la sal común. Ambito de aplicación.*

«Esta Sala, basándose en que el ámbito de aplicación del impuesto que grava la sal común, creado por el artículo 72 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, se halla perfectamente determinado en esa Ley al establecer la misma dicho impuesto sobre el consumo interior en España, y en que, como han venido a corroborar la Orden de 1 de julio de 1941 y el artículo 2.º del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos de 28 de diciembre de 1945, por consumo interior en España ha de entenderse el que se realiza en el territorio español de la Península, islas adyacentes y plazas de soberanía, tiene ya repetidamente declarado que la sal de procedencia nacional, consumida en mares libres a bordo de buques y pesqueros españoles para la preparación y conservación del pescado por ellos capturado, no está sujeta a aquel impuesto.» «Aparte de que el precepto legal que fija el ámbito de aplicación del expresado impuesto nunca cabría estimarlo eficazmente modificado por una disposición que como el Decreto de 22 de febrero de 1957, invocado en el acuerdo reclamado, carece de rango legislativo, es lo cierto que ese Decreto se limita en realidad a añadir un nuevo párrafo al artículo 61 del Reglamento de 28 de diciembre de 1945—artículo que se refiere al objeto del impuesto y no a su ámbito de aplicación—, y a completar en dicho párrafo la regulación de las exportaciones, disponiendo que la sal cargada en buques nacionales y puertos españoles con destino al extranjero, para disfrutar de los beneficios de exención del impuesto, habrá de cumplir, además de los requisitos exigidos para la exportación por el indicado Reglamento, los que el propio Decreto señala; y es lo cierto también que, en el caso de autos, ni hubo exportación porque la sal no se destinó al extranjero, ni pudo hablarse de la exención o no exención, ya que se trata de consumo no sujeto al impuesto, y no debe olvidarse que los términos exento y no sujeto tienen distinto significado jurídico-fiscal.» «En atención a lo expuesto, y toda vez que la sal a que el litigio se refiere, aunque cargada en España por buques bacaladeros españoles, ha sido consumida en los mares libres para la salazón del pescado capturado por tales buques, es indudable que no se halla gravada por el impuesto aludido» (*Sentencia de 30 de abril de 1959*). (*En el mismo sentido, otra sentencia de la misma fecha.*)

5. Monopolios.

Impuesto, tasa y canon por utilización del dominio público a efectos de exención de la CAMPSA.

«El artículo 13 del Real Decreto-Ley de 28 de junio de 1927 estableciendo el Monopolio de Petróleos en España, y la cláusula 5.^a del Real Decreto-Ley de 18 de enero de 1928, que le otorgó a la «Compañía Arrendataria de Petróleos», conocida por la sigla (C. A. M. P. S. A.), hoy recurrente, textos legales referentes a exenciones fiscales del Monopolio, sólo atañen a los derechos de introducción de petróleo brutos y sus derivados, y a la contribución de utilidades de la riqueza mobiliaria, Tarifa 2.^a, para las acciones liberadas, y Tarifa 3.^a» «El Decreto de 19 de septiembre de 1942 sólo exime los impuestos que gravan los productos que monopoliza la C. A. M. P. S. A. y no otros, lo que se acredita con el siguiente texto que transcribimos del artículo 1.^o, el cual dice: «De acuerdo con lo dispuesto en la Real Orden de 26 de enero de 1928, las Corporaciones locales y demás entidades de carácter público no podrán pedir sobre los productos objeto del Monopolio de Petróleos otras exacciones que las vigentes el día 28 de junio de 1927, sin aumentar respecto de dichos productos la cuantía de los entonces existentes, e idéntico criterio ya se había adoptado en la Orden de 25 de mayo de 1936, relativa concretamente a los arbitrios que perciben las Juntas de Obras del Puerto.» «Si bien el artículo 15 del Decreto-Ley de 17 de julio de 1949, que prorroga el contrato del Monopolio de Petróleos en España formulado por la Compañía Arrendataria de Petróleos, expresa que tal Compañía continuará disfrutando de las exenciones tributarias establecidas en la legislación, tales exenciones, que ya hemos puntualizado cuáles son, no afectan para nada a las cargas económicas que se gravan sobre la C. A. M. P. S. A. por ocupación de dominio público, y en buena doctrina jurídica y económica el caso que se contempla en esta litis, similar al enjuiciado por la sentencia de 20 de febrero de 1956, pronunciada por esta misma Sala, no es atinente al cobro de una exacción de carácter fiscal a la Compañía Arrendataria de Petróleos por un surtidor de gasolina instalado en el espigón del puerto de X, trasladando el situado delante de la Casa de la Cofradía de Pescadores de X, en zona portuaria, sino que se trata de la remuneración por la ocupación, si bien en precario, de un concreto espacio del dominio público portuario por tal surtidor, que tiene su base jurídica en el artículo 98 del Reglamento de Puertos de 1928, que dice: «La cantidad que se adjudique al dominio del Estado cedido ingresará en el Tesoro como precio del usufructo durante el plazo de la concesión, y se tendrá en cuenta al valorar las obras en el caso previsto en

el artículo 91 de este Reglamento o en el de caducidad», cuya norma da a entender que lo que se exige en la Orden ministerial impugnada es el precio por la ocupación del dominio público, a lo que equivale el canon, el cual tampoco se ha de pretender equipararlo a renta y, por ende, regularse por la legislación de arrendamientos, no revisable no dándose ciertas circunstancias, ya que el dominio público no puede ser objeto de negocios jurídicos-privados, lo que es el arrendamiento —y si tan sólo presupone la remuneración de un derecho real administrativo—, máxime no siendo otorgada la ocupación por tiempo determinado, como exige, además del precio cierto, el artículo 1.543 del Código Civil para configurar el arrendamiento de cosas.» «La primitiva autorización del emplazamiento junto a la Casa de la Cofradía de Pescadores del surtidor de gasolina, otorgada por el Ministerio de Fomento, en virtud de la Orden de 9 de marzo de 1934, lo fué con carácter precario, no lo configuramos como concesión, por lo tanto no utilizamos esta expresión que tiene un contenido especial jurídico carente de precariedad, siendo los términos de la cláusula 9.ª de la Orden mencionada redactada de este tenor, en la que se admite la naturaleza precaria de la autorización: «Esta autorización tiene tan sólo carácter provisional y cesará siempre que lo exijan la vigilancia y los servicios del puerto, las necesidades de la policía rural y urbana, o la concesión de terreno para otras empresas de mayor utilidad o cuantía, previa resolución de la Superioridad, y en tales casos el concesionario sólo dispondrá de los materiales empleados sin derecho a indemnización, siempre que los levante en el plazo que se le designe por esa Jefatura, después de oír a la Junta, transcurrido el cual éste procederá a levantar las obras o instalaciones y cuanto se halle en éstas, con cargo al concesionario, sin que quepa reclamación alguna por la forma en que ajusten las operaciones indicadas, respondiendo los importes de los efectos ocupados que se obtengan en su venta, de los gastos, sin perjuicio de las demás responsabilidades que procedan contra el concesionario» (*Sentencia de 13 de febrero de 1959*).

IV. HACIENDAS LOCALES

1. Arbitrio sobre el incremento del valor de los terrenos.

«Vista la Base 2.ª de la Ordenanza reguladora del Arbitrio sobre incremento de valor de los terrenos vigentes en el Ayuntamiento de X durante el año 1948, y transcrita en el año 1953, a cuyo tenor se consideran como actos sujetos al arbitrio entre otros, «las informaciones po-

sesorias o de dominio, cualquiera que sea el título de adquisición que en la misma se alegue, excepto en aquellas en que se justifique en forma haber sido ya satisfecho el arbitrio por el título alegado como origen de la posesión o dominio que haya sido acreditado y las que en la fecha del acto o contrato que se alegue y pruebe como originario del dominio o posesión, sean anteriores al día 1 de enero del año 1925, fecha del establecimiento del arbitrio.» «Vista la Base 35 de la misma Ordenanza, según la cual «en las sucesiones directas entre padres e hijos y en las entre cónyuges la cuota exigible por este arbitrio no podrá rebasar de la resultante de aplicar a los incrementos de valor experimentados por cada uno de los terrenos relictos el tipo que corresponda a la herencia de que se trate en la liquidación del Impuesto de Derechos reales.» «En la sentencia apelada, dejando previamente sentado que la información de dominio aprobada por auto judicial de 28 de febrero de 1948, desde el punto de vista fiscal, es en sí misma y por disposición de la Ley y de la Ordenanza, atendidas las circunstancias concurrentes, acto sujeto al referido arbitrio de plus-valía, se estima que la acción administrativa para hacerle efectivo no había prescrito, porque el 17 de abril de 1951 en que actuó la Inspección no habían transcurrido los cinco años a contar desde la fecha del referido acto aprobatorio, y, en consecuencia, se resuelve que la liquidación ha de circunscribirse al incremento de valor que proporcionalmente corresponda a la parte de la finca adquirida por la recurrente en concepto de herencia de su marido, aplicándose a dicho incremento el tipo señalado en la Tarifa del Impuesto de Derechos reales para la herencia entre cónyuges, o sea el 4,50 por 100 aplicado en este caso, quedando excluida del arbitrio la otra parte de la susodicha finca que correspondió a la expresada señora en concepto de gananciales, fundándose tal apreciación, en cuyo apoyo se aduce la sentencia de esta Sala de 1 de junio de 1956, en que al disolverse la sociedad legal los bienes de ese carácter se adjudican, pero no se transmiten, revocándose el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Provincial al no haberlo entendido así» (*Sentencia de 10 de enero de 1959*).

2. Crédito local. Simultaneidad del acuerdo de pagar el impuesto y de la habilitación de ingresos para satisfacer dichos pagos.

«El artículo 775 de la vigente Ley de Régimen Local, incluido en el capítulo XIII que regula el crédito local, establece con carácter general para toda operación crediticia provincial o municipal «que, una vez fijado el importe líquido del empréstito, la Corporación respectiva acordará *simultáneamente* la manera de hacer frente al servicio de intereses y amortización», y para ello podrá establecer los recursos es-

peciales a que se refiere el capítulo VIII del título I, entre los que se encuentra el arbitrio sobre solares, es decir, que este precepto exige un acuerdo simultáneo entre la obligación de pagar el empréstito y la habilitación de ingresos para satisfacerlo, representando, por lo tanto, como una autorización para poder pedir la implantación del arbitrio que haga posible el pago, por lo que se evidencia que la simultaneidad del acuerdo se refiere al momento de fijar el importe líquido de la cantidad a recibir con la manera de pagarlo, pero no al establecimiento material del arbitrio, porque este acto tiene que producirse *después* en virtud de esa autorización que supone el acuerdo simultáneo del artículo antes citado y requiere solicitud y autorización ministerial, petición que sólo puede producirse con causa para deducirla, cual es con acuerdo simultáneo de tener acordado el medio de pago.» «Como consecuencia de lo anteriormente expuesto, es incuestionable que el arbitrio sobre solares no puede aplicarse al pago del servicio de intereses y amortización de un empréstito concordado por el Ayuntamiento de X en 20 de abril de 1946, por importe de nueve millones de pesetas, porque al fijar el montante líquido se acordó simultáneamente, para pagarlo, acudir a otras exacciones, y se garantizó especialmente con las imposiciones sobre carnes y bebidas y con los derechos sobre aguas, según se expresa en la cláusula octava del documento de formalización del empréstito, por lo que se evidencia que lo que ahora pretende el Municipio es variar el medio de pago que acordó en el tiempo de concertarlo, y como ello está en contradicción con lo expresado en el citado artículo 775 de la Ley de Régimen Local, no se ajusta a derecho autorizar el arbitrio sobre solares para los pagos derivados de ese empréstito, ya que si esto pudiera hacerse, sería a base de alterar las normas generales del crédito local que fija concretamente el capítulo XIII de la Ley, sin que tampoco pueda decirse que es lícito aplicar este arbitrio sobre solares a operaciones de crédito concertadas con anterioridad a la vigencia de la Ley de Régimen Local que creó ese arbitrio, porque en el caso que se discute del empréstito de 1946, vigente ya la Ley de Haciendas Locales de 25 de enero de 1946, se exigía la simultaneidad y no se acordó respecto de este empréstito acudir al expresado arbitrio que estaba creado también en el referido Decreto-Ley de Haciendas Locales» (*Sentencia de 6 de febrero de 1959*).

3. *Arbitrio tradicional a los efectos del artículo 572 de la Ley de Régimen Local.*

«Tradicional en el sentido fiscal que lo expresa el artículo 572 de la Ley de Régimen Local antes citado, quiere decir continuidad invariable en la percepción del arbitrio, sin que se haya interrumpido al hacerlo efectivo, en su forma primitiva, porque éste es el sentido gramatical de la palabra al expresar que tradicional es lo que se comunica por relación sucesiva de unas a otras generaciones, lo que evidencia que si la transmisión se hace sin atenerse a la modalidad impositiva de su creación, no puede decirse que exista tradicionalidad a efectos de que se pueda autorizar la percepción de impuestos municipales, porque ese requisito exige esa ininterrumpida o idéntica percepción desde que fué implantado el arbitrio.» «Está acreditado en autos que el Municipio de Z, desde que el 28 de enero de 1923 implantó el arbitrio sobre el pescado con carácter extraordinario, ha venido estableciendo variaciones en el mismo, llegando incluso a concertar pactos con los industriales de la pesca, que el propio Municipio reconoció en el año de 1932, que anulaban virtualmente el referido arbitrio, por lo que acordó restablecer la exacción directa del mismo, pero que nuevamente, en 1942 y 1943, verificó nuevos convenios con los armadores pesqueros, en los que se reconocía que las aportaciones tenían carácter voluntario y que el Ayuntamiento se comprometía a no establecer ningún impuesto, derecho, tasa o gravamen sobre el pescado procedente de la «pesca de arrastre», de lo que resulta que no ha existido tradicionalidad en la percepción ni en la ordenación del arbitrio, y que tampoco conservó su carácter de exacción municipal, porque, en virtud de ese convenio, al no poder gravar en ningún otro arbitrio ni tasa determinado sistema de pesca estableciendo distinciones en la materia del impuesto, según la manera de obtenerla, perdía el arbitrio su nota esencial de generalidad y no era tal sino una prestación voluntaria de los armadores, conforme se expresaba en los referidos pactos o convenios» (*Sentencia de 24 de marzo de 1959*).

4. *Arbitrio provincial sobre la riqueza naturalmente obtenida.*

«Según el apartado d) del artículo 627 de la vigente Ley de Régimen Local, la base de imposición del aludido arbitrio, en casos como el que es objeto del recurso, será el precio de tasa o el establecido en los módulos oficiales, y, en su defecto, el de venta; lo que revela que la base impositiva ha de ser equivalente al ingreso realmente obtenido por el contribuyente, por lo que, apareciendo de las certificaciones

obrantes en el expediente y no desvirtuadas por prueba en contrario que los ingresos que por el concepto de que se trata obtuvo en el ejercicio de 1954 el Ayuntamiento de Instinción, importaron 42.650,18 pesetas, y no la cantidad fijada por la Diputación, es manifiesta la procedencia de confirmar la sentencia recurrida que, a su vez, confirmó el acuerdo reclamado del Tribunal Económico-Administrativo Provincial» (Sentencia de 26 de enero de 1959).

FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO

JAIME GARCÍA AÑOVEROS

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

(*) FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO ha redactado los epígrafes I, 4, B), C), D); I, 5; I, 6; II, 1.—JAIME GARCÍA AÑOVEROS los epígrafes I, 1; I, 2; I, 3; I, 4, A); I, 7; II, 2; III; IV.

CRONICA ADMINISTRATIVA

