

2 -- CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO

C) TRIBUTARIO

SUMARIO: I.—PARTE GENERAL: 1. *Concepto de impuesto:* El gravamen del 2 por 1.000 establecido a cargo de las entidades aseguradoras por el artículo 45 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, no tiene carácter tributario. 2. *Ambito temporal de aplicación de la Ley tributaria.* 3. *Interpretación:* Las exenciones y bonificaciones deben interpretarse restrictivamente. 4. *Sustituto de impuesto:* No surge la obligación de retener y liquidar el impuesto cuando el sujeto pasivo está exento. 5. *Exenciones.* 6. *Inspección:* A) Calificación de un expediente como de ocultación. B) La actuación inspectora no da lugar a actos administrativos definidores de derechos u obligaciones, y, por tanto, los actos en que se concreta no son reclamables en vía económico-administrativa, ni contencioso-administrativa. 7. *Procedimiento administrativo:* A) Procedimiento económico-administrativo. B) Derecho de los contribuyentes a que se les pongan de manifiesto las actuaciones practicadas por las Juntas de evaluación global para fijar las bases imponibles. 8. *Procedimiento contencioso-administrativo:* Determinación de la cuantía del recurso. 9. *Prescripción:* A) La prescripción no se produce mientras existan bienes embargados. B) Supuestos en que son aplicables los plazos de prescripción.—II. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA: 1. *Contribución territorial urbana:* A) La comprobación del valor en venta y renta de un inmueble tiene efectos tributarios retroactivos. B) Bonificación del 50 por 100 a favor de una industria de interés nacional. 2. *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal:* A) Exenciones. B) Sustituto de impuesto. 3. *Impuesto sobre las rentas del capital:* A) Presupuesto de hecho del impuesto. B) Valoración de acciones a efectos de determinar el tipo de gravamen. C) Epígrafe adicional a). Modo de computar la base imponible de un canon por cesión de licencia. D) Epígrafe adicional d). 4. *Impuesto industrial: Cuota por beneficios:* Procedencia de un recargo sobre la cuota a favor del Ayuntamiento de Sevilla. 5. *Impuesto sobre sociedades:* A) Exenciones. B) Determinación de la base imponible. 6. *Contribución general sobre la renta:* A) La propuesta de la Sección Provincial de Contribución sobre la Renta al Delegado de Hacienda sobre la competencia del Jurado no es acto administrativo recurrible. B) Interpretación de la amnistía fiscal concedida por el Decreto-Ley de 27 de julio de 1959. C) La base fijada por el Jurado Central no es recurrible en la vía contenciosa. D) Interpretación de la amnistía fiscal concedida por el Decreto-Ley de 13 de mayo de 1955. E) Supuesto de incompetencia del Jurado Central. F) Supuestos de competencia del Jurado Provincial.—III. IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO: 1. *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes:* A) Transmisión de títulos valores que no tiene carácter bursátil a efectos de la exención del Impuesto de Derechos reales. B) La adquisición de un terreno para la construcción de un Seminario no está exenta del Impuesto de Derechos reales en aplicación del vigente Concordato con la Santa Sede. C) Exención de contratos en documento privado, de compraventa de muebles, etc., cuando el que los enajena sea dueño, colono, etc., de las fincas o ganaderías de que procedan los bienes vendidos. D) Cómputo del término de un mes a que se refería el artículo 11 de la Ley y 75 del

Reglamento de 7 de noviembre de 1947. E) Base y tipo de gravamen en el supuesto de concesión administrativa. 2. *Impuesto sobre los bienes de las personas jurídicas: Bienes sujetos al impuesto.* 3. *Impuesto de negociación de valores mobiliarios. Procedimiento para determinar la base imponible.*—IV. IMPUESTOS SOBRE EL GASTO: 1. *Impuesto general sobre el gasto:* A) Las visitas a las cuevas del Drach y del Rems pueden ser objeto de tributación como espectáculo. B) Impuesto de transportes. 2. *Renta de Aduanas:* A) Aforos. B) Cambio aplicable a derechos arancelarios.—V. HACIENDAS LOCALES: 1. *Contribuciones especiales.* 2. *Tasa de apertura de establecimientos: Presupuesto de hecho.*

I

PARTE GENERAL.

Concepto de impuesto.

El gravamen del 2 por 1.000 establecido a cargo de las entidades aseguradoras por el artículo 45 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 no tiene carácter tributario.

«En cuanto a la cuestión de fondo planteada en el recurso, la Ley de 16 de diciembre de 1954, en su artículo 2.º, después de las excepciones establecidas en el párrafo 1.º, y que no se refieren al caso de autos, dispuso, párrafo 2.º, que «las entidades aseguradoras que operen en Accidentes de trabajo, quedan sometidas a las disposiciones de esta Ley, además de estarlo a las especiales del Ministerio de Trabajo, del que singularmente dependen», y el artículo 45 de la misma disposición establece, de manera expresa, que «las entidades aseguradoras sometidas a la presente Ley satisfarán anualmente el 2 por 1.000 de las primas o cuotas recaudadas por Seguro directo exclusivamente, para compensar a la Hacienda de los gastos que ocasione el Servicio», y claro está, si la «Mutualidad X.» es una entidad típicamente aseguradora, inscrita en el Registro especial establecido por aquella Ley es patente que queda sujeta, amparada y protegida por la misma, siendo indudable que debe satisfacer el 2 por 1.000 de las cuotas o primas recaudadas, exacción a la que no es posible darle el carácter de una contribución o de un impuesto estatal dentro del tecnicismo tributario español, ni en la Ley aparece mencionado con esa naturaleza, y, sobre todo, hay que tener en cuenta la finalidad que persiguió el Reglamento al establecer una detracción de las cuotas recaudadas por las Compañías aseguradoras y que es, según claramente consigna el artículo 45, para compensar a la Hacienda de todos los gastos que motiva el servicio, como, por ejemplo, la implantación del Registro especial, cuya inscripción ha de producirse de aquellas entidades que practiquen las operaciones de seguro, según dispone el artículo 3.º de la citada Ley.

La parte actora pretende ampararse en el artículo 1.º de la Ley de 6 de diciembre de 1941, en relación con las Mutualidades aseguradoras

de Accidentes de Trabajo, para considerarse en la modalidad especial de «previsión», pero es patente que a tenor de aquel precepto, dichas entidades siguen sometidas a su legislación genuina y propiamente aseguradora y, por tanto, sujetas a la nueva ordenación de los seguros privados y a las normas básicas de la Ley de 16 de diciembre de 1954, de aplicación indudable al caso de autos, y que sólo excluye a las Mutualidades libres de las condiciones establecidas por el artículo 2.º, apartado b) del párrafo 1.º; y no se alegue que la Ley de 22 de diciembre de 1955 y el texto refundido de 22 de junio de 1956, acogen la exención total de impuestos para las Mutualidades Patronales de Accidentes de Trabajo, pues ello no se opone a la exacción del 2 por 1.000 a que se refieren estas actuaciones, y exigido por el artículo 45 de la Ley de Seguros de 1954, toda vez que aquella detracción no tiene, en esencia, las características propias de una imposición fiscal, por no ser una Contribución del Estado con destino a la satisfacción de necesidades colectivas, ni sus rendimientos tienen otro objeto que la de compensar a la Hacienda, según se ha dicho, de los gastos originados por el mantenimiento del Servicio implantado.

Precisamente al no revestir el carácter ni la naturaleza de Impuesto o Contribución del Estado, el pago del 2 por 1.000 de que se trata, no puede ser de aplicación la doctrina jurisprudencial citada por la parte demandante en relación con la exención de la tarifa III de la Contribución de Utilidades; y si, por consiguiente, alcanza esta última a las Mutuas de Accidentes de Trabajo, conforme a reiteradas sentencias de esta Sala, esto no puede desvirtuar la sujeción al 2 por 1.000 de las cuotas o primas recaudadas, cuya finalidad, hay que insistir en ello, es compensar a la Hacienda Pública de determinados gastos y tiene, según se ha razonado anteriormente, carácter y naturaleza distinta» (*Sentencia de 6 de marzo de 1961*).

2. *Ámbito temporal de aplicación de la Ley tributaria.*

«La cuestión que ha de decidirse en este proceso no es otra que la determinación del ámbito temporal de aplicación o iniciación de vigencia de una norma tributaria, en este caso del artículo 116 de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957, que faculta a la Administración, dentro del término de prescripción, para practicar más de una liquidación complementaria del impuesto de que se trate, ya que el recurrente entiende que dicha facultad no puede ejercitarse con relación a impuestos devengados en 1957, sino a los que lo sean a partir de 1 de enero de 1958, mientras la Administración sostiene que dicha facultad se extiende a toda liquidación complementaria que se verifique a partir del 1 de enero de 1958, aunque sea con relación a impuestos devengados en ejercicio anterior

La propia Administración, en la resolución recurrida, reconoce explícitamente que el precepto que aplicó no puede tener efectos retroactivos, y que su vigencia empezó el día 1 de enero de 1958, pero—se dice—como contempla unos supuestos de simple liquidación o gestión, todo lo

que se actúe por la Administración en esta fase ha de acomodarse al precepto vigente al actuarse, siendo indiferente la fecha de devengo: para sostener tal criterio dicha norma tendría que ser «simple modo recaudatorio», que al actuarla no lesionase situaciones jurídicas desarrolladas al amparo de otras normas vigentes, más favorables al contribuyente, porque si, como aquí sucede, las de comprobación y liquidación del impuesto son más onerosas y desfavorables, ello basta, para no extender su aplicación más que en sus justos límites y a los impuestos devengados antes de ser aplicado a ellos el modo comprobatorio establecido antes para otros impuestos, es decir, que los impuestos devengados antes del 1 de enero de 1958, tenían un procedimiento de comprobación que le es propio hasta que fueron liquidados definitivamente, mientras los devengados después tienen el suyo, pues de otra manera, se extrae de un cuerpo legal tributario, una norma, para incrustarla y aplicarla a un sistema tributario anterior del que no formaba parte, haciéndolo más inquisitivo, con un efecto retroactivo que el legislador no quiso, pues lejos de ello y con referencia a dicha Ley de 26 de diciembre de 1957, cuidó de consignar que sus disposiciones, si no expresan específicamente lo contrario, empiezan a regir el 1 de enero de 1958; y de todo su contexto se deduce que está refiriéndose a impuestos devengados después de esa fecha, sin duda para no destruir la seguridad jurídica del contribuyente, rindiendo respeto y acatamiento al principio consagrado en nuestro Ordenamiento jurídico, singularmente en el tributario; de que las Leyes de este carácter no tienen efecto retroactivo ni pueden aplicarse por analogía no autorizada por el legislador expresamente, ni por extensión, sino estrictamente, y menos si cercenan o suprimen derechos preestablecidos, y en este sentido se pronunció siempre la Jurisprudencia y lo exige el artículo 5.º de la vigente Ley de Contabilidad de la Hacienda pública y mucho menos puede aplicarse, fundándolo en el procedimiento establecido en el artículo 36 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 específico del impuesto sobre la renta» (*Sentencia de 15 de febrero de 1961*).

3 Interpretación.

Las exenciones y bonificaciones deben interpretarse restrictivamente.

[Vid. sentencias de 22 de diciembre de 1960 en *Urbana B*), de 23 de diciembre de 1960 en *Derechos reales A*) y 28 de diciembre de 1960 en *Derechos reales B*.]

(Vid. sentencia de 15 de febrero de 1961 en I, 2.)

4. Sustituto de impuesto.

No surge la obligación de retener y liquidar el impuesto cuando el sujeto pasivo está exento

[Vid. sentencia reseñada en II, 2, B).]

5. *Exenciones.*

[Vid. sentencia reseñada en II, 3, D).]

6. *Inspección.*A) *Calificación de un expediente como de ocultación.*

«Como ya tiene declarado esta Sala, entre otras en su sentencia de 8 de marzo de 1960, «no sólo por la forma y momento en que nace la acción investigadora debe el expediente ser calificado como de ocultación, al concurrir los requisitos exigidos por el apartado d) del artículo 1.º de la Ley de 20 de diciembre de 1952, sino que también, *a sensu contrario*, por no darse en el caso de autos las circunstancias que, para ser calificado como de rectificación o de omisión, establecen los apartados b) y c) de aquel precepto», y es patente que en el caso de autos ni hubo declaración exacta ni aceptación expresa de las bases propuestas como consecuencia de lo observado por los Inspectores, sin que a este criterio se oponga el que el Jurado de Estimación redujera las bases fijadas en la propuesta de los Inspectores, en el presente caso en cantidad mínima, ni que ello impida o menoscabe el derecho del contribuyente para defender sus declaraciones cuando las estime ajustadas a derecho, ya que en definitiva, y por lo que concierne al presente caso, no se discute la aplicación debida o indebida de una tarifa o la procedencia o improcedencia de declaración de determinados ingresos, es decir, cuestión de interpretación de preceptos legales, sino la existencia o no de mayores ingresos de los declarados, mera cuestión de hecho, y es claro que la ocultación puesta de relieve por la acción investigadora de los Inspectores tuvo plena confirmación por el acuerdo del Jurado de Estimación, como declaración de conciencia e indiscutible, que representa legalmente la realidad de los ingresos de la parte actora, y que justifica el que el expediente fuera debidamente calificado como de ocultación, sin que por lo demás, y en lo que afecta a la extensión de la sanción impuesta, pueda ser impugnado desde el momento en que fué determinado dentro de los límites señalados por la Ley» (*Sentencia de 18 de abril de 1961*).

B) *La actuación inspectora no da lugar a actos administrativos definidores de derechos u obligaciones, y, por tanto, los actos en que se concreta no son reclamables en vía económico-administrativa, ni contencioso-administrativa.*

«Según ha declarado la Jurisprudencia reiterada de esta Sala, entre otras en las sentencias citadas en los «Vistos» (de 17 de enero y 13 de diciembre de 1956), la Administración, en relación a los particulares, puede verificar actos de gestión o de resolución; y que tan sólo estos últimos—declarando o denegando derechos u obligaciones—cuando no son susceptibles de recurso en vía gubernativa, tienen el carácter de

definitivos, causando estado, y respecto a los que se puede interponer el recurso contencioso-administrativo, mientras que los de mera gestión, precisamente por no tener carácter definitivo no son impugnables ante esta Jurisdicción; siendo inexcusable reconocer—a tenor de lo expresado en el párrafo 2.º del artículo 1.º del Reglamento de Procedimiento de 29 de julio de 1924—, que no pueden reputarse como actos administrativos definidores de derechos u obligaciones, ni a la actuación inspectora ni consiguientemente a propuestas formuladas en actas cual la que motiva el recurso que se enjuicia, por lo que—conforme declararon los Tribunales Administrativos—no pueden ser objeto de reclamación en la vía económico-administrativa ni, por tanto, en ulterior recurso contencioso, únicamente ejercitable, si como consecuencia del levantamiento del acta llegara a practicarse una liquidación que lleva consigo obligación tributaria precisa a cargo del contribuyente» (*Sentencia de 25 de enero de 1961*).

7. Procedimiento administrativo.

A) Procedimiento económico-administrativo.

a) Caducidad de la instancia: Caso en que no procede.

«Debe rechazarse la primera de las pretensiones, toda vez que la caducidad tiene como fundamento la presunción de abandono del proceso, y está incluida entre los modos anormales de terminación, requiriendo que la parte a quien corresponde impulsarlo omita su necesaria cooperación, como expresión tácita de la voluntad de abandono; y siendo así que en este caso el recurrente ejercitó toda la actividad a él exigible, y ni expresa ni tácitamente abandonó el proceso, no puede declararse caducado por la circunstancia de que la Administración en un período procesal en que sólo se requiere para terminarlo su actividad decisoria, sin precisarse la del recurrente, se retrasase, ciertamente, por un período de más de cuatro años, cuando, a tenor del párrafo 1.º del artículo 23 del Reglamento de las Reclamaciones económico-administrativas, debió resolver dentro del plazo de cuatro meses; pero ello no invalida la resolución, y solamente dará lugar, en su caso, a una responsabilidad de orden disciplinario, prevista para estos supuestos en el artículo 84 de dicho Reglamento, no siendo, por tanto, de aplicación el párrafo de dicho artículo 25, que prevé el abandono del proceso por el particular recurrente, doctrina que reitera la sentencia de 18 de marzo de 1931, y que ha rectificado la nueva Ley de Procedimiento, que si no es de aplicación a esta litis por su fecha, sí consagra una doctrina ya tradicional con respecto a la caducidad en el proceso administrativo, que, orientada ya en este sentido, viene a confirmar» (*Sentencia de 24 de diciembre de 1960*).

b) No procede la reclamación económico-administrativa contra los actos de inspección, mientras no definan derechos u obligaciones.

(Vid. sentencia señalada en I, 6, B).

- c) *Las resoluciones del Jurado de Utilidades decisorias de los recursos de alzada ante él formulados y concernientes a las cuestiones de hecho determinantes de su competencia, no son impugnables en vía económico-administrativa. (Sentencia de 21 de febrero de 1961.)*
- d) *Competencia de los Tribunales Económico-administrativos Provinciales para conceder el aplazamiento de pago del importe de las liquidaciones giradas por exacciones municipales contra cuya imposición hubiera reclamado el contribuyente.*
(Vid. sentencia reseñada en V, 1.)
- e) *No constituye acto administrativo reclamable ante el Tribunal Económico-administrativo Provincial una liquidación practicada por la Subsección de Impuesto de Lujo y recargos del Ayuntamiento de X, por el concepto de recargo extraordinario sobre Utilidades eventuales. (Sentencia de 16 de febrero de 1961.)*
- B) *Derecho de los contribuyentes a que se les ponga de manifiesto las actuaciones practicadas por las Juntas de Evaluación global para fijar las bases imponibles.*

«Examinada atentamente la prueba practicada, aparece que, en efecto, sobre la declaración que hizo el recurrente de los beneficios líquidos de su industria de 105.000 pesetas, la Junta de Evaluación Global de la Delegación de Hacienda de Madrid—en sesión de 13 de marzo de 1958—rectificó dicha base, elevándola a 1.100.000 pesetas (un millón cien mil pesetas), en vista del certificado expedido por el Secretario del Grupo XI, «Rama Textil», y, posteriormente, el 10 de septiembre de 1959, la Administración de Rentas Públicas de Salamanca incrementó, a su vez, la referida base hasta un total de 1.235.433 pesetas (un millón doscienta treinta y cinco mil cuatrocientas treinta y tres pesetas), calculadas sobre las que habían fijado las Juntas 64, de «Sastres y Modistas», y la 43, de «Joyería y Bisutería», de 79.435 pesetas y 56.000 pesetas, respectivamente, por las que se obtuvo una cuota líquida de 339.132,90 pesetas, y dado traslado al interesado de la misma, éste la impugna por entender que se le deben poner de manifiesto todas las actuaciones para que con ello no se le cause indefensión.

Si en virtud de las reglas 47 y 48 de la Instrucción Provisional de 9 de febrero de 1958 (aplicable a las Sociedades en virtud de la regla 15 de la Instrucción del Impuesto de las mismas), los recursos que pueden formularse contra las bases son, en primer término, los de agravio comparativo ante el Jurado de Estimación Provincial y el de agravio absoluto, que habrá de interponerse ante la Administración de Rentas Públicas, también es incuestionable que cuando los interesados se estiman agraviados por las decisiones de los órganos administrativos en su gestión deben ejercitar el derecho de defensa tan ampliamente como lo consienta el régimen normativo que lo regule, sin interpretaciones

que lo desconozcan o lo restrinjan gravemente en su perjuicio, y en tal sentido ha sido abierta y resuelta la reclamación en vía administrativa sin objeción en orden a su pertinencia.

Esto sentado, resulta evidente que, una vez que el contribuyente conoce el resultado de las Juntas de Evaluación y poseyendo administrativamente reconocido el derecho a su impugnación en el sentido ya indicado, éste puede ejercitarse sobre la base de que el interesado conozca total e íntegramente los elementos que aquéllas hayan tenido en cuenta para fijar las bases tributarias, y si bien está justificado que el propio Tribunal Económico-administrativo Central, en mérito de este razonamiento, ha reconocido en su resolución que el recurrente posee el derecho a que consten las certificaciones de los Grupos números 64 y 43, para que en su vista pueda defenderse, consecuentemente con el principio sentado, tal derecho no debe quedar limitado sólo a las referidas certificaciones, tal y como se ha acordado, sino que debe abarcar a toda la prueba que se haya practicado y tenido en cuenta para fijar las bases tributarias indicadas, ya que, de otro modo, quedaría frustrado su derecho de defensa en la medida en que le fueran sustraídos algunos de los elementos que contribuyeron a informar el criterio fiscal, puesto que así no ha podido hacerse cargo de ellos y, por tanto, valorar su alcance ni el fundamento de la resolución pronunciada contra el mismo, con lo cual su defensa aparece como incompleta, por lo que debe aceptarse la alegación que se ha formulado en el sentido indicado, sin que sea pertinente ahora hacer pronunciamiento alguno sobre la segunda parte del suplico de la demanda, porque esta jurisdicción no está concebida para prevenir agravios futuros o corregir anticipadamente defectos probables que aún no se han producido ni es posible que se produzcan» (*Sentencia de 6 de febrero de 1961*).

8. *Procedimiento contencioso-administrativo.*

Determinación de la cuantía del recurso.

«El Reglamento de Ordenación, funcionamiento y régimen jurídico de las Corporaciones Locales, de 17 de mayo de 1952, ordena en su artículo 372 que la cuantía de los recursos contencioso-administrativos se determinará, en primer término, por las normas del 47 del de las reclamaciones económico-administrativas, el cual precepto señala que «en ningún caso se considerarán como de cuantía inestimada aquellas reclamaciones que se refieran a actos administrativos en los que exista concretada una cantidad como base de imposición o como importe de una liquidación practicada, aunque en los mismos se discutan exenciones tributarias o cuestiones de principios relacionados con la aplicación de los preceptos o Reglamentos de carácter económico.

La Ley de la Jurisdicción, en su artículo 51, determina, para casos como el presente, en que se solicita anulación y subsiguiente reconocimiento de una situación jurídica individualizada, que la cuantía ha de fijarse por el valor íntegro de la reclamación, si la Administración

pública hubiera denegado, en vía administrativa, totalmente, las pretensiones del demandante; y ello, a diferencia de lo que ordena el párrafo anterior al transcrito para cuando sólo se interesa anulación, que entonces únicamente se estimará como contenido económico del acto el débito principal, sin recargos ni costas ni ninguna otra clase de responsabilidad. Disposiciones ambas que, al no distinguir, hay que darlas alcance incluso para cuando se discutan exenciones.

Dado el valor del recurso de autos, no puede ser objeto de apelación la sentencia que lo decide, porque sólo se admite esta segunda instancia en los de cuantía superior a 80.000 pesetas, por imperio del artículo 94 de la Ley aludida» (*Sentencia de 5 de diciembre de 1960*).

9. Prescripción.

A) *La prescripción no se produce mientras existan bienes embargados.*

«El embargo practicado en apremio administrativo constituye una retención posesoria, un «status», no un acto simple, lo que impide, mientras subsiste, la reanudación del tracto prescriptivo; «la prescripción no se produce mientras existan bienes embargados»; por lo que ha de rechazarse la tesis actora invocada en pro de la supuesta extinción del crédito» (*Sentencia de 2 de diciembre de 1960*).

B) *Supuestos en que son aplicables los plazos de prescripción.*

«Los plazos de prescripción son aplicables sólo cuando la Administración ha permanecido inactiva de un modo absoluto, o realizado una actividad ineficaz a espaldas del contribuyente que haga prescribir su derecho en aras de la seguridad jurídica» (*Sentencia de 21 de febrero de 1961*).

II

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA.

1. Contribución territorial urbana.

A) *La comprobación del valor en venta y renta de un inmueble tiene efectos tributarios retroactivos.*

«El único problema que la litis plantea se reduce a decidir, si practicada en el mes de octubre de 1956 la comprobación de la declaración del valor en venta y renta de la finca propiedad de la recurrente, los resultados de dicha comprobación deben extenderse hasta octubre de 1952, como mantiene la resolución recurrida, o, por el contrario, sólo deben surtir efectos tributarios a partir de la fecha en que se verificó.

Como reconoce la recurrente, a partir de su declaración se la venía practicando liquidaciones provisionales, ajustadas a declaración, las que por su propia naturaleza son revisables dentro de los plazos que las leyes tributarias establecen para que adquieran firmeza y se hagan definitivas, y, por tanto, la Administración, en este caso, usando de esta facultad revisora, procedió a su comprobación, tanto más que el Decreto de 21 de mayo de 1948 la obliga a ello cuando en forma imperativa establece que el servicio de Valoraciones «comprobará e investigará dichos valores en venta y renta»; y si lo que se comprueba es la veracidad de unos datos tributarios, suministrados por el contribuyente y se acredita que no fueron exactos, es natural que la realidad económico-tributaria se retrotraiga, dentro de los límites que después se dirán, porque si no sería ineficiente la comprobación, y lo que se hubiese dicho sería que, a partir de la fecha de la valoración por los Servicios, surtiría efectos tributarios; lejos de ello, expresó lo contrario la Orden citada de 21 de mayo de 1948.

Como también reconoce la recurrente, estos efectos los limitó la Administración, sin retrotraerlos a la fecha de la declaración ni a la que establece la Orden mencionada, sino que los contrajo a los cinco años anteriores, reconociendo así implícitamente la prescripción de años precedentes, y al verificarlo así se mantuvo dentro de los términos legales de retroactividad de esta clase de comprobaciones, y estuvo conforme a Derecho» (*Sentencia de 15 de abril de 1961*).

B) Bonificación del 50 por 100 a favor de una industria de interés nacional.

«La única cuestión que ha de decidirse es la relativa a si la Empresa recurrente, en su concepto de Industria de Interés Nacional, tiene derecho a una bonificación del 50 por 100 de la Contribución Territorial Urbana, durante un período de quince años, y en relación a determinadas edificaciones construidas en su factoría de Miranda de Ebro.

Para resolver la cuestión debe tenerse en cuenta que, por la Ley de 14 de octubre de 1939, se inicia una política económica de protección a las Industrias de Interés Nacional, para cuyo fomento se ofrecen ciertos incentivos y beneficios, especialmente de orden fiscal; Ley que constituye el Estatuto general normativo y facultativo de los beneficios que en principio pueden otorgarse a las industrias así calificadas, y sus preceptos fueron desarrollados en el Decreto de 10 de febrero de 1940, que fiel al espíritu de la Ley, de la que emana, reitera «el designio protector a toda Sociedad de producciones industriales, grandes y pequeñas, acreedoras de ayuda estatal, para facilitar la implantación de nuevas industrias de interés patrio»; previniendo que los beneficios se otorgarían en cada caso concreto; y, solicitada por X. la calificación de Industria de Interés Nacional, y el acogimiento a los beneficios de dichas disposiciones, se dictó el Decreto de 12 de agosto de 1940, otorgándose los nominativa y concretamente, en la amplitud que determina, y siendo este Decreto el estatuto que delimita la extensión de los otor-

gados a X, se trata de definir si en su área se incluye, el afectante a la contribución territorial urbana.

A este respecto se ha de consignar que el artículo 3.º del Decreto concesional establece en su apartado B) «la reducción por un período de quince años del 50 por 100 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 ampliación de capital hasta 75 millones de pesetas, y para la adquisición de maquinaria y demás elementos, así como de los terrenos necesarios, haciendo 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 las que al efecto dicte el Ministerio de Hacienda», y si bien es cierto que en materia de exenciones y bonificaciones tributarias, la metodología aplicativa se ha de inclinar por una interpretación restrictiva, no puede hacerse con tal rigor que enerve el privilegio, o lo cercane, y a estos resultados se llegaría si para decidir la cuestión no se emplease también, como elemento coadyuvante a la obtención de una recta interpretación, un conjunto legislativo todo él inspirado en un sentido tuitivo y protector de este género de industrias, que es valorable, y de influencia en la resolución de este problema; y a este fin, se ha de hacer referencia al Decreto de 10 de febrero de 1940, que en su art. 7.º dispone la reducción hasta del 50 por 100 de los impuestos, sin restricciones numéricas; al de 14 de marzo de 1947, que establece que la concesión de beneficios comprende a «todos los impuestos del Estado», y el de 29 de julio de 1954, que aclara que los beneficios se extienden a las exacciones locales; y conjugando la letra y espíritu de toda esta normativa, con la concesión de X, y de modo singular con los términos literales empleados en el otorgamiento de beneficios, donde se enumeran en forma general, primero, y se subrayan otros después, como el referente a Timbre, Derechos reales, etc., se concluye que el área de bonificaciones es lo suficientemente amplia, y quiso serlo así para no poderse excluir el que ahora se discute, porque no está nominativamente enumerado, como no lo están las tasas y exacciones municipales o provinciales, de que, sin embargo, gozan estas industrias» (*Sentencia de 22 de diciembre de 1960*).

2. *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal. (Tarifa 1.ª de la Contribución de Utilidades.)*

A) *Exenciones.*

«La legalidad vigente, aplicable al caso, en el período en que el impuesto se había devengado, se halla regulada en la redacción de los artículos 14 y 15 de la Ley de Utilidades, dada por el Decreto-Ley de 21 de abril de 1931, que literalmente establece: «gozarán de exen-

ción los jornales de los obreros y los haberes de la clase de tropa y sus asimilados, cualquiera que sea la cuantía», lo que hace imposible distinguir a la luz de estos preceptos, como se pretende por la Administración para no aplicar la exención prevista de sus jornales, si bien para obtenerlos se requiere un trabajo manual más o menos extenso e intenso, porque la nota dominante no es en dicha disposición esa circunstancia, sino que su determinante es el carácter laboral del sujeto y su clasificación en la reglamentación del trabajo, y ambas partes reconocen que el prestado por los supuestos contribuyentes se reglamenta como propio de obreros, lo que les hace exentos del impuesto; lo que no impide que legislación posterior no aplicable al período que se debate exija para gozar de ella otras notas características diferenciales que ahora no es preciso valorar» (*Sentencia de 20 de marzo de 1961*).

B) *Sustituto de impuesto.*

No surge la obligación de retener y liquidar el impuesto cuando el sujeto pasivo está exento (Sentencia de 20 de marzo de 1961).

3. *Impuesto sobre las rentas del capital. (Tarifa 2.º de la Contribución de Utilidades).*

A) *Presupuesto de hecho del impuesto.*

«Como principio general de sujeción al impuesto debatido, el artículo 1.º, número 2.º de la Ley de 22 de diciembre de 1922, reguladora de la Contribución sobre las Utilidades de la riqueza mobiliaria, establece tal gravamen «para los intereses, dividendos, beneficios, primas y cualesquiera otros productos del capital invertido bajo cualquier forma de contrato civil o mercantil de los tarifados en la Ley...»; y deduciéndose claramente de la primera estipulación consignada en la escritura de 17 de junio de 1957, que en ella se solemniza un contrato de reconocimiento de deuda de la entidad ahora recurrente para con la empresa X por cuantía de 39.684.360 pesetas, fijándose en la tercera estipulación el interés del 4 por 100 anual en favor de esta última como acreedora mientras no se efectúe el pago total de la cantidad adeudada, es evidente declarar—como lo hizo la resolución recurrida—que el expresado convenio, en cuanto a los intereses pactados, está sujeto a tributo por 'utilidades en concepto de rentas de capital a tenor de lo preceptuado en el epígrafe 3.º de la tarifa 2.ª de la Ley sobre la materia'» (*Sentencia de 6 de marzo de 1961*).

B) *Valoración de acciones a efectos de determinar el tipo de gravamen.*

«La regla primera del número 2.º de la tarifa 2.ª de Utilidades, determina claramente la que ha de regir para computar el valor de las acciones a efectos de este tributo, estableciendo que se entenderá por tal

la suma de la cantidad desembolsada a cuenta de la acción y la parte proporcional de las reservas efectivas, por lo que para este caso el valor de la acción será la cantidad desembolsada más las reservas al final del ejercicio de 1946-47, que como éste no coincidía con el año natural, sino que empezó el 1 de octubre de 1946, y terminaba el 30 de septiembre de 1947, y en esta fecha las reservas habían disminuído en seis millones de pesetas, que del patrimonio de la Sociedad pasaron al de los accionistas, es inconcuso que su valor disminuyó en la misma cifra, al convertirse en beneficios por acuerdo de la Junta general de fecha 16 de diciembre de 1946, y consignado en escritura pública de 18 de diciembre de ese año, en que se amplía el capital en seis millones de pesetas, con la aportación que hacen los antiguos accionistas de beneficios que ya se les adjudicó y que vierten de nuevo en la Sociedad a cambio de acciones enteramente liberadas.

Estos razonamientos no pueden enervarse por la alegación de que se trata de una simple operación contable del valor de las acciones, que sigue—se dice—siendo el mismo antes y después de la ampliación de capital, dado el medio que se utilizó para su ampliación, ya que la modificación en el asiento «Fondos de reserva» se repercutió en el de Capital, permaneciendo así estático el valor de las acciones; pero para estimarlo así, se olvida un concepto básico en este impuesto, que es el de «Dividendo», consistente en detraer de Reservas una cantidad, procedente de beneficios acumulados, destinándola a los accionistas o a aumento de capital, con la contrapartida de acciones liberadas satisfechas con los beneficios que ya habían acrecido el patrimonio privado del accionista, siquiera este juego de intereses se hiciese por una abreviada *traditio*, como pudo utilizarse para su entrega otro modo, pero sin variar su naturaleza de tales; luego las acciones, respaldado su valor por el desembolso y las reservas, disminuyó en la misma cifra que alcanzó el reparto de beneficios, y éstos han de tributar por su cuantía, en relación con el nuevo y menor valor de las acciones» (*Sentencia de 24 de diciembre de 1961*).

C) *Epígrafe adicional a). Modo de computar la base imponible de un canon por cesión de licencia.*

«Respecto al primer extremo, o sea, si la base tributable ha de ser cifrada en función de las cantidades de pesetas que el recurrente viene obligado a satisfacer al Instituto Nacional de Moneda Extranjera, para obtener el contravalor de francos belgas que debe entregar a la Sociedad Belga, como equivalente anual del módulo de pesetas oro señalado en el contrato establecido entre ambas, o si, por el contrario, basta declarar a efecto fiscal el contravalor en pesetas papel del canon o módulo, la realidad económica y fiscal es que los términos del artículo 8.º del convenio entre la Sociedad española y la belga, celebrado el 12 de noviembre de 1948, lo precisan y aclara con plena suficiencia a efectos de esta resolución, por lo que la «X» belga tiene que percibir un canon igual al contravalor en francos belgas de cantidades—pesetas oro—que

en convenio se expresan, de modo que resulta objetivamente estimable que el canon a percibir se devenga y se percibe en una moneda extranjera, el franco belga, en el que se cifra el precio de cesión de las patentes y licencias que constituyen el objeto del contrato, si bien aparece notoria la precaución financiera del cedente al fijar el método de estabilización que garantiza la valoración cambiaria reflejada como divisa, por lo que se contempla el caso perfectamente fijado y delimitado en el párrafo 2.º del Reglamento de 18 de septiembre de 1906, para pago de utilidades en moneda extranjera, y no el párrafo 1.º del mismo, que se refiere a las utilidades que se paguen en oro, por lo que, abundando en los razonamientos que el Tribunal Central entendió aplicables, es pertinente y ajustada a derecho la aplicación de la Orden de 15 de junio de 1954, estableciendo, con carácter general, las normas para traducir el importe de las bases tributarias, según los casos, y, como devengo posterior a 25 de noviembre de 1931, según el precitado número 2.º establece, el cambio aplicable será el semanalmente señalado por el Instituto Español de Moneda Extranjera, el que deberá servir para la consecuente reducción en la operativa matemática de equivalencia cuántica, por lo que, según ya se computó, a efectos del devengo adicional repetido, en 1 de enero de 1956, el canon satisfecho a la entidad belga cedente «X» libre de impuesto es de 5.171.126,29 pesetas, contravalor de 6.648,401 francos belgas, al cambio fijado de 77,78 por 100, con lo que ha de estimarse confirmada y ratificada en este punto la resolución recurrida, desestimando en cuanto a ella el recurso contencioso planteado» (*Sentencia de 26 de enero de 1961. En el mismo sentido, sentencia de 28 de enero de 1961*).

D) *Epígrafe adicional d).*

Exenciones.

Declarada la exención por una Delegación de Hacienda a favor de un Cabildo Insular, por los rendimientos obtenidos de la explotación de un hotel, la propia Administración no puede por ningún concepto ni procedimiento acordar nada en contra de dicha exención sin previa declaración de levedad del acuerdo de la Delegación de Hacienda (Sentencia de 20 de marzo de 1961).

4. *Impuesto industrial: Cuota por beneficios. (Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades.)*

Procedencia de un recargo sobre la cuota a favor del Ayuntamiento de Sevilla.

«La obligación de tributar establecida por el concepto de Utilidades subsiste con idénticas características a partir de la vigencia de la Ley reformadora de 26 de diciembre de 1957, según expresa el propio texto y razona la Exposición de Motivos al decir que «prácticamente el sistema funciona a base de las respectivas cuotas de la Contribución Indus-

rial y de Comercio como mínimas, y la tarifa 3.^a de Utilidades como complementaria», siendo claro que la antigua tributación complementaria de los beneficios industriales y comerciales comprendida en la tarifa 3.^a de Utilidades es la misma que se regula en la cuota variable sobre beneficios del Impuesto Industrial, y por ello el recargo del 10 por 100 aplicable a la mencionada tarifa ha de persistir sobre las cuotas por los expresados beneficios en el Impuesto Industrial que se exige a las personas físicas conforme prescribe el artículo 54 de la citada Ley de 26 de diciembre de 1957, señalándolo en el caso debatido la Ley de 16 de noviembre de 1934, que autorizó tal recargo en su artículo 4.º, precisamente para atender a los gastos originados por la Exposición Iberoamericana, autorización prorrogada al Ayuntamiento de Sevilla hasta el año 2003 por la Ley de 3 de diciembre de 1953; reafirmando esa tesis en la doctrina que—con respecto a recargos provisionales—mantienen las sentencias recogidas en los «Vistos» (de 1 de febrero y 9 de julio de 1957)» (*Sentencia de 11 de febrero de 1961*).

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

A) *Exenciones.*

Las Mutualidades patronales de Seguros de accidentes de trabajo, sin ánimo de lucro, que tienen sus Estatutos debidamente aprobados e inscritos en el Registro correspondiente del Ministerio de Trabajo, están exentas de la Contribución de Utilidades (Las sentencias de 20, 26 y 30 de diciembre de 1960, y 1 de marzo de 1961 reproducen la doctrina sentada constantemente por el Tribunal Supremo en este punto. El Abogado del Estado se allanó a las correspondientes demandas).

B) *Determinación de la base imponible.*

- a) *Base imponible en régimen de evaluación global: Derecho de los contribuyentes a que se les pongan de manifiesto las actuaciones practicadas por las Juntas de evaluación global para fijarla.*

[Vid. sentencia reseñada en I, 7, B].]

- b) *Los Plusvalías obtenidos de la negociación de sus propias acciones se reputan como «puro ingreso de las empresas».*

«Desde la publicación de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, se reputan como *puro ingreso de las empresas*, las plusvalías obtenidos de la negociación de sus propias acciones a tipo superior al nominal, según determina el apartado c) del artículo 39 de aquella disposición, «sin excepción alguna y cualquiera que fuera su aplicación», tal como reconoce dicho precepto, y aunque después en la Ley de 15 de mayo de 1945 se estableció la exención que previene el artículo 8.º, es solamente para el caso de «las cantidades que se exijan

como prima en la emisión de acciones y quedasen constituidas en reserva», condicionándolo al hecho de ser las cantidades que se piden a los accionistas en concepto de primas (las denominadas forzosas) y van a incrementar las reservas sociales, confirmando este criterio la Orden de 28 de febrero de 1947 al condicionar la obligación de exigir la parte proporcional de las reservas, calculadas en la forma que determina la citada disposición, o sea, la prima de emisión obligatoria, al caso en que exista preferencia o exclusividad de los derechos de suscripción; y, por último, corrobora también el mismo criterio la Orden de 19 de enero de 1949, que ciñe la exención a las primas exigidas, aunque sea en su totalidad, es decir, rebasando las autorizadas por el Ministerio de Hacienda, pero siempre que se hayan exigido, llegándose, por tanto, a la conclusión de que ninguno de esos preceptos, referentes a la exención, pueden aplicarse al caso de autos, donde se trata de los beneficios obtenidos por la empresa a consecuencia de sus acciones vendidas en Bolsa, y aunque vayan a incrementar las reservas de la Sociedad, no es con el carácter de forzosa, como tienen aquellas otras, sino de libre disposición, ni se realiza con fondos de los accionistas en la misma forma posible de prima de emisión, que es lo que el legislador tuvo en cuenta cuando otorga la exención de referencia.

El hecho, por otra parte, y según aduce la Sociedad demandante, de que el Jurado de Utilidades para fijar la prima en función a las reservas, tuviera en cuenta la totalidad de las acciones que se ponían en circulación, al haberse solicitado de esa manera por la empresa, no altera ello ni puede modificar las normas jurídicas sobre el régimen de emisión y puesta en circulación de acciones, ni tampoco puede dársele el alcance que pretende la parte actora para anular un precepto tan claro como el contenido en la Ley de Reforma Tributaria de 1940, sujetando, según queda expuesto, a la tributación, y por reputarlo como *puro ingreso*, las plusvalías obtenidas por la venta de acciones de la Sociedad, cualquiera que fuera la forma en que se aplicaran» (*Sentencia de 21 de abril de 1961*).

6. Contribución general sobre la renta.

A) *La propuesta de la Sección Provincial de Contribución sobre la Renta al Delegado de Hacienda sobre la competencia del Jurado, no es acto administrativo recurrible.*

«Se debe precisar (dados los términos de la demanda) que el recurso se interpone contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de febrero de 1960, confirmatorio del Provincial de Barcelona de 30 de mayo de 1959, que declaraba su incompetencia para resolver sobre reclamación económico-administrativa interpuesta por el recurrente, contra propuesta de la Sección Provincial de Contribución sobre la Renta de 22 de noviembre de 1958, hecha al Delegado de Hacienda de Barcelona en sentido de que procedía acordar la competencia del Jurado provincial para fijar las bases del impuesto a don X, en el

jercicio de que se trata, y negado que fué el acceso de este último acto a la jurisdicción económico-administrativa, se ha de decidir si tal declaración se ajusta o no a derecho.

El artículo 1.º del Reglamento de las reclamaciones económico-administrativas de 29 de julio de 1924 establece que para la interposición de las reclamaciones es preciso un acto de la Oficina gestora que declare o deniegue un derecho o imponga unas obligaciones, y es evidente que el originario del recurso no es de esta naturaleza, ya que la propuesta de la Sección del Impuesto al Delegado de Hacienda es un mero trámite informativo, ni siquiera vinculante, llevado a efecto, en período integrativo de declaraciones administrativas, al fin de preparar una decisión final no adoptada; por tanto, mal pudo imponer obligaciones al recurrente ni lesionar sus derechos, no siendo misión de esta jurisdicción el prevenir riesgos ni probables lesiones de futuras actuaciones de la Administración, y que cuando se produzcan, puede acudir a dicha jurisdicción interesando su revisión o anulación, pero no *ad cautelam* como en este caso» (*Sentencia de 28 de febrero de 1961*).

B) Interpretación de la amnistía fiscal concedida por el Decreto-Ley de 27 de julio de 1959.

«La primera de las cuestiones ha sido resuelta por la doctrina de esta Sala, expresada en las sentencias citadas en los «Vistos», estableciendo que el Decreto-Ley mencionado declara prescrito el derecho a comprobar las declaraciones presentadas en plazo, pero nunca el de aquellas en que estuviere ya en marcha la investigación y, por tanto, la comprobación, no existiendo precepto legal alguno que autorice el sobreseimiento o archivo de los referidos expedientes, doctrina que es aplicable al caso presente por cuanto el acta del servicio de la Inspección—por la que se inició la oportuna comprobación—fué levantada al recurrente el día 29 de mayo de 1957, habiéndose declarado por la Dirección General del ramo la competencia del Jurado provincial de Madrid para la determinación de la renta imponible al actor con anterioridad a la publicación del Decreto-Ley de referencia» (*Sentencia de 9 de marzo de 1961. En el mismo sentido la sentencia de 16 de noviembre de 1960*).

C) La base fijada por el Jurado Central no es recurrible en la vía contenciosa.

«La única cuestión postulada en el presente recurso se reduce a la supuesta nulidad de la liquidación practicada, como consecuencia de la base imponible fijada por el Jurado Central de la Contribución sobre la Renta por este tributo, al que ahora demanda y como correspondiente al ejercicio económico de 1950, alegándose en apoyo de la expresada tesis, la existencia de defectos esenciales en el acta levantada por la Inspección de Hacienda, que dió origen al expediente administrativo básico del proceso que se enjuicia.

En modo alguno puede estimarse infringido el artículo 61 del R.

glamento de la Inspección vigente, según invoca el actor, por cuanto se hizo constar en el acta el hecho motivador de la discrepancia entre el contribuyente y la Administración, cual fué el incremento patrimonial de aquél, que se integra por un préstamo con garantía de hipoteca por valor de 1.100.000 pesetas, que tuvo efectividad en el ejercicio de 1950 a que se refería la comprobación inspectora; y de otra parte es obligado reconocer que por el hoy demandante no fué recurrido el acuerdo relativo a competencia del Jurado Central de dicho impuesto, y al fijarse por tal Organismo la base imponible correspondiente, resolvió en definitiva, sin que contra este pronunciamiento pueda ejercitarse el recurso contencioso-administrativo, a tenor de lo dispuesto en el artículo 5.º del Decreto de 31 de mayo de 1944, regulador de la materia; por lo que es procedente la desestimación de la demanda, confirmando el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central, que se ciñó a las exigencias legales» (*Sentencia de 3 de diciembre de 1960*).

D) *Interpretación de la amnistía fiscal concedida por el Decreto-Ley de 13 de mayo de 1955.*

«Aducido también en la demanda el Decreto-Ley de 13 de mayo de 1955, con la pretensión de que se le aplique la amnistía que en el mismo se establece, tampoco esta alegación puede ser recogida, ya que se condiciona tal beneficio fiscal al hecho de que en las declaraciones tributarias se hubiera consignado, con veracidad, la cuantía de sus capitales, rentas e ingresos de todas clases, como dice el artículo 1.º de dicho Decreto, y, por tanto, la declaración ha de ser exacta, requisito esencial e indispensable para que se otorgue aquel trato tan beneficioso, que no es posible aplicar al recurrente, cuando a lo largo de las actuaciones administrativas se pone de manifiesto precisamente la necesidad de la comprobación, teniendo que intervenir los servicios de la inspección, para poder llegar a determinar la verdadera base liquidable, y esta doctrina es mantenida también por la sentencia de 2 de julio último» (*Sentencia de 16 de noviembre de 1960*).

E) *Supuesto de incompetencia del Jurado Central.*

«Pasando al estudio de la cuestión a que el presente recurso se contrae, queda reducida a determinar la procedencia del acuerdo declarando la competencia del Jurado Central de Impuestos sobre la Renta para fijar la base imponible a don X por los rendimientos obtenidos en los ejercicios 1954, 1955 y 1956, con inclusión de los ingresos consignados en el apartado G), por su cargo de Notario de la población de Z.

Al examinar y resolver esta Sala casos semejantes al de autos, ha declarado, entre otras 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 apli-

cado en las liquidaciones por Contribución sobre la Renta, constituye una cuestión jurídica, propia del conocimiento y resolución de las reclamaciones económico-administrativas, y no una mera cuestión de hecho, relativa al señalamiento de la base impositiva correspondiente a los ingresos de los funcionarios de referencia, no procediendo por ello, que el expediente pase a tales efectos, al examen y competencia del Jurado Central, criterio mantenido también en su resolución de 6 de noviembre de 1956 por la propia Dirección General de Contribución sobre la Renta» (*Sentencia de 24 de enero de 1961*).

F) *Supuestos de competencia del Jurado Provincial.*

«El problema planteado se contrae exclusivamente a la procedencia de la declaración de la competencia del Jurado Provincial de X para fijar las bases imponibles del impuesto sobre la renta en relación con el contribuyente don Z., referida a los ejercicios 1954 a 1957, ambos inclusive, acordada por Orden de 17 de noviembre de 1959, ahora impugnada, por lo que, en principio, ha de examinarse el ámbito de la competencia de dichos Organismos, para decidir si el caso presente incide en su área, y a este fin se ha de consignar, en cuanto ahora interesa, que la Orden de 17 de abril de 1956, creadora entre otros del Jurado Provincial de X, establece en su artículo 3.º, apartado C), que los Jurados tendrán competencia para la determinación de bases de contribuyentes que incumplieren obligaciones derivadas del artículo 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, que enumera, y entre ellas con el número 3.º, la falta de Registros y justificantes de ingresos y gastos que se venga obligado a declarar, y en el apartado D) se le atribuye para la distribución de incrementos patrimoniales, cuando no fuere conocido el período de obtención, y fijar las valoraciones, si la Administración discrepase de los precios fijados en los documentos que determinen las ganancias o pérdidas, o las inversiones realizadas, y siendo estas normas las que la Orden impugnada invoca para hacer su declaración, ha de decidirse si son aplicables al recurrente.

La falta de veracidad y de aportación de justificantes de gastos e ingresos es evidente, ya que, por sólo destacar las más notables, omitió en sucesivos ejercicios la aportación de datos tan relevantes como una cartilla de ahorros en el Banco de Bilbao, señalada con el número 34.620; donde se juegan como ingresos sumas respetables, y se abonan intereses que también se omiten, e idéntica conducta se observa con relación al arrendamiento de la finca Trinidad, de 51 hectáreas de olivar y 36 de pasto y encinar, desconociéndose su rendimiento en ese período de omisión, o sea, el de 1954. En 1955 reitera la omisión de la cartilla aludida; y si bien ya se declara la explotación de la finca de la Trinidad, se ocultan datos de extensión y producción de 26 hectáreas de olivar, y 16 de encinar, omisiones que no se corrigen en los ejercicios de 1956 y 1957. También se deja de declarar, y no se proporcionan los elementos necesarios para fijación de la base, respecto a ganados de distinta naturaleza

todo lo que determina la procedencia de la declaración hecha en la Orden recurrida.

También atrae la competencia del Jurado el hecho cierto y reconocido de que el contribuyente hizo una adquisición de finca rústica discrepando la Administración respecto a la fecha del incremento de patrimonio que supone, y del precio de adquisición, ya que mientras el contribuyente la imputa al ejercicio de 1956, la Administración, basada en hechos ciertos, presume que se adquirió en 1955, discrepancia que se acentúa en cuanto al precio realmente satisfecho, e idénticas discrepancias se dan con respecto a la venta realizada por el contribuyente de 29 hectáreas de terreno; lo que hace de perfecta aplicación el párrafo D) de la Orden citada, ya que las presunciones que dieron lugar a tales discrepancias parten de hechos ciertos que reúnen los requisitos exigidos por el artículo 1.253 del Código Civil para ser apreciados como prueba presuncional de verdad» (*Sentencia de 31 de enero de 1961*).

«Ya en su demanda la recurrente reconoce en principio como incuestionable la competencia del referido Jurado, pero, no obstante, alega que venía ya reconociéndose en el acta de Inspección y por los Organos de gestión, que la resolución definitiva del expediente habría de tener presente la que en su día recayese en el Jurado Central sobre el ejercicio posterior de 1954, para el que se tenía solicitado la aplicación de la amnistía de 13 de mayo de 1955, y de recaer acuerdo favorable al contribuyente, significaría su extensión a los ejercicios de 1952 y 1953; por lo que sostiene que resulta improcedente e inoperante el acuerdo recurrido, corriéndose—dice—el riesgo de dividir la continencia de la causa, por cuyas razones se opone a dicha declaración de competencia.

La normativa de la competencia de los Jurados está contenida en la Orden de 12 de abril de 1956, y la propia recurrente la reconoce indudable; sin duda, dados los términos de sus declaraciones, en las que se omitieron bienes sujetos al impuesto, tanto en el apartado correspondiente a «rentas de la propiedad inmueble como en el de explotaciones agrícolas», lo que evidencia que la declaración de competencia es correcta por venirle atribuida a dicho Organismo por lo dispuesto en el apartado C) de la Orden de 17 de abril de 1956, en relación con el apartado C) del artículo 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954; y el estar pendiente de resolución la procedencia de los beneficios de amnistía para el ejercicio de 1954, no impide que el Jurado se pronuncie sobre la fijación de bases para los dos ejercicios anteriores, ya que la comprobación, la competencia del Jurado y la fijación de bases no puede quedar interrumpida ni subordinada a la gestión del impuesto para otros ejercicios, y menos si éstos son posteriores, lo que no impide, como prevé el acuerdo recurrido, el que si sus pretensiones de aplicación de la amnistía al ejercicio de 1954 prosperasen, la fijación de bases para los dos anteriores, no tenga efectividad patrimonial definitiva, y se elimina así la alegada división de la continencia de la causa, al tiempo que no se producen posibles perjuicios para el Fisco, deri-

vados de su inactividad, que de otra suerte pudieran producirse» (*Sentencia de 6 de diciembre de 1960*).

III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO.

1. *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes.*

A) *Transmisión de títulos valores que no tiene carácter bursátil a efectos de la exención del Impuesto de Derechos reales.*

«El recurso aquí formulado pretende la exención del Impuesto de Derechos reales reconocida en el número 7.º de los artículos 3.º de la Ley y 6.º del Reglamento de 1947, que lo regula, a favor de las negociaciones de efectos públicos o de valores industriales o mercantiles que se realicen en las Bolsas de Comercio mediante contrato intervenido por Agente de Bolsa o Corredor oficial de Comercio, aplicable a la compra efectuada por la Compañía mercantil X., de acciones de diversas sociedades, por lo que la Abogacía del Estado de Barcelona giró la liquidación del impuesto impugnada, y a tales efectos es de tener en cuenta que las estipulaciones de la escritura pública de 17 de septiembre de 1952 ponen de manifiesto la improcedencia de la reclamación, puesto que de sus propios términos se deduce el carácter imperfecto de las operaciones concertadas en la Bolsa de Barcelona, las que han sido consumadas en la mencionada escritura pública de 17 de septiembre otorgada ante el Notario de Barcelona señor H., complementada por el acta notarial de 10 de octubre siguiente, en la que la persona designada determinó el valor de cada una de las diferentes clases de acciones transmitidas, razón por la que es de estimar la corrección legal con que se practicó la liquidación tributaria impugnada, calificando que la transmisión de las acciones tuvo realidad o eficacia jurídica extrabursátil, en virtud de dichos documentos públicos notariales, aplicando, en su consecuencia, el tipo de gravamen señalado en el número 59 de la tarifa del impuesto que somete al 1 por 100 la transmisión por escritura pública de las acciones emitidas por Sociedades mercantiles o industriales, en concordancia con el artículo 20, número 6.º del Reglamento mencionado.

Además, figuraron en la referida escritura cláusulas que no tenían por qué incluirse si dichos valores hubieran quedado vendidos definitivamente, tal cual la del reconocimiento a favor de don Y. de un derecho de opción y de tanteo para la adquisición de tales acciones, la de la sumisión a los Juzgados y Tribunales de Barcelona y la del compromiso a satisfacer dos impuestos que tal vez se devenguen» por mitad entre comprador y vendedor, y aun en la hipótesis de que se estimasen

perfeccionados los contratos de compraventa de valores en las pólizas negociadas, quedarían modificados o novados en la referida escritura por las cláusulas en ella estipuladas, razón por la que el negocio jurídico así convenido debe también tributar por el impuesto de Derechos reales, aplicando al expresado concepto de su tarifa.

A tenor del artículo 39 del Reglamento de 31 de diciembre de 1885, reiterado por el 85 del Reglamento de la Bolsa de Madrid, de 12 de junio de 1928, aplicable a la de Barcelona por Orden ministerial de 4 de julio de 1941, las operaciones en que medien Agentes se ajustarán estrictamente al curso de los cambios, y que según el artículo 31 del último Reglamento citado, las operaciones podrán ser al contado o a plazos—que deberán especificarse en la póliza (artículo 94 de dicho Reglamento)—, lo que tal no se hizo, en firme o a voluntad, con prima o sin ella, sin hacer referencia alguna a operaciones *condicionadas*, como se pretende calificarlas en el recurso, por lo que es indudable que la transmisión a que el expediente se refiere no puede entenderse dentro de los términos prevenidos en el número 7.º de los artículos 3.º de la Ley y 6.º del Reglamento del impuesto, puesto que ni la transmisión de las acciones ni el importe de las mismas se determinaron en definitiva por negociaciones en la Bolsa en pólizas intervenidas por Agente y con sujeción al cambio en el día de la negociación, sino por la escritura pública de 17 de septiembre de 1952 y en el precio señalado por la persona en ella designada; siendo preciso tener presente el artículo 5.º de la Ley de Contabilidad y Administración del Estado, según el cual las exenciones tributarias sólo se concederán en los casos y en la forma que la Ley hubiese determinado, es decir, que su interpretación es siempre restrictiva» (*Sentencia de 23 de diciembre de 1960*).

B) *La adquisición de un terreno para la construcción de un Seminario no está exenta del Impuesto de Derechos reales en aplicación del vigente Concordato con la Santa Sede.*

«Por ser la única cuestión fundamental objeto de estas actuaciones la constituida por el examen y determinación de si la Asociación religiosa demandante se encuentra o no obligada, como tal y legalmente, al pago de los Impuestos de Derechos Reales y de Timbre, que le ha sido, mediante las liquidaciones respectivas, reclamado, es, ante todo, y en relación directa y decisiva con todo ello, de recordar el principio o criterio generales de interpretación absolutamente restrictiva, establecidos en materia de exenciones tributarias por la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1 de julio de 1911 y el Reglamento del mencionado impuesto de 7 de noviembre de 1947, al prohibirse por la primera, en su artículo 5.º, la concesión de toda clase de exenciones y bonificaciones fuera de los casos excepcionados expresamente por las Leyes y al aclararse o acentuarse en el segundo, por su artículo 7.º, tal limitación en el sentido literal de que «en ningún caso, ni aun a pretexto de ser dudoso, podrán declararse exceptuados a los efectos de la liquidación y pago del impuesto otros actos y contratos

que los taxativamente enumerados en el artículo anterior»; no estando, ni pudiéndose considerar comprendido en ninguno de esos casos de su artículo 6.º el ahora debatido, y siendo este mismo sentido absolutamente restrictivo en el que al interpretar y aplicar esas disposiciones, se ha venido pronunciando, uniforme y reiteradamente, la jurisprudencia de esta jurisdicción.

Apoyada, esencialmente, la demanda en el artículo 20 del Concordato entre la Santa Sede apostólica y el Gobierno español de 27 de agosto de 1953, con la apreciación de que en ese precepto debía entenderse comprendida la exención que se solicitaba, su invocación ha de ser rechazada por la indudable realidad de que el único apartado del mismo que pudiera estimarse referible a la cuestión de que se trata, el relativo a los Seminarios destinados a la formación del clero, interpretado en la forma gramatical y rigurosamente restrictiva a que antes se ha aludido, tiene que resultar contraído a los ya edificados o en funcionamiento, sin alcanzar, así, de ningún modo, a los terrenos que se adquieren, onerosamente, para su construcción, mediante operaciones de compraventa, reveladoras de riqueza de los adquirentes—en este caso la de más de un millón de pesetas—, cuya dispensa contributiva no debe ser tenida, razonablemente, como justificada.

Aunque no cual ordenación aquí aplicable, dadas sus fechas, al caso de esta litis, sí como elemento de juicio o interpretativo de oportuna consideración en la misma, puede apuntarse el hecho de que en los nuevos texto refundido y Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 21 de marzo de 1958 y 15 de enero de 1959, respectivamente, tampoco se concede, de ninguna manera, la exención total en primer lugar por la Congregación demandante pretendida, y en lo afectante a la parcial también, subsidiariamente, solicitada en la demanda, ante la exactitud, igualmente, de que por ese último Reglamento, en el número 20 del artículo 31, se ha recogido y reiterado, íntegramente, la prevención de que el beneficio excepcional que concede únicamente es aplicable a las adquisiciones lucrativas» (*Sentencia de 28 de diciembre de 1960*).

- C) *Exención de contratos en documento privado, de compraventa de muebles, etc., cuando el que los enajena sea dueño, colono, etcé era, de las fincas o ganaderías de que procedan los bienes vendidos.*

«Examinada la cuestión fundamental del recurso aparece que el artículo 3.º, número 8.º de la Ley y artículo 6.º del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947 (reproducidos en la Ley y Reglamento vigentes de 21 de marzo de 1958 y 15 de enero de 1959) declara exentos del impuesto «los contratos de venta que por documento privado se realicen sobre bienes muebles o semovientes cuando el que los enajena sea dueño, colono, arrendatario, o aparcerero de las fincas o ganaderías, de que procedan los bienes vendidos.»

Esto sentado resulta evidente que en la ocasión de autos se concertó entre la Cooperativa del Campo X. y don Z., un contrato privado de

compraventa de «flemas» de unos 35 grados, de 20.000 litros, a 20 pesetas 35 céntimos por absolutos, hacen un total de 407.000 pesetas, mercancía procedente de las cosechas de uva de los socios de la entidad vendedora, todos ellos colonos o cultivadores directos de la tierra, y fundadores de la Cooperativa, con la finalidad de recibir y vender sus productos procedentes del cultivo de sus campos directamente o transformados, en cuyos actos la Cooperativa actúa no como persona jurídica interpuesta o independiente de los socios, sino como gestora o mediadora de los socios mismos, sin ánimo de lucro específico y propio, sino por cuenta y al servicio de los mutualistas, los que en todo momento conservan la propiedad de sus cosechas, que son depositadas a la Cooperativa según el artículo 12 de su Reglamento, a fin de que ésta gestione y actúe sus operaciones en común, tanto de conservación como de venta, con lo cual resultan aquéllos directamente beneficiados o perjudicados y no la Cooperativa en sí, que no opera más que un mero instrumento colectivo de gestión para beneficio de los cooperadores, y no adquiriendo los productos para luego revenderlos y lucrarse con su ganancia» (*Sentencia de 25 de febrero de 1961. En el mismo sentido las sentencias de 3, 7, 8, 9 y 27 de febrero, 20 de marzo, 21 de abril y 7 de mayo de 1961*).

D) *Cómputo del término de un mes a que se refería el artículo 11 de la Ley y 75 del Reglamento de 7 de noviembre de 1947.*

«La cuestión principal planteada en este recurso se reduce a determinar si en la fijación del mes a que se refieren los artículos 11 de la Ley y 75 del Reglamento relativos al Impuesto de Derechos reales dictados en 7 de noviembre de 1947, aplicables al caso de autos dada la fecha del óbito del causante y a los efectos de poderse estimar si ciertos bienes deben o no ser incluidos en su haber hereditario, ha de regir el artículo 114 del Reglamento aludido o el 7.º del Código Civil comprendido en su título preliminar determinativo de los efectos de las Leyes y reglas generales para su aplicación.

Dicho artículo 114 se encuentra incluido en el capítulo que regula los «Plazos de presentación y sus prórrogas», y su terminología emplea la palabra «plazos» para ordenar que los meses se contarán de fecha a fecha y que, si terminaren en un día inhábil, serán vencidos en el siguiente. De esta situación del precepto en la sistemática general reglamentaria como del término concreto «plazos» que el mismo utiliza, hay que deducir que tal artículo tiene una aplicabilidad limitada a los de presentación y que a ello obedece la forma extensiva de su cómputo en indudable beneficio del contribuyente.

La expresión que se contiene en los artículos 11 de la Ley y 75 del Reglamento ya es otra, pues se habla de «período máximo de un mes anterior al fallecimiento», es decir, que ya no se alude a plazo, sino a unidad de tiempo, lo que obliga a apreciar como oportuna la aplicación del artículo 7.º del Código Civil, que manda computar como términos equivalentes a treinta días, los meses no determinados en las Leyes

por sus nombres respectivos. A esta misma conclusión se llega teniendo en cuenta que dicho cómputo es más restringido que el de aquella norma reglamentaria, y, por tanto, más apropiado para un precepto que está establecido en defensa del interés fiscal principalmente.

Según queda razonado, hay que fijar el mes de treinta días anterior al 8 de julio de 1957, que es la fecha del óbito, como comprendido entre los días 7 de dicho mes y 8 de junio anterior, ambos inclusive, quedando, por tanto, fuera del mismo el de la transmisión de las acciones por el padre a sus hijas, que fué el 7 del último mes expresado» (*Sentencia de 26 de abril de 1961*)

E) *Base y tipo de gravamen en el supuesto de concesión administrativa.*

«Las cuestiones fundamentales objeto del presunto recurso son, según se ha sentado en él por las dos partes que lo han sostenido, las relativas, en primer lugar, a la determinación de cuál fuere la base liquidable asignable a la concesión administrativa sobre que ha versado, y en segundo término, a la fijación también del tipo tributario atribuible a tales base y liquidación; todo ello con arreglo a las disposiciones legales y reglamentos correspondientes.

Ambas cuestiones han sido ya, en caso idéntico, sustancialmente, al actual, examinadas y decididas por esta misma Sala en su sentencia de 16 de enero del año próximo pasado, resolviendo que la base tributaria para la liquidación respectiva era la constituida por el importe del presupuesto o valor de la concesión administrativa que se trataba, y el tipo de tributación aplicable a ella era el del 0,75 por 100, en vez del 1,50 por 100, aplicado entonces por la Administración.

La primera de tales decisiones fué apoyada, esencialmente, por aquella sentencia en la aceptación íntegra por la entidad recurrente de la concesión litigada y, consiguientemente, de la cantidad señalada, como importe de la misma y a los efectos de los artículos 63 de la Ley y 147 del Reglamento del Impuesto del Timbre, en la Orden ministerial respectiva; en el artículo 71, apartado 1), del Reglamento del Impuesto de Derechos reales, al disponer que en las concesiones administrativas de obras y servicios servirá de base, como regla general, el importe del presupuesto de gastos en que se calcula la obra que haya de ejecutarse o las de instalación del servicio; en la estimación de que ese presupuesto de gastos de obra o de instalación del servicio ha de considerarse, realmente, constituido por el estudio económico que se presentare, y en la apreciación también de que tales aceptación o consentimiento de la Empresa interesada y resultancia económica facilitada por la misma excluía, a los fines fiscales correlativos, la declaración jurada requerida, en su número 2), por el citado artículo 71 para el caso, ni entonces ni ahora producido, de que el valor de las instalaciones de la concesión no constare a esas finalidades tributarias.

En cuanto al segundo de los extremos en estas actuaciones debatido, también, como el a que el anterior se refiere, puede ser comprendi-

do en los razonamientos respectivos de la misma sentencia de 16 de enero de 1960, expresivos, sustancialmente, de que el concepto de perpetuidad debidamente interpretado, implica la duración indefinida, sin limitación de tiempo alguno, de las situaciones a que haya de aplicarse; de que esta circunstancia no concurría en la que se enjuiciaba, coincidente, según ya se ha dicho, con la del pleito actual, ya que, conforme al artículo 37, en su apartado 1), del mencionado Reglamento de 7 de diciembre de 1947, el tiempo máximo de duración de estas concesiones es el de veinticinco años, y de que, en su consecuencia, no era aplicable al caso ese apartado 1) y sí el 2) del expresado artículo 37, como determinante de que esas concesiones tendrán carácter temporal cuando hayan de revertir, cual las de que se trata, a la entidad que las concedió, y de que el tipo de su tributación por el Impuesto de Derechos reales será el de 0,75 por 100; todo ello con las consiguientes adaptación de la liquidación por el Impuesto del Timbre y devolución a la Sociedad reclamante de las cantidades que, por razón de las liquidaciones que impugnaba, hubiere abonado de más» (*Sentencia de 30 de enero de 1961*).

2. *Impuesto sobre los bienes de las personas jurídicas: Bienes sujetos al impuesto.*

«El artículo 262 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales de 7 de noviembre de 1947, aplicable como norma fundamental al acto recurrido, declara expresamente que están sujetos a dicho Impuesto «los bienes pertenecientes a Corporaciones... salvo que por su naturaleza o destino no fueran susceptibles de producir renta», de donde se infiere que para poder gozar del beneficio de la exención tributaria, los bienes municipales en cuestión deberán acreditar que no son capaces —que a tanto equivale ser susceptibles— de producir renta o beneficio directo económicamente estimable por su uso o disfrute, bien sea por incapacidad natural del bien o porque, aun poseyendo tal capacidad, realmente no la produzcan ni la puedan producir por impedirlo el destino o función a que se hallen adscritos por el Municipio, puesto que tanto en uno como en otro caso son bienes económicamente estériles desde el punto de vista rentable, para su dueño, y, por tanto, incapaces de justificar un impuesto que en último grado, se nutre de tal rentabilidad real o posible.

Es el propio Reglamento del Impuesto el que confirma el criterio expuesto al establecer como complemento de la regla expuesta, en sus artículos 263, número 1, y 264, números 1, 2 y 3, una relación casuística de los bienes que, por no reunir la condición de rentables, se hallan expresamente exentos del mismo, comprendiendo (aparte de los bienes de dominio público definidos en el artículo 239 del Código Civil) los de uso público de las provincias o los pueblos comprendidos en el artículo 344 del propio Código, que expresamente indica a «los caminos provinciales o vecinales, las plazas, calles, fuentes y aguas públicas, los paseos y obras públicas, de servicio general, costeados por los

mismos pueblos», los cuales, como se desprende de su propia naturaleza, no producen renta ni son susceptibles de producirla, sino, por el contrario, constituyen una auténtica carga para el Municipio, por los gastos que origina su conservación en favor de la comunidad, estimándose, igualmente, por dichos preceptos bienes exentos los de aprovechamiento común, entre los cuales se comprenden los que, siendo por naturaleza patrimoniales, según el artículo 344 del Código Civil, son sin embargo incapaces, por su destino, de rentabilidad para el Municipio, y, por tanto, se comprende en ellos los bienes que la vigente Ley de Régimen Local considera (artículos 183 al 186) como comunales y los de dominio público que están destinados a un servicio público, siempre que no sean rentables, como requiere la Ley del Tributo en cuestión.

A mayor abundamiento, el criterio expuesto se halla ratificado por la propia Ley de Administración Local al declarar expresamente, en su artículo 675, exentos de las contribuciones e impuestos del Estado, y singularmente de la contribución territorial a los bienes de uso público en todo caso; los de servicio público siempre que no produzcan renta y los comunales y añadir en el número 5.º que en el impuesto que grava las personas jurídicas la exención será en los mismos casos previstos para la Contribución territorial, de donde resultan sólo exentos los bienes de servicio público cuando no son rentables, igual que dispone el Reglamento del Impuesto citado, debiéndose, por tanto, estimar razonablemente que no concurre esta condición en los bienes objeto del recurso, porque tributan por territorial sin haberse acogido el Ayuntamiento de Palma a la exención y en virtud del principio de derecho que dispone, allí donde exista la misma razón debe llegarse a idéntica conclusión, resultando obligado aceptar el hecho de que producen renta al Municipio recurrente, y consecuentemente están sujetos al Impuesto.

De otra parte, dadas las varias acepciones que posee la palabra renta, tanto en el uso vulgar como en el jurídico, se advierte que, en este último sentido se utiliza tanto para expresar el total importe en que excede el activo del pasivo de todos los rendimientos o beneficios obtenidos por una economía o patrimonio, como sucede en el impuesto que lleva este nombre y también significa el rendimiento económico de un bien en particular, como ocurre en los casos de explotación o arrendamiento de las fincas, los negocios o los servicios en los cuales al alquilar también se le denomina renta, acepción que está utilizada por el propio artículo 673 de la referida Ley de Administración Local y en el Reglamento del Impuesto a que nos venimos refiriendo, como lo revela el hecho de que, en todo caso contempla: primero, bienes particulares, y en segundo lugar excluye expresamente a los de uso público y a los comunes o comunales, por razón de que no producen beneficio alguno al Municipio, e igualmente a los bienes de dominio público destinados a un servicio público, siempre que reúnan dicha condición de no rendir beneficio al Municipio, no quedando incluidos en el concepto, por tanto, más bienes con el carácter de rentables de las cla-

ses reguladas por la propia Ley municipal (artículos 183 y siguientes) que los llamados de «propios», sobre cuyo significado no existe contienda, y los de servicio público que rindan o sean susceptibles de rendir beneficio económico a su titular, que es lo que se considera como renta.

El propio artículo 673 de la Ley de Régimen Local citado, corrobora el sentido de renta expuesto al añadir, con propósito interpretativo, a la relación de bienes exentos, que «no se reputará renta, en ningún caso, el rendimiento de las exacciones locales ni el procedente de aplicar las tarifas de servicios públicos de la competencia municipal», debiendo entenderse por exacciones las enumeradas en el artículo 434, excluidos «los rendimientos de servicios públicos y explotaciones» que regula con independencia de las anteriores, como «procedentes del beneficio líquido de la explotación por cualquiera de los medios establecidos en la Ley—como son gestión directa, convenio en arrendamiento, concesión o empresa mixta (artículo 157)—de todos los servicios de la competencia de los Municipios», así como los que se obtengan de los servicios públicos tarifados que no sean derechos o tasas, debiendo entenderse por tales, como declara el propio texto legal, aquellos «derechos y tasas que se fundan en la utilización del servicio o aprovechamiento por el interesado», esto es los beneficiarios o usuarios del servicio que se remunera, que, en último grado, viene a ser el público en general; pero no los explotadores de los establecimientos, lugares o puestos, en donde o por medio de los cuales se rinde el servicio, ya que el canon que pagan por el uso del mismo, aunque se ajuste para su cálculo a una escala, no por ello pierde el carácter de remuneración de la contraprestación recibida, y por tanto el de ser renta que consecuentemente con lo expuesto no se puede estimar amparada por la exención legal invocada con relación a los bienes del Ayuntamiento recurrente a que afecta.

Aplicado el anterior criterio que se ha razonado a los bienes del Ayuntamiento de Palma de Mallorca, que han sido objeto del expediente de comprobación, resultan las conclusiones siguientes: 1.ª Mercado del Olivar; se trata de un bien de dominio público destinado por el Municipio al servicio público, de competencia municipal (según el artículo 185 de la Ley de Régimen Local), que su mismo nombre indica, pero, esto no obstante, es rentable con independencia de las tasas y tarifas que perciba de los propios servicios del mismo, puesto que cobra alquileres por los puestos en él establecidos, según reconoce la propia resolución recurrida, y, como además paga contribución territorial, no está exento. En el mismo caso está la Escuela Cecilio Metelo. 2.ª Quioscos y varios, con casetas y similares. Por ser, como los anteriores bienes patrimoniales del Municipio, dedicados a un servicio público y no de uso público, y mucho menos sólo ocupaciones temporales «de espacios de dominio público», como pretende el actor, puesto que, tanto los quioscos como las casetas, son construcciones adheridas al suelo sustraído al uso público, y no suelo solamente, y como rentan, puesto que se alquilan o conceden su explotación y tributan por Te.

ritorial, deben tributar por el Impuesto de las personas jurídicas. 3.^a Solares. Incuestionablemente son bienes privativos del Municipio, o sea de los denominados «de propios», y, por tanto, conforme a su naturaleza, sujetos al impuesto, máxime si, aunque no produzcan actualmente renta, son susceptibles de producirla, lo que no obsta a su uso o disfrute actual ni a que en el futuro puedan o no dedicarse a calles o plazas públicas. 4.^a Terrenos ganados al mar, gozan de igual consideración jurídica, de bienes de propios, que los anteriores, y por la misma razón deben tributar, aunque puedan algún día ser dedicados al ensanche de la población. 5.^a Acciones del Banco de España, es indudable que producen renta, por su propia naturaleza de participación en el capital del Banco emisor y, por ello, no están comprendidos en la exención del número 5 del artículo 673 de la vigente Ley de Régimen Local, debiendo, para el caso que estuvieran adscritos a fines benéficos, obtenerse la exención por declaración oficial del Ministerio de Hacienda, a tenor del artículo 264, número 8, párrafo 2.º, y 265 del Reglamento del Impuesto» (*Sentencia de 31 de diciembre de 1960. En el mismo sentido, sentencia de 16 de enero de 1961*).

«Admitido por el Ayuntamiento recurrente que los bienes a que se refiere la liquidación combatida se encuentran sujetos al pago de la Contribución territorial, y constando además en certificación expedida por el Secretario municipal que, aunque tales bienes o montes son en cuanto a sus pastos esquilmos y leñas objeto de común y gratuito disfrute por los vecinos del Municipio, el Ayuntamiento obtiene precio por la enajenación de los aprovechamientos maderables, es forzoso admitir, a efectos fiscales, la rentabilidad de los expresados bienes y su consiguiente sujeción, a tenor de los preceptos que se dejan citados, al pago del impuesto de que se trata.

En nada puede obstar a ello el hecho de la inclusión de algunos de los montes del Ayuntamiento de X en el Catálogo de los de utilidad pública, pues el artículo 264 del Reglamento de Derechos reales de 1947, al relacionar los bienes que gozarán de exención del impuesto sobre los bienes de las personas jurídicas, dispone que no se entenderán comprendidos en la exención los montes catalogados y exceptuados de la desamortización por causa de utilidad pública, y tampoco cabe estimar exceptuados del impuesto a aquellos en los que su aprovechamiento se realice en régimen de consorcio con el Patrimonio Forestal del Estado, ya que continúan siendo propiedad del Ayuntamiento y éste percibe ingresos derivados del referido aprovechamiento» (*Sentencia de 20 de enero de 1961*).

3. Impuesto de negociación de valores mobiliarios. Procedimiento para determinar la base imponible.

«La única cuestión que se plantea y se debe resolver en la presente «litis» se concreta a examinar si, como se solicita en la demanda, procede acordar que la capitalización de dividendo y reservas que constituye

la base de la reclamación del actor, debe practicarse por el procedimiento de valoración pericial, o, por el contrario, ha de confirmarse la resolución recurrida, como lo postula, de contrario, el Abogado del Estado, por estimarla ajustada a Derecho.

En efecto, la Sociedad actora X. consiguió que se le abriera un crédito de 4.800.000 dólares en el Banco de América, a cancelar en cuatro años, el cual se destinaría al pago de ciertas obligaciones que tenía pendientes con H., y para cuyo desembolso le impuso el Ministerio de Comercio el abono de 28 pesetas por dólar, pero tal operación no estaba concluida en 31 de diciembre de 1958, en que se hallaba en trámite de negociación, quedando formalizada dentro de 1959, razón por la que, sin duda, no aparece contabilizada en el balance del ejercicio de 1958 la partida de 134.400.000 pesetas a que ahora se calcula ha de ascender el importe total de dicha prima, el cual fué aprobado por la Junta general ordinaria de accionistas de 22 de mayo de 1959, haciéndose, sin embargo, constar en la Memoria (pág. 9) el concierto de la operación, que vendría a disminuir, dice, el saldo adverso de la cuenta, y alude luego (pág. 26) a los factores también adversos que han de intensificarse en el ejercicio presente de 1959, a los que se agrega las cargas por fuertes diferencias de cambio que hemos de soportar en la operación recientemente concedida para el pago a H.

El artículo 8 de la Ley de 13 de marzo de 1943, que contiene los preceptos aplicables al caso, establece tres procedimientos ordinarios para practicar la liquidación del impuesto sobre valores mobiliarios, por orden relativo: 1.º, por el tipo medio de cotización de los títulos que resulte en el año anterior; 2.º, por capitalización del dividendo y reservas, y 3.º, por valoración teórica, según balance que se aplicará en defecto de los anteriores, debiéndose escoger el que mayor base imponible arroje, y, excepcionalmente, añade, cuando concurren «circunstancias especiales», que las entidades solicitantes probasen, a juicio de la Administración, podrán estimarse las acciones por evaluación pericial, tal como se solicita, de donde se infiere que el procedimiento de valoración pericial sólo entra en juego cuando los tres precedentes no pueden operar, por existir causas en la marcha de la entidad que lo impidan, o bien desvirtúen las bases sobre que se asientan los criterios precedentes por manifiesta discrepancia con la realidad económica social, de apreciación discrecional de la Administración.

1.º Se trata de una operación comercial normal en toda actividad económica social, que por hallarse en tramitación o gestión al momento del cierre del balance de la anualidad de 1958, no se juzgó pertinente hacerlo lucir en el balance, porque en el momento de su cierre no aparecía como cantidad líquida ni vencida; 2.º, esto, no obstante, fué tomada en consideración en la Memoria social del propio año y diferida a otra posterior, como lo acreditan las referencias indicadas de la misma, y, consecuentemente, no puede alegarse olvido o error de omisión inconsciente de ella; 3.º, además, la existencia no afecta a la marcha normal de la empresa, alterando las bases fundamentales de su vida negocial, como se comprueba por la mera comparación en-

tre sus cifras globales de la cuenta en general, y la relativamente moderada que, frente a aquél, la representa la operación; 4.º, atendidas estas significaciones no puede ser considerada la operación crediticia como equivalente a «las circunstancias especiales» a que la Ley se refiere, para eliminar justificadamente los sistemas valorativos normales y preferentes y acudir al pericial, que sólo está justificado cuando aquéllos no pueden operar adecuadamente porque las bases que sirven para su cálculo se hallan en abierta contradicción con la realidad económica de la empresa; 5.º, atendido cuanto queda expuesto, la cuestión se resuelve en una mera apreciación contable de aplicación de descubiertos, en su momento oportuno, en el seno de la cuenta general de la empresa, pero no justifica la inaplicación de un sistema de capitalización global de las acciones del negocio o la vida económica social, que no por ello ha sufrido alteración tan extraordinaria que imponga al sistema de valoración reclamado, y 6.º, en todo caso, como la misma Sociedad expuso en su escrito de 18 de junio de 1959, dirigido al excelentísimo señor Ministro de Hacienda, «estas diferencias lucirán con menos reservas en los ejercicios a que se carguen», cuando se conozca el resultado líquido de la operación, o bien produzca la rectificación adecuada, con lo que prácticamente el posible perjuicio que pudiera aparecer queda compensado en el futuro o rectificado en el presente.

En atención a cuanto queda expuesto, es preciso concluir que la administración obró acertadamente, y no con notoria desviación de poder, haciendo uso de la facultad de apreciación discrecional que le confiere el citado artículo 8.º, para estimar, según lo hizo, que no se había acreditado por la entidad recurrente la existencia, en su próspera marcha negocial, de las «especiales circunstancias» por las cuales hubiera de reputarse, excepcionalmente más justa, la adopción del sistema de valoración pericial, que solicita, de las acciones que los ordinarios o preferentes, aplicados por la Administración, y, consecuentemente, no puede, rectamente, estimarse que haya existido la desviación de poder ya indicada, a tenor del párrafo primero del artículo 83 de la Ley de esta jurisdicción, sino que se ajustó a un criterio de estricta corrección jurídica al resolver como lo hizo» (*Sentencia de 9 de marzo de 1961*).

IV

IMPUESTOS SOBRE EL GASTO.

1. *Impuesto general sobre el gasto.*A) *Las visitas a las cuevas del Drach y del Rams pueden ser objeto de tributación como espectáculo.*

«Eliminado el obstáculo procesal, ahora se ha de declarar correcta la aplicación de normas tributarias hecha por el Tribunal Provincial, por lo que son de aceptar en lo sustancial sus Considerandos a este respecto, ya que si bien en el paisaje, en la cueva con estalactitas de raras y singulares bellezas de alto poder atractivo, lo que capta la atención y produce deleite es inerte y puede ser estático, y no constituir un trabajo del hombre, lo que en ello se explota comercialmente es la expectación o asombro que causa al visitante la actitud espiritual de éste ante el espectáculo contemplado, por eso se habla comúnmente con propiedad del «espectáculo de la Naturaleza», y si por lo demás se obtiene un beneficio, mediante un precio percibido por quien lo explota, es indudable que aquél debe ser objeto de tributación, sin que con ello se quebrante la doctrina reiterada de esta Sala, que se alega que no es, la de que las normas tributarias deban interpretarse restrictivamente, sino estrictamente, conceptos distintos y tantas veces confundidos, y así no se extiende un concepto tributario, sino que se aplica estrictamente, cuando es el propio legislador el que, usando de sus facultades, autoriza al intérprete a aplicar la analogía tal como lo hace el epígrafe, en el que se encuadró la tributación en la sentencia apelada, ya que, aparte de tratarse de lugar cerrado, donde los espectadores contemplan el espectáculo de las cuevas, e incluso de unos efectos de luminotecnia, con cuya iniciativa comercial sus propietarios transformaron y aumentaron sensiblemente las bellezas naturales y las industrializaron: Por ello, la Administración les sujetó a la contribución industrial de espectáculo, y no a rústica, con acatamiento de los recurrentes, que pretenden negar ahora a la Administración Local este carácter a efectos del tributo, en definitiva también estatal, siquiera se traspasase a las Haciendas Locales, y grave, por otros conceptos, el espectáculo referido» (*Sentencia de 6 de febrero de 1961*).

B) *Impuesto de transportes.*

«No procede declarar la invalidez de los conciertos efectuados para el pago del impuesto.»

«Las cuestiones que se postulan en el suplico de la demanda de los presentes recursos acumulados, son: a) Que se declare la invalidez de

los conciertos realizados por el recurrente para el pago del impuesto de transportes, por no estar ajustados a derecho, y en su lugar que se practiquen las liquidaciones estimando que sólo debe considerarse como base de kilometraje recorrido la cifra de 35.000 kilómetros.

Siendo el concierto, para el pago del Impuesto de Transportes, un acto potestativo y no preceptivo para la Administración, según expresa el número 2 del artículo 15 del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos aprobado por Decreto de 26 de julio de 1946, y haciéndose responsable el petionario del mismo de la veracidad de los datos facilitados para su celebración, como dice el número 8 del citado artículo 15, es incuestionable que si el recurrente presentó una declaración manifestando que sus vehículos recorrían un área de transporte nacional, un kilometraje superior a 35.000 kilómetros, no puede decir que ese concierto no se ajustó a derecho, porque se estimaron las bases declaradas superiores a esa cifra, pues la que pretende es la que se considera como mínima para que se pueda otorgar un concierto, de área nacional con recorrido, que no puede fijarse al momento de pedirlo, por ser concierto y eventual.

Teniendo que ser obligatoriamente comprobada, por la Administración, la veracidad de la declaración presentada por el solicitante del concierto, de la que se hace responsable y si resultase ocultación dará lugar al levantamiento de la oportuna acta declaratoria de sanción, conforme expresa el artículo 15, anteriormente citado, del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos, es incongruente que se pida que sea rebajada la base a una cifra distinta por el contribuyente» (*Sentencia de 6 de marzo de 1961*).

2. Rentas de Aduanas.

A) Aforos.

a) Válvulas.

«La partida 645 bis del Arancel de Aduanas vigente al momento de la importación declara que deben adeudar por ella las «bombillas o válvulas para aparatos receptores de radiotelefonía», y en cambio, la 646, que solicita el recurrente, lo es para las «lámparas eléctricas de vapor y las demás no comprendidas en otras partidas», con lo que la cuestión litigiosa queda reducida a discernir por cuál de ambas debe ser aforada la partida debatida referida a válvulas osciladoras tipo T-150/1, importadas por el actor.

Considerando ambas partidas entre sí, para su interpretación correcta, se concluye que si bien la partida primera—645 bis—contiene una norma especial para aforo de bombillas o válvulas, tiene además en cuenta, como diferencia específica, la de que estén fabricadas para poder ser utilizadas en aparatos radiotelegráficos, que a tanto equivale la preposición «para», utilizada por el texto, con independencia de que, esto no obstante, su comprador o tenedor pueda destinarlas a otro uso distinto, y para el cual también pueden ser aplicadas, por-

que es aquella cualidad la tenida en cuenta para caracterizarla como mercancía importable.

De aceptar la tesis contraria, se abandonaría en manos de los particulares la facultad calificadora de las especies fiscales, con evidente lesión de los intereses generales, y se facilitaría la evasión fiscal con sólo declarar el destino más favorable a su aforo, y además se quebranta la norma impositiva que reclama a igualdad de condición idéntica imposición, puesto que las bombillas de radiotelefonía, aplicadas a esta industria, estarían más gravadas que las mismas aplicadas a otras distintas, y así gozarían de un trato de favor injustificado» (*Sentencia de 1 de diciembre de 1960*).

b) *Papel metalizado.*

«La Orden de 7 de julio de 1936, al aclarar el alcance de las mencionadas partidas, dispuso que la 1046 es aplicable a aquellos papeles cuya película o lámina metálica sea inseparable, o en caso de separación posible por medios físicos o químicos, carezca dicha película de la consistencia necesaria para ser aprovechable con fines industriales, debiendo, en otro caso, aforarse los referidos papeles por las partidas correspondientes a las láminas metálicas de que se trate.

Ello sentado, y manifestándose en los informes emitidos por el Laboratorio Central de Aduanas que la separación del papel y de la lámina de metal no es hacadera industrialmente o en gran escala, y que, en todo caso, esa clase de papeles metálicos tienen siempre como aplicación el empaquetado de alimentos y otros objetos, y a veces el forrado de cajas con fines decorativos, no siendo racional suponer que sean importados para separar previamente las láminas, hay que convenir en que la mercancía discutida debe tributar por la partida 1046 del Arancel, a la sazón vigente, quedando así reiterado el criterio establecido por la Sala en las sentencias que se citan en los Vistos, dictados con motivo de otras importaciones de hojas de papel recubiertas de una lámina de aluminio» (*Sentencia de 25 de enero de 1961*).

c) *Hilo de vidrio.*

«Para resolver la cuestión se ha de partir del hecho reconocido y cierto de que en los Aranceles aplicables no está tarifada expresamente la mercancía de que se trata, por lo que se ha de hacer en forma analógica, y a este fin se ha de observar que las tres partidas aplicadas por la Administración aparecen comprendidas en los Aranceles dentro de la clase 11, bajo el epígrafe de «Sedas y sus manufacturas», y en el grupo 2.º, donde se aforan las «Sedas hiladas y las borras de seda», tarifándose concretamente en la 1290 la «Seda artificial hilada, torcida en su color natural o blanqueada; en la 1288, el mismo producto sin torcer, y en la 1289 la torcida, lo que de por sí expresa que sólo la «seda» puede tener acogida en dichas partidas, y como lo puntualizado de conformidad fué «hilo de vidrio textil», que por su naturaleza y composición no procede de una resina sintética, como la seda artificial; es visto que estas partidas no guardan analogía que atraiga a sus tarifas la mercancía de

que se trata, de tan distinta naturaleza y composición a las en ellas comprendidas.

Por el contrario, el grupo 5.º de la clase primera de los Aranceles aplicables tiene la rúbrica general «Cristal y vidrio», haciendo referencia concreta en la partida 63 al «vidrio cristal y medio cristal, sin teñir y sin grabado, talla ni decorado alguno, en objeto de todas clases, no especificados en otras partidas», términos estos últimos de una amplitud que permiten, sin violencia, su adaptación a la mercancía de que se trata, como ya hizo la Administración con motivo del Acuerdo comercial Hispano-francés de 13 de noviembre de 1951, pues en su lista A, número 8 de orden, se estableció para el «hilo de vidrio textil», la tarifa aduanera por la partida 63, lo que revela un criterio de la propia Administración idéntico al que se mantiene por la Sala.

Merece apreciarse la circunstancia de que en los nuevos Aranceles de Aduanas, aprobados por Decreto de 30 de mayo de 1960, figuran en el capítulo 70, «Vidrio y manufacturas de vidrio», los hilos de vidrio textil, con la nueva denominación de «Fibras», y apartándose de toda posible confusión, del capítulo referente a «Sedas y sus manufacturas»; y así, en la partida 7020, se comprenden, en el apartado B, las «Fibras de vidrio textil discontinuas» (silicona), y en el apartado C las «Fibras de vidrio textil discontinuas» (vitrona), ambas en hilos o en cualquier otra forma, tarifándolas al 5 por 100, asignaciones éstas que, aun establecidas de lege ferenda, contribuyen a reforzar el criterio de la Sala para la decisión del caso enjuiciado.

Esto sentado, se ha de rechazar la aplicación de la partida 73 ex, por falta de similitud y analogía entre las mercancías que comprende (perlas de cristal) y la ahora discutida, llegándose, pues, a la conclusión de que, eliminadas las partidas por las que fué aforada y la 73 ex, debe aplicarse la 63 del Arancel entonces vigente, como más adecuada» (*Sentencia de 14 de febrero de 1961*).

d) *Carbones eléctricos para pilas.*

«La única cuestión a decidir es la relativa a si, efectuada la puntualización de la mercancía como «carbones eléctricos para pilas», a la que dió su conformidad el Vista de Aduanas, debe aforarse por la partida 651 de los Aranceles vigentes al tiempo de la importación, o por la 639, como pretende el recurrente.

Para resolver la cuestión es preciso determinar la exacta naturaleza de la mercancía, ya que de ello depende el que le sea aplicable una u otra partida, y a este fin ha de estarse a la prueba practicada en el expediente, en el que figura el dictamen del Laboratorio de la Dirección General de Aduanas, que la califica de «barritas de carbón gráfico», impregnadas de un 10 por 100 de parafina, aproximadamente, que por su constitución y forma resultan adecuadas para ser empleadas como electrodos en la fabricación de pilas secas, según se declara, lo que reduce la cuestión a tarifarse correctamente estos electrodos para pilas secas.

La partida 639, tarifa «Pilas secas y sus partes componentes», con-

ceptos que evidencian es la aplicable, puesto que específicamente comprende la mercancía aforada, que es parte de las pilas secas, y cuando es así, no puede ni debe llevarse a la 651, que si bien incluye «piezas de carbón comprimido puro, grafitico o metálico, para aplicaciones eléctricas», añade: «excepto los electrodos»; por otra parte, no se trata de carbón ni grafito puro, como exige esta partida para su aplicación correcta.

Es doctrina reiterada de la Sala el que cuando en una partida del Arancel se tarifa expresamente una mercancía, no debe ser llevada a otra, y menos por analogía, y demostrado por el aludido informe que se trata de electrodos utilizados para fabricar pilas secas eléctricas, actividad a que se dedica el importador, según aparece acreditado por certificación de la Delegación de Industria, y previsto su aforo en la partida 639, ésta, y no la 651, debió aplicarse» (*Sentencia de 20 de febrero de 1961*).

e) *Aceite de pescado crudo.*

«Al no haber elementos probatorios en el expediente incoado que permitan sostener que los aceites aforados en la declaración antedicha ante la Aduana de X. son puros y absolutamente inodoros, para que sean aforados por la partida 805 de los Aranceles, en vez de por la 804, como suplican los recurrentes, no debe aplicarse dicha partida primera, sino la segunda, siguiendo el criterio de reiterada jurisprudencia de esta Sala, citada en los Vistos.

La multa impuesta al actor se hizo con arreglo al artículo 341, número 5, de las Ordenanzas de Aduanas, por falsa puntualización, y siendo rectificadada esta apreciación en los considerandos anteriores, procede anular la aludida multa» (*Sentencia de 22 de febrero de 1961*).

f) *Correas de pelo de camello.*

«La cuestión del recurso se reduce a determinar si las correas para maquinaria comprendidas en la Declaración de consumo núm. 3533/59 de la Aduana de Bilbao, y compuestas, según la correspondiente puntualización y el informe del Laboratorio de aquella Aduana, de un 41 por 100 de pelo de camello, un 50 por 100 de algodón y un 9 por 100 de alquitrán como materia impregnante, deben adeudar por la partida 1274 de los Aranceles aprobados por Real decreto de 12 de febrero de 1922, partida que tarifa los tejidos de cerda, crin o pelo humano, tengan o no mezcla de algodón u otras fibras vegetales, o deben hacerlo por la 1520 de los mismos Aranceles, en la que se mencionan los tejidos impregnados o recubiertos total o parcialmente con pinturas, barnices u otras sustancias, excepto el caucho, sea cualquiera el uso a que se destinen.

Para resolver la expresada cuestión, ha de tenerse en cuenta, ante todo, que, a tenor del número 15 de la disposición 4.ª de los referidos Aranceles, las correas de que se trata, al contener, con relación al peso total, un 41 por 100 de pelo de camello, han de conceptuarse, a efectos arancelarios, como tejidos de lana o pelo.

Si a ello se añade que en los repetidos Aranceles se tarifican en su partida 1213 las correas de fibras vegetales, estén o no pintadas, barnizadas o impregnadas de cualquier materia, es obligado reconocer, atendido el texto de dicha partida y el de las dos anteriormente citadas, que cuando una correa esté o no pintada, barnizada o impregnada, es de fibras vegetales, su aforo ha de hacerse por la partida 1213, mientras que cuando es de cerda, crin o pelo el aforo ha de afectuarse por la partida 1520, si tal correa está pintada barnizada o impregnada, y por la partida 1274 si no lo está.

Por cuanto queda expuesto, y conformes las partes en que las correas a que el litigio se refiere son arancelariamente un tejido de fibra animal—pelo de camello—y se hallan impregnadas de alquitrán, no puede ofrecer duda la procedencia de estimar el recurso, sin que existan motivos para una especial imposición de costas» (*Sentencia de 11 de marzo de 1961*).

B) Cambio aplicable a derechos arancelarios.

La cuestión del recurso se reduce a determinar si con arreglo a la Orden del Ministerio de Hacienda de 27 de marzo de 1956, a los derechos arancelarios del extracto de quebracho despachado en la Aduana de Barcelona con declaraciones números 6.581/56, 6.582/56, 6.583/56, 6.586/56 y 6.621/56, les es aplicable, como resolvió la Administración, el cambio oro de 615,40 por 100, establecido por aquella Orden, o el anterior de 257,70 por 100, pretendido por la entidad recurrente.

Según el artículo 2.º de la expresada Orden, el nuevo recargo de 615,40 por 100 se aplicará a partir del día 1 de abril 1956, quedando exceptuadas las mercancías que hayan salido para España con anterioridad al día indicado, rigiendo a esos efectos para la comprobación de la fecha de salida, en las procedencias directas, la del visado consular del manifiesto, y en las indirectas la fecha del conocimiento directo para España.

Por las copias de las licencias de importación, unidas a las declaraciones de despacho, y por los conocimientos de embarque y acta notarial obrantes en el expediente aparece acreditado que la mercancía cuestionada, originaria del Paraguay, fué, en días anteriores al 1.º de abril de 1956, embarcada en Asunción con destino a España, mediante transbordo intermedio en Buenos Aires, hasta donde fué llevada en vapores dedicados al transporte fluvial; hallándose también acreditado, por la documentación acompañada con el escrito de demanda, que la susodicha mercancía fué transbordada en Buenos Aires al buque «Cabo de Buena Esperanza», que las condujo a España.

La circunstancia de que los conocimientos de embarque expedidos en Asunción los haya presentado la recurrente al reclamar ante la Junta Arbitral de la Aduana de Barcelona, en lugar de unirlos a las declaraciones de despacho, no podía autorizar a la Administración para negar, cual lo hizo, eficacia a los mencionados conocimientos de embarque, pues el artículo 366 de las Ordenanzas de Aduanas faculta a los inte-

resados para aportar las pruebas que juzguen pertinentes en apoyo de las alegaciones que formulen ante las Juntas Arbitrales.

Demostrado, como lo está, el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Orden de 27 de marzo de 1956, para que al extracto de quebracho de que se trata no se le aplique el cambio oro de 615,40 por 100, sino el anterior, de 257,70 por 100, es obligado reconocer que la resolución recurrida no se halla ajustada a Derecho, y que, por tanto, procede la estimación del recurso» (*Sentencia de 28 de diciembre de 1960*).

V

HACIENDAS LOCALES

1. Contribuciones especiales.

Competencia para conceder el aplazamiento de pago cuando el contribuyente ha reclamado contra las liquidaciones.

«La Ley de Régimen Local, texto refundido de 24 de junio de 1955, al expresar en el artículo 727 que las reclamaciones sobre aplicación y efectividad de las exacciones municipales tendrán carácter económico-administrativo y que de ellas entenderá el Tribunal Económico-administrativo Provincial, somete a dicho organismo la resolución sobre las cuestiones que suscita entre los particulares y el Municipio sobre las exacciones municipales, y al disponer en el número 6 del artículo 727, antes citado, que el dicho organismo económico-administrativo podrá conceder la suspensión del pago, que se acordará siempre que el reclamante garantice el importe de la obligación principal, con más, en su caso, el de las multas, recargos y derechos liquidados con aquéllas, y un 10 por 100 del total para responder de los intereses correspondientes al tiempo que transcurra hasta la resolución definitiva de la reclamación, si ésta no prosperase, es indudable que otorga plena facultad al Tribunal Económico-administrativo para acordar la suspensión del pago de una exacción municipal, mientras se resuelva la reclamación, cuando se ha reclamado contra la cuota impuesta por el municipio.

Si bien los artículos 457, 458 y 459 de la Ley de Régimen Local, que regulan la obligación de contribuir, el aplazamiento y el fraccionamiento de pago en las contribuciones especiales, atribuyen a los Ayuntamientos la facultad de conceder el aplazamiento de pago de estas contribuciones, estos preceptos sólo son de aplicación cuando no existe reclamación sobre la cuota impuesta ante el organismo de jurisdicción económico-administrativa encargado de resolverla, pues de existir esa contienda sobre la cuota y estar sometida la cuestión a conocimiento del Tribunal Económico-administrativo Provincial, este organismo tiene facultad para acordar, en aplicación del artículo 727 de la Ley antes citada, el aplaza-

miento de pago de las liquidaciones impugnadas, hasta que sea resuelta la reclamación, beneficio que concede por el tiempo indeterminado que sea preciso para dictar la resolución administrativa, cosa bien distinta del aplazamiento y fraccionamiento a que se refieren los artículos al principio citados, que regulan un beneficio por tiempo determinado, que incluso puede llegar a veinticinco anualidades, lo que es exponente de que la cuota tiene que ser firme, por no estar sujeta a contienda, y demuestra que estos preceptos específicos de las contribuciones especiales municipales en nada contradicen el aplazamiento de pago que, con carácter general para caso de reclamación, puede conceder el Tribunal Económico-administrativo Provincial» (*Sentencia de 14 de diciembre de 1960*)

2. Tasa de apertura de establecimientos: Presupuesto de hecho.

«Al constituir la tasa una exacción que tiene por causa la existencia de un servicio público «que beneficie especialmente a personas determinadas o se provoque especialmente por ellas», según el artículo 435 de la Ley de Régimen Local, necesariamente la denominación por «licencia de apertura de establecimiento» (art. 440) tiene que surgir, por tanto, en el momento en que tal hecho o acontecimiento se realiza materialmente, y, en su consecuencia, como dice la sentencia de 25 de enero de 1952, tal «exacción no se funda en un hecho continuado, sino en un acontecimiento único que al suceder ya desaparece sin ulterior reiteración, salvo mudanza de las condiciones determinantes de la primitiva liquidación, y que impliquen alteración de la realidad primera» u originaria del impuesto, entre las cuales, naturalmente, estarían las del establecimiento, las personas o actividad, y, como es evidente que en el caso actual no se han alterado ninguna de ellas, puesto que los locales gravados hace tiempo que estaban abiertos y tampoco se han modificado sus instalaciones ni el resto de los elementos básicos de la imposición, pues permanecen idénticos desde su fundación, no puede estimarse rectamente, como propone el recurrente, que la ampliación del capital social de la empresa dueña de los establecimientos equivalga o se asimile a una alteración o variación de los locales de negocios ni mucho menos al de su apertura *ex novo*, porque tal interpretación no la consiente el sentido natural de las palabras, ni la autoriza la naturaleza jurídica de la tasa, puesto que de aceptarla la transformaría en impuesto sobre el capital o la riqueza del negocio, y además lo impide el principio jurídico que veta las interpretaciones extensivas en materia de impuestos e impone la estricta o rigurosamente legal» (*Sentencia de 6 de febrero de 1961*).

F. VICENTE-ARCHE DOMINGO.

J. GARCÍA AÑOVEROS (*)

(*) La reseña de los epígrafes I, 1, 2, 3, 9A); II, 1, 6; III; IV, 1, ha estado a cargo de Jaime García Añoberos, y la de los epígrafes I, 4, 5, 6, 7, 8, 9B); II, 2, 3, 4, 5; IV, 2 y V, de Fernando Vicente-Arche Domingo.

CRONICA ADMINISTRATIVA

