

## 2.—CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO

### C) TRIBUTARIO

**SUMARIO:** I. PARTE GENERAL: 1. *Normas tributarias:* A) Fuentes del Derecho tributario; costumbre. B) Comienzo de la vigencia de las Leyes tributarias. C) Las Leyes no tienen efecto retroactivo. D) Interpretación de las normas tributarias: a) El criterio fiscal exige una aplicación concreta y precisa sin ampliaciones ni analogías vedadas por la Ley. b) Supuesto de interpretación literal. 2. *Créditos tributarios: prescripción, Interrupción del plazo de prescripción de la acción para revisar.* 3. *Estimación de bases imponibles. Evaluación global:* A) Improcedencia del recurso contra resolución de recurso de agravio comparativo. B) Cuando existe un solo contribuyente en una provincia, la Administración no está obligada a integrarlo en otro grupo homogéneo a efectos de evaluación global y su decisión en contra no produce nulidad del expediente. C) Reclamación contra bases fijadas en evaluación global: se rechaza sin más cuando el contribuyente no ha cumplido las prescripciones contables o de otro orden exigidas por las normas reguladoras del impuesto. 4. *Procedimiento de gestión:* A) Notificación de un acto de liquidación; supuesto de validez. B) El alta por Contribución general sobre la Renta levantada al heredero del contribuyente es válida. C) Supuesto de acta válida aunque se levantó sin hallarse presente el contribuyente. D) Resolución por la Administración de una cuestión de derecho planteada previamente a una liquidación: supuesto en que no es de aplicación el artículo 130 de la Ley de 26 de diciembre de 1957. 5. *Jurados Tributarios:* A) Competencia del Jurado de Estimación por presunción fundada de que los datos contables no se ajustan a la realidad. B) Incompetencia del Jurado Provincial de Contribución General sobre la Renta por no existir presunción fundada de que los datos contables no se ajustan a la realidad. C) La atribución de competencia a los Jurados no debe equivaler a investir a tales organismos de atribuciones que les están vedadas. D) Competencia del Jurado Provincial de Contribución sobre la Renta por infracción del artículo 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954. E) Competencia del Jurado Provincial de Contribución sobre la Renta para fijar la cuantía de un incremento patrimonial y su distribución en el tiempo. F) El acuerdo declarando la competencia del Jurado es nulo si se omite el trámite de audiencia y alegaciones del contribuyente. G) No se pueden impugnar las bases fijadas por los Jurados al impugnar el acto de liquidación subsiguiente. H) La fijación de bases por el Jurado Central de Valoración es firme. 6. *Procedimiento de reclamación:* A) Las Ordenes ministeriales acordando la revisión de liquidaciones definitivas no tienen carácter definitivo y no son impugnables en la vía contenciosa. B) Devolución de cantidad ingresada indebidamente; concepto de error de hecho.—II. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA: 1. *Contribución general sobre la renta:* Interrupción de la prescripción del plazo de la Administración al liquidar el Impuesto. 2. *Impuesto de Sociedades:* A) Exención de los pagos por convenios de asistencia técnica del gravamen regulado en el artículo 6 de la Ley de 26 de diciembre de 1958. B) Exención por dedicación exclusiva a la construcción de viviendas para la explotación en arrendamiento.—III. IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO: 1. *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes:* Se ajusta a derecho la adición a la masa hereditaria

de los semovientes vendidos, dentro del mes anterior al fallecimiento del causante, a su hermano y heredero.—IV. IMPUESTOS SOBRE EL CASTO: 1. *Impuesto sobre bebidas refrescantes*: A) No ha sido derogado tácitamente. B) Tipo impositivo. 2. *Impuesto de transportes por mar, aéreo y a la entrada y salida de las fronteras*: Operación sujeta al Impuesto y sujeto pasivo. 3. *Impuesto de Aduanas*: A) Comienzo de vigencia del nuevo Arancel. B) Aforos: a) De piezas de madera de roble. b) De máquinas de moldear y empacquetar.—V. HACIENDAS LOCALES: 1. *Recursos contra la ilegalidad de la imposición y de las Ordenanzas*. 2. *Contribuciones especiales por aumento del valor*: El establecimiento de una red de distribución de aguas revaloriza las propiedades; la red de distribución no es un bien patrimonial del Ayuntamiento.—VI. HACIENDAS DE ENTIDADES ESTATALES AUTÓNOMAS: *Tasas de Juntas de Obras de Puertos. Imposición de derechos dobles por falta de declaración en el plazo debido.*

## I

### PARTE GENERAL.

#### 1. *Normas tributarias.*

A) *Fuentes del Derecho tributario; costumbre.*

(Ver sentencia de 2 de abril de 1964, en VI).

B) *Comienzo de la vigencia de las Leyes tributarias.*

(Ver sentencia de 18 de marzo de 1964, en IV, 3).

C) *Las Leyes no tienen efecto retroactivo.*

(Ver sentencias de 27 de febrero y 8 de abril de 1964, en II, 2).

D) *Interpretación de las normas tributarias.*

a) *El criterio fiscal exige una aplicación concreta y precisa sin ampliaciones ni analogías vedadas por la Ley.*

(Ver sentencia de 8 de abril de 1964, en II, 2).

b) *Supuesto de interpretación literal.*

(Ver sentencia de 18 de marzo de 1964, en IV, 3).

#### 2. *Créditos tributarios: prescripción. Interrupción del plazo de prescripción de la acción para revisar.*

«Tampoco puede aducirse la supuesta prescripción de la acción para revisar, como afirma la Sociedad demandante, pues es lo cierto que en lo administrativo se interrumpe la prescripción por cualquier actividad de la Administración reveladora del propósito de hacer valer sus derechos, conforme a constante jurisprudencia, sentencias de 27 de noviembre de 1952, 23 de enero y 6 de noviembre de 1956, 6 de septiembre de 1960 y 21 de febrero y 18 de octubre de 1961 entre otras, y en el caso de autos queda debidamente acreditado en el expediente y documentos unidos al recurso que desde las liquidaciones practicadas por el

ejercicio de 1951 se manifestó la actividad administrativa en 26 de mayo de 1952 al levantar el acta que dió comienzo a estas diligencias y a efectos de tributación por el epígrafe adicional c) de la tarifa 2.ª de Utilidades que motivó la liquidación notificada en 17 de marzo de 1953, existiendo otras actuaciones, como son la nueva acta levantada a dicha Sociedad en 28 de mayo de 1956, la Orden ministerial de 23 de febrero de 1957 sobre fijación de prima exigible por la operación de referencia, el acuerdo de la Administración de Rentas Públicas de 23 de marzo de 1957, notificado a la Empresa en 4 de abril del mismo año, practicando liquidación por el expresado concepto tributario, las actuaciones relacionadas con el recurso contencioso-administrativo número 8.410, interpuesto por la Sociedad contra la Orden de 23 de febrero de 1957, en el que se dictó la sentencia de 4 de noviembre de 1958 declarando la inadmisibilidad del recurso, y asimismo la reclamación económico-administrativa, promovida por dicha Sociedad contra la liquidación que se le había girado y que motiva los acuerdos del Tribunal Provincial de Barcelona de 9 de abril de 1960, y el del Tribunal Central al resolver el recurso de alzada, de 9 de diciembre de 1960, y por último, planteado contra este acuerdo el recurso contencioso número 5.512, en donde recae la sentencia de esta Sala de 31 de enero de 1962, a que se ha hecho referencia en el «Considerando anterior», trámites y actuaciones todas, muchas de ellas provocadas por la Sociedad recurrente, que determinan la interrupción de la prescripción en forma legal, de conformidad con lo establecido en el Real Decreto de 27 de octubre de 1924, y habida cuenta de que la Administración ha hecho de manera expresa manifestación constante de su actividad cerca del contribuyente.

La circunstancia de que determinadas actuaciones administrativas hayan sido anuladas, unas por el Tribunal Económico-administrativo Central en su acuerdo de 9 de diciembre de 1960, y otra, concretamente el acta de 28 de mayo de 1956, por la sentencia de 31 de enero de 1962, no puede estimarse como causa determinante de que tales actuaciones carecen de existencia y, por tanto, de indudable eficacia para la interrupción de la prescripción alegada por la Sociedad demandante, ya que en relación con este supuesto es de aplicación la doctrina mantenida también por esta Sala en la sentencia de 8 de octubre de 1959, en donde se recoge que «las diferentes actuaciones practicadas, aun cuando equivocadas y aun contradictorias, tuvieron una existencia real y tangible, haciéndose patente el deseo de la Administración de hacer efectivas las obligaciones fiscales» (*Sentencia de 28 de abril de 1964*).

### 3. Estimación de bases imposables. Evaluación global.

#### A) Improcedencia de recurso contra resolución de recurso de agravio comparativo.

α) «La Instrucción de 9 de febrero de 1958, en su capítulo 7.º, al referirse al régimen jurídico, establece dos clases de recursos en materia de Impuesto sobre actividades y beneficios comerciales e industriales: el de agravio comparativo, contra cuya resolución no procede nin-

guna clase de recurso, ni siquiera el contencioso-administrativo, de conformidad con la regla 47 de la citada Instrucción, y el de agravio absoluto a que se refiere la regla 48, que habrá de interponerse ante el Administrador de Rentas Públicas, y contra su resolución, en el supuesto de que no se entienda que procede la competencia del Jurado Provincial, recurso en la vía económico-administrativa.

En el caso de autos la interesada utilizó el recurso de agravio comparativo ante el Jurado Provincial, contra cuya resolución no procede ningún recurso, como hemos visto, por no estar en vigor todavía la Ley de 23 de diciembre de 1959 y sus concordantes, y claro está que al interponer la reclamación económico-administrativa la recurrente, sin atemperarse ni atenerse a lo dispuesto en la normativa a que se alude en el apartado anterior, pretende indirectamente la anulación de un acto administrativo cuya firmeza por la razón de referencia era indiscutible, ya que en definitiva la liquidación recurrida es la consecuencia de la base que fué señalada en la evaluación, y que no podía ser impugnada más que en la forma a que se ha hecho mérito, preceptiva especial que excluye la competencia en este caso de los Tribunales Económico-administrativos, salvo que se hubiera cumplido lo dispuesto en la Instrucción aludida.

Aun en el supuesto de que se hubiera acudido al recurso de agravio absoluto, tampoco podía ser estimado tal recurso si se había omitido la reclamación del interesado ante el Administrador de Rentas Públicas, con lo que sería indudable que no se había agurado la vía gubernativa y sin que a esta doctrina pueda oponerse la de la sentencia de 6 de febrero de 1961, porque el motivo de anulación se refería a circunstancias que difieren de las que concurren en el supuesto enjuiciado, en el que se trata de una revisión por la vía meramente comparativa de una liquidación, en la que no se impugnan los términos en que ha sido practicada, sino aquellos antecedentes que sólo podían ser discutidos e impugnados en un procedimiento distinto, y por ello al excluirse el recurso en el procedimiento seguido por la recurrente, es de aplicación el apartado f) del artículo 40 de la Ley jurisdiccional.

La sentencia de 6 de abril de 1963, citada en los Vistos y referida a un caso idéntico, admitió la inadmisibilidad propuesta por la representación de la Administración» (*Sentencia de 6 de marzo de 1964*).

b) «Se impone, en acatamiento a las disposiciones que rigen la materia, estimar como perfectamente ajustada a Derecho la resolución impugnada, que declara la incompetencia del Tribunal Económico-administrativo para conocer de la reclamación formulada ante el mismo por la parte actora, ya que, aunque otra cosa pretenda afirmarse, la única cuestión planteada consiste, como se consigna en el acuerdo impugnado, en dilucidar si la base impositiva que en régimen de evaluación global fué fijada en 681.370 pesetas, debe reducirse, como se solicita, a 161.428 pesetas, en virtud de los factores que, según su opinión, debieron ser tomados en consideración por la Junta para llegar a la fijación de dicha base impositiva.

Las reglas 47, 48 y 49 de la Instrucción del Impuesto Industrial, de 9 de febrero de 1958, establecen como recursos procedentes contra la fijación de bases impositivas los de agravio comparativo y absoluto, regulados por la Orden de 20 de junio de 1960, y el artículo 19 de la Ley de 23 de diciembre de 1959 determina, manteniendo el mismo principio procesal, que los recursos acerca de las bases impositivas fijadas en régimen de evaluación global tendrán el carácter de previos a las reclamaciones que en la vía económico-administrativa puedan interponerse contra las liquidaciones giradas, señalándose en el segundo párrafo del propio artículo que de los recursos contra las expresadas bases conocerá el correspondiente Jurado Fiscal, cuyas decisiones pueden ser objeto de recurso contencioso-administrativo, salvo cuando se refieran a cuestiones de hecho suscitadas en el recurso de agravio comparativo; a la luz de cuyos preceptos se deduce de forma terminante y clara, que mientras no se resuelva en la vía gubernativa y en la forma y ante los organismos que dichos preceptos fijan, no puede tal materia de fijación de bases en régimen de evaluación global ser planteada en la vía económico-administrativa, si en su caso procediese, ya que además, y como afirma el representante de la Administración, tales disposiciones obedecen a una lógica clarísima, una vez que admitido el principio de dar recurso contra la fijación de bases, es evidente que mientras no se resuelvan los recursos referidos no existe base firme y la liquidación practicada tiene carácter realmente provisional» (*Sentencia de 14 de marzo de 1964*).

B) *Cuando existe un solo contribuyente en una provincia, la Administración no está obligada a integrarlo en otro grupo homogéneo a efectos de su evaluación global y su decisión en contra no produce nulidad del expediente.*

«Alegada por el recurrente la nulidad del expediente desde su inicio, se ha de resolver esta cuestión con prioridad, por ser de orden público procesal y determinante de conocer del fondo del recurso. A estos fines se ha de poner de relieve que fundamentalmente se basa en que se trata de contribuyente único y era de obligado cumplimiento la regla 7.ª de la Instrucción de 9 de febrero de 1958, que establece que si el número de contribuyentes es exiguo en el territorio de una Delegación de Hacienda y aquéllos constituyen un grupo homogéneo desde un punto de vista económico con los de alguna otra, «podrá» acordarse que los primeros se integren en el grupo formado por los segundos. Pero se olvida que se está ante una norma facultativa que expresa un poder o facultad, pero, además, aunque fuese imperativa, para generar la nulidad sería preciso que se hubiese vulnerado el artículo 91 de la Ley de Procedimiento administrativo y, lejos de ello, se dieron los requisitos y formas indispensables para la formación del acto y que éste alcance su fin, sin que se produjese indefensión.

En efecto, lejos de producirse, el contribuyente formó parte de la Junta de Evaluación, impugnó el acuerdo mediante un recurso de agravio absoluto, en cuya tramitación se le ofrecieron y usó de todas las garan-

tías, y fué el Jurado el que fijó la base global que, es claro, al ser único contribuyente, era de la misma cifra la cuota individual, y ya con esta última característica fué impugnada por la misma persona física que lo hizo en la global, pero en concepto ahora de gerente de la Sociedad y al amparo de la regla 48 de la Instrucción, y la circunstancia de único contribuyente no le mermó garantías, sin que tengan relevancia para producir efectos de nulidad las infracciones que él denunciase respecto a la hora en que se hicieron las citaciones y sobre el, a su juicio, escaso tiempo dedicado a examinar sus escritos y alegaciones» (*Sentencia de 22 de abril de 1964*).

C) *Reclamación contra bases fijadas en evaluación global: se rechaza sin más cuando el contribuyente no ha cumplido las prescripciones contables o de otro orden exigidas por las normas reguladoras del Impuesto.*

«Debe rechazarse la alegación del recurrente, que estima que no le es aplicable lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957, cuando establece en su párrafo 3.º que serán rechazadas sin más trámites las reclamaciones del contribuyente contra las bases cuando los Inspectores actuantes comprueben que el contribuyente no ha cumplido las obligaciones contables o de otro orden exigidas por las normas reguladoras del Impuesto, y en este caso el recurrente, aparte de llevar una contabilidad que produce confusión por su forma, dado lo compleja y variada de su actividad industrial y comercial, dejó de cumplir una norma específica y de obligado cumplimiento para esta clase de tributación, cual es la establecida en la regla 32 de la Instrucción de 13 de mayo de 1958, que le obliga (cuando, como aquí sucede, existen variadas y diversas actividades) a determinar en su contabilidad por separado los rendimientos de cada una de ellas, y del informe emitido se deduce que los resultados se reflejan a través de cuenta única, una de explotación y otra de gastos, referidas a todas las actividades, que impide conocer exactamente los resultados de cada una; por ello la resolución impugnada se ajusta a derecho cuando desestima el recurso» (*Sentencia de 22 de abril de 1964*).

#### 4. *Procedimiento de gestión.*

A) *Notificación de un acto de liquidación; supuesto de validez.*

«El presente recurso se ha interpuesto a nombre de doña X. X. contra el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central de 3 de abril de 1962, por el que se confirmó resolución del Tribunal Provincial de la propia naturaleza de ..., declarándolo conforme a Derecho al decidir, sin entrar en el fondo de la cuestión debatida, la incompetencia para conocer de la reclamación deducida por dicha señora en relación con la cuota de beneficios del Impuesto industrial para el ejercicio de 1959, constituyendo en primer término peticiones fundamentales del Suplico de la demanda la de que se anule la notificación que en 27 de

abril de 1961 se le hizo de la citada liquidación formulada por la Junta de Evaluación correspondiente al ejercicio de 1959..., solicitud fundada en haberse omitido en dicha notificación los requisitos y formalidades reglamentarios.

Aun cuando ni en el escrito inicial ni en los sucesivos, promovidos en la vía Económico-administrativa, haya sido alegada nulidad de la notificación de la citada liquidación a que se ha hecho referencia, nulidad que constituye la causa de impugnación más extensamente tratada y petición principal del escrito de demanda, lo cual pudiera significar sin mayor razonamiento materia determinante de su desestimación, atendido el carácter revisorio de nuestra jurisdicción, como en definitiva se trata de la alegación de un vicio de procedimiento, que, por afectar al orden público, debe conocer de oficio este Alto Tribunal, según tiene declarado en numerosas sentencias, aun en el caso de ser incompetente para entrar en el fondo de la cuestión, se hace preciso el examen y decisión de dicho problema, que constituye el contenido propio de la resolución del Tribunal Económico-administrativo Central recurrida.

Toda la argumentación, en orden a la pretendida y alegada nulidad, se basa en que la cédula por medio de la que se efectuó la notificación, no expresa de una manera concreta el recurso procedente contra la resolución notificada y plazo y organismo ante el que haya de deducirse, sino que hace una remisión a la Orden ministerial de 20 de junio de 1960, con relación a los recursos de agravios que la misma regula, «sin perjuicio del de reposición y reclamación económico-administrativa»; mas aunque, ciertamente, se trate de una remisión a otro precepto, se alude expresamente a los recursos de agravios, ya que siendo dos los que se regulan, agravio absoluto y agravio comparativo, es el industrial que se estima perjudicado el que ha de utilizar el que aprecia como más adaptado a las circunstancias que en él concurren, sin que la Administración pueda indicarle uno u otro, por lo que aun no ajustándose estrictamente a lo prevenido por el número 2 del artículo 79 de la Ley de Procedimiento administrativo de 17 de julio de 1958, no cabe afirmar que tal notificación se encuentre en absoluto desprovista de las garantías necesarias para que el interesado pudiera hacer uso de los recursos pertinentes.

El criterio anteriormente expuesto se revaloriza si se tiene en cuenta que, tratándose de vicios de tipo formal, aun siendo de destacar siempre la importancia que en toda organización jurídica tiene la rigurosa observancia de las formalidades procesales, no es admisible llegar a una nulidad que, como en el caso presente ocurre, no ha producido la menor indefensión ni los más mínimos perjuicios, puesto que consta de una manera cierta y por propio reconocimiento del interesado, que éste no sólo ha acudido ante la jurisdicción económico-administrativa, sino que interpuso al propio tiempo recurso de agravio comparativo y recurso de reposición, con lo que es claro y manifiesto que la pretendida nulidad, de acordarse, no tendría otra finalidad que la interposición del recurso de agravios, cosa imposible porque ya fué en su tiempo deducido y hasta, al parecer, resuelto; razones todas que conducen necesariamente a la

procedencia de denegar la nulidad de actuaciones pedidas» (*Sentencia de 14 de marzo de 1964*).

B) *El alta por Contribución General sobre la Renta levantada al heredero del contribuyente es válida.*

«La primera cuestión planteada en la demanda se polariza en la pretendida nulidad del acta levantada con fecha 27 de julio de 1960 a X. X., y también, a su entender, nulidad de las diligencias subsiguientes que constan en el expediente administrativo, ya que —según el actor— dicha acta debió haberse levantado a nombre del contribuyente don Z. Z.; pero, aparte de lo absurdo que resultaría levantar un acta a nombre de una persona fallecida con anterioridad (exactamente el día 3 de agosto de 1958), no es posible olvidar que el artículo 22 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 establece «que las obligaciones pendientes por la Contribución sobre la Renta, con exclusión de las multas, se transmiten a los legatarios y derecho-habientes a título universal, pero solamente hasta donde alcanzaren los bienes recibidos del causante», lo cual es bien distinto a que —como se pretende en la demanda— fuese levantada el acta a nombre del contribuyente fallecido, pretensión que —por ilógica e impracticable— no resiste el menor comentario dentro del serio rigor del debate forense» (*Sentencia de 17 de marzo de 1964*).

C) *Supuesto de acta válida, aunque se levantó sin hallarse presente el contribuyente.*

«La pretendida nulidad del acta inicial se fundamenta en que fué levantada sin hallarse presente el contribuyente, con infracción del artículo 1.º de la Ley de Inspección de 20 de diciembre de 1952 y su Reglamento; pero al estimarlo así se olvida que la Administración le hizo previamente tres requerimientos: el primero el 5 de septiembre de 1957, cuyo acuse de recibo lleva fecha de 10 del mismo mes y año, siquiera la firma no era legible, pero el recurrente no la tacha de falsa; el segundo se verificó el día 3 de febrero de 1958, y fué entregado en 11 de mayo, y el último el día 31 de octubre de igual año, requerimientos que por una u otra causa, en todo caso imputable al recurrente, fueron desatendidos, y ante esta situación la Inspección se limitó a dar cumplimiento a lo dispuesto en la Orden de 20 de julio de 1955, que autoriza a practicar la investigación con los elementos de que se disponga, todo lo que determina la improcedencia de la alegación de nulidad» (*Sentencia de 29 de abril de 1964*).

D) *Resolución por la Administración de una cuestión de Derecho planteada previamente a una liquidación: supuesto en que no es de aplicación el artículo 130 de la Ley de 26 de diciembre de 1957.*

«El expediente gubernativo en que recayó la resolución recurrida en este proceso se inició y aun tramitó en relación con la procedencia o improcedencia de aplicar la amnistía concedida por el artículo 19 de la



Ley de 19 de diciembre de 1951 a un incremento patrimonial de pesetas 1.792.542 con 85 céntimos, invertidos en deuda amortizable de marzo a mayo de 1951 por el recurrente, finalidad que cambió radicalmente al llegar el expediente al Tribunal Económico-administrativo Central, que, fundándose en la Orden de 5 de mayo de 1958, reputó incluido lo resuelto hasta entonces, anulando los acuerdos de los organismos inferiores y dejando opción al organismo de gestión provincial para que practicase la liquidación procedente, con resolución favorable o adversa de cuestión de Derecho aludida, o promoviendo en otro caso la competencia del Jurado en la forma legal correspondiente.

En cumplimiento de lo resuelto entonces por el Tribunal Económico-administrativo Central, la Administración provincial optó por decidir la propuesta de pase del expediente al Jurado de Valoración, sin resolver la cuestión de Derecho antes aludida, resolviéndose en igual sentido, previa la interposición de los oportunos recursos en la vía administrativa, hasta recaer la Orden ministerial que es objeto del presente recurso, con lo que queda establecido que la única cuestión hasta el momento resuelta y que pueda en su consecuencia ser objeto de revisión, no es otra que la que afecta a la procedencia o improcedencia legal de la declaración de competencia del Jurado de Valoración.

En orden a si es o no factible legítimamente declarar la competencia del Jurado Provincial de la Contribución sobre la Renta de X., para fijar la base impositiva a don Z. Z., se hace preciso destacar que las normas vigentes en la fecha de la declaración se encuentran contenidas en el Decreto de 31 de mayo de 1944, en relación con la Ley de 25 de diciembre de 1932, que sólo facultan la intervención del Jurado en el caso de que exista presunción fundada de que la declaración no corresponde a los hechos económicos, y en el caso enjuiciado no existe tal presunción en sentido jurídico, ya que, a tenor del artículo 1.249 del Código civil, sería necesario que el hecho del que se deduzca aquella presunción esté completamente acreditado, supuesto que no se da en el presente caso.

A igual conclusión se llega en la hipótesis de que fuera aplicable en este caso el artículo 130 de la Ley de 26 de diciembre de 1957 y la Orden de 9 de mayo de 1958, al disponer que los órganos de la Administración deberán abstenerse de resolver la cuestión de Derecho «planteada previamente a una liquidación», inspirándose, como consigna la Exposición de Motivos de la Orden, en el propósito de evitar retrasos recaudatorios, ya que tales finalidad y propósito no pueden estimarse frustrados cuando la práctica de una liquidación se encuentra subordinada a la aplicación de una amnistía fiscal o moratoria, como en el presente caso sucede, pues en tal supuesto atribuir la competencia al Jurado de Valoración equivaldría a investir a tales organismos de atribuciones que les están vedadas, invadiendo las propias y peculiares de las jurisdicciones Económico-administrativa y Contencioso-administrativa» (*Sentencia de 14 de febrero de 1964. En igual sentido, ver sentencia de 16 de abril de 1964, en I, 5*).

5. *Jurados Tributarios.*

A) *Competencia del Jurado de Estimación por presunción fundada de que los datos contables no se ajustan a la realidad.*

«La cuestión planteada en las presentes actuaciones queda reducida a determinar si es o no procedente la declaración de competencia del Jurado de Estimación de Barcelona, acordado por la Orden ministerial recurrida, y para la fijación de bases impositivas por la Tarifa 3.ª de Utilidades (hoy Impuesto de Sociedades), en expediente seguido a la Empresa demandante por el expresado concepto y en relación con el ejercicio del año 1955.

El artículo 7.º de la Ley de 24 de marzo de 1941 estableció de manera terminante que cuando exista presunción fundada de que los datos contables de una Empresa no se ajustan a la realidad de sus hechos económicos, el avalúo de las bases impositivas por utilidades será de la competencia del Jurado.

En el caso de autos, y a partir del acta levantada por el servicio de la Inspección en 9 de abril de 1957, ampliada con los informes correspondientes, y concretamente para la comprobación del ejercicio económico del año 1955, se ponen de manifiesto numerosos datos de la contabilidad que no reflejan la realidad de los hechos económicos de la Empresa, como son los medios de financiación de sus actividades, según acusa el balance de 31 de diciembre de aquel año, las ventas de hilados, según declaraciones de Usos y Consumos, el trabajo en la fábrica a dos turnos, o sea, dieciséis horas diarias, y el mejoramiento del utillaje de dicha Empresa, como acredita el documento de la Jefatura de Industria de Barcelona, hechos que no se relacionan con los resultados que arroja la cuenta de pérdidas y ganancias, y asimismo la Inspección ha hecho notar con datos concretos la incongruencia entre la producción de hilados y la fuerza motriz consumida, con diferencias muy sensibles, circunstancias todas ellas, con otros elementos y antecedentes que se ponen de manifiesto en las actuaciones administrativas, que justifican plenamente el acuerdo de la Administración al declarar la competencia del Jurado, fundamentada y con base en hechos ciertos que permiten deducir, en lógica consecuencia, que la contabilidad de la Empresa no se ajusta a la realidad, existiendo, por tanto, la presunción fundada a que se refiere el artículo 7.º de la Ley de 29 de marzo de 1941, con las modificaciones reglamentarias establecidas en materia y organización de los Jurados por las disposiciones posteriores.

La sentencia de esta Sala de 13 de abril de 1957, invocada por la parte actora, afirma que la presunción fundada no es otra cosa que el enlace preciso y directo, según las reglas del criterio humano, entre el «hecho demostrado» y el que «se trata de conocer», y precisamente aplicando esta doctrina al hecho controvertido, conducé a la conclusión, en el caso de autos, de la confirmación del acuerdo administrativo, al quedar demostrado que la realidad económica de la Sociedad actora no responde a los datos contables; razones y motivos que justifican la inter-

vención del Jurado de conformidad con los preceptos antes mencionados» (Sentencia de 17 de abril de 1964).

**B) Incompetencia del Jurado Provincial de Contribución General sobre la Renta por no existir presunción fundada de que los datos contables no se ajustan a la realidad.**

«En orden a si es o no factible legítimamente declarar la competencia del Jurado Provincial de la Contribución sobre la Renta de X., para fijar la base impositiva de don Z. Z., se hace preciso destacar que las normas vigentes en las fechas de declaración se encuentran contenidas en el Decreto de 31 de mayo de 1944, en relación con la Ley de 25 de diciembre de 1932, que sólo facultan la intervención del Jurado en el caso de que exista presunción fundada de que la declaración no corresponde a los hechos económicos; y en el caso enjuiciado no existe tal presunción en sentido jurídico, ya que a tenor del artículo 1.249 del Código civil, sería necesario que el hecho de que se deduzca aquella presunción esté completamente acreditado, supuesto que no se da en el presente caso» (Sentencia de 14 de febrero de 1964).

**C) La atribución de competencia a los Jurados no debe equivaler a investir a tales organismos de atribuciones que les están vedadas.**

(Ver sentencia de 14 de febrero de 1964, en I, 5, b).

**D) Competencia del Jurado Provincial de Contribución sobre la Renta por infracción del artículo 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954.**

a) «Las declaraciones del recurrente, correspondientes a los ejercicios de 1955, 1956 y 1957, y que son supuestos de hecho de gran importancia a efectos de la decisión de este recurso, determinaron un ingreso de 390 pesetas con 10 céntimos y una renta imponible de 115.604,69 pesetas, en cuanto al primero de los ejercicios citados. Ningún ingreso, con una base imponible de 77.700 pesetas, en cuanto al segundo, y otro de 6.637,85 pesetas, correspondientes a una renta de 252.985,85 pesetas, en lo que se refiere al ejercicio de 1957, y si comparamos estas rentas declaradas con la realidad patrimonial del recurrente, atendido su estado y circunstancias familiares, se llega a la conclusión de la desproporción entre el importe de aquéllas y la aludida capacidad patrimonial del actor, que posee fincas de su pertenencia y otras arrendadas a su padre por una superficie que se aproxima a las 4.000 hectáreas, y un líquido imponible de 683.355,92 pesetas, aparte de su carácter de accionista mayoritario en las entidades X. X. y Z. Z., adquiriendo en el año de 1955 una finca de cerca de 400 hectáreas, y observándose, por lo demás, que no se acomodan exactamente las declaraciones a la realidad en lo que se refiere a las superficies de las distintas zonas de cultivo, y también una desproporción evidente entre los gastos declarados provisionalmente y los ingresos, y sin que las alegaciones del actor expliquen satisfactoriamente la descon-

certante situación de que las fincas del recurrente se distancien constantemente de las producciones medias, en lo que a beneficios se refiere.

La Orden de 17 de abril de 1956, al establecer el Jurado Provincial de la Renta con la función específica de señalar las bases de tributación, aparece en perfecta relación con el artículo 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, y disposiciones complementarias, que señalan las obligaciones de los contribuyentes, que en este caso no fueron totalmente cumplidas, lo que determina que, como consecuencia de esta actuación, sea procedente la intervención del Jurado para la fijación de las bases correspondientes» (*Sentencia de 28 de febrero de 1964*).

b) «Unicamente es necesario demostrar la existencia de discrepancia entre la Administración y el contribuyente a través del acta levantada por la Inspección de Hacienda y del informe complementario, lo que es evidente si se tiene en cuenta el reparo opuesto por dicha «Fundación de X. X.» a reconocer los beneficios y utilidades de los ejercicios de referencia; por todo lo que, habiéndose infringido lo prevenido en el artículo 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, procede —en armonía con lo dispuesto en el artículo 31 del expresado texto legal— la declaración de competencia del Jurado Central de la Contribución sobre la Renta; quedando fijada la cuantía del presente recurso, a todos los efectos, en la cantidad de 593.020 pesetas con 51 céntimos, suma a que alcanza la que hubo de ser ingresada en el Tesoro público, según carta de pago obrante en el rollo de Sala y cuya devolución se pretende por la Fundación actora» (*Sentencia de 17 de marzo de 1964*).

*E) Competencia del Jurado Provincial de Contribución sobre la Renta para fijar la cuantía de un incremento patrimonial y su distribución en el tiempo.*

«En el expediente administrativo, concretamente en el escrito que con fecha 13 de julio de 1959 dirige el actor al Jefe de la Sección Provincial de la Renta de X., y que obra en el folio 70 de aquellas actuaciones, se admite un incremento patrimonial que ha de ser distribuido en los ejercicios a que el recurso se contrae, y cuya existencia se reconoce, si bien se discrepa de la cuantía que la Administración fija en la liquidación practicada con carácter caucional, lo que motiva sin duda que en la Súplica de la demanda se mantenga también su existencia, antecedentes que permiten llegar a la conclusión de que aparecen reconocidos incrementos en cuantía indeterminada, cuya fijación sólo tiene el cauce posible del Jurado, cuya competencia es, por consiguiente, indiscutible, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de 16 de diciembre de 1954, en relación con la Orden de 17 de abril de 1956 y sus concordantes.

El artículo 130 de la Ley de 26 de diciembre de 1957 obliga a resolver las cuestiones de derecho previas a la declaración de competencia del Jurado, ya que las demás de carácter jurídico quedan diferidas al momento en que se dicta el correspondiente acto administrativo, como consecuencia de la determinación de la base imponible, y como quiera que no es posible admitir la tesis de la recurrente que en los ejercicios eco-

nómicos a que el recurso se contrae sea de aplicación el Decreto-Ley de 13 de mayo de 1955, ni, por otra parte, tal declaración de competencia puede aparecer afectada por la Ley de 26 de diciembre de 1957, que en todo caso podría referirse a determinados y concretos valores, es lógica la conclusión de que en el supuesto enjuiciado se den aquellas circunstancias en que se impone la intervención del Jurado, cuya competencia no cabe discutir cuando se hace necesario subsanar los defectos que la Administración advierta, como ocurre en este caso» (*Sentencia de 16 de abril de 1964*).

**F) El acuerdo declarando la competencia del Jurado es nulo si omite el trámite de audiencia y alegaciones del contribuyente.**

«Un detenido examen de las páginas del expediente administrativo revela que fué incumplido el procedimiento que norma estas reclamaciones, por cuanto al declararse la competencia del Jurado por acuerdo del Centro Directivo del Impuesto, se limitó la Administración a notificar al ahora recurrente tal decisión gubernativa, omitiendo paladinamente el imperioso trámite de audiencia y alegaciones al reclamante, quien debiera haberlo ejercitado ante el Jurado Provincial, siendo impedido de ello por el expresado vicio procesal, que, según reiteradísima doctrina de esta Sala, vertida en numerosas sentencias, determina inexcusablemente la nulidad de las actuaciones a partir del momento en que se omitió el trámite indispensable de audiencia y alegaciones» (*Sentencia de 28 de abril de 1964*).

**G) No se pueden impugnar las bases fijadas por los Jurados al impugnar el acto de liquidación subsiguiente.**

«Para evitar confusionismos es preciso delimitar el área del esquema de esta decisión judicial, enunciando su objeto, a cuyo fin puede hacerse en el sentido de que se somete a revisión el acto administrativo que entraña el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central de 11 de mayo de 1962, confirmatorio del dictado por el Provincial de 2 de agosto de 1961, desestimatorio de la impugnación de la liquidación girada al recurrente por impuesto sobre el producto bruto de una explotación minera, al considerar el contribuyente que no se ajusta a Derecho. Aquella resolución guarda perfecta congruencia con las pretensiones deducidas ante la jurisdicción Económico-administrativa, ya que literalmente se solicitaba: 1.º Que se ha notificado a la Sociedad la liquidación por impuesto por producto bruto; 2.º Que no encontrando conforme dicha liquidación, se interpone «contra la misma» reclamación económico-administrativa, de cuyos términos se deduce inequívocamente que el objeto del recurso era la liquidación practicada, y esto es importante, ya que no es lo mismo impugnar una liquidación, girada sobre base fijada por el Jurado, que se estime no ajustada a derecho, que impugnar su base ante el órgano competente, y por las causas procesales que su normativa establece, cuando fué, como en este caso, fijada por el Jurado ante la discrepancia en este particular entre el contribuyente y los órga-

nos de gestión del impuesto, y su decisión no es objeto de directa y específica impugnación ante esta jurisdicción. En el primer supuesto, lo que el recurrente tiene que demostrar es que el liquidador incurre en error al no ajustarse a la base o que hizo una inadecuada aplicación de Tarifa, y en el segundo, que la base es producto de unos datos o elementos de integración indebidos, pero haciéndolo ante el órgano que tiene específica competencia para resolver la discrepancia, en este caso el Jurado de Valoración, al que previamente acudió el contribuyente, que la resolvió por Acuerdo de 17 de noviembre de 1960, y que ya se dijo no es el objeto de este recurso ni consta en impugnación.

Se está en presencia de una revisión de las aludidas en el primer supuesto, con aquel alcance y contenido, y siendo así resulta incuestionable que la liquidación es correcta y ajustada a derecho, ya que no es más que fiel aplicación de unos preceptos tributarios a una base, acordada por Órgano competente, e implícitamente el recurrente reconoce que no infringe ningún precepto legal ni reglamentario si parte, como lo hace, de una base establecida por el Jurado; lo que no puede, como infructuosamente intenta el contribuyente, es impugnarla al socaire de hacerlo con respecto a la liquidación que correctamente produce u origina, porque ya se expresó que no se está en presencia de la revisión del Acuerdo de 17 de noviembre de 1960; que ello es así lo corrobora la posición procesal del demandante, que ni siquiera interesó para formular la demanda que se trajeran a estas actuaciones las practicadas por el Jurado, y si se aportaron fué a instancia de la representación de la Administración, a fin de acreditar que el Acuerdo sobre base liquidable era, a su juicio, firme, sin que, dados los términos en que la *litis* se planteó, deba decidirse si esa clase de Acuerdos puede o no ser objeto de revisión ante esta jurisdicción a su tiempo, con independencia de la liquidación que produce y de conformidad a la normativa por que se rigen dichos Organismos» (*Sentencia de 4 de febrero de 1964*).

H) *La fijación de bases por el Jurado Central de Valoración es firme.*

«Planteado el recurso con la finalidad de combatir la fijación de base tributaria realizada por el Jurado Central de Valoración, con fundamento en que el valor del mineral bruto extraído en la explotación minera es inferior al señalado por el Jurado, la estimación del recurso aparece condicionada y subordinada, entre otras razones, a las posibilidades de impugnación de las aludidas bases, y si se tiene en cuenta que el concepto de «inapelable» a que se refiere el artículo 37 del Decreto de 8 de febrero de 1946 en relación con el fallo del Jurado, alude a la imposibilidad de impugnar los supuestos de hecho establecidos, aunque ello no implique cerrar el camino al posible recurso contencioso-administrativo por otros motivos, ya que, conforme a reiterada jurisprudencia, tal recurso sólo sería improcedente cuando expresamente así se determine, es lo cierto que en el supuesto enjuiciado quedó firme la aludida resolución.

Siendo objeto de impugnación la liquidación practicada con fundamento en la aludida base, es lógico que siendo aquélla firme por las razones aludidas, sólo en el caso de discrepancia con ella cabría estimar la pretensión deducida, y como quiera que no se ha producido este supuesto, es forzoso llegar a la conclusión de la desestimación del recurso» (*Sentencia de 18 de marzo de 1964*).

#### 6. Procedimiento de reclamación.

A) *Las Ordenes ministeriales acordando la revisión de liquidaciones definitivas no tienen carácter definitivo y no son impugnables en la vía contenciosa.*

«La doctrina muy reiterada por la Sala, mantenida, entre otras, en las sentencias citadas en los Vistos, que las Ordenes ministeriales acordando la revisión de liquidaciones definitivas, practicadas al amparo de las disposiciones reguladoras de la Contribución de Utilidades, no tienen un verdadero carácter definitivo, ya que se limitan a ordenar la revisión de unas liquidaciones, y sólo cuando aquélla se lleva a cabo se produce el momento oportuno para recurrir, por ser entonces cuando existe acto administrativo que puede ocasionar la lesión de Derecho necesaria para tener acceso en lo contencioso-administrativo, por lo cual, aquellas resoluciones que se limitan a acordar la revisión no son recurribles ante esta vía, conforme al artículo 37 de la Ley de la jurisdicción, y es después, al anularse las primeras liquidaciones y girarse otras, por el uso de la facultad revisionaria, y según el alcance de la misma, cuando puede acudir en lo contencioso, y como dice la sentencia de 20 de enero de 1962, «es entonces cuando esta jurisdicción podrá decidir sobre todas las cuestiones de prescripción y cumplimiento de los requisitos indispensables para llegar a estimar conformes o contrarias a Derecho la nulidad en su caso de las antiguas liquidaciones y legalidad o ilegalidad de las nuevas» (*Sentencia de 28 de abril de 1964*).

B) *Devolución de cantidad ingresada indebidamente; concepto de error de hecho.*

«La noción de error de hecho supone, según los precedentes jurisprudenciales, la concurrencia ostensible e indudable de una equivocación material, perfectamente diferenciada del error de Derecho, que se refiere a una calificación jurídica seguida de una declaración en ella basada, y que se reputa contraria a los preceptos que regulan la correspondiente situación legal, y aplicando estos principios al supuesto enjuiciado, se evidencia claramente que en el mismo se trata de una controversia en torno a una *questio iuris* que nada tiene que ver con errores o equivocaciones materiales, ya que en definitiva la aplicación de las prescripciones establecidas en el artículo 2.º del Decreto-Ley de 27 de julio de 1959, y su interpretación y valoración jurisprudencial, constituye indudablemente un problema jurídico.

No alegada la prescripción invocada oportunamente, y no tratándose

de ninguno de los errores de hecho a que hace referencia el artículo 6.º del antiguo Reglamento de 29 de julio de 1924, la jurisprudencia de este Alto Tribunal, que efectivamente ha establecido la doctrina que el reclamante invoca, no puede significar declaración de carácter general de que los ingresos verificados como consecuencia de otros actos administrativos y por distintos contribuyentes, no recurridos en tiempo y forma, sean indebidos, ya que el ámbito de la cosa juzgada se proyecta exclusivamente dentro de sus límites subjetivo y objetivo, así como a su doble sentido de material o sustancial y formal o procesal» (*Sentencia de 22 de abril de 1964*).

## II

### IMPUESTOS SOBRE LA RENTA.

#### 1. *Contribución general sobre la Renta.*

*Interrupción de la prescripción del plazo de la Administración al liquidar el Impuesto.*

«Se ha de resolver sobre la alegación de prescripción, y a este efecto se ha de observar que este instituto tiene como fundamento la inacción del acreedor que con su inactividad va creando una situación de hecho que termina, si no se interrumpe, por convertirse en otra de Derecho a favor del deudor; pero si, como aquí sucede, la Administración despliega una actividad en la gestión del tributo en los términos y circunstancias a que se aludió en anterior Considerando, no puede estimarse, porque aunque se prescinda de los requerimientos, no se puede negar que el acta que se estima válida y eficaz lleva fecha de 26 de noviembre de 1958, es decir, que no habían transcurrido los cinco años.

En cuanto a la aplicación al período tributario de 1953 de la prescripción a que se refiere el artículo 35 de la Ley del Impuesto, no es pertinente por la razón expresada de que antes de los cinco años la investigación estaba comenzada; y a ninguno de dichos ejercicios investigados le ampara lo dispuesto en el Decreto-Ley de 27 de julio de 1957, pues, como tiene declarado la Sala en reiteradísimas ocasiones y reconoce el recurrente, cuando la Administración ha dado comienzo a la comprobación antes de la vigencia del mencionado Decreto-Ley, éste no ampara al contribuyente ni pueden sus normas tener efectos retroactivos» (*Sentencia de 29 de abril de 1964*).

#### 2. *Impuesto de Sociedades.*

A) *Exención de los pagos por Convenios de asistencia técnica del gravamen regulado en el artículo 6.º de la Ley de 26 de diciembre de 1958.*

«El artículo 6.º de la Ley de 26 de diciembre de 1958 establece en los párrafos 1.º y 2.º que cuando las participaciones de ingresos a que se



refiere el artículo 10 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, se satisfagan a personas o entidades que no tributen en España por los Impuestos sobre Sociedades o Industrial, cuota por beneficios, se girará un gravamen especial, del tipo del 15 por 100, sobre las cantidades satisfechas, y que este gravamen tendrá carácter complementario del que, en su caso, corresponda a tales participaciones, conforme a lo previsto en el artículo 10 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, aunque se exceptúan de aquel gravamen en el apartado B) del párrafo 3.º a los pagos derivados de convenios de asistencia técnica o industrial, respecto de los cuales el Ministerio de Hacienda declara en concreto la exención, una vez que el convenio haya sido aprobado por el Ministerio de Industria, y considerando como «asistencia técnica industrial», a los efectos de la citada exención, «la cesión a entidades industriales de la utilización de patentes y procedimientos de fabricación, transformación y conservación de nuevos productos».

Así concretada la situación legal a la fecha que solicita la parte actora la exención de que se trata, en 18 de abril de 1961, y que motivan las resoluciones de 6 de diciembre de ese año, por las que el Ministerio de Hacienda niega aquellas exenciones, es indudable que dados los términos en que están redactados los convenios de referencia, no concurren los requisitos que exige la Ley para que las participaciones de ingresos puedan declararse exentas de la obligación de contribuir al Estado en el gravamen especial mencionado.

En efecto, y en cuanto al convenio de 30 de marzo de 1953, otorgado en Barcelona entre la Sociedad recurrente y la «Carlo Erba, S. A.», de Milán, en el que se hace constar, como objeto del contrato, la concesión a «Carlo Erba Española, S. A.» del derecho a elaborar y preparar con carácter de exclusiva en España y territorios que determina y además a vender después en esos mercados o ceder a otra persona o entidad la venta de los productos químicos, farmacéuticos, especialidades farmacéuticas, de veterinaria, artículos y material de laboratorio en general, reactivos para análisis químicos y productos alimenticios y dietéticos y productos higiénicos, cosméticos y de perfumería que fabrique o pueda fabricar la entidad de Milán, así como el derecho a utilizar la marca de referencia; señalándose una duración del contrato de cincuenta años, y prorrogándose automáticamente de diez en diez años, y en otras cláusulas se obliga la Sociedad italiana a facilitar las primeras materias y uso de fórmulas, además de las procedimientos de fabricación, pudiendo también la Empresa de Milán vender directamente en España y los mismos territorios, de acuerdo con la Compañía española, algunos productos químicos y debiendo reservar, en todo caso, a la Sociedad española el 5 por 100 sobre el precio de facturación (cláusula VII), condiciones todas del convenio que excluyen el mero concepto de asistencia técnica industrial, dados los medios concretos en que se fija aquel término a los efectos fiscales de la exención.

En relación con el contrato otorgado también en Barcelona y en 15 de mayo de 1954 entre la Sociedad española y «American Nome Products Corporation» o «Nyeth», se encuentra asimismo en la situación del con-

venio anterior, al estipularse en condiciones y circunstancias muy similares al mismo, cuando «Laboratorios Nyeth» ceden auténticas fórmulas farmacéuticas para la elaboración de «drogas o productos de drogas» que se identifican y enuncian en el apéndice A) del citado convenio, siendo así que, con arreglo a lo preceptuado en el artículo 48 de la Ley de Propiedad Industrial, no pueden ser objeto de patente las fórmulas farmacéuticas y medicamentosas, añadiéndose además en las cláusulas del contrato la determinación del «valor de ventas facturado neto conjunto», y cuando se trata del término «concreto», establece que «significará cualquier persona, firma o Sociedad dedicada regularmente a la compra y venta de cantidades al por mayor para reventa de drogas o droga o preparados o compuestos farmacéuticos», y consigna más adelante que «el convenio constituirá una licencia exclusiva e intransferible a la concesionaria para hacer y vender los productos en paquetes y envases tamaño consumidor y bajo marca o marcas comerciales de Nyeth, elegidas y especificadas por Nyeth para el objeto, para reventa, uso o consumo en el territorio», y aparte de que la cesión del uso de marcas no está comprendida en los términos de la Ley de 26 de diciembre de 1958, es lo cierto que no concurriendo en los elementos reales del contrato todos los requisitos que exige la Ley para que las participaciones de ingresos puedan reputarse exentas, es obligado llegar a la conclusión de estimar ajustados a Derecho los acuerdos dictados por el Departamento de Hacienda.

Si la Ley de 23 de diciembre de 1961, en su artículo 19, modifica y cambia de sistema el régimen legal anterior, no cabe duda de que sólo puede tener alcance con posterioridad a 1 de enero de 1962, fecha de comienzo de su vigencia, sin que pueda dársele efecto retroactivo, creándose así para el futuro una situación nueva, que no alcanza a las anualidades anteriores» (*Sentencia de 27 de febrero de 1964*).

**B) Exención por dedicación exclusiva a la construcción de viviendas para su explotación en arrendamiento.**

«El presente recurso se dirige a obtener se declare nula, como contraria a Derecho, la Orden del Ministerio de Hacienda de 11 de diciembre de 1962, en cuanto por ella se limita el disfrute de las exenciones tributarias que determina el apartado d) del artículo 7.º del Decreto-Ley de 19 de noviembre de 1948, en relación a las dos casas construídas, una en el número ... de la calle de ..., y otra en el número ... de la de ..., de la ciudad de Barcelona, ambos edificios calificados definitivamente como bonificables, limitación consistente en dejar fuera de la protección fiscal las actividades anteriores al día 11 de abril de 1962, fecha en que la Sociedad recurrente modificó el artículo 3.º de sus Estatutos, circunscribiendo su objeto única y exclusivamente a la construcción de viviendas bonificables para su explotación en arrendamiento, eliminando la anterior finalidad conjunta de explotación en arrendamiento o venta.

Es hecho indiscutible e indiscutido que las calificaciones definitivas de modificables de los dos edificios, acordadas por la Junta Nacional del

Paro y testimoniadas en el expediente, no contienen declaración alguna de autorización de venta por pisos, y el objeto social de la Empresa, a tenor del artículo 3.º de sus Estatutos antes de su modificación, lo constituía única y exclusivamente la construcción de viviendas para su explotación en arrendamiento o venta, y esta contradicción o falta de concordancia impedía el disfrute de los beneficios tributarios, mientras la autorización para la venta no fuese concedida o se modificara la finalidad de la Empresa, restringiendo el objeto social a la explotación de los pisos en arrendamiento, de lo que se deriva que sólo cuando por uno u otro medio se pone la Empresa en condiciones de disfrutar de las exenciones tributarias, es el momento en que surge el derecho a disfrutar de ellas, sin que para las actividades anteriores a la fecha de la modificación, que es el instante en que el derecho nace, puedan ser objeto del beneficio, que implicaría su aplicación retroactiva en manifiesta oposición con el criterio fiscal, que exige una aplicación concreta y precisa, sin ampliaciones ni analogías vedadas por la Ley.

Ateniéndose a la literalidad de las calificaciones y del contenido del artículo 3.º de los Estatutos de la Empresa en su primitiva redacción, y sin poner en duda la realidad, afirmada de contrario, de que la Sociedad demandante se dedicó siempre a la explotación de viviendas en arrendamiento, ni menos en tela de juicio su buena fe, ha de reconocerse que su finalidad entonces era no sólo construir viviendas bonificables, sino que estaba también integrada por la explotación de los pisos construidos en arrendamiento o venta, y siendo ello lo exacto era obligado o que existiera una autorización para la venta no acreditada ni en la calificación ni de otra forma, o que el objeto único y exclusivo se modificara en el sentido de referirlo a la construcción de casas bonificables para explotarlas en arrendamiento. sin que mientras tal unidad o coincidencia no existiera, quepa afirmar había nacido a la vida del derecho el de concesión de los beneficios tributarios, fundado en interpretaciones y supuestos que, aunque posibles, no encuentran su apoyo en lo legislado y contradicen realidades que constan por escrito y de forma auténtica» (*Sentencia de 8 de abril de 1964*).

### III

#### IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO.

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

*Se ajusta a Derecho la adición a la masa hereditaria de los semovientes vendidos, dentro del mes anterior al fallecimiento del causante, a su hermano y heredero.*

«La cuestión a decidir se concreta en resolver si el acuerdo del Tribunal Económico-administrativo Central de 8 de marzo de 1963 se ajusta a Derecho en cuanto resolvió se adicionara a la masa hereditaria de

doña X. X. los semovientes vendidos dentro del mes anterior al fallecimiento de la causante, a su hermano y heredero, el hoy recurrente, y que se concretan en el acta levantada por la Inspección de Hacienda en el pueblo de ... el día 30 de enero de 1956.

El artículo 75 del texto refundido del Impuesto de Derechos reales, de 7 de noviembre de 1947, vigente a la sazón, preceptúa que se considerarán como parte del caudal relicto, para los efectos de la liquidación y pago del Impuesto, los bienes de todas clases que hubieran pertenecido al causante de la sucesión hasta un periodo máximo de un mes anterior a su fallecimiento, y que al ocurrir éste se hallen en poder de algún heredero, legatario o del cónyuge de cualquiera de ellos, estimándose como prueba bastante de que tales bienes pertenecen al causante, además de las generales admitidas en derecho, la circunstancia de que los mismos figurasen a nombre de aquél en Registros fiscales u otros de carácter público. Agrega el precepto citado que contra dicho medio de prueba sólo podrá prevalecer la demostración fundada en documento público de que con anterioridad al expresado periodo de un mes los bienes de que se trata habían dejado de pertenecer al causante.

Inscritos los semovientes a que se contrae este proceso, según consta al folio 76 del expediente, en el Libro-registro de inscripciones de Ganado del Ayuntamiento de ... a nombre de doña X. X., Registro que por lo demás fué creado con el fin de vigilar la posesión y tenencia de ganados de todas clases, a efectos de impedir el tráfico clandestino, con evidente carácter público, así como constando la realidad de aquel hecho por la propia declaración de la interesada, en la fórmula a efectos de Contribución General sobre la Renta en el año 1953, y acreditado asimismo por los asientos practicados en el Libro de Piaras del aludido Ayuntamiento, y por la declaración jurada presentada por el recurrente en el repetido Municipio el día 29 de mayo de 1953, en la que se describe el número de cabezas de ganado por él adquiridas precisamente de su referida hermana, así como en el «vendí» suscrito por quien aparece actuando de orden de la vendedora, es preciso llegar a la conclusión de que tales antecedentes documentales constituyen indudablemente un conjunto de pruebas preconstituídas, cuya importancia y trascendencia no es posible negar.

Frente a los instrumentos probatorios a que se alude en el apartado anterior no cabe admitir las afirmaciones del recurrente de que la adquisición del ganado de su hermana era una pura ficción, negando que doña X. X. tuviera en su patrimonio aquellos semovibles, sin duda porque tales aseveraciones se contradicen con la aludida prueba documental que acredita lo contrario, pues en la misma aparece la referida causante como propietaria del ganado, sin que el hecho de que en otros documentos o Registros no figure la repetida causante pueda significar otra cosa que el incumplimiento de obligaciones impuestas reglamentariamente.

Tanto por aplicación del artículo 75 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales citado, como si nos atenemos a los principios del libre convencimiento del juzgador, o a los de apreciación de la prueba en con-

junto, aun en el supuesto más favorable para el recurrente, es forzoso admitir que el ganado objeto del acta de la Inspección pertenece a la herencia de doña X. X...» (*Sentencia de 28 de abril de 1964*).

#### IV

##### IMPUESTOS SOBRE EL GASTO.

###### 1. *Impuesto sobre bebidas refrescantes.*

###### A) *No ha sido derogado tácitamente.*

«Por lo que se refiere a la cuestión planteada con el carácter de principal, que implica en términos generales la impugnación de la obligatoriedad del Impuesto sobre las bebidas refrescantes, por entender que carece de vigencia la normativa que lo estableció, es necesario hacer constar que no se ha producido derogación ni expresa ni tácita de la misma en lo que al referido gravamen se refiere, porque el hecho de que quedaran sin efecto los Reglamentos aprobados en 21 de marzo de 1947 sólo podría afectar a aquellos supuestos impondibles regulados en aquella fecha y que en la nueva reglamentación se concretan, que por lo demás no alude para nada, como reconoce la actora, a las bebidas refrescantes, siendo de notar que para que exista una derogación tácita es necesario que aparezca una incompatibilidad entre la nueva disposición y la antigua, pues en otro caso no existe la *voluntas abrogandi*, y en esta cuestión la nueva regulación de determinados Impuestos no afecta enteramente a la materia disciplinada por la preceptiva anterior, sin que exista tampoco, por consiguiente, lo que doctrinalmente se ha calificado de «incompatibilidad implícita», todo lo cual aparece corroborado por la Orden de 13 de abril de 1956, que, aunque no se valore más que a efectos interpretativos, tiene el valor de corroborar la *mens legis* al dar por supuesta, como era lógico, la vigencia de un tributo creado por una Ley de Presupuestos, con posterioridad a la reglamentación modificada.

A idéntica conclusión conducen los preceptos jurisprudenciales a que alude la propia entidad recurrente y que aplicaron como obligatorias las disposiciones reguladoras del Impuesto, sin que el hecho de que la cuestión de la vigencia no se hubiera planteado entonces, pueda servir de soporte a un razonamiento que permita la conclusión de que tal jurisprudencia carece de aplicación al supuesto enjuiciado, sin duda porque tal argumentación conduciría a la consecuencia inadmisibles de que los Tribunales podrían aplicar legislaciones derogadas, si no se suscitaba el problema de su vigencia, y aparecería en oposición con el principio elemental que se concreta en el principio *iura novit curia*» (*Sentencia de 9 de mayo de 1964*).

### B) *Tipo impositivo.*

«Por lo que se refiere a la petición alternativa, reconocida por la propia entidad demandante, que en la elaboración de la bebida X. X. se utiliza siempre e inexcusablemente un concentrado, que responde a una fórmula secreta, que no ha sido objeto de cesión a empresas españolas, y que se adquiere en Norteamérica, no hay términos hábiles para negar que el tipo tributario sea el del 12 por 100, dado que se trata de mercancía importada, y sin que sea posible hacer distinciones cuando no aparecen en la norma jurídica de pertinente aplicación, y en este caso es evidente que el porcentaje de la cantidad del producto básico en la fabricación de la bebida carece de relieve, en relación con lo que es fundamental e indispensable para su elaboración» (*Sentencia de 9 de mayo de 1964*).

### 2. *Impuesto de transportes por mar, aéreo y a la entrada y salida de las fronteras.*

#### *Operación sujeta al Impuesto y sujeto pasivo.*

«La cuestión planteada en el presente recurso queda reducida a determinar si es aplicable a la entidad demandante el Impuesto de Transportes y derechos obventionales, y procede, en consecuencia, la liquidación practicada al remolcador «X», por conducir al vapor «Z. Z.» a remolque y con destino al puerto de Rotterdam, desde El Ferrol del Caudillo, en donde había permanecido averiado más de veintinueve meses, como resolvió la Administración en el acuerdo recurrido, o si dicha operación está exenta del Impuesto por entender que la estancia del buque remolcado en aquel puerto tuvo el carácter de un tránsito o depósito, como se pretende por la parte actora.

El texto refundido de las disposiciones reguladoras del Impuesto de Transportes por mar, aéreo y a la entrada y salida por las fronteras, según el Decreto de 5 de mayo de 1941, con las modificaciones de la Ley de 12 de diciembre de 1942, disponen en su artículo 5.º que el impuesto «se exigirá, tanto en la carga como en la descarga, a los capitanes y consignatarios de los buques, y a las Empresas y Agencias de transportes que lo realicen»; y en la tarifa aplicable a los transportes marítimos, la partida 33 comprende expresamente «buques conducidos a remolque, los inutilizados y restos de buques naufragos», y la nota 10 de los anejos a dicha tarifa añade que «se asimilan a los buques conducidos a remolque, los inutilizados y restos de buques naufragos, los diques flotantes, dragas, gánguiles y aparatos análogos. Los remolques satisfarán el impuesto, salvo en los casos siguientes: a) cuando se trate exclusivamente de la entrada y salida en los puertos; b) cuando un buque se remolque de un puerto a otro, situado dentro de la misma zona, para terminar su construcción o armamento o tomar o completar la carga; c) cuando se trate del remolque de gabarras o trenes de gabarras que conduzcan mercancías, pertenezcan o no, gabarras y remolcador, a la misma entidad».

La operación realizada y a que se contraen las presentes actuaciones consiste en la conducción a remolque por el «X.» de otro vapor extranjero, el petrolero de bandera liberiana «Z. Z.», desde puerto nacional (El Ferrol del Caudillo) al de otro país (Rotterdam), es de las que están comprendidas en la partida 33 de la tarifa del Impuesto de Transportes, toda vez que sujeta a la tributación a los remolques en general y sin que puedan estimarse aplicables al caso de autos las excepciones a que se refiere la nota 10, pues la consignada en el apartado a) se contrae tan sólo a los casos en que se trate exclusivamente de la entrada y salida de los puertos, es decir, de aquellos remolques que tienen como única finalidad facilitar las operaciones citadas de entradas y salidas del puerto a los buques que, aptos para la navegación por sus propios medios, precisan, por sus particulares condiciones o por las del puerto en relación con aquéllas, de tal auxilio para realizar sin riesgo dichas operaciones, constituyendo así en realidad un servicio de puerto, como ocurre también en las otras dos excepciones, mencionadas en los apartados b) y c), y que en ningún momento pueden ser de aplicación al caso que ahora contemplamos, donde se trata de una verdadera operación de transporte, por remolque, en navegación de gran cabotaje, realizada por el remolcador «X.», y para la que se ha abierto la correspondiente carpeta aduanera y se ha expedido la necesaria factura de exportación para la mercancía transportada, constituida por el buque «Z. Z.», que se encontraba inútil para navegar, y desde luego, con destino al extranjero, puerto de Rotterdam.

La estancia en puerto nacional del buque transportado después por el «X.» no puede estimarse, conforme a las Ordenanzas de Aduanas, como operación de tránsito ni de reexportación, toda vez que no existió una importación temporal previa, y que el buque «Z. Z.», por otra parte, entró en el puerto como tal buque por sus propios medios, pero más tarde, veintinueve meses después, al salir conducido a remolque para transportarlo al extranjero, tiene que ser considerado como mercancía que devenga flete al buque remolcador, a efectos fiscales, y para la liquidación del Impuesto de Transportes, con arreglo a los preceptos que anteriormente quedan mencionados, motivos por los cuales la Dirección General de Aduanas dictó la Circular de 14 de julio de 1949, consignando que los buques conducidos a remolque, cualquiera que sea su destino, deben satisfacer el Impuesto con arreglo a la partida 33.

El Impuesto de Transportes no hace referencia a las distintas clases de comercio, sino a las formas de navegación, en cabotaje, gran cabotaje y altura, y que estas dos últimas pueden afectar lo mismo a la importación que a la exportación, y, sin embargo, tienen asignadas cuotas distintas, lo que confirma que el Impuesto no recae en atención a que se trate de operaciones de importación o exportación, sino según la clase de navegación que se lleva a cabo, siendo patente que los hechos que se enjuician en este proceso consisten, según se ha dicho, en un transporte marítimo en navegación de gran cabotaje, conforme a la calificación que se hace en el artículo 1.º del citado texto refundido, regulador del Impuesto, operación que aduaneramente ha de considerarse de carga, y

que documentada como tal, su intervención y despacho determina no sólo la sujeción al Impuesto de Transportes, sino también la de los derechos obvencionales correspondientes» (*Sentencia de 5 de marzo de 1964*).

### 3. Impuesto de Aduanas.

#### A) Comienzo de vigencia del nuevo Arancel.

«La Ley de 1 de mayo de 1950, en la que se ordena se apruebe y publique en el plazo más breve posible el nuevo Arancel de Aduanas con sujeción a las prescripciones de esta Ley, en su artículo 3.º establece que a su entrada en la Península todas las mercancías quedarán sujetas al pago de los correspondientes derechos arancelarios, sin más excepciones que las que indica, entre las cuales no se encuentra la importación realizada por la Sociedad consignataria, aprobándose por Decreto de 30 del mismo mes el Arancel de Aduanas, quedando derogados el Decreto de 12 de febrero de 1922 y cuantas disposiciones se opongan a lo establecido en este Decreto, que con sus anejos entrará en vigor el 8 de junio de 1960; y en el Decreto estableciendo el derecho fiscal a la importación, de 3 de junio de 1960, se establece en su artículo 6.º que la obligación de pagar el impuesto nace cuando las mercancías sobre las que éste recae entran en territorio de la Península y sean despachadas a consumo por la Aduana correspondiente, o sea, que todas las importaciones efectuadas bajo el imperio del nuevo Arancel vienen sometidas a sus preceptos, debiendo liquidarse con sujeción a sus normas, y esto sentado, es visto que cuando la maquinaria importada entró en la Península regía el Reglamento de Aduanas de mayo de 1960, sin que sea de tener en cuenta el problema planteado por la parte actora de si por habersele concedido la licencia de importación antes del 1 de mayo de 1960, debía aplicarse la legislación anterior a esta fecha, porque su afirmación no tiene corroboración de ninguna clase en autos y no puede saberse con exactitud bajo qué régimen legal fué creada la situación jurídica que amparaba la importación de la maquinaria objeto de la reclamación» (*Sentencia de 18 de marzo de 1964*).

#### B) Aforos.

##### a) De piezas de madera de roble.

«En la declaración para el aforo y despacho de la mercancía se puntualizó, aparte de su procedencia, peso, número y medida, que se trataba de duelas de madera de roble para tonelería, aserradas por sus dos caras, y teniendo en cuenta el texto literal de la partida 44.08-A, es evidente que es la que corresponde a la madera cuya puntualización se discute, por la razón de que no cabe dudar que se trataba de duelas, y como tales se admite por el Vista actuario e incluso por la Junta arbitral, si bien se discrepara en lo que a la puntualización respecta en razón a otras consideraciones, y siendo, por lo demás, incontrovertible que las duelas aludidas aparecían aserradas longitudinalmente por ambas caras,



planas, y sin ninguna otra labor posterior, aparte de aparecer perfectamente señalado su destino a pipería o tonelería, es claro que la mercancía en cuestión reúne todas las características y las condiciones previstas en la repetida partida 44.08-A, para ser comprendidas en ella.

La partida 44.05-A, aunque aparentemente pudiera parecer que comprende la mercancía que motiva este proceso, no hay que olvidar que las duelas no aparecen mencionadas en la misma, y son precisamente el objeto especial de otra partida como integrante de un concepto diferente, tanto por su naturaleza como por su destino, y si se refieren ambas a la amplia denominación de maderas, no hay que olvidar que el apartado a) de la regla 3.ª del Decreto de 30 de mayo de 1960, que aprobó los Aranceles vigentes, preceptúa que en el supuesto de que una mercancía pudiera quedar comprendida en dos o más partidas, tendrá prioridad la más específica sobre la más genérica, y por ello en el caso que nos ocupa habrá de entenderse aplicable a la que concretamente comprende las duelas.

No se oponen a la interpretación aludida las notas explicativas del Arancel, porque independientemente de su carácter complementario y aclaratorio, no cabe interpretarlas en forma que pueda contradecirse el tenor literal de los preceptos arancelarios, cuando son claros y precisos, siendo de notar, por otra parte, que las referidas notas explicativas, en lo que se refiere a las dos partidas mencionadas, no se oponen a incluir las duelas de que se trata en la partida 44.08-A, como se dice en la sentencia de esta misma Sala de 25 de abril de 1962, dictada en un supuesto análogo al que se enjuicia» (*Sentencia de 22 de febrero de 1964*).

b) *De máquinas de moldear y empaquetar.*

«En cuanto al problema de la tarifa aplicable hay que tener en cuenta que la Aduana aplicó la tarifa 8.419, que genéricamente se refiere al embotellado, porque en el acta descriptiva de la mercancía se dice que es una máquina para moldear y empaquetar porciones con papeles metálicos de protección correspondiente a un equipo para la fabricación de productos alimenticios, y como en esta tarifa también se comprenden las máquinas para empaquetar y embalar mercancías, entendió por ello que era la aplicable, y por consiguiente el problema a ventilar es si la verdadera función de una máquina importada es o no la de empaquetar, término que en la declaración de la empresa exportadora se consigna.

Según el Diccionario de la Lengua Española, empaquetar es encerrar algo en fardos o cajas, y embalar es colocar dentro de cubiertas o cajas las mercaderías que han de transportarse, a cuyo concepto gramatical ha de estarse, sin tener en cuenta la denominación que la casa exportadora haya consignado, con más o menos acierto, entre las funciones de la maquinaria, y como además se indica, y por nadie ha sido negado, que ese empaquetar es cubrir las porciones con papeles de protección, es indudable que la verdadera función de esta máquina es la de envolver las porciones de parte alimenticia en papeles de protección, y así lo establece el Diccionario de la Lengua al decir que envolver es cubrir una cosa, ciñéndola con papel u otra materia flexible.

Siendo un hecho incontrovertido que la casa importadora es la Sociedad X. X., dedicada a la fabricación de pastas alimenticias, para cuya industria trajo la máquina, resulta inconcuso que al no empaquetar ni embalar esta máquina, sino simplemente al envolver cantidad fija de pasta alimenticia en unos papeles metálicos para, aislándola, rodearla de mayores garantías higiénicas al productor, es visto que la función de esta maquinaria está comprendida en la tarifa 84.30, por ser de las no citadas en otras partidas del capítulo, para la industria de pastas alimenticias, y en su consecuencia, esta tarifa 84.30 del Arancel, que es la más específica, es la que debe aplicarse» (*Sentencia de 18 de marzo de 1964*).

## V

## HACIENDAS LOCALES.

1. *Recursos contra la ilegalidad de la imposición y de las Ordenanzas.*

«También se ajusta a Derecho la resolución recurrida en cuanto el Ministerio se declara incompetente para resolver sobre la legalidad de la Ordenanza, porque si bien el artículo 722 de la tan aludida Ley de Régimen Local establece que se remitirán al Delegado de Hacienda las reclamaciones sobre la Ordenanza y sobre el Acuerdo de imposición, y el artículo siguiente le faculta para resolver ambas facetas de la imposición, como así lo hizo, dictado su Acuerdo, los recursos se bifurcan; y mientras que sobre la legalidad de la imposición cabe recurrir —como se hizo al amparo del artículo 725—, ante el Ministerio de Hacienda, y posteriormente ante esta Jurisdicción, en el supuesto de combatir la legalidad en la forma y modo de hacerse efectiva la imposición a través de una Ordenanza, la tramitación es distinta, ya que el artículo 726 establece que contra el Acuerdo de aprobación o modificación de Ordenanzas de exacción sólo se dará recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Provincial, hoy Sala de lo Contencioso de la Audiencia Territorial, con lo que debe concluirse la legalidad del segundo de los pronunciamientos de la Orden recurrida» (*Sentencia de 20 de febrero de 1964*).

2. *Contribuciones especiales por aumento de valor.*

*El establecimiento de una red de distribución de aguas revaloriza las propiedades; la red de distribución no es un bien patrimonial del Ayuntamiento.*

«En lo que se refiere al primero de los pronunciamientos, deben examinarse las actuaciones a la luz de los preceptos de la Ley de Régimen Local, de su Reglamento de Haciendas locales y del de bienes de las Corporaciones, y así, el artículo 451 de la primera faculta a los Ayuntamientos a esta clase de imposiciones especiales, en los supuestos siguien-

tes: a) cuando por efecto de las obras, instalaciones o servicios, se produjese un aumento determinado del valor de ciertas fincas; b) cuando beneficien especialmente a personas o clases determinadas o se provoquen por ellas de un modo especial, aunque no exista aumento de valor, siendo en las del apartado a) obligatoria su imposición. El artículo siguiente define qué ha de entenderse por obras, instalaciones o servicios, y estatuye que lo son: a) las que sirven directamente a los fines atribuidos por la Ley a la competencia de los Ayuntamientos, con excepción de las que se ejecutan en concepto de dueño de bienes propios; b) las que por delegación del Estado realicen los Ayuntamientos y las obras públicas a su cargo por imperativo legal; y c) las que mediante subvenciones o auxilio de los Ayuntamientos ejecute el Estado o la Provincia, la Mancomunidad o la empresa concesionaria, de donde se deduce que cuando se dan los presupuestos exigidos para la imposición, es legítima.

El Acuerdo de imposición de 28 de julio de 1960 en principio se ajusta a dichos presupuestos, porque es incuestionable que una red de distribución de agua a domicilio supone un aumento sensible de valor del inmueble que recibe este servicio, y una elemental consideración de igualdad y equidad de la carga tributaria impone que los dueños de inmuebles que a consecuencia de un servicio como el de aguas ven revalorizada su propiedad, satisfagan con más intensidad los gastos que ello origina; y ya se entienda, como hace el Ayuntamiento, que dicho beneficio está previsto en uno de los apartados del artículo 452, o, como entiende la Delegación de Hacienda, en otro distinto, lo relevante es que se da el presupuesto de la imposición, como implícitamente reconocen los recurrentes cuando intentan combatirla alegando que se trata de bienes patrimoniales del Ayuntamiento, alegación que no puede admitirse, toda vez que el Reglamento de bienes municipales, de 27 de mayo de 1952, en su artículo 2.º clasifica los bienes dichos en de dominio público y patrimoniales, y añade que los primeros serán de uso o de servicio público, y entre los de uso público consigna «las aguas», y los directamente destinados a la prestación de servicios públicos, entre los que lógicamente ha de integrarse un servicio como el de abastecer a un barrio de agua potable, a lo que puede añadirse lo dispuesto en el artículo 101 de la Ley de Régimen Local, que atribuye competencia a las Corporaciones locales en materia de salubridad, higiene, «aguas potables» y aprovechamiento y depuración de las residuales» (*Sentencia de 20 de febrero de 1964*).

VI

HACIENDAS DE ENTIDADES ESTATALES AUTÓNOMAS.

*Tasas de Juntas de Obras de Puertos. Imposición de derechos dobles por falta de declaración en el plazo debido.*

«El temor alegado por la Compañía actora de que la imposición de la sanción del pago de derechos dobles envuelva el reconocimiento de su ánimo defraudatorio, debe ser rechazado también, toda vez que el pago de derechos dobles es una sanción impuesta a su negligencia o abandono en el cumplimiento de una obligación legal, sin que pueda sospecharse por nadie la intención dolosa de defraudación por su tardío cumplimiento» (*Sentencia de 2 de abril de 1964*).

JAIME GARCÍA AÑOVEROS.

FERNANDO VICENTE-ARCHE DOMINGO.