2.-CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

C) TRIBUTARIO

SUMARIO: I. PARTE GENERAL: 1. *Jerarquía de fuentes normativas.*—2. *Fuentes del Derecho financiero.*—3. *Interpretación de las Leyes tributarias:* A) Las Leyes tributarias deben interpretarse en sus propios términos. B) Deben interpretarse restrictivamente. C) Las exenciones deben interpretarse restrictivamente. D) Interpretación sistemática y jurídica cuando la literal es dudosa.—4. *Presupuesto de hecho del Impuesto.*—5. *Exenciones tributarias:* A) Competencia del Ministerio de Hacienda. Intervención tácita del mismo. B) Competencia para conocer de las cuestiones referentes a las exenciones fiscales de las sociedades cooperativas. 6. *Sujeto pasivo del Impuesto: Sujeto económico y retentor.*—7. *Principio de igualdad tributaria.*—8. *Contribución especial.*—9. *Devolución de ingresos indebidos:* Supuestos y formas para reclamar.—10. *Procedimiento económico-administrativo: Las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de exacciones locales tienen carácter económico-administrativo a efectos del procedimiento.*—II. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA: 1. *Contribución territorial rústica: Provincia de Guinea. Presupuesto de hecho de la imposición.*—2. *Contribución territorial urbana:* A) Valoración de un edificio a efectos de la contribución. B) La reducción del 50 por 100 a favor de las industrias de interés nacional afecta también a la Contribución territorial urbana.—3. *Impuesto industrial:* A) Cuota fija o licencia fiscal (Contribución industrial). B) Cuota por beneficios (Tarifa 3.ª de la C. de Utilidades). Prescripción.—4. *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal: Determinación de la base imponible.*—5. *Impuesto sobre sociedades (Tarifa 3.ª de la C. de Utilidades):* A) No sujeción al Impuesto. B) Exenciones. C) Determinación de la base imponible.—6. *Contribución general sobre la Renta:* A) Nacimiento de la obligación de declarar; devengo de la cuota (Ley 20-XII-1932). B) Base imponible. C) Las cantidades percibidas en concepto de honorarios están sujetas al impuesto en el año de su percepción, aunque posteriormente se promueva litigio sobre la procedencia de aquellos honorarios. D) Facultades de la Administración en las liquidaciones provisionales. E) Inspección. Caso en que el acta no es nula. F) Error en la notificación al señalar los recursos contra el acto notificado: no determina nulidad de las actuaciones por no existir indefensión. G) Competencia del Jurado Central.—III. IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO: 1. *Impuestos de Derechos reales y sobre transmisión de bienes:* A) El documento en el que consta un contrato de arrendamiento con intervención de agente de cambio no es escritura pública a los efectos del apartado 14 del artículo 2.° de la Ley de Impuesto de 28 de febrero de 1927. B) Interpretación del número 1.° del artículo 25 del Reglamento de 1947. La expresión «víveres» se refiere exclusivamente a los destinados a la alimentación humana. C) Devolución de cantidades indebidamente ingresadas: distinción entre error de derecho y error de hecho y aritmético. D) Prescripción de la acción para la liquidación y

exacción del Impuesto de Derechos reales. E) Exención del I. N. de P. F) Bonificación del 50 por 100 de las industrias de interés nacional por un contrato de ejecución de obras con suministro de materiales. G) Reducción del 90 por 100 del impuesto correspondiente a la primera transmisión de viviendas bonificables.—2. *Impuesto de Timbre:* Exención de un Ayuntamiento al amparo del número 6.° del artículo 673 de la Ley de Régimen local. Timbre de publicidad.—3. *Impuesto de emisión de valores mobiliarios.* A) Modificación de estatutos que no constituye supuesto de imposición. B) Modificación que constituye supuesto de imposición.—4. *Impuesto de negociación de valores mobiliarios:* Base imponible. Asignación capitalizable a efectos de determinarla.—IV. IMPUESTOS SOBRE EL GASTO: 1. *Impuesto general sobre el gasto (Contribución de Usos y Consumos)*: A) Impuesto sobre la sal común. B) Impuesto sobre la fundición. C) Impuesto sobre el papel, cartón y cartulina.—2. *Renta de Aduanas. Aforos.*—V. HACIENDAS LOCALES: 1. *Impuesto de Plus-valía: Tasa de equivalencia. No tiene efecto retroactivo: naturaleza de este gravamen.*—2. *Exención de Contribuciones especiales al amparo del apartado* d) *del artículo 468 de la Ley de Régimen Local.*—3. *Derechos de los Ayuntamientos a imponer tasas por prestación de servicios públicos.*

I. PARTE GENERAL.

1. *Jerarquía de fuentes normativas.*

Una Orden ministerial publicada en virtud de la autorización contenida en una Ley, tiene idéntica fuerza de obligar y la misma jerarquía que ésta.

(Vid. la Sentencia reseñada en *Impuestos sobre rendimientos del trabajo personal* b).)

2. *Fuentes del Derecho Financiero.*

Valor de las circulares.

(Véase Sentencia A) en *Contribución Territorial Urbana.)*

3. *Interpretación de las Leyes tributarias.*

A) *Las leyes tributarias deben interpretarse en sus propios términos.*

«Es doctrina constante de la jurisprudencia de esta Sala (Sentencias de 17 de enero de 1914 y 23 de marzo de 1950) que las Leyes fiscales han de aplicarse según sus propios términos y con el espíritu informante que como norma hermenéutica traza el artículo 5.° de la Ley de Administración y Contabilidad del Estado de 1 de julio de 1911, contra-

rio a toda interpretación extensiva que no aparezca autorizada expresamente por el texto mismo de la Ley impositiva.» *(Sentencia de 23 de noviembre de 1959.)*

B) *Deben interpretarse restrictivamente.*

«Como ya tiene reiteradamente declarado esta Sala, las leyes fiscales, por su carácter gravoso, son de interpretación estricta o restrictiva y no retroactiva (Sentencias de 23 de marzo de 1950, 25 de marzo de 1951, 13 de diciembre de 1953, 24 de mayo de 1951, 18 de junio de 1954...» *(Sentencia de 23 de noviembre de 1959.)*

C) *Las exenciones deben interpretarse restrictivamente.*

«Hay que derivar de ello la pertinencia de lo apreciado por el Ministerio de Hacienda al negar la similaridad pretendida, no sólo por la letra del precepto ya aludida, sino por el espíritu restrictivo con que ha de ser interpretado, puesto que se trata de materia de exenciones.» *(Sentencia 22 de diciembre de 1959.)*

D) *Interpretación sistemática y jurídica cuando la literal es dudosa.*

«Reducida la cuestión litigiosa a interpretar el sentido de la palabra «víveres» utilizada por el núm. 1.° del artículo 25 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 1947, que desenvuelve el núm. 8.° del artículo 30 de la Ley de igual fecha, para declararles exentos de la susodicha tributación, tal interpretación debe hacerse sistemática y jurídicamente, puesto que la literal ha sido la que se ha prestado a la duda de si significa tanto los destinados a la alimentación animal como a la humana.» *(Sentencia de 30 de octubre de 1959.)*

4. *Presupuesto de hecho del Impuesto.*

Presunción de invalidez de los contratos a efectos tributarios.

(Véase Sentencia en *Contribución Territorial Urbana*, a).)

5. *Exenciones tributarias.*

A) *Competencia del Ministerio de Hacienda. Intervención tácita del mismo.*

(Véase sentencia B) en *Contribución Territorial Urbana*, al final.)

B) *Competencia para conocer de las cuestiones referentes a las exenciones fiscales de las sociedades cooperativas.*

«Lo postulado en este recurso por la entidad actora consiste en que le sea estimada la procedencia de la exención de los impuestos de derechos reales y timbre relativos a la liquidación que, con motivo de la adquisición de dos inmuebles, le ha sido girada por la oficina de X.»

«Análogo caso ha sido ya resuelto por esta Sala en su Sentencia de 8 de octubre de 1958, en la que fué acordada la anulación del acuerdo recurrido y se ordenó fuesen remitidas, en su lugar, las actuaciones al Ministerio de Hacienda, en aplicación de lo determinado en el artícula 9.º del Decreto de 9 de abril de 1954, que atribuye a su exclusiva competencia la decisión en vía administrativa sobre las exenciones fiscales otorgadas a las Sociedades Cooperativas y la resolución de las cuestiones o incidencias que se plantean en dicha materia.» *(Sentencia de 5 de diciembre de 1960.)*

6. *Sujeto pasivo del Impuesto.*

Sujeto económico y retentor.

«Si bien con arreglo al artículo 59 del mencionado Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947, en la amortización de cédulas y obligaciones, satisfará el impuesto la persona encargada de abonar el importe de los títulos amortizados, ello es con la facultad de descontarlo a los obligacionistas, y como en el pleito aparece acreditado que la Compañía Arrendataria del Monopolio de Petróleos, al reembolsar los bonos amortizados de dicha Compañía que por valor de diez millones de pesetas pertenecían al Instituto Nacional de Previsión, le descontó a éste el correspondiente impuesto de Derechos reales, o sea cien mil pesetas, hay que reconocer que la circunstancia de que, cuando se trata de la amortización de títulos, el impuesto lo satisfaga a la Hacienda persona que tiene derecho a retener o descontar, y descontó, su importe al bonista u obligacionista—verdadero sujeto económico del Tributo—, no puede afectar a la virtualidad de la exención concedida por el citado núm. 9.º del artículo 3.º de la Ley y 6.º del Reglamento de 7 de noviembre de 1947 a favor de los actos y contratos en que intervenga como obligada al pago la personalidad jurídica del Instituto Nacional de Previsión.» *(Sentencia de 18 de noviembre de 1959.)*

7. *Principio de igualdad tributaria.*

(Véase la Sentencia referente a *Timbre de publicidad,* donde implícitamente se recoge este principio.)

8. *Contribución especial.*

Debe existir proporción entre su importe y el beneficio obtenido por el contribuyente.

(Véase la sentencia reseñada en el núm. 2.° del Apartado *Haciendas locales.)*

9. *Devolución de ingresos indebidos.*

Supuestos y formas para reclamar.

«Para precisar si la referida reclamación ha sido formulada en tiempo hábil, es necesario tener en cuenta que el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, de 29 de julio de 1924, concede al contribuyente que se crea con derecho a la devolución de cantidades ingresadas en la Hacienda Pública, dos plazos distintos para solicitarlas, uno de cinco años, contados desde la fecha del ingreso que se reputa indebido (art. 6.° del expresado Reglamento), y otro de quince días, desde el siguiente al de la notificación del acto administrativo, según establece el artículo 62 del propio Ordenamiento procesal.

»El artículo 6.° de dicho Reglamento, tal como quedó redactado por el Decreto de 2 de agosto de 1934, exige, para que pueda el contribuyente acogerse al plazo de cinco años, que la cantidad cuya devolución se reclama haya sido ingresada indebidamente por «duplicación de pago o notorio error de hecho», como «error material en la declaración tributaria, equivocación aritmética al liquidar o señalamiento de tipo que no corresponda al concepto liquidado», circunstancias todas ellas que dejan de concurrir en el caso del pleito a que se contraen estas actuaciones, pues de lo diligenciado en el expediente resulta que es el propio reclamante quien considera como cuestión de derecho el error cometido, cuando suplica, al iniciar la vía económico-administrativa ante el Tribunal de X., la anulación de la liquidación girada por la Contribución de Utilidades a consecuencia de la escritura de emisión de obligaciones hipotecarias, al no haber sido puestas en circulación, y que se suspenda o cancele la ficha del préstamo extendida por la Abogacía del

Estado de aquella provincia, basándose en la aplicación de preceptos de la Ley Hipotecaria y del Código civil, reiterados después estos razonamientos para fundamentar la presente demanda, poniéndose de manifiesto la cuestión de derecho planteada en la litis.

»De lo anteriormente expuesto, y sea cual fuere el criterio propio o la procedencia del derecho invocado, es lo cierto que no puede sustanciarse la base de un proceso de rectificación de duplicidad de pago o notorios errores de hecho a que se refiere, concediendo un amplio plazo para enmendarlos, el mencionado artículo 6.º, cuando se trata, nada menos, según reconoce también la parte actora en su escrito de demanda, de la calificación jurídica dada por la Abogacía del Estado de X a la escritura de 31 de octubre de 1955, sobre emisión de obligaciones hipotecarias, lo que corrobora la naturaleza jurídica de la cuestión que se alega para justificar la devolución de lo ingresado, siendo imposible darle cabida en los casos tan específicos comprendidos en aquel precepto.

»En cuanto al plazo de quince días previsto por el artículo 62 del mismo texto reglamentario, para promover la reclamación económico-administrativa, en el caso de ingreso indebido por error de derecho, es también extemporánea la formulada por el contribuyente en el asunto de autos, pues cuando no existe notificación expresa o tácita del acto administrativo, debe empezar a contarse el plazo, si la recaudación se hace por recibo o patente, desde el último día del período voluntario de cobranza (art. 5.º, según el Decreto de 2 de agosto de 1934, cuando establece el recurso de reposición), y, por tanto, a partir de esa fecha habrá de computarse el término de quince días del artículo 62, siendo para la exacción de referencia desde el 10 de septiembre de 1956, que es cuando termina el período de cobranza voluntaria, conforme al vigente Estatuto de Recaudación, y como la resolución de don H. no se promovió ante la Delegación de Hacienda de X. hasta el 30 de enero de 1957, es indudable que había transcurrido con exceso el plazo concedido por la norma reglamentaria.

»Tampoco es posible aceptar como disculpa la ignorancia alegada por el recurrente acerca de la existencia del recibo cargado a la Recaudación y de la liquidación practicada, ya que en la escritura pública de 31 de octubre de 1955, presentada en la Abogacía del Estado a los efectos del Impuesto de Derechos Reales, se le puso una nota, de fecha 12 de diciembre de 1955, haciendo constar que «queda hecha la ficha correspondiente por estar sujeta a la Contribución de Utilidades», por cuya razón el interesado tenía que prever que la Administración de Rentas Públicas, en cumplimiento de lo que disponen los artículos 1.º y 3.º del Real Decreto-Ley de 20 de mayo de 1925, practicaría la oportuna liquidación por el núm. 3.º de la Tarifa de Utilidades, y que el recibo sería puesto al cobro en el período voluntario correspondiente, sin que le exculpe el haber sido pagado aquel recibo por persona dis-

tinta del contribuyente, pues, como argumentó el Tribunal Económico-Administrativo Provincial después de la prueba practicada, resulta extraño e inadmisible en buena lógica que lo hiciera, tratándose de una cantidad elevada, sin conocimiento y autorización del recurrente.» *(Sentencia de 5 de diciembre de 1959.)* Véase, además, las sentencias reseñada en Impuestos de Derechos reales y sobre transmisión de bienes, C).

10. *Procedimiento económico-administrativo.*

Las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de exacciones locales tienen carácter económico-administrativo a efectos del procedimiento.

«Según el artículo 727 de la vigente Ley de Régimen Local (texto refundido de 24 de junio de 1955), «las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de exacciones tendrán carácter económico-administrativo a los efectos de procedimiento», lo que corrobora el artículo 1.º del Decreto-Ley de 16 de junio de 1924, y por ello se hallan los interesados obligados previamente a recurrir tales acuerdos ante los Tribunales Económico-Administrativos Provinciales, y en Vitoria, ante la Diputación Foral de Alava, según el Decreto de 10 de agosto de 1954 (artículo 1.º), y sólo después de agotada esta vía el acuerdo toma el carácter de firme y, consecuentemente, puede ser impugnado ante los Tribunales Contencioso-Administrativos, de conformidad con el artículo 729 de la propia Ley y las Sentencias citadas en los Vistos que unánimemente reconocen esta vía como condición previa para que la resolución impugnada gane la firmeza que hace viable el ulterior recurso contencioso-administrativo.

»La reclamación actual versa, según lo plantea la demanda, sobre si asiste o no al demandante el derecho de exención al pago del impuesto de consumos, a partir de 1 de enero de 1956, como le fué reconocido por la Comisión Municipal Permanente del Ayuntamiento de H. el 28 de agosto de 1957, sin acuerdo previo ni ratificación posterior del Pleno, por lo que es incuestionable que se trata de una materia económico-administrativa o fiscal, cualidad que es justamente la que confiere carácter o naturaleza a la reclamación, sean cuales fueren los motivos o circunstancias invocados como protección o defensa de aquel derecho, eminentemente fiscal, por lo cual es obligado el agotar la vía jurisdiccional propia, no siendo admisible considerar limitado el alcance del recurso al sólo examen del procedimiento utilizado por la Corporación para denegar aquel derecho al recurrente y lograr así mantener el acuerdo original como si careciese de repercusión en el resultado final de la percepción del impuesto de consumos por la referida corporación municipal, sino al contrario, necesariamente la resolución ha de repercutir, como en efecto repercute la impugnada, no sólo sobre

si debe o no pagar el impuesto, sino sobre la intangibilidad de los pretendidos derechos adquiridos por el demandante a la exención discutida.

»Por las razones que quedan expuestas no puede ser sustraído el conocimiento de la cuestión a la Diputación Foral de Alava, ya que lo contrario supone dotar al acuerdo de una seguridad procesal absoluta sin agotar su vía propia, contra lo mandado en los citados preceptos legales, lo cual obliga a concluir que hasta tanto no aparezca suplido este defecto se debe desestimar el recurso interpuesto con notoria violación de los artículos 82, c), en relación con el 37 de la Ley reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa, que excluyen de su ámbito los actos de la Administración que sean susceptibles de ulterior recurso ordinario en vía administrativa, como ocurre en este caso, no siendo pertinente entrar en el examen de las demás excepciones propuestas en la apelación.» *(Sentencia de 14 de octubre de 1959.)*

II. Impuestos sobre la renta

1. *Contribución territorial rústica.*

Provincia española de Guinea. Presupuesto de hecho de la imposición.

«Ha de decidirse en este recurso si la tributación por el Impuesto que grava las fincas rústicas de Guinea española, y, por lo que afecta a la concesión de la entidad actora en cuanto al período de tiempo a que se refieren las liquidaciones giradas, ha de tener por base la extensión fijada por la Administración de 9.696 hectáreas para todo él, o procede tomarse ésta sólo desde 11 de agosto de 1953, y la de 1.500 hectáreas desde 5 de octubre de 1951 hasta ella, como se pretende por la parte interesada.

»Según el artículo 5.° del Reglamento de 27 de diciembre de 1956, por el que se rige el mencionado tributo, hay que estimar como base del mismo la posesión de la tierra y el producto obtenido, por lo que la exigibilidad del gravamen sólo es procedente desde la posesión efectiva del terreno.

»Según consta por certificación del Servicio Forestal de Guinea, en virtud de señalamiento de urgencia se posesionó la Sociedad recurrente de 1.500 hectáreas por acta oficial de 5 de octubre de 1951, y el asiento registral de la concesión tuvo efecto en 11 de agosto de 1953, suponiendo éste la entrega del resto de la extensión otorgada en virtud del artículo 85 del ya aludido Reglamento.

»Como las liquidaciones han de estar referidas siempre a semestres

completos por imperio del artículo 7.º de dicha Ordenación reglamentaria, resulta de pertinencia establecer la base imponible de 1.500 hectáreas para el tiempo comprendido entre 1 de julio de 1951 y 30 de junio de 1953, y la de 9.695 hectáreas, 20 áreas y 25 centiáreas, que es la exacta superficie concedida para el transcurrido desde 1 de julio hasta 31 de diciembre del mismo año.» *(Sentencia de 18 de enero de 1960.)*

2. *Contribución territorial urbana.*

A) *Valoración de un edificio a efectos de la contribución.*

«El artículo 23 de la Instrucción de 10 de septiembre de 1917, puesta en vigor por la Ley de 6 de agosto de 1932, especifica que el producto íntegro de los edificios será fijado por cualquiera de los medios siguientes: precio del arrendamiento, según contrato, si lo hubiere; valor corriente de los alquileres en la localidad y, por último, el interés legal del capital, representado por su valor en venta, criterio a seguir que confirma el artículo 31 del Reglamento del Catastro de 15 de septiembre de 1932, cuando dispone que «en la apreciación del valor en venta de los edificios se tendrá en cuenta las peculiares condiciones económicas y de todo orden de la localidad, su situación y demás circunstancias influyentes, *quedando a criterio de los facultativos la fijación de las relaciones entre el valor real y en renta*».

»Conforme a las disposiciones que acaban de mencionarse, no viene obligada la Administración a señalar el valor de las fincas urbanas, sujetándose solamente a las rentas pactadas en los contratos de arrendamiento, pudiendo prescindir de éstos y apreciar prudencialmente otros distintos elementos de los que se han consignado anteriormente y recogidos por la jurisprudencia de esta Sala en las Sentencias de 21 de abril de 1922, 13 de abril y 5 de junio de 1957, entre otras.

»Por tanto, la fijación del valor en venta de los pisos o viviendas y demás locales de un edificio, conseguido después de un detenido reconocimiento y estudio, por los arquitectos al servicio de la Hacienda, peritos precisamente en rentabilidad y valor de las construcciones, sólo puede desvirtuarse, por los contribuyentes interesados, con informes, dictámenes y pruebas también técnicas, lo que no se ha llevado a cabo por la parte recurrente, limitándose en el expediente administrativo y en estas actuaciones a señalar lo que produce el inmueble, acompañando a esos efectos varios documentos para demostrar la existencia de un contrato de arriendo, pero sin que éste haya sido aportado a los autos; arrendamientos que, por otra parte, tampoco pueden servir de medio para la determinación del valor del edificio por la circunstancia de ser los dueños del inmueble los que lo arriendan a la Sociedad que figu-

ra a nombre de uno de dichos propietarios, presuponiendo que lo pactado carece de valor a efectos de comprobación tributaria por la íntima relación familiar y comercial entre los contratantes.

»Tampoco puede aducirse, como hace el recurrente, que las Circulares de 23 de febrero de 1953 y 26 de noviembre de 1956, dictadas por la Dirección General de Propiedades y Contribución Territorial, impiden que la Administración acuda a los elementos comprobatorios necesarios para determinar el verdadero valor de los inmuebles, pues, aparte de que no tienen por sí mismas dichas circulares fuerza legal bastante para derogar las normas reglamentarias que quedan citadas y mermar las facultades que se otorgan a los servicios del Catastro de la riqueza Urbana, por los Decretos y normas reseñados anteriormente, puestas en vigor por la Ley de 6 de agosto de 1932, es también evidente que aquellas circulares van destinadas al régimen interior del servicio catastral para efectuar principalmente la investigación en los casos que crea más conveniente el Centro directivo, pero sin negar la posibilidad de que aquélla se practique incluso en fincas arrendadas «cuando exista una ocultación efectiva de renta» (Circular de 1953), o encaminadas a fijar el producto íntegro de los edificios ocupados en su totalidad o en parte por sus propios dueños, exigiendo en estos casos (Circular de 26 de noviembre de 1956) la presentación de un estado que sea prueba indubitable, formulada por el contribuyente, para impedir, como es lógico, posibles defraudaciones.» *(Sentencia de 1 de diciembre de 1959.)*

B) *La reducción del 50 por 100 a favor de las industrias de interés nacional afecta también a la contribución territorial urbana.*

«Para estimular la implantación de industrias necesarias al desarrollo de la economía del país se publicó la Ley de 24 de octubre de 1939, en donde se concede, de manera bien amplia, en el apartado *b)*, la «reducción hasta un cincuenta por ciento de los impuestos», para aquellas que fueran declaradas de «interés nacional» y por un período máximo de quince años.

»Esa manera tan amplia de conceder las ventajas fiscales se acusa de forma palmaria cuando se publican los Decretos de 14 de marzo de 1947 y 20 de julio de 1954, concretando algunos preceptos de la Ley de 1939, que admitían diferentes interpretaciones, si bien ajustándolas al espíritu y finalidades que perseguía la mencionada Ley, y así, en el artículo 1.º del Decreto de 1947 se establece que la concesión de beneficios comprende a todos los impuestos del Estado, de la provincia y de los municipios, en todas sus tarifas y cualquiera que sea la fecha de implantación de los mismos, aclarándose después por el Decreto de 1954 que «la reducción otorgada por el artículo 1.º del Decreto de 14 de

marzo de 1947 afectará a toda clase de exacciones e impuestos provinciales y municipales.

»En el Decreto de conceción a X., de 12 de agosto de 1940, se articulan debidamente los términos de aquélla, y en el artículo 3.° establece los beneficios de que gozará la industria, señalándose en el apartado *b)* «la reducción por un período de quince años del cincuenta por ciento de los impuestos que afecten, no solamente al capital, sino también a los beneficios que deban percibir los poseedores de títulos representativos del mismo, y especialmente de los de Utilidades, Derechos reales y Timbre, en lo referente a la ampliación de capital hasta 75 millones de pesetas, y para la adquisición de maquinaria y demás elementos de fabricación, así como de los terrenos necesarios, haciéndose extensiva esta reducción a la liquidación y disolución de Compañías mercantiles cuando su capital se incorpore íntegramente a la Sociedad objeto de la presente concesión y a los fines industriales de la misma. Todo ello de acuerdo con las disposiciones legales en vigor y con las que al efecto dicte el Ministerio de Hacienda»; precepto cuya redacción, conexionado, ante todo, como ha de serlo, con el contenido de dicha ordenación general y con el espíritu de verdadera protección a la industria nacional, y más singularmente con la palabra «especialmente» que ese precepto contiene, autoriza su interpretación en el sentido de la admisión de su carácter no exhaustivo, y sí tan sólo enunciativo, que así lógica y racionalmente permite su extensión a los efectos de la exacción fiscal controvertida.

La circunstancia de que los Decretos de 12 de agosto de 1940 y 14 de marzo de 1947 no fueran dictados por el Ministerio de Hacienda y sí por el de Industria y Comercio, no puede obstar en modo alguno a su eficacia y aplicabilidad al caso debatido, porque si bien es cierto que el artículo 5.° de la Ley de Administración y Contabilidad asigna a la privativa competencia del Departamento de Hacienda la exención o reducción del deber de contribuir con arreglo a las Leyes, no lo es menos que la concesión otorgada a la Empresa X. lo fué por Decreto de 12 de agosto de 1940 y de conformidad con las normas correspondientes, también emanadas del mismo Departamento, sin intervención del de Hacienda, pero sin que de lo actuado aparezca que ese Ministerio presentara objeción alguna, lo que implica asentimiento tácito del mismo a lo dispuesto por aquellos Decretos y excluye la posibilidad de que esa consulta pueda perjudicar a la Sociedad actora, teniéndolo así ya declarado esta Sala en las Sentencias citadas en los Vistos.» *(Sentencia de 30 de enero de 1960.)*

3. *Impuesto industrial.*

A) *Cuota fija o licencia fiscal (Contribución industrial).*

a) *Contrato de suministro sujeto al epígrafe 1.088. Suministro de cebada contratada con el Parque de Intendencia de la Dirección General de la Guardia Civil.*

«La cuestión que en este recurso se plantea consiste en determinar si la cantidad de 1.826.400 pesetas cobradas por el actor en la Delegación de Hacienda de X. mediante el mandamiento de pago núm. 432, como parte del precio del suministro de cebada contratado con el Parque de Intendencia de la Dirección General de la Guardia Civil, debe ser sometido al gravamen establecido en el epígrafe 1.088 de las vigentes Tarifas de la Contribución Industrial, aprobadas por Orden de 19 de octubre de 1950, como resolvió en el acuerdo impugnado el Tribunal Económico-Administrativo Central, o si, por el contrario, le alcanza la exención especificada en la regla 4.ª del mencionado epígrafe, según pretende el recurrente.»

»Para el mejor enjuiciamiento de la indicada cuestión debe tenerse en cuenta que de las dos certificaciones expedidas en 24 de julio de 1957 por el Jefe de los Servicios de Intendencia de la Guardia Civil —unidas al expediente núm. 60—y del oficio que obra al folio 3 del expediente del Tribunal Económico-administrativo Central, aparece acreditado que con fecha 30 de julio de 1956 se anunció concurso para la adquisición por compra directa de 1.466.980 kilogramos de cebada al precio de cuatro pesetas kilo, destinado a la alimentación del ganado de plantilla de dicho Cuerpo en la campaña agrícola de 1956 a 1957, cuya entrega de verificó en forma periódica, según las necesidades existentes en las diferentes unidades del mismo, efectuándose su pago mediente los correspondientes libramientos, sin que entre las condiciones de la convocatoria figure que la aludida compra se hallaba exenta de satisfacer la cuota que por Contribución Industrial se fija en el expresado epígrafe 1.088, y que el referido concurso fué adjudicado al referido recurrente, industrial debidamente matriculado.

»El contrato de suministro, a los efectos fiscales, se define en el número 8.° del artículo 5.° del vigente Reglamento de Derechos reales de 21 de marzo de 1958, como «aquel por cuya virtud una persona se obliga a entregar a otra, mediante precio en dinero o signo que la represente, en plazos sucesivos y cuantía que, condicionada a las necesidades del adquirente, no puede fijarse de antemano más que en términos sujetos a rectificación, una pluralidad de objetos muebles, unidades métricas de gas o electricidad u otras cosas susceptibles de ser pesadas, medidas o contadas», por lo que es evidente que de la adjudicación por

concurso, celebrado en las condiciones anteriormente expuestas, surge un verdadero contrato de suministro al concurrir en ellas los requisitos consignados en el expresado precepto, ya que el recurrente se obligó a entregar determinada cantidad de cebada en plazo y cuantía condicionados a las necesidades del Organismo adquirente, mediante un precio cierto, pactado por unidad, que le fué satisfecho en la forma indicada.

»La regla 4.ª del epígrafe 1.088, referente a los contratistas y concesionarios, establece que «los simples actos de compraventa directa, entre los que se consideran los realizados por las Juntas de Plaza y Guarnición y otras Entidades análogas para proveerse de cualquier artículo, no están comprendidas en este epígrafe, aun cuando haya mediado anuncio o concurso; pero cuando se trate de estos últimos es necesario cumplir en ellos lo preceptuado en la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, consignando expresamente esta exención entre las condiciones de la convocatoria, cuando ésta exista, y que el suministro se adjudique a industrial debidamente matriculado para la venta de dicho artículo», de donde se infiere que para que la compraventa pueda estar incluída en tal exención, se requiere la concurrencia de los requisitos siguientes: 1.º, que se realice por las Juntas de Plaza o Guarnición o Entidades análogas; 2.º, que cuando se verifique mediante anuncio o concurso—como acontece en el caso contemplado—se cumpla con lo preceptuado en la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, consignando expresamente dicha exención entre las condiciones de la convocatoria; y 3.º, que el suministro se adjudique a industrial debidamente matriculado para la venta del artículo objeto de dicho suministro, y es visto que en el presente caso no se dan los dos primeros requisitos para que la compraventa aludida pueda acogerse a la mencionada exención, ya que el Parque de Intendencia de la Dirección General de la Guardia Civil es un Organismo estatal, que por su naturaleza no puede asimilarse a las Juntas de Plaza y de Guarniciones, y en el concurso no se consignó como condición la exención referida.

»Esto establecido, está fuera de duda que dicho contrato de suministro se halla sujeto al pago de 2,60 por 100 por su total importe, como así claramente se desprende del apartado *b)* del mencionado epígrafe 1.088, que dispone que pagarán dicha cuota «los contratistas y asentista, de cualquier clase que sean, tratándose de servicios de suministros con el Estado, la Provincia o el Municipio, con cualquiera de los Organismos o Cuerpos que de ellos dependan, y con las Corporaciones, Entidades de todo género en las que el Estado, la Provincia o el Municipio, por medio de concesión, fiscalización, protección o en cualquiera otra forma directa o indirecta intervenga o participe.» *(Sentencia de 4 de noviembre de 1959. En el mismo sentido, las Sentencias de 2 y 10 de diciembre de 1959 y 16 de febrero de 1960.)*

b) *El canon de superficie de minas, al ser incorporado a la Contribución industrial por el artículo 23 de la Ley de Reforma tributaria de 16 de diciembre de 1940, perdió su autonomía fiscal y ha de ser reputado a todos los efectos como Contribución industrial.*

(Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de febrero de 1960.)

B) *Cuota por beneficios. (Tarifa 3.ª de la C. de Utilidades.)*

Prescripción.

Caso en que resulta improcedente.

«Resulta improcedente, no sólo porque no se ha practicado liquidación alguna, ni, por tanto, fijación de cuotas, pues las actuaciones anteriores quedaron anuladas y ahora es cuando por el Tribunal Económico-Administrativo Central se ha determinado a quién debe dirigirse el expediente, sino también por los razonamientos que dicho Organismo vierte en su Resolución de 2 de marzo de 1956, esto es, que las diferentes actuaciones practicadas, aun cuando equivocadas y aun contradictorias, tuvieron una existencia real y tangible, haciéndose patente el deseo de la Administración de hacer efectivas las obligaciones fiscales, y haciendo uso de las facultades que confiere a los Tribunales económico-administrativos el artículo 84 del Reglamento de procedimiento de 29 de julio de 1924, o careciendo de base la presunción de abandono en que la prescripción se pudiera fundar, que siempre resultaría interrumpida por las diligencias y actuaciones practicadas y recogidas especialmente en los Resultandos de esta sentencia.» *(Sentencia de 8 de octubre de 1959.)*

4. *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal. (Tarifa 1.ª de la C. de U.)*

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 cuarenta mil pesetas de deducción de la base imponible es aplicable a cada una de las zonas recaudatorias a cargo de dicha Corporación.

(Las Sentencias de 14 de octubre de 1959 (2) y 23 de noviembre del mismo año, reproducen la constante doctrina del Tribunal Supremo sobre este punto. El Abogado del Estado se allanó a las correspondientes demandas.)

b) *Puede hacerse por Orden ministerial cuando una Ley lo autoriza.*

«Publicada la mencionada Orden ministerial (de 22 de enero de 1959) en virtud de la autorización contenida en la también citada Ley de 26 de diciembre de 1957, es incuestionable que tiene idéntica fuerza de obligar y la misma jerarquía que la Ley que otorga la autorización, según tiene declarado el Tribunal Supremo en reiterada doctrina jurisprudencial, por lo que precisa concluir que, en modo alguno, la disposición ministerial impugnada carece de rango para regular la forma de evaluar la base contributiva del Impuesto de los Rendimientos del trabajo personal, que es la finalidad de la Ley al gravar esos rendimientos.»

c) *La Orden de 22 de enero de 1959, dictada en uso de la autorización contenida en la Ley de Presupuestos de 26 de diciembre de 1957, no está redactada con desviación de poder.*

«Expresando el núm. 3 del artículo 83 de la vigente Ley de esta Jurisdicción, de 27 de diciembre de 1956, lo que se entiende por desviación de poder, a los efectos de la procedencia del recurso, es manifiesto que sólo se podrá alegar y, en su caso, estimar esa desviación

dentro de los límites que en la definición de la Ley se contienen, y, por ello, sólo es correcto analizar «el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados en el Ordenamiento Jurídico». Y como los que persigue la Orden impugnada son fijar las verdaderas bases impositivas del Impuesto sobre los Rendimientos de Trabajo Personal, y ese es el fin del Ordenamiento legal, no es posible que pueda darse mayor identidad entre los fines de la Ley y de la Orden ministerial, y por ello es necesario declarar que no ha existido ni, por tanto, se puede apreciar la pretendida desviación de poder que alega la parte actora como fundamento básico de su recurso.

»Si bien lo antes razonado conduce a la desestimación del recurso en el área que es permisible analizar, esta petición de desviación de poder en una norma de tipo reglamentario, esto es, examinada en fin en su aspecto objetivo (porque no es dable apuntar, ni siquiera suponer, que por la entidad actora se pretendiera encuadrar su alegación en la subjetivación, como abuso de poder), es lo cierto que, examinando las alegaciones que menciona la demanda, se llega a la misma conclusión, porque no combate la Orden de 22 de enero de 1959, a la que se refiere este recurso como tal, sino comparándola con la dictada como Instrucción provisional en 27 de enero de 1958, para la fijación de las bases impositivas del Impuesto de Rendimientos del Trabajo Personal, y si ésta fué consentida, no es pertinente decir que la que se dictó para la mejor ejecución de la Ley, también con carácter provisional, hasta que la experiencia aconsejó darle norma definitiva, carece de rango para obligar y traspasa la Ley, porque está dictada con la misma autorización que la consentida, produciéndose a consecuencia de la experiencia de la aplicación de la que modificó y de completo acuerdo con lo dispuesto en la Ley de presupuestos de 1957, por las siguientes razones: *a)* porque permite fijar la base impositiva mediante evaluación global; *b)* porque la fijación de estas bases se hace respetando las normas de la Instrucción de 8 de mayo de 1928; y *c)* porque se mantiene la liquidación única en la provincia del domicilio del contribuyente, notas que destacan que no se modifica, en la Orden impugnada, el fin de la Ley reguladora del Impuesto de Rendimientos del Trabajo Personal, y que, por tanto, no existe desviación de poder.

»Tampoco puede acusar desviación de poder la modificación de la Regla 12 de la Instrucción provisional que contiene la Orden impugnada, como pretende aducir la Entidad recurrente, alegando que hace de mejor condición a los profesionales de la capital de la nación con relación a los domiciliados en provincias, porque éstos tendrán que soportar una evaluación en Madrid cuando acudan a los Tribunales que tienen ámbito de jurisdicción nacional, cosa que no es cierto, porque si los de la capital de España acuden a otra provincia, también tendrán que aceptar la evaluación de los trabajos profesionales en esta provincia, siendo además de destacar que precisamente la norma 20, cuya

redacción silencia la demanda, para conseguir una adecuada fijación de los rendimientos contiene un apartado B) para la evaluación especial y específica de los rendimientos de los profesionales que, sin carácter permanente, acudan a otro lugar del de su domicilio a desarrollar actividades profesionales, es decir, que esta Regla, en relación con la doce, lo que persigue es obtener datos ciertos de las actividades por profesional actuante en diversos territorios, y ello no supone desigualdad fiscal, porque conocer la totalidad de los lugares donde intervienen los profesionales y la evaluación de esos rendimientos, es el fin de la Ley, que trata por igual a todos, ni presiona el fisco, cuando por los mismos sistemas para todos los contribuyentes se entera y evalúa sus rendimientos en todo el territorio nacional, pues no es lo mismo procurar corregir la evasión tributaria con el señalamiento de las verdaderas bases impositivas, que presionar con otros impuestos sobre las mismas actividades.» *(Sentencia de 16 de diciembre de 1959.)*

5. *Impuesto sobre sociedades. (Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades.)*

A) *No sujeción al Impuesto.*

Las comunidades de bienes que satisfacen el canon de superficie de minas.

«La doctrina declarada por el Tribunal Supremo, entre otras en las Sentencias de 2 de abril de 1957 y 6 de diciembre de 1958, es terminante en el sentido de expresar que las comunidades de bienes no están sujetas a tributar por la Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades, porque si bien el canon de superficie se incorporó a la Contribución Industrial por la Ley de 16 de diciembre de 1940, no supuso en ningún momento esa incorporación que estén obligadas a pagar el canon en consecuencia del desarrollo de actividades industriales y comerciales, que es lo que en armonía con lo dispuesto en la Base primera de la Ordenación de Contribución Industrial constituye el motivo determinante de la exigibilidad de la dicha contribución, sino que, para la minería, ese impuesto del canon de superficie, contribución industrial por ficción, se satisfaría, según la Orden de 29 de octubre de 1941, teniendo en cuenta que todo lo referente al «canon de superficie de minas» se regulará por la Ley de Minería de 29 de diciembre de 1910 y disposiciones posteriores que la complementan, esto es, pagando una cuota fija por pertenencia concedida, se explote o no el coto minero, lo que resalta que no grava los rendimientos del negocio que la comu-

nidad tenga en explotación, faltando la condición que exige la Disposición Primera de la Tarifa 3.ª de Utilidades, ya citada, en su número VII, para sujetar a las comunidades de bienes, es necesario concluir que las comunidades, por pagar canon de superficie, no pueden sujetarse a la Tarifa 3.ª de Utilidades.» *(Sentencia de 5 de octubre de 1959.)*

B) *Exenciones.*

Las Mutualidades patronales de Seguros de Accidentes del Trabajo.

(Las Sentencias de 21 de septiembre, 9, 10, 17, 21 y 24 de octubre; 5, 7, 9 (2) y 23 de noviembre; 2, 4 y 14 de diciembre de 1959, y 19 de febrero de 1960, reproducen la constante doctrina del Tribunal Supremo sobre este punto, contenida, entre otras, en la Sentencia de 11 de mayo de 1959, reseñada en el núm. 30 de esta Revista, pág. 259. El Abogado del Estado se allanó a las correspondientes demandas.)

C) *Determinación de la Base imponible.*

Gastos deducibles.

Las cantidades que las Cajas de Ahorro destinan a obras benéfico-sociales, con cargo a beneficios.

(La Sentencia de 21 de octubre de 1959 reproduce la constante doctrina del Tribunal Supremo sobre este punto. El Abogado del Estado allanó la demanda. En el mismo sentido las Sentencias de 28 de octubre y 10 de diciembre de 1959.)

6. *Contribución general sobre la Renta.*

A) *Nacimiento de la obligación de declarar; devengo de la cuota (Ley 20-XII-1932).*

«Constituyendo los honorarios satisfechos al actor por los herederos de doña X., según el apartado *g)* del artículo 5.º en relación con el 13, ambos de la Ley de 20 de diciembre de 1932, uno de los ingresos percibidos por aquél, que ha de computarse para la determinación del total importe de la renta que corresponda al período de la imposición, es indudable que desde el momento de su percepción surge para el contribuyente la obligación de declararlos a la Administración, ya que

entonces nace también el derecho recíproco en ésta de determinar la base impositiva y exigir de aquél la cuota que por la mencionada contribución la corresponde satisfacer, la que a tenor de lo estatuído en el artículo 25 del mencionado Ordenamiento jurídico «se devenga el día primero del ejercicio económico de todas las personas que en la referida fecha estuvieran sujetas a la obligación de contribuir con arreglo a los preceptos de esta Ley»; por lo que es evidente que el actor tenía la obligación de satisfacer la contribución sobre la renta por las cantidades que por sus honorarios en remuneración de su trabajo profesional percibió en los ejercicios de 1950 y 1951, ya que desde el primer día de cada año de éstos se devenga la mencionada contribución.» *(Sentencia de 26 de noviembre de 1959.)*

B) *Base imponible.*

No es renta imponible la asignación al socio de la parte de reservas sociales que le corresponde por disolución de la sociedad.

«La cuestión planteada en el presente recurso queda reducida a determinar si la cantidad de 618.207,09 pesetas, percibidas por la demandante al disolverse la Sociedad X., S. A., y como participación en la reservas sociales al ser propietaria de 433 acciones de la misma, deben ser computadas como renta para la fijación de la base imponible a los efectos de la Contribución general por un concepto y con cargo al ejercicio del año 1952, en que se disuelve y liquida la mencionada Sociedad.

»Cualquiera que sea la acepción que quiera dársele al concepto de reserva, dada su distinta clase y naturaleza, es lo cierto que así lo reconoce el propio Tribunal Económico-Administrativo Central en el acuerdo recurrido, que constituye «un elemento componente de todos los bienes sociales que integran el patrimonio de la Empresa», y, en consecuencia, en el momento en que se procede a la disolución del haber social, es una participación del patrimonio la que se adjudica a cada uno de los socios por ese único concepto de haber de la Sociedad, produciéndose en la indicada forma la transmisión para incrementar el capital o patrimonio del socio que lo recibe.

»Esa conceptuación, es decir, la adjudicación de la parte correspondiente del activo social o del patrimonio de la Empresa, conduce inevitablemente a la imposibilidad de sujeción a los efectos de la contribución general sobre la renta, caracterizada no sólo por su propia naturaleza, esencialmente personal, y llamada a gravar las utilidades y beneficios que constituyen los ingresos anuales (art. 5.º de la Ley de 20 de diciembre de 1932), sino que expresamente excluye la Ley los

incrementos de patrimonio, incluso las adquisiciones a título oneroso (art. 9.º de dicha Ley), y, en general, lo que no puede conceptuarse como beneficio, renta o utilidad anual, o lo que acertadamente llama la Ley de 1932 en su preámbulo «renta fundada», sin que, además, hasta la Ley de 16 de diciembre de 1954, no se hayan incluído, para considerarlos como dividendos o participaciones, «las asignaciones o fondos de reserva voluntaria de las sociedades de carácter personal» (artículo 12), lo que indudablemente, y como otro argumento más, acusa toda imposibilidad de aplicación en el ejercicio de 1952, pues es el sometido a la Contribución en el caso de autos, ya que en esa fecha aquella norma no había sido dictada, ni puede darse a la misma efectos retroactivos.» *(Sentencia de 23 de noviembre de 1959.)*

C) *Las cantidades percibidas en concepto de honorarios están sujetas al impuesto en el año de su percepción, aunque posteriormente se promueva litigio sobre la procedencia de aquellos honorarios.*

«Es un hecho indiscutible por mostrar con él su conformidad el recurrente y la Administración, el de que aquél realizó las operaciones particionales de los bienes relictos de doña X., que quedaron protocolizados en 25 de noviembre de 1960, y que como remuneración de este trabajo profesional el actor percibió del apoderado de los herederos de la prenombrada señora el importe de sus honorarios, que ascendieron a la cantidad de 920.000 pesetas, de las que, en el año de 1950, le fueron satisfechas 500.000, y las 420.000 restantes al siguiente año de 1951.

»Esto sentado, es evidente que el demandante, desde el momento que los herederos le hicieron entrega de sus honorarios, fraccionados en las cantidades aludidas en los años de 1950 y 1951, respectivamente, tales cantidades ingresaron en su patrimonio, adquiriendo, por tanto, el recurrente el dominio y libre disposición sobre las mismas en los indicados ejercicios, y, en consecuencia, estaba obligado, como persona sujeta al pago de la Contribución sobre la Renta comprendido en el apartado A) del artículo 2.º de la Ley de 20 de diciembre de 1932, reguladora de dicha Contribución y aplicable al caso contemplado, a presentar a la Administración, en los plazos y forma por ésta determinados, y de conformidad con lo establecido en el artículo 25 de la misma, declaración firmada de todos los ingresos anuales que hubiera percibido, y que, según lo preceptuado en el apartado A) del artículo 4.º, en armonía con el 3.º antes de la referida Ley, han de computarse para la determinación de la renta imponible.

»Es intranscendente, a los efectos fiscales del cobro de dicha contribución, el que se promoviera litigio sobre la validez del testamento de la finada y particiones confeccionadas por el actor, y sobre el derecho de éste a la percepción de los honorarios percibidos, pues ello no obsta

para que la Administración, de conformidad con los preceptos aludidos, ejercite su derecho a hacer efectiva del demandante la contribución sobre la renta que le corresponde satisfacer en cada uno de los ejercicios de 1950 y 1951 en que percibió sus honorarios, ya que en el supuesto de que hubiera sido condenado a su reintegro al caudal hereditario—lo que no ocurre en el presente caso por haber sido resuelto aquél favorablemente al recurrente—, recursos le concede la Ley para instar de la Administración la devolución de las cantidades ingresadas por la contribución referida.» *(Sentencia de 26 de noviembre de 1959.)*

D) *Facultades de la Administración en las liquidaciones provisionales.*

«La cuestión debatida en este recurso se limita a resolver si en las liquidaciones provisionales de la contribución sobre la renta la Administración, al girarlas, ha de limitarse lisa y llanamente a aplicar los tipos de imposición a la suma de los diversos rendimientos declarados por el contribuyente, o si al hacerlo puede hacer aplicación de disposiciones legales sobre la exacción de dicho impuesto que alteren aquellas sumas.

»Si bien la Administración, en principio, viene aceptando (y en este caso ha aceptado) las cifras de rendimiento, y en general los quebrantos declarados por el contribuyente en la directa estimación de su renta al hacer la declaración, ello no excusa al contribuyente, ni exime a la propia Administración, de cumplir otros preceptos de la Ley de la Contribución sobre la Renta de inexcusable observancia para ambos, y, por ello, han de conjugarse los preceptos que regulan la materia, dándoles una recta interpretación dentro siempre de una sana hermenéutica fiscal, pues sin poder negarse, como alega el demandante, que el artículo 29 de la Ley de 16 de diciembre de 1954—reproducción de lo que establecía la de 20 de diciembre de 1932—estatuye que todos los contribuyentes podrán reclamar contra la cuota fijada por la Administración cuando aquélla no corresponde exactamente a la base declarada, es lo cierto que el precepto ha de ser conjugado con lo establecido en el artículo 7.° de la mentada Ley, ya que el artículo 29 no tiene otro alcance que el permitirle pueda reclamar contra la liquidación que le practique la Administración cuando no corresponda exactamente a la base por él declarada, y precisamente esta norma no es otra cosa que una garantía que la Administración le otorga y que ha permitido a don X. promover el presente recurso, pero no tiene el alcance ni la significación de que la Administración tenga que estar y pasar por la declaración del contribuyente, ni aun tan siquiera en liquidaciones de carácter provisional, pues la contraria interpretación nos llevaría a conclusiones apartadas de la Ley reguladora del impuesto.

»El artículo 7.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954 establece: «de la suma de los ingresos brutos anuales que resulten de los conceptos relacionados en el artículo 5.º, se deducirán, entre otros, los que contiene el apartado 9.º de dicho artículo», en el que se consigna que «de las rentas de trabajo se desgravarán siempre la tercera parte de su importe en atención a su propia naturaleza, con el límite máximo de 100.000 pesetas», es decir, que la Administración inexcusablemente tiene que admitir la deducción que el contribuyente señale como correspondiente a la tercera parte de sus ingresos por trabajo personal, pero siempre y cuando dicha cantidad no exceda de 100.000 pesetas, y si el declarante, con manifiesta infracción de este precepto, pretende la detracción de mayor suma, la Administración tiene que reducirla a los límites legales, sin que al hacerlo vulnere, como pretende el recurrente, lo dispuesto en el artículo 29 de la propia Ley, pues otra cosa sería suponer que el legislador había dictado un precepto legal, cual es el artículo 7.º, totalmente inoperante y en abierta contradicción con otras normas de la misma Ley, sin que tampoco pueda estimarse como justificación de su incumplimiento el que en los modelos oficiales de declaración del tributo no se haga referencia al mismo.

»La Administración, al girar la oportuna liquidación del impuesto, hizo la pertinente rectificación con correcta aplicación de lo dispuesto en el mencionado artículo 7.º de la Ley y de cuanto dispone el artículo 27 de la misma al estatuir que, en vista de las declaraciones presentadas y previa la comprobación administrativa de las mismas con los documentos y antecedentes que la Administración posee (en este caso la propia declaración del señor X.), se procederá a la imposición de la cuota contributiva, y aun se añade en el segundo párrafo de este artículo «que la Administración no está obligada a sujetarse a las declaraciones de los contribuyentes en la determinación de la cuota tributaria.» *(Sentencia de 5 de diciembre de 1959.)*

E) *Inspección. Caso en que el acta no es nula.*

«Se plantea la cuestión de «si el acta modelo 9 que en 23 de abril de 1954 levantó en el domicilio de la recurrente la Inspección del Tributo al investigar la contribución sobre la renta correspondiente a los años 1951 y 1952 es nula, por haber sido extendida sin ser firmes las liquidaciones provisionales relativas a los ejercicios mencionados, como aduce la parte actora.

»Es patente que no existe vicio de forma alguno en el accta levantada en 23 de abril de 1954 para comprobar las declaraciones presentadas por doña X., extendida en el domicilio de ésta y a presencia de su encargado y apoderado don Z., pues es obligada la actuación de los órganos inspectores en la necesaria comprobación administrativa inde-

pendiente de la liquidación que con carácter meramente provisional se practica a virtud de la declaración presentada, y que después y a consecuencia precisamente de la gestión inspectora, ocasiona las liquidaciones complementarias de carácter definitivo, según previene el artículo 36 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 de manera bien concreta y el artículo 38 de la Ley de 20 de diciembre de 1932 al precisar las facultades de revisión.» *(Sentencia de 9 de octubre de 1959.)*

F) *Error en la notificación al señalar los recursos contra el acto notificado: no determina nulidad de las actuaciones por no existir indefensión.*

«La única cuestión planteada por el recurrente ante esta Jurisdicción, a tenor de lo expresado en la demanda, es la nulidad de las actuaciones fundadas en que en la notificación del fallo dictado por la Sección provincial de Contribución sobre la Renta de X., mediante la que se le dió conocimiento de la liquidación practicada como consecuencia del acuerdo del Jurado Central, expresamente se consignaba que «contra el citado acuerdo no cabe la interposición de recurso alguno, incluso el contencioso-administrativo».

»Si bien es cierto lo afirmado en la demanda al transcribir la aludida notificación, es forzoso sentar que tal expresión defectuosa nunca podría afectar a la nulidad de todo lo actuado, ni tan siquiera podría determinar la reproducción de dicha notificación exponiendo en ella los recursos procedentes, pues siendo de todo punto innegable que tales recursos fueron interpuestos, tramitados y resueltos, hay que concluir sosteniendo que en ningún instante del procedimiento se causó indefensión ni se cercenaron las garantías procesales del que recurre, habiedo reconocido reiteradamente la jurisprudencia de esta Sala la improcedencia en tales casos de la nulidad de actuaciones por no existir indefensión.» *(Sentencia de 21 de diciembre de 1959.)*

G) *Competencia del Jurado Central.*

a) *Presunción fundada de que los rendimientos no correspondan a los hechos económicos.*

«Respecto de la segunda de las cuestiones y que constituye la de fondo en el recurso promovido, a saber, si es procedente el acuerdo dictado por el Centro Directivo declarando la competencia del Jurado Central de la Contribución sobre la Renta en el caso de autos, y teniendo presente que el Decreto de 21 de mayo de 1944 determinó ser preciso para

ello la concurrencia de requisitos consistentes en la existencia de rendimientos obtenidos por el contribuyente en concepto de *renta*, la discrepancias entre éste y los órganos gestores de la Administración y, en fin, la presunción debidamente fundada de que esos rendimientos no corresponden a la realidad de los hechos económicos; siendo manifiesta la discrepancia aludida, según resulta del expediente, resta como único requisito a discriminar si se da presunción fundada de que los rendimientos declarados no responden a los hechos económicos, presunción que, a tenor del artículo 1.253 del Código Civil, exige un enlace preciso y directo, según las reglas del criterio humano, entre el hecho demostrado y aquel que se trata de demostrar, corroborándose de los datos consignados en el acta de 23 de abril de 1954 y de los dos informes emitidos por la Inspección, muy especialmente del llamado ampliatorio, de 23 de enero de 1955, que los rendimientos obtenidos por doña X. en las explotaciones agrícolas y ganadera de los términos de ....., comprobados suficientemente con documentos y datos recogidos de Centros oficiales, Catastro, Diputación Provincial, Servicio Nacional del Trigo, etc., motivan unas rentas mayores que las manifestadas en las declaraciones que presentó la recurrente, y ello ofrece contenido bastante para que se aprecie, con presunción fundada, que los rendimientos declarados no son los realmente obtenidos, siendo por tanto procedente la determinación de competencia del Jurado Central para conocer y fijar las bases liquidables.» *(Sentencia de 9 de octubre de 1959.)*

b) *Cuestión de derecho ajena a la competencia del Jurado.*

«Ya esta Sala, al resolver casos semejantes, tiene declarado, en las sentencias citadas en los Vistos, que el determinar si el cómputo de beneficios de los Notarios a tanto por folio protocolado, que según las normas vigentes se les aplica a los efectos de la Contribución de Utilidades, Tarifa 1.ª, debe serles asimismo aplicado en las liquidaciones por Contribución sobre la Renta, constituye una cuestión jurídica propia del conocimiento y resolución de la jurisdicción económico-administrativa y no una cuestión de hecho relativa a la fijación de la base imponible correspondiente a los ingresos de los funcionarios citados, no procediendo, por tanto, pasar el expediente a tal efecto al Jurado Central, criterio seguido también por la propia Dirección General de la Contribución sobre la Renta en su Resolución de 6 de noviembre de 1956.

»Si la única discrepancia entre la Administración y el contribuyente, puesta de manifiesto en las actuaciones administrativas, implica un problema jurídico igual al planteado en los casos resueltos por las sentencias citadas, reiterando ese criterio, ha de insistirse ahora en que tal

La Jurisprudencia ha considerado este procedimiento como sustitutivo de los otros dos, siendo improcedente la notificación por anuncios cuando existe un interesado conocido (*Sentencia de 26 de octubre de 1926*) y cuando conste a la Administración el domicilio del particular (*Sentencia de 14 de abril de 1942*), siendo el procedimiento adecuado y racional cuando se trata de concursos de funcionarios en los que varios de los participantes no declararon sus domicilios (*Sentencia de 17 de abril de 1949*).

En la Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de junio de 1956 se declara la improcedencia e ineficacia de las notificaciones hechas por medio del «Boletín Oficial» cuando los interesados y sus domicilios son conocidos, pues ello supone una infracción esencial del procedimiento que lleva consigo la nulidad por cuanto ha afectado gravemente a la defensa de los derechos de los reclamantes.

Cabe, por último, hacer la notificación en la propia oficina donde el expediente se tramita si el interesado o su representante comparecen al efecto, como así lo establece el artículo 89 del Reglamento de Procedimiento Económico Administrativo. Pero en tal caso la notificación ha de contener cuantos requisitos impone la Ley respecto del contenido, recursos, autoridades y plazos para que pueda considerarse bien hecha la notificación.

4) *Notificación en que no se da traslado íntegro y cabal de la resolución.*

La exigencia de este requisito es fundamental y de omitirse llevará generalmente consigo la nulidad de la notificación.

El Auto del Tribunal Supremo de 3 de octubre de 1929 consigna que las notificaciones sólo producen sus efectos respecto de los actos a que se refieran directamente y no de otros anteriores simplemente citados en aquéllas. Y la Sentencia de 2 de diciembre de 1957 establece que si en la notificación se hizo constar una resolución en parte distinta de la efectivamente dictada, y con ello se produjo indefensión para el interesado, procede declarar su nulidad. Las notificaciones a los interesados deben contener la providencia o acuerdo íntegro (*Sentencia de 14 de diciembre de 1931*). Es nula la notificación del acto cuando no contiene todos sus

---

cia a que corresponda el último domicilio conocido del interesado, y se remitirá, además, al alcalde de la localidad donde aquél radicare para que la fije en el tablero de anuncios durante diez días y la devuelva dentro de los quince siguientes con certificación de haberla expuesto al público por el plazo marcado.

Art. 315. La falta de notificación no podrá suplirse con la publicación del acto o acuerdo en el *Boletín*, sino en el caso previsto por el artículo anterior.

pronunciamientos (*Sentencia de 4 de marzo de 1935*). Es nula la redacción anormal que no permita conocer el acto notificado (*Sentencias de 18 de octubre de 1948 y 17 de diciembre de 1955.*)

5) *Notificación en la que no se consignan los recursos procedentes, con indicación de la autoridad u órgano competente y los plazos para interponerlos.*

Este defecto en las notificaciones es el que ha producido más numerosa jurisprudencia. La razón es que en materia de recursos y de los plazos en que pueden utilizarse, es donde más se infringen las normas establecidas sobre notificaciones. Son muchas las oficinas públicas que dan traslado de las resoluciones a los interesados sin mencionar para nada los recursos que pueden interponerse contra aquéllas, produciéndose así, además de una indefensión del particular, una manifiesta conculcación de las disposiciones legales establecidas al efecto, y ello por la misma Administración, que es quien debe muy especialmente cuidar de que se cumplan, siendo por ello necesario corregir estos continuos y graves defectos de las notificaciones en bien del prestigio de la Administración pública y de las relaciones que ésta debe mantener siempre con sus administrados.

La infracción de tales requisitos en las notificaciones viene siendo normalmente sancionada por nuestro Tribunal Supremo con la nulidad, como antes se ha dicho, si es que con tal infracción se ha producido la indefensión del interesado o se ha menoscabado la posibilidad de la defensa de sus derechos o intereses.

En cuanto a la falta de los requisitos a que este epígrafe se refiere, las Sentencias del Tribunal Supremo han recaído en casos diversos que se relacionan a continuación y en los que es constante la declaración de nulidad de la notificación defectuosa.

a) *Notificación sin citar los recursos.*

No debe tenerse por bien hecha y eficaz la notificación del acuerdo cuando en ella se omite, entre otros requisitos, los recursos procedentes y el plazo para interponerlos (*Sentencias de 3 de marzo de 1936, 23 de diciembre de 1939 y 26 de febrero de 1944*).

La Orden resolutoria de un recurso de agravios de 18 de junio de 1947 dice que es ineficaz la notificación en la que no se expresan los recursos procedentes, porque de las faltas imputables a la Administración no deben derivarse perjuicios a los particulares.

del artículo 30 de la Ley de igual fecha, para declararlos exentos de la susodicha tributación tal interpretación debe hacerse sistemática y jurídicamente, puesto que la literal ha sido la que se ha prestado a la duda de si significa tanto los destinados a la alimentación animal como a la humana.

»Como la citada norma reglamentaria alcanza, según su expresión, a los suministros «que se realicen directamente para usos domésticos, entendiéndose comprendidos entre éstos los víveres para el ejército», es evidente que el beneficio fiscal se produce sólo para los víveres que se destinan al consumo personal, como claramente se deduce del destino «para usos domésticos» que usa el texto legal, cuya consideración por la asimilación que hace al ejército hay que referirla solamente a los víveres que se destinan al consumo de las personas y no del ganado de la Guardia Civil.

»Como ya tiene declarado esta Sala en Sentencia de 23 de junio de 1959, que por Orden ministerial de 17 de noviembre de 1942 y con referencia a la misma expresión usada en Reglamentos anteriores quedó determinado que había de entenderse, con el carácter de «usos domésticos», los contratos cuyo contenido se consume en el domicilio del abonado, por lo que supondría conferir un alcance que no admite el buen sentido de dicha expresión contraria a la expuesta, como pretende el recurrente sin fundamento estimable.» *(Sentencia de 30 de octubre de 1959. En igual sentido la Sentencia de 9 de febrero de 1960.)*

C) *Devolución de cantidades indebidamente ingresadas; distinción entre error de derecho y error de hecho y aritmético.*

«Si al girar la referida liquidación se hubiera incurrido en error de hecho, como en error aritmético o de tipo o duplicación de pago, no ofrecería duda que la Sociedad recurrente tendría derecho a que por la Delegación de Hacienda se le concediera la devolución de lo satisfecho de más, mientras que si, por el contrario, el error es de derecho, por interpretar así la legislación vigente dicha Abogacía del Estado, en modo alguno podrá conceder la Delegación de Hacienda la devolución al no ser competente para ello, ya que en la fecha en que se presentó la reclamación económico-administrativa de 29 de julio de 1953, había transcurrido con exceso el plazo que para interponerla señala el artículo 62 del Reglamento de Procedimiento Económico-Administrativo, a contar desde la notificación del acto, o no siendo conocido éste, desde el ingreso de la cuota devengada, ocurrido en 10 de agosto de 1950, y al no hacerlo así la Entidad reclamante la liquidación practicada quedó consentida y firme, sin posibilidad para la Administración de rectificarla, sentado lo cual no procede anular el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo impugnado, confirmatorio de la reso-

lución del Tribunal provincial económico-administrativo de 31 de marzo de 1958 y de la Delegación de Hacienda de 30 de junio de 1953, denegando la devolución del importe del 50 por 100 del impuesto de Derechos reales, cuya liquidación ha sido reclamada en tiempo y forma.» *(Sentencia de 3 de noviembre de 1959.)*

«La devolución del impuesto de Derechos reales solicitada por X. del Delegado de Hacienda de Barcelona tenía por fundamento la no aplicación en la liquidación girada a dicha Sociedad de determinada bonificación fiscal, reducción del 50 por 100 a que la misma estimaba tener derecho, lo que es evidente que entraña cuestión relativa a aplicabilidad de disposiciones y no a error de hecho, de lo que resulta la incompetencia del Delegado para acordar aquélla, siendo lo procedente la interposición contra dicho acto liquidatorio de la reclamación económico-administrativa a que se refiere el Reglamento de 29 de julio de 1924, en su artículo 62, lo que no se hizo.» *(Sentencia de 23 de noviembre de 1959.)*

«Los artículos 6.° y 62 del Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas de 29 de julio de 1924 y 208 y 210 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947, conceden al contribuyente, para exigir la devolución de lo que por error haya satisfecho, un plazo diferente, y establecen un procedimiento, también diferente, según que el error sea de hecho o de derecho, pues en tanto que en el primer caso la correspondiente acción dura cinco años y ha de ejercitarse ante la Delegación de Hacienda, en cambio, cuando el error es de derecho, la subsanación ha de obtenerse interponiendo reclamación económico-administrativa dentro de los quince días hábiles siguientes al de la notificación o, en su defecto, al del ingreso del importe de la liquidación girada.

»La entidad actora sostiene que el error que aduce como base de su pretensión es de hecho, toda vez que consiste en que, por haberse dejado inadvertidamente de acompañar al documento de 28 de septiembre de 1955, que determinó la liquidación discutida, el de la anterior ampliación del capital social acordada en 1948, no se tuvo en cuenta la nota existente al pie de este último documento, expresiva de que el acto objeto del mismo estaba exento de tributar conforme al artículo 51 del Reglamento de 7 de noviembre de 1947, en relación con la Ley de 18 de diciembre de 1946; pero, aparte de que, con arreglo al artículo 123 de aquel Reglamento, cada documento debe ser calificado y liquidado o declarado exento sin que vinculen a la Oficina liquidadora las calificaciones realizadas en otros, nunca cabría olvidar que, como ya tiene reiteradamente declarado esta Sala, entre otras sentencias en las citadas en los Vistos, el error que, cual ahora ocurre, se hace consistir en haberse desconocido o no aplicado una exención tributaria, no es de

hecho, sino de derecho, de concepto o de fondo, porque el error de hecho es el de carácter material, aritmético, accidental e independiente de cualquier opinión o criterio que pueda sustentarse en orden a la calificación jurídico-fiscal del acto o contrato liquidado.

»Sentado lo que antecede, y puesto que habiendo tenido lugar el 21 de octubre de 1955 el ingreso del importe de la liquidación combatida, la reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo provincial se formuló el 16 de marzo de 1957, es manifiesto que tal reclamación ha sido entablada cuando ya había transcurrido con gran exceso el plazo señalado en el artículo 62 del Reglamento de Procedimiento de 29 de julio de 1924 y en el 210 del de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947.» *(Sentencia de 25 de noviembre de 1959.)*

D) *Prescripción de la acción para la liquidación y exacción del Impuesto de Derechos reales.*

«La cuestión que el recurso plantea se reduce a decidir si al presentar en 19 de diciembre de 1955 los herederos del finado don X. instancia solicitando de la Abogacía del Estado de Barcelona que se declarase prescrita, por haber transcurrido más de diez años desde el fallecimiento del causante, ocurrido el 27 de abril de 1939, la acción para la liquidación y exacción del Impuesto de Derechos reales correspondiente a la herencia de dicho finado, se hallaba o no prescrita la mencionada acción.

»Si bien es cierto que con arreglo a los artículos 657 y 661 del Código civil la transmisión de los bienes de don X. a sus herederos se produjo por el solo hecho de la muerte de aquél, y es también exacto que desde entonces empezó a correr el plazo de diez años establecido en el artículo 143 del Reglamento de 1947 para la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto, no lo es menos que la aludida transmisión quedó resuelta y sin efecto al dictarse, en el procedimiento por responsabilidades políticas seguido contra el causante, la Sentencia de 22 de diciembre de 1939, que, con efectos retroactivos al 18 de julio de 1936, confirmó y adjudicó al Estado todos los bienes del indicado causante.

»Para que el tiempo señalado para la prescripción de las acciones comience a contarse y corra es preciso que las mismas puedan ser ejercitadas, y como en el caso de autos la acción administrativa al impuesto de que se trata no fué ejercitable durante todo el tiempo en que, a virtud de la citada Sentencia de 22 de diciembre de 1939, estuvieron adjudicados al Estado los bienes relictos por el señor X., hay que convenir en que la prescripción que había empezado a correr a partir del fallecimiento de ese señor quedó interrumpida a consecuencia de la expresada adjudicación al Estado, volviendo a empezar a correr nuevamente el plazo prescriptivo al quedar aquella sentencia anulada por la

de la comisión liquidadora de responsabilidades políticas de 27 de septubre de 1955.» *(Sentencia de 3 de febrero de 1960.)*

E) *Exención del Instituto Nacional de Previsión.*

«La Ley de creación del Instituto Nacional de Previsión de 27 de febrero de 1908, estableció, en su artículo 32, que el expresado Instituto estará exento, por razón de sus operaciones, bienes y valores, de los Impuestos de Utilidades, Contribución Industrial y Territorial, Seguros, Derechos reales y Timbre, exención establecida también, en cuanto al Impuesto de Derechos reales, en el párrafo 9.º del artículo 3.º de la Ley y 6.º del Reglamento, aplicables al caso de autos, de 7 de noviembre de 1947, párrafo en el que se dispone que gozarán de exención del referido impuesto los actos y contratos en que sea parte obligada al pago el Instituto Nacional de Previsión.

»Si bien con arreglo al artículo 59 del mencionado Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947 en la amortización de cédulas y obligaciones satisfará el impuesto la persona encargada de abonar el importe de los títulos amortizados, ello es con la facultad de descontarlo a los obligacionistas, y como en el pleito aparece acreditado por la Compañía Arrendataria del Monopolio de Petróleos que al reembolsar los bonos amortizados de dicha Compañía que por valor de diez millones de pesetas pertenecían al Instituto Nacional de Previsión, le descontó a éste el correspondiente Impuesto de Derechos reales, o sean cien mil pesetas, hay que reconocer que la circunstancia de que cuando se trata de la amortización de títulos el impuesto lo satisfaga a la Hacienda persona que tiene derecho a retener o descontar, y descontó, su importe al bonista u obligacionista—verdadero sujeto económico del Tributo—, no puede efectar a la virtualidad de la exacción concedida por el citado núm. 9.º del artículo 3.º de la Ley y 6.º del Reglamento de 7 de noviembre de 1947 a favor de los actos y concontratos en que intervenga como obligada al pago de la personalidad jurídica del Instituto Nacional de Previsión.» *(Sentencia de 12 de noviembre de 1959.)*

F) *Bonificación del 50 por 100 de las industrias de interés nacional por un contrato de ejecución de obras con suministro de materiales.*

«La cuestión planteada en esta litis se reduce a determinar si alcanza o no la bonificación del cincuenta por ciento de los impuestos de Derechos reales y Timbre a un contrato de ejecución de obras con suministro de materiales celebrado entre la entidad recurrente y la Dirección General de Puertos y Señales Marítimas.

»Esta Sala, en sus Sentencias de 29 de febrero, 2 y 9 de mayo de 1598, tiene establecido criterio favorable a la procedencia de la reducción fiscal en casos de contratos de suministros a Corporación Local por una empresa cuyo Decreto específico de concesión de interés nacional concretó la bonificación a la escritura o escrituras que se otorgasen con motivo de la liquidación de capital que en el propio Decreto se sancionaba. Se estimó por las aludidas resoluciones que la pertinencia de aplicar la reducción a un acto no comprendido de modo expreso en aquél se deducía del artículo 1.º del Decreto de 14 de marzo de 1947, que hace alcanzar la misma a todos los impuestos del Estado, Provincia y Municipio afectantes a la entidad interesada.» *(Sentencia de 22 de octubre de 1959.)*

G) *Reducción del 90 por 100 del impuesto correspondiente a la primera transmisión de viviendas bonificables.*

«Vistos los Decretos-Leyes de 19 de noviembre de 1948 y 27 de noviembre de 1953, de 24 de mayo y 10 de julio de 1954, reguladores de las viviendas bonificables, el recurrente pretende se le reduzca al 90 por 100 el Impuesto de Derechos reales por la adquisición de las casas, por el motivo de estar acogidas a los beneficios de la Ley de Viviendas bonificables de 19 de diciembre de 1948.

»Las disposiciones vigentes no otorgan, sin duda, los beneficios de reducción del Impuesto de Derechos reales a las primeras transmisiones de fincas iniciada su construcción, sino a las construídas «definitivamente» para viviendas, a fin de evitar el agio fundiario, razón por la cual no se puede acceder a lo suplicado en la demanda.» *(Sentencia de 18 de enero de 1960.)*

2. *Impuesto de Timbre.*

Exención de un Ayuntamiento al amparo del núm. 6.º del artículo 673 de la Ley de Régimen Local.

«La cuestión planteada en la presente litis versa sobre si el Ayuntamiento de X. tiene o no derecho de exención del Impuesto del Timbre del Estado por los libramientos extendidos a su favor y a nombre del Banco de Crédito Local como pago o abono de las cantidades que le son liquidadas por Hacienda Pública de La Coruña en el concepto de su participación en el «Impuesto para la prevención del paro obrero».

»Si bien el artículo 1.º de la Ley del Timbre sanciona el principio general del pago del impuesto por todos los documentos públicos y privados, en virtud de los cuales se constituyan, modifiquen o extingan

derechos y obligaciones de toda especie, la Ley de Régimen Local declara en su artículo 673, 6.ª, la exención de los «actos, contratos o documentos en que intervengan los Ayuntamientos..., siempre que, por ministerio de la Ley, les fuese imputable el pago y no exista facultad legal de repercutirlo sobre otra persona...», privilegio que se entiende concedido de oficio por el artículo 674 de dicha Ley, sin perjuicio de la acción inspectora del Ministerio de Hacienda, por lo que es procedente examinar si, en efecto, concurren en el caso actual las indicadas circunstancias para decidir con acierto la cuestión.

»Habiéndose publicado la Orden del Ministerio de Hacienda de 1 de agosto de 1945, aprobatoria de un modelo de contrato-tipo de préstamo con amortización a plazo largo, en donde se determina que el Banco de Crédito Local es acreedor preferente por razón de préstamo, quedando afectos a su reintegro los ingresos de los recursos municipales, de los que percibirá el Banco directamente las cantidades liquidadas a favor de los Ayuntamientos hasta la cancelación de la deuda, cláusulas que venían siendo reproducidas anteriormente por concierto entre las partes y con el carácter oficial que posee esta contratación, por todo lo cual es preciso concluir que desde el momento en que el Banco queda liberado, por convenio y por Ley, del pago de las contribuciones e impuestos que gravan sus préstamos con los intereses, puesto que los ha de percibir íntegramente y en todo caso de las cantidades liquidadas por la Hacienda al Ayuntamiento reclamante, éste se ve en la imposibilidad de repercutir sobre dicha Entidad bancaria el importe del timbre que, de no mediar esta circunstancia, vendría obligado a pagar y, en su consecuencia, los libramientos expedidos a su favor como deudor del Banco se hallan al amparo de dicha exención, aunque éste los haga efectivos directamente al Estado.» *(Sentencia de 9 de diciembre de 1959.)*

Timbre de Publicidad.

Exención del timbre de publicidad al amparo del artículo 122 del Reglamento del Timbre de 16 de abril de 1956. No procede concederlo a una Caja de Ahorros Municipal.

«Ha de decidirse si la Administración, al no acceder al pedimento de exención del Impuesto del Timbre sobre publicidad formulado por la Caja de Ahorros Municipal de X., ha infringido o no el precepto específico regulador de la materia contenido en el vigente Reglamento del tributo, cual es el artículo 122, apartado 1.º, número once.

»El fundamento para tal negativa ha sido el no estimarse la existencia de similitud entre la entidad peticionaria y la Cruz Roja y Lu-

cha Antituberculosa para las que la exención está otorgada con facultad en el Ministerio de Hacienda de extenderla a otros similares.

»*En ambas instituciones citadas es oportuno ver dos características* que son la exclusivamente benéfico-sanitaria y su ejercicio referido a todo el ámbito nacional, las que no concurren en la Caja reclamante, que, en tal aspecto concreto de la beneficencia, que es subalterno del principal del fomento del ahorro, sólo sostiene unas colonias escolares veraniegas de 170 jóvenes, siendo de otro orden las demás actividades asistenciales y todas restringidas al área especial limitada que se deduce de su denominación, como son una escuela agrícola y otra de educación femenina ubicadas en Burgos.

»Hay que derivar de ello la pertinencia de lo apreciado por el Ministerio de Hacienda al negar la similaridad pretendida, no sólo por la letra del precepto ya aludida, sino por el espíritu restrictivo con que ha de ser interpretado, puesto que se trata de materia de exenciones.» *(Sentencia de 22 de diciembre de 1959. En este sentido también la Sentencia de 3 de febrero de 1960.)*

Tampoco procede esta exención a favor de la Confederación Española de Cajas de Ahorro benéficas.

«Sin duda alguna la Administración, para conceder la exención a las dos Instituciones citadas, ha tenido en cuenta las características singulares, claramente manifestadas a su favor, de ser exclusivamente benéfico-sanitarias y de estricta prestación asistencial filantrópica, que no son de apreciar en la Confederación de las Cajas de Ahorro reclamante, que está calificada oficialmente como órgano directo y complementario del Patronato Oficial que el Poder Público ofrece a las Instituciones Benéficas de Ahorro, para procurar fines de unión y coordinación de las Instituciones de ahorro y educación de las clases modestas, por lo que, aun siendo benéfica, claramente se advierte no es similar, en este orden, a las de las referidas instituciones a que pretende equipararse, por lo que no es aceptable la asimilación pretendida, máxime cuando, además, debe tenerse en cuenta que las exenciones tributarias, cuando no están prohibidas, se hallan restringidas a los términos estrictos de la disposición que las autorice.

»El propio artículo 122 del Reglamento del Timbre de 14 de abril de 1956 condiciona la concesión a la previa declaración del Ministerio de Hacienda de cuáles sean las Entidades que se estiman similares a las referidas instituciones, por lo que es obvio que la decisión ministerial posee amplia facultad para decidir si el caso de que se trata está o no comprendido en el concepto legal de «similares» las instituciones que gozan de expresa exención, norma a seguir que ha sido rectamente aplicada por la Administración.

»La propaganda efectuada por la Confederación cuya exención se solicita, tendente a la atracción del ahorro social, ha de ser tratada en orden al impuesto que se analiza, sin olvidar además su finalidad, idéntica a la que efectúan otras Entidades privadas, por las que también puede canalizarse el ahorro, y que no gozan de la exención que en este caso se pretende, y con ello se crearía una situación de injusta desigualdad.» *(Sentencia de 5 de febrero de 1960.)*

3. *Impuesto de emisión de valores mobiliarios.*

A) *Modificación de estatutos que no constituye supuesto de imposición.*

«Apoyado el acuerdo recurrido en la afirmación de que la modificación estatutaria de 16 de octubre de 1952 entrañaba una alteración en los derechos de la Entidad emisora y en la apreciación de que, como consecuencia de ello y de conformidad con las disposiciones legales antes reseñadas, procedía la aplicación del impuesto al valor de las acciones a que la reclamación se contraía, es, ante todo, de establecer el hecho de que la modificación de que se trata ha consistido en que, habiéndose determinado por el artículo 3.° de los Estatutos de la Sociedad insertos en la escritura de 14 de octubre de 1944 que ésta tenía por objeto «la construcción de obras de carácter oficial o privado, así como contratar servicios y obras con el Estado, las Provincias o los Municipios», y que «previo acuerdo de la Junta General podrá dedicarse además a cualquiera otros negocios de lícito comercio o industria», ello fué después alterado mediante su nueva redacción, transcrita en la escritura de 16 de octubre de 1952, al declarar que el objeto social sería el de «la construcción y contratación de obras y servicios de carácter oficial y privado, explotación de toda clase de industrias relacionadas con el ramo de la construcción y adquisición, venta y administraciones de valores y terrenos».

»Es asimismo de establecer la exactitud de que esa diferencia existente entre la primera y la segunda redacción del repetido artículo 3.° no implica, verdaderamente, modificación de derecho alguno de los accionistas ni alteración en los derechos u obligaciones de la Entidad emisora, al ser lo cierto que la autorización concedida a la misma por la primera de aquellas disposiciones estatutarias para que pudiera dedicarse, en general, a cualesquiera negocios de lícito comercio o industrias tiene que ser, dada esa absoluta generalidad o amplitud, sin excepción ni salvedad alguna, como evidentemente comprensiva de la finalidad concreta o singular relativa al ramo de la construcción, a la explotación de toda clase de industrias relacionadas con el mismo y a la negociación, a tales efectos, de solares y terrenos; todo ello inheren-

te, sin duda, a la finalidad inmobiliaria general, concretada en su denominación oficial, de la Entidad demandante, integrante del negocio de lícito comercio o industria e incluído así en las actividades a que la repetida cláusula fundacional y el artículo 123 del Código de Comercio hacen referencia, autorizándolas, ya que, al haber afectado la modificación debatida, no al objetivo genérico de la Sociedad, sino exclusivamente a la aplicación del mismo, señalando específicamente una de las finalidades en él indudablemente comprendida, ha de ser asignada a ella el principio general de que el género comprende siempre la especie, principio recogido ya por esta Sala en su reciente Sentencia de 30 de enero último, relativa a caso similar al actual, y así a las interpretaciones y aplicación también de la propia Ley, en sus artículos 3.° y 4.°, de 13 de marzo de 1943, siendo además y en concordancia complementaria con ello la doctrina de esta misma Sala, contenida en su Sentencia de 16 de diciembre de 1957, sobre otro caso análogo, concerniente a la aplicabilidad de esa Ley, la de que, dada la redacción de su artículo 4.° en el primer supuesto de su apartado *d)*, ha de entenderse que su restante contenido, con su última expresión de carácter general, se refiere igualmente a innovaciones esenciales sólo a los derechos sustantivos determinados en su artículo 3.° por la Ley de Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951; doctrinas jurisprudenciales ambas que, concordantes con el caso de este procedimiento y por las similitudes y los razonamientos que antes se han expuesto, imponen ahora su reiteración.) *(Sentencia de 30 de octubre de 1959.)*

«Apoyado el acuerdo recurrido en la afirmación de que aquella modificación estatutaria de 1945 entrañaba una alteración de los derechos y obligaciones de los tenedores de las acciones y en la apreciación de que, como consecuencia de ello, procedía la aplicación del impuesto al valor nominal de las nociones de que trataba, es, ante todo, de establecer el hecho de que la modificación consabida ha consistido en la supresión, constatada en aquella escritura pública, de la cláusula adicional A. de los Estatutos iniciales de la Sociedad, cláusula adicional resultante de la otra escritura notarial, a que también lo actuado se refiere, de 15 de octubre de 1933, y expresiva sustancialmente del derecho preferente de los tenedores de títulos para adquirir los que otros tenedores pretendieran enajenar, de la intervención de la Sociedad en su negociación, con fijación de su precio y de la posibilidad de que por la misma se consideraran nulas y sin efectividad frente a ella las transmisiones que se verificaron con infracción de lo dispuesto por esa cláusula adicional.

»Ya esta misma Sala, en casos similares al de que ahora se trata, y especial o más recientemente en sus Sentencias de 12 de noviembre de 1934, 16 de diciembre de 1957 y 30 de octubre último, se ha pronunciado esencialmente en el sentido de que las variaciones sobre que

versa el artículo 4.° en su apartado *d)* anteriormente reseñado, y la Orden correlativa de 30 de julio de 1952 únicamente, en su alcance fiscal, pueden autorizar un segundo devengo del impuesto de emisión cuando afecten a derechos sustantivos de los tenedores de los títulos, porque tal precepto legal, en primer término, se refiere a modificaciones relativas a aumento o disminución del valor nominal de los títulos circulantes o variación del tipo de interés, o sea a innovaciones esenciales, y porque si bien a continuación alcanza también otras circunstancias que entrañan alteración en los derechos u obligaciones del tenedor o de la entidad emisora, dada la importancia de aquellas modificaciones que en primer lugar cita, tal subsiguiente expresión de carácter general debía ser, lógicamente, interpretada en el sentido que antes se ha expresado, siendo además de recordar aquí, como determinante igualmente de esta interpretación, que en la citada sentencia de 12 de noviembre de 1954 se declaró no podían dar lugar al nuevo devengo entonces y ahora discutido las variaciones afectantes a la preferencia de unos títulos sobre otros, en cuanto al cobro de sus intereses a fijar y a la reducción de un cincuenta por ciento de los beneficios de la cantidad destinada a reservas; alteraciones cuyas *significación* y trascendencia son análogas a las del presente caso.

»La doctrina jurisprudencial que en síntesis se ha recogido y reseñado aparece, asimismo, apoyado en la Ley sobre Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951, al invocar su artículo 3.°, como determinante de que los derechos sustanciales de los socios accionistas sean, como mínimo, el de participar en el reparto de las ganancias sociales y en el patrimonio resultante de la liquidación, el preferente de suscripción en la emisión de nuevas acciones y el votar en las Juntas generales, cuando se posee el número de *acciones que los* Estatutos exijan para el ejercicio de este derecho; y el estimar que solamente cuando se tratare de tales derechos sustantivos podría ser aplicable, con acierto, en su apartado *d)*, el artículo 4.° de la Ley mencionada de 13 de marzo de 1943.» *(Sentencia de 11 de noviembre de 1959.)*

«Se discute en el pleito si la modificación del artículo 4.° de los Estatutos de la Sociedad recurrente, realizada mediante escritura pública de 14 de marzo de 1955, en el sentido de prorrogar indefinidamente la vida de la indicada Sociedad, que se había constituído en 14 de octubre de 1920 por un plazo de cincuenta años, motiva o no nuevo devengo del impuesto sobre la emisión de acciones en cuanto a las denominadas preferentes que la actora tenía en circulación.

»El acuerdo recurrido, para estimar que la modificación de que se deja hecho mérito determina nuevo devengo del impuesto sobre emisión de valores mobiliarios, se funda en que si bien en el artículo 4.° de los primitivos Estatutos sociales, después de establecer que la Sociedad durará cincuenta años, se añade que dos años antes de ese término la

Junta General podrá acordar su prórroga por tiempo indefinido, es lo cierto que tal prórroga no se acordó dos años antes de expirar el plazo de los cincuenta, sino con mucha antelación a dichos dos años, en que toda prórroga del plazo de duración de una Sociedad entraña alteración de los derechos de la Entidad y de los de los tenedores de los títulos por ella emitidos, y en que, con arreglo al artículo 3.° de la Ley de 13 de marzo de 1943, el impuesto se devenga por el hecho de haber sido puestos en circulación los valores mobiliarios, y conforme al apartado *d)* del artículo 4.° de la misma Ley, se entiende que han sido puestos en circulación los expresados valores 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.

»En interpretación del citado apartado *d)* del artículo 4.° de la Ley de 13 de marzo de 1943, esta Sala tiene ya repetidamente declarado, entre otras Sentencias en las de 12 de noviembre de 1954 y 16 de diciembre de 1957, que las modificaciones de los títulos circulantes, a las que genéricamente hace referencia aquel apartado, sólo producen nuevo devengo del impuesto de que se trata cuando afectan a alguno de los derechos que como sustantivos o sustanciales enumera el artículo 39 de la vigente Ley de Sociedades Anónimas, precepto en el que no figura el derecho que la Administración supone alterado; pero, además, es el caso que del contexto del artículo 4.° de los Estatutos de la Sociedad demandante, según se hallaba redactado con anterioridad a la escritura de 14 de marzo de 1955, claramente aparece que aquélla se constituyó por un plazo de cincuenta años, condicionado a que la Junta General no acordase, antes de los dos últimos años del susodicho plazo, prorrogarlo a tiempo indefinido, y, por tanto, si la Sociedad, en uso de un derecho aceptado y reconocido en el momento de la emisión de las acciones preferentes, acordó, cual lo hizo, la aludida prórroga con antelación a los dos últimos años del plazo por el que originariamente se había constituído, ello no puede implicar modificación o alteración en los derechos u obligaciones de la Empresa o de los accionistas, porque una y otros vinieron sometidos al mencionado artículo estatutario, y éste rigió, en consecuencia, la emisión de las expresadas acciones preferentes, en cuanto a la posible duración de los mismos.» *(Sentencia de 18 de enero de 1960.)*

B) *Modificación que constituye supuesto de imposición.*

«De la comparación de la redacción de los primitivos Estatutos sociales de la Sociedad X., con la resultante de la escritura pública de 30 de abril de 1954, aparece que en ésta se reconoce a las acciones nú-

meros 1 a 40.000 y 141.104 al 220.000, es decir, a las suscritas por el Instituto Nacional de Industria, preferencia para el cobro de un dividendo del 5 por 100 anual, y para el reembolso del valor nominal de los títulos al disolverse la Sociedad; preferencia que antes no tenían las indicadas acciones, y que, por implicar una sustancial modificación en los derechos inherentes a las mismas, hace procedente nuevo gravamen fiscal por el impuesto de que se trata.» *(Sentencia de 31 de diciembre de 1959.)*

4. *Impuesto de negociación de valores mobiliarios.*

Base imponible. Asignación capitalizable a efectos de determinarla.

«Es indudable que la asignación al «Fondo de Renovación de Maquinaria e Instalaciones» que por la cantidad de 1.169.920,11 pesetas acordó la Entidad demandante en Junta General de 12 de diciembre de 1954 deducir de los beneficios obtenidos en el ejercicio del propio año, se halla sujeta a los mencionados preceptos que le son de aplicación y, por tanto, es capitalizable a los efectos de computar la base impositiva por el impuesto de negociación de acciones, ya que se trata de una reserva real y efectiva, integrado por beneficios sociales, y aunque esté regulada por la Ley de 20 de diciembre de 1952, como toda reserva de «Previsión para la renovación y ampliaciones industriales» a los efectos de que las asignaciones a la misma, cuando reúnan los requisitos que la citada Ley señala, sean desgravables de la cuota de beneficios de la Tarifa 3.ª de Utilidades, no por ello pierden su carácter de reserva efectiva y, en consecuencia, no puede deducirse la indicada cantidad de los referidos beneficios, por ser improcedente hacer aplicación al impuesto sobre Negociación de acciones de las normas de la desgravación que privativamente para la Contribución sobre Utilidades se establecen en la misma Ley; y así lo entendió la empresa recurrente cuando en su declaración jurada presentada en la Administración de Rentas Públicas, a los efectos de la liquidación sobre Utilidades, Tarifa 3.ª, deduce de los beneficios obtenidos en el ejercicio de 1954, al amparo de la mencionada Ley, la cantidad de «Fondo de Renovación de Maquinaria e Instalaciones», criterio que sostiene en su escrito de alegaciones unidos al mismo.» *(Sentencia de 9 de noviembre de 1959.)*

IV. Impuestos sobre el gasto

1. *Impuesto general sobre el gasto (Contribución de Usos y Consumos.)*

A) *Impuesto sobre la sal común.*

El consumo de sal nacional empleada en mares libres a bordo de buques pesqueros españoles para preparar y conservar el pescado que capturan, no está sujeta al Impuesto.

(Las sentencias de 17 de octubre (2) y 2 de noviembre de 1959, reproducen la constante doctrina sobre este punto. El Abogado del Estado se allanó a las correspondientes demandas.)

B) *Impuesto sobre la fundición.*

a) *Actividad inspectora.*

«La Orden ministerial de 26 de junio de 1958, dictada en interpretación del apartado 5.º del artículo 23 del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos de 28 de diciembre de 1945, fundándose en la prevenido en el primer párrafo del artículo 7.º de la Ley de Inspección de Tributos, de 20 de diciembre de 1952, y en que la actividad que origina la imposición a que se refiere el aludido precepto reglamentario es la de importación del producto gravado, dispone que la actuación inspectora a nombre del importador se efectúe, en cuanto lo permitan los antecedentes para ello existentes, en el domicilio del Agente de Aduanas que presentó la declaración de despachos; y como del expediente aparece que la Agencia de Aduanas en cuyas oficinas se extendió el acta discutida fué la que intervino en la importación de las mercancías y presentó las declaraciones para la liquidación provisional del impuesto correspondiente a tal importación, es manifiesto que el acta expresada no adolece de la invalidez que la recurrente le atribuye.» *(Sentencia de 10 de diciembre de 1959. En el mismo sentido, las Sentencias de* 1, 12, 15, 21, 22 (2), 24 (2), 26 *y* 31 *de diciembre de* 1959; 15 (3), 25, 27 *y* 28 *de enero de* 1960; 1, 6, 9, 11 (2) *y* 18 *de febrero de 1960.)*

b) *Liquidación definitiva y prescripción.*

«Se aduce también en la demanda que el mencionado apartado 5.º del artículo 23 del Reglamento de 28 de diciembre de 1945 exige que las Delegaciones de Hacienda, una vez recibidas de la Aduana las de-

claraciones que motivaron la liquidación provisional, procedan a su liquidación definitiva dentro de los quince días siguientes, y que, en consecuencia, no era legalmente dable practicar, como se hizo en el expediente de autos, la liquidación definitiva después de transcurrido el indicado plazo; pero al razonar así se olvida que no es el artículo 23, sino el 47 de aquel Reglamento, el que regula la prescripción de las cuotas liquidadas, señalando para esa prescripción los plazos fijados en la Ley de Administración y Contabilidad de 1 de julio de 1911, por lo que, cualquiera que sea la responsabilidad a que pueda dar lugar el que la elevación a definitiva de la liquidación provisional se realice después del término de quince días, establecido en el apartado 5.º del artículo 23 del Reglamento, ello no afecta en modo alguno a la validez de la liquidación definitiva practicada con retraso, cuando éste no es superior a lo previsto en el artículo 47 en materia de prescripción de cuotas, como ha venido a corrobarlo la citada Orden de 26 de junio de 1958, la cual, dado su carácter interpretativo o aclaratorio, no puede ofrecer duda que es aplicable a los casos ocurridos estando en vigor el precepto por ella interpretado.» *(Sentencia de* 10 *de diciembre de* 1959. *En el mismo sentido las Sentencias de* 1, 12, 15, 21, 22 (2), 24 (2), 26, 31 (2) *de diciembre de* 1959; 15 (3), 25, 27, 29 *de enero;* 6, 9, 11 (2), 18 *de febrero de* 1960.)

c) *Competencia del Jurado Central.*

«Lo antes expresado destaca que por la Administración de Rentas de X., al elevar a definitiva la liquidación de usos y consumos impugnada en el presente recurso, se alteró la debida tramitación formal, porque al levantar el Inspector actuario la correspondiente acta, conforme a lo dispuesto en el párrafo dos del artículo 18 del texto refundido del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos de 28 de diciembre de 1945, lo elevó al Jurado Central, no siendo procedente, porque habiendo reclamado el contribuyente, lo correcto hubiera sido dictar acuerdo administrativo declarando bien realizado el acto de la Inspección y notificar que contra el mismo podía ejercitarse la vía económico-administrativa, pero no elevar al Organismo *de facto* de la Administración Central el escrito de protesta, juntamente con el informe de la Inspección, pues de ese modo no podía discutirse la cuestión de derecho que planteaba el contribuyente, produciéndose indefensión del mismo, ya que se fijaban por el Jurado unas bases inalterables antes de decidirse si era o no pertinente determinarlas.

»La doctrina que viene declarando el Tribunal Supremo, entre otras Sentencias, en la de 25 de abril de 1959, sobre que el Jurado Central sólo puede resolver sobre cuestiones de hecho, y que únicamenet cuando sus acuerdos son de ese tipo tiene competencia para decidir sobre los ex-

tremos sometidos a su resolución, se fundamenta en no cerrar la vía económico-administrativa para resolver las cuestiones de derecho que puedan plantear los contribuyentes, aunque una vez resuelta la cuestión pueda surgir la competencia del Jurado para la fijación de la base impositiva, lo que no quiere decir que pueda resolver el Jurado antes de que la Administración decida sobre la cuestión de derecho alegada, cual ocurre en el caso de autos, en el que el propio Jurado Central, en su acuerdo, dice literalmente, después de fijar la base a razón de 0,68 pesetas kilogramo por peso bruto, «no pronunciándose sobre el plazo de validez para practicar la definitiva, ni sobre la procedencia o no del levantamiento del acta por diferencia, por el concepto de fundición, por corresponder tal competencia a la Administración de Rentas y, en su caso, al Tribunal Económico-Administrativo», de lo que resulta que el propio Organismo de la Administración Central debió reponer el trámite al momento en que la Delegación de Hacienda, sin resolver sobre las peticiones que se formularon ante ella, elevó las actuaciones al referido Jurado, sin que purifique esa infracción el hecho de que el contribuyente alegase directamente ante el Organismo antes mencionado, reiterando sus anteriores peticiones, porque esa nueva reiteración obligaba a la Administración activa a reponer el trámite omitido, sin declararse incompetente para resolver sobre esos pedimentos, por lo que es obligado concluir que se ha producido la nulidad de actuaciones desde el momento en que, protestándose de la validez del acta de 25 de mayo de 1955, no se dictó acto administrativo declarando bien hecho dicho documento, notificándolo al contribuyente, con expresión de su carácter de reclamable en vía económico-administrativa, y, por consiguiente, la reposición de las actuaciones al expresado momento administrativo, con anulación de todo lo posteriormente actuado, incluso la liquidación girada por el concepto a que hace referencia este recurso.» *(Sentencia de 16 de diciembre de 1959.)*

d) *Comprobación global de liquidación provisional.*

«La comprobación global practicada tampoco puede anular el acta modelo 9, porque se han examinado en la misma individualizadas las declaraciones que para el despacho aduanero de las mercancías presentó el recurrente, que reconoce que han sido apreciadas «correctamente en el aspecto económico», por lo que es evidente que sólo impugna la comprobación, que no había levantado un acta por cada declaración. Y como ello no ha producido indefensión ni ha lesionado económicamente al contribuyente, según su propia manifestación, es incuestionable que no ha lugar a apreciar la pretendida nulidad del acta suscrita por el Inspector actuario, declarándola bien hecha y sin vicio que la

invalide.» *(Sentencias de 22 de diciembre de 1959. En el mismo sentido las de 15 (2), 27, 28 de enero; 1, 6, 9, 11 (2) y 18 de febrero de 1960.)*

C) *Impuesto sobre el papel, cartón y cartulina.*

El papel celofán está gravado por este concepto.

«La Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 creó la Contribución de Usos y Consumos, y en su artículo 72, en armonía con el 75 del Reglamento de 29 de diciembre de 1945, para su ejecución, sujeta a la misma al «papel, cartón y cartulina»; que la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 22 de diciembre de 1955, en relación con la Contribución expresada, autoriza al Ministro de Hacienda, en su artículo 13, *b)*, para establecer un impuesto, al tipo máximo del cinco por ciento, sobre determinados artículos denominados comercialmente «plásticos, *con exclusión de los que se hallen ya gravados actualmente por la Contribución de Usos y Consumos*», y haciendo uso de la referida autorización, y de conformidad con lo dispuesto en el aludido precepto, el Ministerio de Hacienda, por Decreto de 11 de enero de 1957, estableció un Impuesto sobre plásticos integrado en la Contribución de Usos y Consumos, adicionando, para su regulación, un capítulo al libro I del citado Reglamento de 28 de diciembre de 1945, en cuyo artículo 137 se especifican las materias plásticas que quedan sometidas al gravamen de la mencionada Contribución.

Según aparece de las declaraciones trimestrales de ventas presentadas por la Entidad demandante a la Delegación de Hacienda de X., a los efectos de tributación del papel celofán, su manipulado y papel corriente», por Contribución de Usos y Consumos—Impuesto sobre el Gasto—dicha Entidad vino tributando en este concepto hasta el 11 de enero de 1957, fecha del Decreto estableciendo el Impuesto sobre Plásticos, siendo evidente, como claramente se infiere de lo preceptuado en el apartado *b)* del artículo 13 de la Ley de 22 de diciembre de 1955, que el «papel celofán», por hallarse gravado con anterioridad a la publicación de esta Ley por la Contribución de Usos y Consumos, quedaba excluído, en virtud de lo dispuesto en dicho precepto, del Impuesto sobre plásticos, por lo que no le es de aplicación lo estatuído en el capítulo 31 del libro I del citado Reglamento de 28 de diciembre de 1945, adicionado a éste por el Decreto aludido, como pretende la parte actora; y así lo entendió la Comisión Mixta, formada por los representantes de la Industria Papelera y del Ministerio de Hacienda, al incluir en el Convenio, entre los productos gravados con el Impuesto sobre el gasto, el «papel celofán», y dicho Ministerio al oprobar aquél por la Orden de 14 de junio de 1958, objeto de impugnación en el presente recurso.» *(Sentencia de 17 de diciembre de 1959.)*

2. *Renta de Aduanas.*

Aforos.

a) *Acetato de amilo.*

«Manifestándose en la puntualización de la expresada mercancía, sin contradicción por parte de la Administración, que tal mercancía tiene como uso industrial el de ser empleada en la fabricación de penicilina en su proceso de extracción, y apareciendo del informe emitido por el Laboratorio de la Dirección General de Aduanas que se trata de un producto comercial no puro, es obligado reconocer que la circunstancia de que el referido producto sea químicamente un éster, no es suficiente para llevarlo a la partida 933, aplicable, conforme a la doctrina de las sentencias citadas en los Vistos, a los ésteres aromáticos y volátiles de empleo en perfumería, y no a los de utilización en procesos industriales distintos de los de fabricación de esencias y perfumes, pues en este caso como productos químicos comerciales no mencionados en otra partida deben aforarse por la 975.

»Si a lo expuesto se añade que, atendido el precio del producto discutido y el importe de los derechos resultantes de aplicarle la partida 933, esa aplicación iría en contra de lo dispuesto en el apartado E. de la Base 4.ª de la Ley de Reforma Arancelaria de 20 de marzo de 1906, según cuyo precepto los productos de la industria, y entre ellos los químicos, pagarán del 15 al 50 por 100, como máximo, de su valor en concepto de derechos arancelarios, no puede ofrecer duda la procedencia de estimar el recurso y anular la resolución combatida.» *(Sentencia de 24 de octubre de 1959.)*

b) *Aparato de Rayos «X» para verificación de piezas metálicas en industria metalúrgica y cuadro de mando y distribución eléctrica.*

«De los diferentes elementos de juicio obrantes en el expediente, y muy especialmente de la descripción que del aparato de rayos «X» puntualizado en la primera partida de orden, se hace en el folleto unido a aquél, aportado por la Entidad recurrente y no impugnado por la Administración, aparece con toda claridad que el aludido aparato se utiliza para verificar y comprobar las piezas metálicas elaboradas en la industria metalúrgica, cuyo manejo tiene que efectuarse por personal especialmente capacitado, todo lo cual le da el carácter de aparato de ensayo en laboratorios científicos o industriales, por lo que, en su consecuencia, procede la aplicación a dicha mercancía de la partida

arancelaria 700, y no de la 551, pretendida por la referida Entidad.

»Con referencia al cuadro de mando que en la octava partida de orden se puntualiza de la descripción referida, se deprende que los diferentes elementos que integran el aparato de rayos «X» importado, y que son indispensables para su funcionamiento, se encuentra el mencionado cuadro de mando, el cual no puede ser utilizado con independencia de aquél, con el que forma un conjunto o unidad; por lo que su adeudo debe realizarse también por la partida arancelaria 700, que corresponde al aludido aparato, y no por la 630, invocada por la parte actora.» *(Sentencia de 19 de noviembre de 1599.)*

c) *Reductor de velocidad.*

«Es doctrina jurisprudencial reiterada por el Tribunal Supremo, entre otras sentencias en las citadas en los Vistos, que cuando los reductores de velocidad hubieren sido concebidos, diseñados y realizados para una máquina o instalación, formando parte integrante de la misma, sin que puedan utilizarse en otra distinta, deben adeudar por la partida arancelaria que a esa máquina e instalación en su totalidad corresponda, que en el caso contemplado es la 538, por lo que carecen de aplicación al mismo las Sentencias de 18 de diciembre de 1950, 18 de mayo de 1953 y 30 de diciembre de 1955, citadas por el representante de la Administración en su escrito de contestación a la demanda, que resuelven casos referentes a reductores de velocidad acoplables a cualquiera clase de máquina» *(Sentencia de 20 de noviembre de 1959.)*

d) *Máquina mandrinadora y accesorios.*

«No es función propia de la máquina mandrinadora la de fresar, no aplicándola un dispositivo o aparato complementario, como el expresado en el anterior Considerando, y como así se ha estimado en la Sentencia de 6 de octubre de 1958 en un caso análogo.

»La máquina mandrinadora y los accesorios enunciados en el Considerando primero exceden de 10.000 kilos, peso bruto, por lo que procede aplicar la Partida 538 en relación con la 534, por referirse a máquinas herramientas para trabajar metales superiores a dicho peso bruto.

»No es de aplicación la Orden de 8 de julio de 1936, dictada con relación al aforo de aceros especiales, pues aunque admite la norma que cuando una mercancía sea susceptible de aforo por dos Partidas distintas debe asignársele la que determina la aplicación de mayores aranceles, no sucede esta circunstancias en esta ocasión, ya que se trata de una mandrinadora, puntualizada separadamente de la fresadora,

que no puede realizar esta labor, sin un dispositivo complementario, que, acoplado a aquélla, entonces sí le permita fresar, según ya hemos examinado; y sólo con este dispositivo se puede llamar mandrinadora-fresadora, y sin él sólo mandrinadora.

»No es posible, como se deduce de lo expuesto en el Considerando anterior, gravar la mandrinadora propiamente dicha y sus accesorios, objeto del recurso, por la Partida 549, apartado *a)*, de los Aranceles de Aduanas, por referirse exclusivamente a las fresadoras.» *(Sentencia de 23 de noviembre de 1959.)*

e) «*Colina*».

»El producto en cuestión figura puntualizado como «acetilcolina cloruro, envasada en botellas de vidrio», el cual, si bien el Laboratorio de la Aduana considera «como un alcaloide», el informe emitido por la Real Academia de Farmacia afirma más su propia naturaleza al sostener que la colina es una vitamina que no solamente contribuye a impedir la degeneración grasa del hígado, sino que actúa en el organismo como una verdadera hormona al transformarse en acetil-colina, por lo cual no debe ser considerado como alcaloide, sino como producto químico, «aunque tenga relaciones varias con ellos».

»Como ya tiene reiteradamente declarado el Tribunal Supremo en las sentencias mencionadas, que al no atribuirse al producto químico citado la condición pura y exclusiva de alcaloide, sino más bien la de una vitamina de empleo comercial, no puede ser aforado por la Partida 943, como lo ha sido, que se reserva especialmente a los alcaloides, y sí por la 975, que afora «los productos químicos no expresados comerciales», que por ello conviene al producto en cuestión, no procediendo hacer expresa condena en costas.» *(Sentencia de 14 de diciembre de 1959. En igual sentido la Sentencia de 16 de enero de 1960.)*

f) *Trifenilfosfato.*

«El Laboratorio Central de Aduanas ha informado en el expediente que el fosfato de trifenilo es un éster del ácido fosfórico y que éste es un ácido inorgánico, lo cual no priva a aquél de su condición de éster, y en casos anteriores, como el resuelto por Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de octubre de 1958, que los ésteres, en general, son líquidos volátiles de olor agradable y de empleo usual como perfumes o disolventes, circunstancias que no se dan en el fosfato de trifenilo, ya que éste es un producto sólido, sin olor, de elevado punto de ebullición, por lo que no puede emplearse como perfume o disolvente, siendo su única aplicación como plastificante.

»El Tribunal Supremo tiene sentado el criterio jurisprudencial, entre otras, en sus Sentencias de 3 de noviembre de 1955, 15 de noviembre de 1956 y 30 de septiembre de 1957, que la Partida 933 tiene su aplicabilidad sólo para los ésteres usados en perfumería por su agradable olor, y que los que únicamente sirven como plastificante en pinturas y otras aplicaciones de la industria han de ser aforados por la Partida 975, que comprende los productos químicos comerciales no expresados en otras partidas; por tanto, es manifiesto que ha de llevarse a ésta la mercancía de autos.» *(Sentencia de 26 de enero de 1960.)*

g) *Carretes de aluminio.*

«Se ventila en el litigio si los carretes de aluminio en que venía enrollada la fibra de perlón despachada con declaración número 4067/58 de la Aduana de Irún, deben adeudar por la partida arancelaria 463, aplicada por la Administración, o son, como pretende la Entidad recurrente, libres de derechos, a tenor del apartado *b)* de la regla 3.ª del caso 12 de la disposición 5.ª del Arancel, apartado según el cual son envases y paquetes interiores libres de derechos las tablas, palos, armazones, carretes, canillas y cartones sobre los que se arrollan o acondicionan los hilados.

»Ya tiene declarado el Tribunal Supremo, entre otras sentencias en las de 17 de mayo y 14 de junio de 1958, resolutorias de casos análogos al que ahora se trata, que el apartado antes mencionado no es aplicable a los carretes constituídos por materias que, como el aluminio o el duraluminio, tienen un estimable valor intrínseco y comercial, y por su resistencia son susceptibles de ser posteriormente empleados para diferentes usos.

»En atención a ello, y comprendiéndose en la Partida 463, por la que se efectuó el aforo de los carretes discutidos, las manufacturas de aluminio y sus aleaciones no expresadas en otras partidas, hay que convenir en la procedencia de desestimar el recurso, sin que existan motivos para una especial imposición de costas.» *(Sentencia de 9 de febrero de 1960.)*

h) *Maquinaria para la preparación y conservación de piensos.*

«Si bien es cierto que la finalidad de contribuir a la elaboración de los piensos a que toda la maquinaria viene destinada confiere carácter a las mercancías para ser aforadas por la Partida única 572, esta cualidad no puede deducirse solamente de su naturaleza o estructura, transformable en otra diferente, sino en los documentos oficiales que acreditan un auténtico destino de toda la maquinaria importada, sin dis-

tincóin alguna, en cuanto poseen un común origen y finalidad, y así, la báscula, el cuadro de mandos eléctrico y demás aparatos complementarios, en este caso, está demostrado por la licencia de importación y certificados de la Jefatura Agronómica de Valladolid y de la Secretaría General Técnica de Agricultura, que son destinados, con todos lo demás, a una Empresa única, colaborando en ella como aparatos o instrumentos auxiliares a la explotación final de la instalación mencionada, por lo que, de acuerdo con un criterio constante de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, al ser aparatos, instrumentos y utensilios importados con destino a servir o formar parte de una determinada instalación industrial unitaria, han de ser tarifados por la partida común a todos ellos, que en este caso es la 572, por cuanto se refiere a «maquinaria para la preparación y conservación de alimentos para el ganado», y sus piezas de recambio, y no por las que lo han sido.» *(Sentencia de 23 de febrero de 1960.)*

V. Haciendas locales

1. *Impuesto de Plus-valía; Tasa de equivalencia. No tiene efecto retroactivo; naturaleza de este gravamen.*

«Considerando los antecedentes del impuesto, se aprecia que ya desde la implantación del arbitrio de «plus valía» por Real Decreto de 13 de marzo de 1919, éste se venía exigiendo a las entidades permanentes sobre el incremento del valor de sus terrenos, producido entre el comienzo y el final del período impositivo, una vez firmes las Ordenanzas que lo regulan, requisito este último que fué reiterado por el Estatuto Municipal (art. 425), naciendo, decía su artículo 425, la obligación de contribuir en la fecha de terminación del período correspondiente al gravamen establecido, y el Decreto de ordenación de las Haciendas locales de 25 de enero de 1956, que en su artículo 105 dispuso que los períodos uniformes de diez años establecidos para la exacción de la «Tasa de equivalencia» de las entidades permanentes se exigieran desde la fecha en que entrara en vigor la ordenanza respectiva, criterio ratificado por la Ley de Régimen Local de 16 de diciembre de 1950, artículo 514, y así venía siendo interpretado por Orden ministerial de 19 de octubre de 1921 al resolver una consulta de las Cámaras de la Propiedad, que declaró expresamente que la tasa de equivalencia carece de retroactividad por no ser admisible computar y gravar períodos anteriores a la fecha de la Ordenanza que establece la exacción, de todo lo cual se infiere que la tasa discutida no debe gravar más períodos que los devengados después de la fecha en que fué implantada.

»Al extenderse la Tasa de equivalencia a las sociedades mercantiles por la Base 10 de la Ley de 3 de diciembre de 1953 y Decreto para su

aplicación de 18 de diciembre del propio año, el artículo 48 de este último dispuso literalmente: «Las Asociaciones, Corporaciones, Fundaciones y Sociedades civiles y mercantiles, de todas clases, estarán sujetas a dicha tasa en los períodos establecidos en las ordenanzas fiscales respectivas», lo que, puesto de acuerdo con los preceptos legales antes considerados, significa que hasta tanto que la ordenanza que la regula no se publique no nace la obligación de tributar, como no nace obligación legal alguna hasta que se promulgue la norma o el texto que la dé vida o establece o regula, criterio que, sobre ser el tradicional en toda clase de derecho, se halla, además de sancionado por los precedentes, recogido por el artículo 516 de la Ley de Régimen Local vigente al decir que «la exacción de este arbitrio... se realizará mediante tasaciones generales de los bienes contributivos durante períodos de diez años, computados desde la fecha en que entrase en vigor la ordenanza respectiva», de lo cual claramente aparece sancionada la irretroactividad de la referida ordenanza a períodos de tiempo anteriores a su nacimiento.

»Frente a los razonamientos anteriores se opone por el Ayuntamiento recurrente de X. el texto de la Disposición transitoria 1.º de la Ley de 3 de Diciembre de 1953, como argumento legal en contrario que dice: «La presente Ley comenzará a producir efectos incluso por lo que respecta al devengo de las cuotas o recargos, y participación de los diferentes arbitrios, en 1 de enero de 1954», y como devengar es exigir o adquirir derecho a alguna percepción, es obligado admitir que el devengo de la «Tasa de equivalencia» durante el período discutido fué devengada el 1 de enero de 1954, y comprende a la década anterior, los derechos adquiridos al amparo de esta norma son, pues, intangibles y no pueden ser afectados por las disposiciones posteriores que se alegan de contrario que no los derogan expresamente.

»El literal razonamiento anterior pretende deducir de la palabra «devengo» un significado que no le corresponde estrictamente, puesto que cuando el texto legal invocado afirma el derecho de las Corporaciones municipales a «devengar» las tasas y demás impuestos en 1 de enero de 1954, no dice que tenga derecho a «devengarles» con fecha anterior, sino, por el contrario, expresamente se declara que «la ley comenzará a producir efectos...», de donde, puestos en concordancia ambos párrafos, se concluye que devengar en el sentido que la Ley le confiere significa derecho a percibir o cobrar las tasas desde el momento en que la Ley afirma que empieza a producir efectos, o sea desde 1 de enero de 1954, fecha inicial no para contabilizar o calcular el importe del tributo, como parece deducirse de la interpretación del recurrente, sino de nacimiento del tributo mismo, que es uno y el principal de los efectos de aquélla, por lo que resulta evidentemente excesivo equiparar el término devengo como el derecho a exigir impuesto o tasa, con anterioridad al 1 de enero de 1954, porque esta última parte netamente

jurídica no entra en la acepción gramatical que el propio recurrente le atribuye, sino, al contrario, se limita al significado estricto que queda razonado.

»A mayor abundamiento, como ya tiene reiteradamente declarado esta Sala, las leyes fiscales, por su carácter gravoso, son de interpretación estricta o restrictiva y no retroactiva (Sentencias de 23 de marzo de 1950, 25 de mayo de 1951, 13 de diciembre de 1953, 24 de mayo de 1951, 18 de junio de 1954.....), la «tasa de equivalencia» es un impuesto que, aun siendo de la misma naturaleza jurídica que el «canon de plus valía», por identidad de objeto y sujeto, por la base del incremento gravado, difieren, ya que en la tasa es periódica y fija, e indeterminada en el otro, por lo cual no pueden equipararse en ambos conceptos tributarios el momento de calcular la base de gravamen, y, por último, que el problema se halla previsto y resuelto, en el sentido en que va razonado, por la Ley de Régimen local de 24 de junio de 1955 (texto refundido), al establecer en su disposición transitoria 8.ª, refiriéndose a esta exacción, que para las Sociedades civiles y mercantiles se entenderá cerrado el primer período de la imposición del arbitrio sobre incremento de valor de sus terrenos al vencimiento del período en curso en esta fecha de 1956, que para las sociedades no civiles o mercantiles de carácter permanente estuviere establecido en las ordenanzas fiscales respectivas, a fin de que vayan todas reguladas por el mismo principio de uniformidad, de lo cual se deduce con precisión cuál es la fecha final o de cierre del primer período imponible en las Sociedades mercantiles con carácter permanente, a continuación del cual ya en lo sucesivo todas marcharon al unísono uniformadas, por lo que es obligado concluir que sólo el período excedente hasta este momento es gravable.» *(Sentencia de 23 de noviembre de 1959.)*

2. *Exención de Contribuciones especiales al amparo del apartado* d) *del artículo 468 de la Ley de Régimen Local.*

«La exención pretendida por la recurrente se halla regulada por el apartado *d)* del artículo 468 de la Ley de Régimen Local de 16 de diciembre de 1950, que exime de las contribuciones especiales por incremento de valor a los inmuebles afectos a la explotación de servicios de utilidad pública, propiedad de las Empresas concesionarias de dichos servicios, cuando tales bienes hayan de revertir al Estado, a la Provincia o al Municipio de la imposición o a las respectivas Mancomunidades o Agrupaciones municipales sin indemnización de su valor, pero es lo cierto que en el párrafo 2.° del mencionado artículo también se establece que, «sin embargo, cuando el coste total de las obras, instalaciones o servicios no fuese cubierto íntegramente por los propietarios que no gozaren de exención, las fincas exentas, excepción hecha de las

comprendidas en el apartado letra *c)* anterior y de los bienes que forman el Patronato Nacional, serán objeto de señalamiento especial, que será de la competencia exclusiva del Ayuntamiento y no podrá ser impugnado sino por la Entidad propietaria de la finca comprendida en el señalamiento especial»; apreciándose al aplicar este precepto al caso presente que X., como concesionaria de un servicio público revertible, sólo gozaría de la referida exención si el coste total de las obras hubiese sido cubierto íntegramente por los propietarios no exentos, y es lo cierto que, según se pone de manifiesto en las actuaciones, e incluso se reconoce por la parte actora en el fundamento segundo de la demanda, las cantidades señaladas por contribuciones especiales por aumento de valor no rebasan, incluída la cuota que se fija a X., del 90 por 100 de dicho aumento de valor, pues sólo se hacen alcanzar al 85 por 100 las cuotas de los particulares y, por consiguiente, falta el presupuesto legal señalado en el párrafo 2.º del artículo 468 de la Ley de Régimen Local.

»La Ley, al referirse a un amento de valor producido en las fincas afectadas por las obras, no autoriza a las Corporaciones Municipales a elevar los expresados tipos al máximo establecido en la norma legal, sino que las cuotas por aquel concepto han de ser coincidentes con el verdadero aumento patrimonial adquirido por los inmuebles a causa de las referidas obras, y sin que la Ley permita que se señale el gravamen de los no exentos en forma que difieran del valor objetivo logrado por sus bienes, deduciéndose de todo ello que ha de existir adecuada proporción entre la contribución exigida y el beneficio, llegándose a la conclusión de que la Compañía demandante tenía que haber probado que los referidos incrementos eran injustos e ilegales, y al no haberlo hecho es indudable que, de conformidad con las disposiciones citadas, ha de estimarse que no se halla exenta del aludido gravamen fiscal.» *(Sentencia de 4 de noviembre de 1959.)*

3. *Derecho de los Ayuntamientos a imponer tasas por prestación de servicios públicos.*

«Para decidir la cuestión aquí planteada, consistente en determinar si el Ayuntamiento de X. tenía o no derecho a girar las liquidaciones que practicó a cargo de la Sociedad Anónima Z., por la inspección realizada por funcionarios técnicos municipales a los motores, calderas, montacargas, etc., de los Establecimientos de dicha sociedad, ha de tenerse en cuenta que tal sociedad no solicitó que se practicase la mencionada inspección; que esa inspección no benefició en modo alguno a la Empresa y, finalmente, que ésta está sujeta a las reglamentarias inspecciones por parte de la Delegación de Industria y de las autoridades competentes del Ramo del Trabajo.

»El párrafo 1.º del artículo 435 de la Ley de Régimen Local, tanto

en su texto de 16 de diciembre de 1950 como en el refundido de 24 de junio de 1955, dispone que «los Ayuntamientos podrán establecer derechos y tasas por prestación de servicios públicos municipales que beneficien especialmente a personas determinadas o se provoquen también especialmente por ellas», y el apartado 9.° del artículo 440 de la propia Ley señala como uno de los servicios comprendidos en el expresado párrafo 1.° del artículo 435 «la inspección de calderas de vapor, motores, ascensores, montacargas y otros aparatos o instalaciones análogos y de establecimientos industriales y comerciales.

»De los mencionados preceptos claramente se desprende que el Ayuntamiento de X. no podía legalmente exigir a la Sociedad Z. tasa ni derecho alguno por la inspección de que se deja hecho mérito, puesto que la enumeración que de servicios municipales hace el artículo 440 de la Ley de Régimen Local no es determinante de competencia de los Ayuntamientos, bastante por sí sola para la percepción de tasas y derechos, sino que esa enumeración de servicios se consigna en el citado artículo 440, según se expresa en el párrafo 1.°, para entender comprendidos tales servicios en el párrafo 1.° del artículo 435, el cual, como queda dicho, exige para la indicada percepción que la actuación del Ayuntamiento benefice especialmente a personas determinadas o se provoque también de manera especial por ellas, y la Compañía Z ni solicitó la inspección que se le practicó ni se benefició con la misma.

»En nada obsta a lo expuesto—cual ya se declaró en la Sentencia de esta Sala de 24 de noviembre de 1958, resolutoria de caso igual al que ahora se trata—lo establecido en el artículo 10 del Reglamento de Haciendas Locales de 4 de agosto de 1952, porque los preceptos de éste no pueden prevalecer contra lo dispuesto en los citados artículos 435 y 440 de la Ley de Régimen Local, cuyo texto de 1955 es, además, posterior al del susodicho Reglamento.» *(Sentencia de 23 de octubre de 1959.)*

FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO,
JAIME GARCÍA AÑOVEROS (*)

(*) La reseña de los epígrafes I, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8; II, 1, 2, 6; III y V, ha estado a cargo de JAIME GARCÍA AÑOVEROS, y la de los epígrafes I, 1, 9, 10; II, 3, 4, 5, y IV, de FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO.

CRONICA ADMINISTRATIVA