



OTERO NOVAS, JOSÉ MANUEL: *La Administración Financiera del Estado como sujeto de relaciones juridico-obligacionales*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1978, 284 pp.

El problema de la valoración del Estado como sujeto de Derecho viene abordado por los autores de manera constante y casi unánime. No siempre la trayectoria, doctrinal y legal, ha sido clara al respecto, y, como dice textualmente el autor, «la tesis de la personalidad jurídica del Estado se ha ido abriendo paso muy trabajosamente».

A la altura de nuestro tiempo la consagración legal de la personalidad jurídica del Estado es terminante en los textos legales. Pero la cuestión, avanzando un poco más en estos planteamientos, es ahora, determinar el grado de au-

tonomía, el nivel de independencia que, dentro del amplio marco jurídico-legal del Estado, tiene lo que se ha dado en llamar la Administración financiera.

La razón de ello radica en que esta Administración se proyecta sobre todo el ámbito público, más allá de las fronteras del propio Ministerio de Hacienda; y, en realidad, lo que el Estado en cuanto tal realiza en pro del bien común en no pocas ocasiones se encauza específicamente mediante la actuación de la Administración financiera. De ahí la trascendencia del tema abordado por el autor, que, de esta manera, hace una aporta-

ción de indudable interés a los análisis que giran en torno al instrumento estatal, la Administración financiera, que canaliza la actividad estatal en su doble versión pública y privada.

1. La posibilidad de la Administración de ser sujeto de obligaciones

En nuestros días resulta incuestionable el que la Administración cuenta con capacidad para actuar en el mundo del Derecho y ser parte en una relación jurídica, aunque lo que se considera natural ha sido fruto de recorrer un largo camino en el que inicialmente la actividad estatal no se encontraba sometida a limitaciones o más tarde sólo se regulaba parcialmente. Sin embargo, la sumisión actual del Estado, tanto en el ámbito público como privado, fundamentada en la proclamación del Estado de Derecho y en la división de poderes, conserva reminiscencias del tránsito reflejadas en distintas disposiciones.

En cualquier caso, la personalidad jurídica del Estado se halla claramente recogida en nuestro Derecho positivo (Código civil, Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública, Ley Orgánica del Estado, Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, Ley de Contratos del Estado, Ley de Patrimonio del Estado, Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa).

El carácter introductorio del examen de los distintos textos legales sirve al autor para enlazar con la

idea central de la obra, cual es el planteamiento de si la Administración financiera puede ser sujeto del derecho de obligaciones, una vez admitida la personalidad jurídica del Estado y la de su Administración. La conclusión a que debe llegarse es de signo negativo por considerar que las obligaciones son de la Administración estimada como unidad y no de los distintos departamentos ministeriales, en este caso, del Ministerio de Hacienda.

Para apoyar la anterior afirmación son contempladas las competencias y funciones atribuidas a órganos del referido ministerio en virtud de leyes y reglamentos (Dirección General del Patrimonio del Estado, Dirección General de lo Contencioso del Estado, Asesorías Jurídicas, Intervención General, así como en materia de tasas fiscales, aun correspondiendo la gestión a órganos de otros ministerios).

Si en un sentido estrictamente jurídico no puede defenderse dicha titularidad, es innegable que la Administración financiera cuenta con singularidades que permiten afirmar la existencia de obligaciones que le son propias, si bien admitiéndolas a efectos convencionales y doctrinales.

Desde el punto de vista convencional se requiere, por una parte, la intervención del Ministerio de Hacienda en la relación jurídica; por otra, que su actuación se refleje a materias del Derecho financiero, sin que esta actividad quede limitada al ámbito del citado ministerio por poder extenderse a otros e incluso a la Administración institucional.

Contempladas las obligaciones financieras desde la perspectiva doctrinal, igualmente puede encontrarse una diferenciación de la actividad financiera en la autonomía científica del Derecho financiero, que comporta el estar basado en unos principios y teorías característicos.

2. La Administración financiera del Estado ante las obligaciones de Derecho privado

Antes de iniciar el tratamiento de las obligaciones civiles de la Administración financiera, se establece previamente en este capítulo su diferenciación con las de Derecho público mediante el examen de las posturas doctrinales elaboradas para distinguir los contratos civiles de los administrativos, siguiendo para ello a Garrido Falla, que las agrupa sobre la base de aceptación de la intervención de la Administración. Así, las que consideran como elemento definitorio de la existencia de un contrato administrativo el de la jurisdicción competente, las que se inclinan por la idea de la forma, las que mantienen la cualificación por el objeto, o bien señalando la situación de poder de la Administración —cláusulas exorbitantes.

El hecho de que la doctrina se incline por unos u otros criterios deriva de la dificultad de delimitar lo civil y lo administrativo, inconveniente reconocido por el Tribunal Supremo en su sentencia de 26 de junio de 1965, punto de referencia de otras posteriores, y la necesidad de recurrir al estudio

de los elementos subjetivos para determinar la naturaleza jurídica de un contrato.

La propia Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en su artículo 3.º, a), exige el requisito subjetivo y el objetivo; teniendo más alcance la Ley de Contratos del Estado, que en su actualizado artículo 4.º habla de aquellos contratos que tienen naturaleza administrativa por haberlo determinado así una ley.

De lo expuesto deduce Otero Novas tres grupos de contratos administrativos: los vinculados directamente al desenvolvimiento regular de un servicio público (en su sentido amplio); los que precisen una especial tutela del interés público para su desarrollo, y aquellos cuya naturaleza viene determinada por ley. Este último supone una ampliación a la acotación doctrinal por incluir los contratos de suministros y los de obras al Estado.

¿Qué importancia tiene para la Administración financiera la distinción entre contrato civil y administrativo? Entre otras, trasciende a cuestiones como la prescripción de acciones, acudir o no a los Tribunales ordinarios en caso de incumplimiento, facultad de sanción, interpretación, etc.

Ante la imposibilidad de examinar las múltiples relaciones jurídicas civiles en las que la Administración puede aparecer como sujeto, procede al estudio de los contratos más característicos.

Como afirmación de principio, la Administración financiera tiene capacidad para contratar dentro del marco de las obligaciones civiles,

aunque con sujeción a una tramitación específica contenida en la Ley y Reglamento del Patrimonio del Estado.

COMPRAVENTA

A la Administración financiera, actuando en calidad de compradora, la encontramos en la compra de edificios o de terrenos para edificios (selección por concurso, decisión por parte del Ministerio de Hacienda, pero con control marcado en la Ley de Presupuestos), en compra de terrenos que no se destinan a la construcción de edificios (concurso, adquisición por el ministerio competente, y la peculiaridad de que en la convocatoria del concurso se exprese la finalidad de dicha adquisición, con la consecuencia de la acción de nulidad de la compraventa de no dedicarse al fin señalado. De construirse en esos terrenos daría lugar a la nulidad de pleno derecho por haberse dictado el acto previo por órgano manifiestamente incompetente), compra de bienes muebles, propiedades incorporales y títulos representativos del capital (para los primeros, el sistema de concurso o contratación directa y adquisición por el Departamento correspondiente, debiéndose distinguir estas compras del contrato de suministro, que tiene naturaleza administrativa; para los segundos corresponde la adquisición al Consejo de Ministros y tramitación por la Dirección General del Patrimonio del Estado e informes del órgano especializado en la materia y de la Intervención General; para los casos de títulos representativos del capital, la adquisición se acuer-

da por el Gobierno, a propuesta del Ministerio de Hacienda y con informes de la Dirección General del Patrimonio del Estado y de la Intervención General).

Actuando como vendedora aparece en los siguientes supuestos:

Venta de inmuebles (el órgano que adopte la decisión de la enajenación dependerá del valor del inmueble, previa declaración de alienabilidad dictada por el ministro de Hacienda y a propuesta de la Dirección General del Patrimonio, siendo la norma general el sistema de pública subasta. Se acompaña la actuación administrativa de una intencionalidad de dejar clara la situación del bien inmueble en favor del comprador).

Venta de muebles (sistema de subasta pública y competencia del departamento que los utiliza. El acuerdo de enajenación implica la desafectación, si bien este automatismo no resulta claro en el caso de muebles de ornato y decoración de las dependencias oficiales, pues si se unen de modo permanente al fondo puede interpretarse que adquieren la condición de bienes inmuebles, según la clasificación del artículo 334 del Código civil).

Venta de propiedades incorporales (sistema de subasta, a no ser que el Gobierno considere conveniente la enajenación directa. Competencia del Consejo de Ministros).

Venta de títulos representativos de capital (por acuerdo del Consejo de Ministros, a propuesta del de Hacienda cuando el valor de los que se pretenda enajenar no exceda del 10 por 100 del importe de la participación total que tenga el Estado en la empresa. Si es de

cuantía superior o implique la pérdida de su condición de socio mayoritario se requiere una ley).

Para una visión más completa de la figura de la compraventa se requiere el comentario de otras cuestiones que puedan suponer peculiaridades respecto del régimen civil general.

No lo es el aspecto de la perfección del contrato por seguirse el criterio o teoría del conocimiento para señalar el momento de esa perfección, pero sí supone variación en cuanto a los daños de la cosa vendida, pues la valoración del desperfecto se realiza en base al precio en el momento de la adjudicación y no del precio de tasación; peculiaridad también supone el cálculo del valor de la cosa vendida a efectos fiscales, por entrar en juego lo señalado en el artículo 70, 2.º, del texto refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales cuando habla del «valor de comprobación».

ADQUISICIÓN HEREDITARIA

La sucesión testamentaria en favor del Estado es una consecuencia de su personalidad jurídica, dándose unas particularidades con respecto a las demás personas naturales y jurídicas, siendo la más importante el ser necesaria la aceptación del Consejo de Ministros, a propuesta del de Hacienda, para aceptar herencias testamentarias, legados y donaciones, y el que se precise el decreto, lo que impide la aceptación presunta contenida en el artículo 999 del Código civil.

La sucesión legítima o abintestato se rige por el Código civil, aunque dándose siempre la aceptación a beneficio del inventario, al igual que las testamentarias, difiriendo en esto con los demás herederos que cuentan con la aceptación pura y simple o está condicionada. No obstante, el Estado no puede entrar en posesión de los bienes hasta que se realice el procedimiento del régimen normal, es decir, se precisa la declaración judicial de heredero.

El autor expone una serie de problemas que pueden plantearse una vez producida dicha declaración como pueden ser los de la efectiva entrega de los bienes por el juez si no se han inventariado y depositado los bienes, o el de la exigencia de derechos de crédito cuando todavía no se ha producido la declaración de herederos, y, por tanto, no puede acreditar su carácter de litigante, según el artículo 503 de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Pero si el Estado puede adquirir bienes, derechos y obligaciones por fallecimiento sin testar, los principios examinados son válidos para el caso de extinción de personas jurídicas —corporaciones, asociaciones y fundaciones—, puesto que, si nada se hubiere establecido previamente, los bienes de las personas jurídicas disueltas se considerarán vacantes y sin dueño conocido, en base a una conjugación del artículo 39 del Código civil y del artículo 51 del Reglamento del Patrimonio del Estado.

Los fines a los que ha de destinar el Estado estos bienes han de ser análogos según el primero de

los artículos citados; de no ser así incurriría en infracción del ordenamiento jurídico.

ARRENDAMIENTO

La competencia es del Ministerio de Hacienda, y utilizándose los sistemas de concurso público o la adjudicación directa. Estas peculiaridades no fundamentan, en opinión del autor, el mantener el carácter administrativo del contrato de arrendamiento, defendiendo la tesis de su naturaleza civil, no obstante la apoyatura en contrario que pudiera encontrarse en la jurisprudencia, o en la nueva redacción de la Ley de Contratos del Estado. La cualificación civil derivaría de la Ley del Patrimonio (art. 183) y del texto refundido de la Ley de Arrendamientos Urbanos (art. 4.º, 2), por plantearse normalmente las cuestiones ante la jurisdicción ordinaria.

DONACIÓN

En situación de donante, el Estado puede ceder bienes inmuebles si así lo acuerda el Gobierno, a propuesta del Ministerio de Hacienda y para fines de utilidad pública o de interés social. Es esta peculiaridad del fin, junto con la no posibilidad de ceder bienes si su afectación o explotación están previstas, las que se apartan del régimen general. Podrían añadirse el señalamiento de plazo para la efectiva aplicación al fin propuesto, la consignación de causas resolutorias en la inscripción que se realice en el Registro de la Propiedad, la obligación de indemnizar al Estado en caso de revocación, si

ha habido deterioros sin distinguir la culpa o no del donatario, y otras como la competencia para la resolución.

En situación de donatario, las diferencias aparecen igualmente en la competencia por corresponder al Consejo de Ministros, mediante decreto, el aceptar donaciones, previa propuesta del Ministerio de Hacienda.

Por lo demás, la legislación aplicable será el Derecho civil común.

En cualquier caso, desde la perspectiva de Estado receptor no se encuentra suficientemente regulada, si por vía de ejemplo se examina el caso frecuente de compra de terrenos por parte de los entes locales para posteriormente donarlos al Estado, y que éste realice determinadas obras. Según el Reglamento de Bienes de Corporaciones Locales, no podrían cederlos hasta transcurridos treinta años, dificultando así el cumplimiento de los fines previstos e incluso posibilitaba el que el acuerdo de cesión pudiera ser suspendido por los alcaldes o gobernadores civiles. El decreto 565/1975, de 13 de marzo, derogó precisamente esa limitación.

EXPLOTACIÓN DE BIENES PATRIMONIALES

El establecer la forma de explotación corresponde al Gobierno, a propuesta del ministro de Hacienda, cuando no sea conveniente la enajenación y puedan ser aprovechados con rentabilidad. La regulación previene la actuación de la Dirección General del Patrimonio del Estado, la Asesoría Jurídica del

Centro y de la Intervención General.

Aspecto a resaltar es que la Administración puede realizar la explotación directamente o bien por medio de particulares, utilizando la técnica contractual, derivando la naturaleza del contrato—civil o administrativo—del contenido de las bases a que se somete el concurso público.

De todas formas, la Dirección General del Patrimonio del Estado ejercerá la correspondiente vigilancia.

Sea la forma de arrendamiento o no la seguida para la explotación, los elementos comunes serían los del órgano competente para la cesión de la explotación y aprobación de las bases, la aceptación de las ofertas, la vigilancia de la ejecución del contrato, acuerdos de prórroga, etc.

Por parte del que realiza la explotación están facultados para contratar con la Administración las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras; debiéndose distinguir el contrato de servicio público y el contrato de explotación de bienes patrimoniales, pues el primero se regula por la Ley de Contratos del Estado y el segundo por la Ley del Patrimonio.

Igualmente existen elementos formales comunes, como el procedimiento previo de selección, proposición, apertura de plicas, bastanteo, votación, adjudicación provisional y definitiva, y las fases posteriores a la aceptación. De estos elementos requiere comentario especial el bastanteo en cuanto a su valor, estimando el autor que el abogado del Estado al emitir su

informe realiza un acto administrativo propio, pudiendo ser recurrible de acuerdo con el artículo 113 de la Ley de Procedimiento Administrativo, por ser aquél causa de exclusión del concursante.

PERMUTA

Esta figura que cuenta con autonomía respecto de la compraventa, tiene, sin embargo, gran semejanza con ella. Así se precisa la declaración de alineabilidad, la cual puede ser expresa o implícita.

Otra similitud sería que la autorización de la permuta corresponde al ministro de Hacienda, al Gobierno o a una ley, según los valores de tasación. Pero merece consideración especial el caso de un contrato mixto permuta-compraventa, es decir, cuando existe diferencia de valor entre dos bienes y se cubre ésta con una cantidad en dinero. Tanto la doctrina como el Derecho positivo se inclinan por la intención de los que contratan en cuanto a la calificación, y si ésta no se expresa, servirá como elemento definitorio el que predomine el mayor valor de la cosa o del dinero entregado. No es una cuestión baladí, pues la calificación decidirá si la selección de la contraparte es directa (en la permuta), o tendrá que recurrirse al concurso o subasta. En cuanto a la autorización, estima Otero Novas que debe estarse a la cuantía total de la operación para señalar el órgano competente, y no a los componentes por separado.

Sobre el elemento formal, la Ley del Patrimonio no precisa que la permuta deba formalizarse en es-

critura pública, entendiéndose aplicable el Código civil por ser un contrato consensual, y concretamente su artículo 1.538.

El momento de la perfección será aquel en el que se notifica a la contraparte la aceptación de su oferta.

CONTRATOS ENTRE PARTICULARES Y LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA

No siempre los contratos que celebran entre sí los particulares resultan indiferentes para la Administración.

Esto sucede en materia de montes cuando los particulares realizan ventas con pacto de retro afectando a parcelas que por diversos mecanismos consiguen su inscripción registral en el Registro de la Propiedad. En estos casos, los beneficios de esta fe pública pueden dejarse sin efecto por faltar los requisitos de la buena fe, la inexistencia de la cualidad de tercero.

Igualmente pueden negarse los beneficios de la legitimación registral, debiendo prevalecer la Ley de Montes (presunción en favor de la entidad pública a cuyo nombre figure) sobre la Ley Hipotecaria, y del Catálogo de Montes sobre el Registro de la Propiedad, dado el carácter de especial de la Ley de Montes, el sentido rigurosamente limitativo del juicio declarativo ordinario para impugnar la titularidad del Catálogo y por la negación de que pueda formularse contra el titular según el Catálogo las acciones del artículo 41 de la Ley Hipotecaria. Por otra parte, la Administración podrá ins-
tar ante el Juzgado la cancelación

del asiento registral en favor del particular adquirido indebidamente.

Otro tipo de contratos que pueden afectar a la Administración son los contratos privados sobre bienes de dominio público, los cuales se encuentran viciados por estar dichos bienes fuera del comercio de los hombres (art. 1.271 del Código civil), pudiendo ser declarados ineficaces por vía judicial. No cabe aducir por el particular la usucapición, pues estos bienes son igualmente imprescriptibles (característica mantenida por la doctrina y por la Ley de Régimen Local).

Incluso cuando se trate de bienes que han dejado de estar destinados a un servicio público, la desafectación corresponde al Ministerio de Hacienda, pasando a incorporarse al patrimonio del Estado. Este criterio supone una variación con respecto al mantenido por el Código civil.

A través de la Ley del Patrimonio del Estado se asegura la imposibilidad de usucapir por tener el bien el carácter de dominio público hasta el acto de recepción formal en el patrimonio del Estado por el Ministerio de Hacienda.

Aun así no es infrecuente la actuación de particulares que mediante maniobras consiguen la inscripción, al igual que se comentaba para el caso de los montes. Bien es cierto que la Administración puede ejercitar acciones judiciales, pero sería deseable se dictasen normas que defendiesen más clara y eficazmente el dominio público.

Otra cuestión que puede afectar a la Administración financiera es el de la interpretación de los contratos entre particulares, dado que de ellos puede aparecer el hecho imponible de una relación jurídico-tributaria, o bien condicionar su contenido.

Los métodos de interpretación utilizados pueden ser: El económico—que mantiene el que el objeto de imposición está constituido por los valores económicos existentes y por los movimientos de esos valores—, o bien el jurídico—defiende la interpretación jurídica de las normas tributarias, pues el Derecho financiero es Derecho siempre.

Los dos métodos se contienen en el artículo 25 de la Ley General Tributaria.

En definitiva, el criterio seguido dependerá del contenido jurídico o económico del hecho imponible.

Casos de interpretación jurídica son los aplicables a los Impuestos Generales sobre Sucesiones y Transmisiones Patrimoniales, si bien, y aunque se hable en el artículo 41 del Reglamento de Derechos Reales de 15 de enero de 1959 de «la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable...», este criterio jurídico se conecta con la interpretación económica.

Esta última interpretación se sigue en el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas.

Un tercer tipo de interpretación se plantea cuando las relaciones jurídico-privadas no son constitutivas del hecho imponible, pero que incide sobre la situación tributaria del sujeto pasivo, como es

el caso que puede darse en el Impuesto sobre los Rendimientos de Trabajo Personal, cuando no resulta clara la calificación de los perceptores. Para proceder a la misma parece que lo más adecuado es indagar la intencionalidad de la norma en cuanto a su sentido jurídico, técnico o usual, tal como indica el apartado 2 del artículo 23 de la Ley General Tributaria.

Cuando a pesar de todo no pueda precisarse, se acudirá al examen ponderado de los distintos elementos interpretativos, y con una cierta inclinación por el jurídico, siendo ésta la postura sugerida por Sainz de Bujanda.

3. La Administración financiera del Estado ante las obligaciones de Derecho público

En base a la Ley de Contratos del Estado, las posibilidades de contratación del Estado, tanto de carácter civil como administrativo, son muy extensas, pero este capítulo de la obra se refiere a los del segundo grupo de mayor tipicidad, así como algunas formas obligacionales igualmente importantes.

Los más típicos son los señalados en la citada Ley (art. 4, regla 1.^ª), es decir, el de obras, de servicio público y de suministros, sin que exista del segundo una definición descriptiva en la normativa de contratación, como sucede con los otros indicados, tal vez debido a la falta de acuerdo doctrinal en cuanto a su alcance.

Considerando que en la contratación administrativa no se requiere la matización efectuada en el

capítulo primero sobre Administración del Estado y Administración financiera, pues aquí la competencia para contratar corresponde a los distintos ministerios, no procede el examen de los contratos como tales, sino las obligaciones que derivan de los mismos y afecten directamente a la Administración financiera.

LA OBLIGACIÓN DEL PAGO

Entendido el pago en su doble acepción como cumplimiento de la obligación y como entrega de dinero con el mismo fin, y aun siendo la primera la que tiene un mayor sentido jurídico, a efectos de la Administración financiera del Estado, interesa más el comentario de la segunda.

En el contrato de obras existe una obligación financiera del Estado derivada de la Ley de Contratos y su Reglamento al indicarse en ellos expresiones como «precio cierto», «cumplimiento de las recíprocas obligaciones», «liquidación provisional», «liquidación final de la obra y abonársele el saldo resultante».

Por su parte, aunque en el contrato de servicio público no es sustancial el que se produzca salida dineraria del Tesoro, pueden darse relaciones económicas entre el contratista y la Administración que supongan un pago dinerario, recogiendo esta posibilidad en el artículo 211 del Reglamento de Contratación y artículo 73 de la Ley de Contratos del Estado.

En el contrato de suministros se dan asimismo obligaciones financieras del Estado por ser una for-

ma de compraventa, aunque con la limitación de que si existen precios tasados previamente el pliego de bases no puede fijar otros superiores.

Tanto en unos como en otros las obligaciones financieras se someten a ciertos requisitos que condicionan el deber del pago, siendo de destacar con carácter primordial la previa consignación presupuestaria, o extrapresupuestaria, reconocida por Ley especial. De no ser así serán nulos de pleno derecho los actos preparatorios o de adjudicación.

LA FORMA DEL PAGO

Con esta expresión quiere referirse el autor no al sistema por el que se efectúa el pago, sino a las particularidades que la extinción de la obligación financiera se encuentran recogidas en la legislación contractual del Estado e incluso al tiempo en el que el pago debe realizarse.

Veamos cuáles son esas particularidades:

En el contrato de obras los sistemas de pago pueden realizarse en base a certificaciones mensuales según la obra realizada en dichos períodos, a no ser que se establezca en el pliego de cláusulas administrativas particulares algo distinto y siendo estos abonos a cuenta del total; o bien mediante el pago íntegro, consistente en una liquidación provisional por haberse recibido provisionalmente la obra, librándose una certificación por el resto, y la liquidación definitiva que normalmente coincide con la anterior.

Precisamente las certificaciones de obra suponen otra singularidad de este tipo de contratos, sin que ello quiera decir que es privativo del mismo, puesto que en la contratación civil es frecuente su utilización. La diferencia se encuentra en la obligatoriedad legal en el terreno que comentamos, convirtiéndose en un requisito imprescindible para el procedimiento de pago.

Tanto la Ley de Contratos como su Reglamento otorgan sustantividad a las mismas, ya que pueden ser embargadas para pago de salarios y cuotas sociales derivados de la realización de la propia obra. Aún más. Pueden ser transmisibles y pignorables y, por tanto, el mandamiento de pago se expide a favor del cesionario, indicando el nombre del cedente. Vemos entonces que realmente se tratan de títulos de crédito.

En el contrato de servicio público la Ley de Contratos del Estado no señala nada especial sobre la forma de pago, al existir una remisión a las condiciones pactadas en el contrato; sin embargo, en el contrato de suministros si aparecen singularidades parecidas a las del contrato de obras, aunque con la siguiente variación: en el contrato de obras la norma general es la de pagos a cuenta de periodicidad mensual, a no ser que en los pliegos de cláusulas administrativas particulares se disponga otra cosa; en el de suministro, si no se contiene algo distinto expresamente en los pliegos de bases, el pago se efectúa de una sola vez, aun admitiendo los pagos parciales a «buena cuenta».

Por último, aunque para el contrato de suministro no se hable de liquidación provisional, ésta puede establecerse en los pliegos de bases por el carácter supletorio de la normativa del de obras (art. 84 de la Ley de Contratos).

LA MORA EN LA LEGISLACIÓN DE CONTRATOS DEL ESTADO

En base a la clasificación realizada por Castán, se analiza solamente por el autor la *mora solvendi*, por ser ésta la que contempla principalmente la Ley de Contratos del Estado, distinguiendo la *mora solvendi* del contratista de la de la Administración.

En cuanto a la primera, y para el contrato de obras, se encuentra desarrollada en los artículos 137 al 141 del Reglamento de Contratos, en los que se contiene la opción de la Administración para resolver el contrato con pérdida de la fianza o establecer sanciones si se produce incumplimiento culposo por parte del contratista.

Este tipo de mora se presume culpable y la Administración puede pedir daños y perjuicios e imponer las consiguientes penalidades.

En el contrato de servicio público, para incurrir en mora se precisa la advertencia previa de la Administración, siendo las sanciones a aplicar las que deriven del contrato contenidas en el pliego de cláusulas de explotación. Parece que en el caso de existir acuerdo sobre abono de canon periódico y se incurriese en mora, al poder exigir la Administración el cobro por vía de apremio no se requeriría la advertencia a que se aludía,

por aplicación supletoria de la normativa del contrato de obras.

En el contrato de suministro no se recoge en la Ley de Contratos el aspecto de las sanciones por mora, pero sí en el Reglamento por la previsión de su inclusión en el pliego de bases. Por otra parte, no se requiere advertencia previa en este contrato y se contiene expresamente la *mora accipendi* de la Administración, por exigirse la recepción por acto formal y la denuncia para que incurra en ella.

Pero si existe una *mora solvendi* del contratista, la de la Administración en el contrato de obras tiene lugar si transcurren tres meses desde la certificación sin que hiciese el pago. En este supuesto tendrá que abonar el interés legal desde la fecha de dicha certificación, y se requerirá para ello no sólo el transcurso de dichos tres meses, sino que debe producirse también denuncia por parte del acreedor; pero debe significarse que el Reglamento de Contratos establece la independencia de la deuda de intereses respecto de la deuda de capital.

Si lo anterior se encuentra referido a la *mora solvendi* de la Administración en relación con la obligación del pago periódico por obra parcial realizada, también puede darse cuando se trate de obligación de pago final al establecerse que en el plazo de seis meses, desde la recepción definitiva, debe notificarse la liquidación final y abono del saldo existente. De no ser así, el contratista tiene derecho al interés legal, pero debe darse denuncia por éste.

La mora en el contrato de servicio público se encuentra escasa-

mente regulada por no derivarse de él, como regla general, el que la Administración entregue además de la concesión bienes o dinero. En caso de darse, procedería aplicar las reglas señaladas para el de obras.

En el contrato de suministro, el adjudicatario tiene derecho al abono de los efectuados a la Administración y según las condiciones establecidas en el contrato. Si el pago se demora por más de tres meses, deberá abonarse al empresario el interés legal si éste intimare por escrito el cumplimiento.

RESPONSABILIDADES FINANCIERAS DERIVADAS DEL CONTRATO

Se refiere este apartado a las responsabilidades derivadas del incumplimiento, distinguiendo, por una parte, las del contratista; por otra, las responsabilidades de la Administración.

En cuanto a las primeras, y en el caso del contrato de obras, si éste se resuelve por culpa del contratista, las consecuencias serán la incautación y la indemnización de daños y perjuicios, que se producirán incluso cuando se disuelva o extinga la sociedad contratista. Si la resolución es por quiebra culpable o fraudulenta, el Reglamento de Contratación (artículo 165) señala la pérdida de fianza.

En el contrato de servicio público se da igualmente el deber de indemnizar a la Administración la pérdida de fianza, dándose la peculiaridad de que la Administración no sólo es acreedora, sino también deudora en esta última

postura por el montante del valor de los bienes que revertirían al finalizar el contrato.

En el contrato de suministro no se da regulación específica por existir remisión en cuanto a la resolución y efectos de la normativa del contrato de obras (art. 274 del Reglamento).

Ahora bien, es preciso señalar en la materia la cuestión de los plazos de garantía, los cuales, y en contrato de obras, no puede ser inferior a un año, salvo casos especiales, y a contar desde la entrega al uso público o servicio correspondiente. Los efectos consisten en la obligación del contratista de cuidar la conservación y policía de las obras, debiendo pagar la Administración durante ese tiempo únicamente lo que se haya estipulado en el contrato. La recepción definitiva releva al contratista de toda responsabilidad, a no ser que la obra se arruine por vicios ocultos por incumplimiento doloso, marcándose un plazo de quince años para exigir daños y perjuicios.

En el contrato de servicio público no se da el plazo de garantía, pero sí en el de suministro que comenzaría una vez realizado el mismo y con la duración que se indique en el contrato. Los efectos serían, en caso de vicios o defectos en la cosa vendida, los de reclamar al empresario su reposición o reparación; si no se estiman suficientes estas medidas para alcanzar el fin para el que se contrató, la Administración podrá rechazar los bienes y, en su caso, recuperar el precio satisfecho.

Esto en lo que afecta a las responsabilidades del contratista, pero

la Administración también asume, a su vez, responsabilidades financieras por incumplimiento culpable o como consecuencia del uso de facultades privilegiadas. Esta responsabilidad en el contrato de obras deriva de los supuestos de suspensión temporal de las obras, en la que el contratista tiene derecho a que le sean abonados los daños y perjuicios, y de la suspensión definitiva, al valor de las efectivamente realizadas y al beneficio industrial de las dejadas de realizar.

Una tercera posibilidad tiene lugar cuando la suspensión temporal de la obra es superior a un año, en la que puede optar entre exigir la indemnización o pedir la resolución del contrato. Cuando la Administración realiza modificaciones en un contrato en virtud de sus facultades no da lugar a indemnización para el contratista. Claro es que esas modificaciones, si son muy importantes, pueden dar lugar a la resolución, lo que fundamentaría la tesis del derecho a indemnización por daños y perjuicios.

En el contrato de servicio público deben indemnizarse los perjuicios ocasionados por incumplimiento, que serán fijados de acuerdo con lo pactado y, en su defecto, por lo establecido por la Ley de Expropiación Forzosa. Dentro de este contrato merece comentario el punto referido al rescate del servicio público, donde la Administración indemniza al empresario por el valor de las obras e instalaciones que no hayan de revertir a aquélla, manteniendo el autor que deberían indemnizarse también los bienes que hayan de

revertirse por fundamentarlo así los principios del Derecho de obligaciones.

Puede suceder en el contrato de servicio público que se examina la modificación por parte de la Administración en virtud de sus facultades modificatorias, en este caso, y si las modificaciones afectan al régimen financiero, la Administración restablecerá el régimen financiero bien a su costa o, más frecuentemente, a la del usuario mediante la autorización de subida de tarifas.

En el contrato de suministro, si es la Administración la que provoca la resolución del contrato, se aplicarán los principios generales señalados para el contrato de obras, e incluso las normas particulares son muy similares a las de éste. En las modificaciones existe igualmente remisión a las normas del contrato de obras.

Para completar el tema de las responsabilidades financieras conviene la referencia a un elemento trascendental en el caso del contrato de obras cual es la puesta a disposición de los terrenos.

Es cierto que no existe norma que obligue a la Administración a esta puesta a disposición, pero la doctrina y la jurisprudencia la vienen manteniendo como requisito implícito para la contratación de obras. Esto parece deducirse de la realización del replanteo por implicar acto posesorio y una entrega o facilitación de la posesión en favor del contratista. Si no se facilitan los terrenos o facilitados se pierden por no tener la Administración título suficiente, se produciría incumplimiento por parte de la Administración. Cuando la

Administración los facilita, siendo propietaria de ellos, y surgen obstáculos exteriores a esa puesta a disposición, se tendrá que depurar la responsabilidad por si recayese en terceros que han perturbado la posesión y la continuación de la obra.

EL PRECIO CIERTO EN LOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Es éste un principio general en la contratación que se registra, en el Código civil y naturalmente en la contratación administrativa (artículo 12 de la Ley de Contratos del Estado), pero esta determinación del precio en cuanto al objeto y ampliable al aspecto indemnizatorio, planteaba problemas en las etapas inflacionarias que obligaban a recurrir a cláusulas estabilizadoras, aunque éstas entraban en contradicción con el principio de riesgo y ventura. A través de la Ley de Contratos del Estado se permitía la inclusión de cláusulas de revisión de precios, las cuales se regularon específicamente por decreto-ley de 4 de febrero de 1964, desarrollado por decreto de 11 de marzo de 1971.

Estas cláusulas no se podrán incluir en todos los contratos, solamente en los expresamente enumerados en las disposiciones anteriores, e incluso no todos los explícitamente señalados gozarán de aquéllas, por requerirse determinados requisitos. Tampoco es suficiente el que se hayan insertado en el contrato, se requiere para su eficacia el que se cumplan unos plazos y unos volúmenes de obra mínimos.

Será competente para reconocer el derecho a la revisión y para resolver las incidencias la autoridad que apruebe o autorice el contrato de obras.

RESPONSABILIDAD EXTRA CONTRACTUAL DE LA ADMINISTRACIÓN

Este tipo de responsabilidad requiere la conexión previa con la responsabilidad patrimonial del Estado regulada en la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado y reiterada en la Ley Orgánica del Estado, señalándose en la sentencia de 28 de enero de 1972 del Tribunal Supremo los elementos de esta responsabilidad: responsabilidad objetiva, efectiva lesión o daño, susceptible de ser traducido en términos económicos, e individualizados, relación de causalidad entre el daño y la actividad administrativa, y causalidad directa y exclusiva entre la actividad de la Administración y el daño.

De vuelta a la Ley de Contratos del Estado, si el contratista, de obras o de servicios públicos, causa daños a terceros responderá la Administración si la actividad causante es consecuencia inmediata y directa de una orden de ésta. Igualmente, si los daños causados a terceros derivan de vicios del proyecto. En los demás casos la indemnización corresponderá al contratista.

LA FINANCIACIÓN DE TRABAJOS TÉCNICOS EN CIERTOS CONTRATOS DEL ESTADO

Cuando estos trabajos corren a cargo de funcionarios no existe problema por entrar dentro de sus

tareas normales, pero hay casos en los que la elaboración de proyectos, direcciones de obra, etc., pueden originar obligaciones financieras por requerirse su financiación. Podría ser el supuesto, por vía de ejemplo, de las suprimidas Comisiones Provinciales de Servicios Técnicos, las cuales no contaban con estructura administrativa, debiendo recurrir a funcionarios no adscritos a las mismas.

¿Puede formalizarse un contrato con estos funcionarios para pagar esa colaboración? No sería posible por la prohibición del artículo 9 de la Ley de Contratos del Estado y la contenida en el artículo 5 del Reglamento de Contratación de las Corporaciones Locales, siendo nulo el contrato que hubiera podido realizarse. Por tanto, a título particular el funcionario no podría exigir contractualmente el cumplimiento de la obligación financiera. Si como tal funcionario y previo acuerdo del ente público al que pertenecen, colabora en los trabajos técnicos, tampoco sería posible el cobro de honorarios a la Administración ni a los ciudadanos interesados; prohibición derivada de la ley de 4 de mayo de 1965, por no poder percibir remuneraciones más que por los cauces legales, o de las disposiciones sobre tasas que obligan a su ingreso en el Tesoro. Ni siquiera podría fundamentarse la percepción en el decreto de 30 de junio de 1966, por prohibirlo expresamente su artículo 5. Y la Ley articulada de Funcionarios Civiles del Estado impide simultanear varias plazas de la Administración del Estado.

SINGULARES PROBLEMAS FISCALES EN LOS CONTRATOS DEL ESTADO

Referidos fundamentalmente estos problemas al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, habrá que considerar la posible vinculación del contrato de obras y la concesión de obra, adoleciendo esta última figura de falta de precisión diferenciadora de lo que sea el contrato. El autor señala que no existe contraposición entre concesión y contrato en materia de servicio público, como tampoco la hay entre contrato y concesión en la legislación de obras públicas, aunque la Ley de Obras Públicas (art. 26) pueda dar lugar a una interpretación apoyando la dicotomía. Pero si puede mantenerse la autonomía de la concesión de obra en el ámbito del Derecho administrativo, es planteable si ello se da igualmente en el Derecho fiscal.

Otero Novas parte de la idea de existencia de dos clases de concesión de servicio público: una genérica otorgada mediante contrato de servicio público, y la especial transferida mediante el contrato especial de obra pública. De ahí que todo contrato de obra pública daría lugar también a liquidación por Impuesto de Transmisiones y concepto Concesiones. Por ello, puede sustentarse la existencia de dos actos jurídicos distintos a efectos fiscales: el de la concesión se encontraría gravada por el Impuesto de Transmisiones y la actividad del contratista por el Tráfico de Empresas.

A efectos de aplicación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales merece comentario el caso de las autorizaciones de los trans-

portes discrecionales como concesiones de servicio público, teniendo gran trascendencia el precisar si los servicios públicos discrecionales son verdaderos servicios públicos. Podría servir para resolver el interrogante el hecho de la posibilidad o no del rescate del servicio, pues llevaría aparejada la vuelta de bienes e instalaciones en favor de la Administración, supuesto que sí se da en los transportes regulares.

Por su parte, el servicio de taxis plantea, al igual que los transportes discrecionales, si este servicio es público, sin que nos ayude el hecho de que se utilice la denominación de licencia en lugar de concesión. De todas formas, considerando que el servicio de taxis no es creado por el Ayuntamiento como servicio municipal y la inexistencia de la nota del rescate, puede mantenerse que no es un verdadero servicio público y, en consecuencia, no procede liquidación de las licencias municipales de taxis en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

4. Los pactos fiscales

La afirmación primera respecto de estos pactos es la de que no son fuente de derecho y sí fuente de obligaciones, que implican un régimen fiscal especial sustentado en norma previa que lo autorice. En esta materia debe tenerse presente la reserva legal que efectúa el artículo 10 de la Ley General Tributaria respecto de una serie de cuestiones, y lo relativo a la alteración de las cláusulas del contrato, que sí puede tener lugar, no

obstante lo dispuesto en el artículo 1.256 del Código civil, que prohíbe el dejar al arbitrio de uno de los contratantes la validez y cumplimiento de los contratos. Y es posible por no quedar afectado el Estado en su soberanía normativa por el hecho de firmar un pacto, aunque, claro está, debe someterse a los requisitos de emisión de normas y de categoría normativa.

LA TELEFÓNICA

Dentro de los pactos fiscales, el suscrito con la Compañía Telefónica es uno de los más característicos, tanto por la amplitud de beneficios fiscales como por las cautelas para su inalterabilidad, estando en contraposición lo protegido en sus cláusulas con el artículo 10 de la Ley General Tributaria, ya mencionada, y con el artículo 719 de la Ley de Régimen Local, derogando cualquier exención no aceptada en la misma.

CAMPSA Y TABACALERA

Sobre la primera, el artículo 15 de la Ley de 17 de julio de 1947 mantenía las exenciones tributarias establecidas en favor de la Compañía Administradora según la legislación reguladora del Monopolio; siendo esencialmente las relativas a importación de petróleos brutos y sus derivados, así como de máquinas y útiles necesarios para la fabricación si no es posible su adquisición en casas productoras españolas de la Contribución sobre Utilidades de la riqueza mobiliaria, las transmisiones

hechas en favor del monopolio de bienes, etc. En cualquier caso, debe distinguirse el régimen fiscal del monopolio del régimen fiscal de la compañía, no siendo posible extender los beneficios de uno a otra ni viceversa.

En cuanto a la Tabacalera, la compañía como sociedad anónima se somete al régimen general de tributación, con exenciones totales como los actos de aportación que haga el Estado en su favor y la reversión de bienes a éste; las acciones de la serie B respecto al impuesto de emisión y negociación de valores mobiliarios y de la Contribución de Utilidades por la tarifa segunda. Igualmente las importaciones de tabaco en rama y elaborados o la exportación.

En el caso de la Tabacalera se dio una alteración del pacto al derogar el decreto de 27 de mayo de 1968 algunas exenciones contenidas en las cláusulas y afectando al Impuesto sobre las Rentas de Capital.

PROBLEMAS PARALELOS

Algunos problemas de los pactos fiscales son comunes con las normas aplicables a personas o sectores a quienes se concedan beneficios.

Así el artículo 3.º, párrafo 3, del decreto-ley de 7 de junio de 1962 concedía total exención al Banco de España, dando lugar esta amplitud a sentencias contradictorias según se tuvieran en cuenta criterios de racionalidad y justicia o bien la interpretación estricta de lo preceptuado.

PACTOS TRIBUTARIOS INTERNACIONALES

El estudio comenta previamente el carácter de fuente directa o indirecta del Derecho internacional en relación con el Derecho de cada Estado y examina los requisitos para la validez e incorporación al Derecho interno de un tratado o convenio internacional, señalando la mayor simplicidad en el caso de los tratados tributarios.

Citando a Sainz de Bujanda, distingue entre la interpretación normativa que corresponde a la voluntad acorde de los Estados, teniendo las Administraciones correspondientes meras funciones asesoras, de la interpretación aplicativa, que es competencia de los Tribunales de lo Contencioso-administrativo, así como de los Tribunales Económico-administrativos. A ellos pueden añadirse los órganos de gestión con la limitación de las disposiciones que en tal sentido emanen del ministro de Hacienda.

La cuestión a plantear es la de si los convenios internacionales tributarios son aplicables directamente o necesitan una norma interna de aceptación.

En la Ley General Tributaria (art. 13) se contiene la necesidad para su eficacia de la ratificación de acuerdo con el ordenamiento jurídico nacional, tema que puede dar lugar a distintas interpretaciones, inclinándose Otero Novas por la de considerar dicho artículo conectado con el artículo 10, con la consecuencia de considerar que los convenios fiscales internacionales son de aplicación como fuente del derecho tributario español desde su perfección; sin embargo, en los casos especiales

del artículo 10 debe acudirse a la conversión del convenio en ley, siendo esta ley fuente del Derecho tributario.

5. Ejecución de las obligaciones de la Administración financiera

En este capítulo la memoria trata de la ejecución desde las perspectivas acreedoras y deudoras del Estado.

EJECUCIÓN DE CRÉDITOS EN FAVOR DEL ESTADO

Si los créditos derivan de relaciones de Derecho público, la Administración no precisa acudir a los Tribunales para su ejecución, en virtud del privilegio de ejecución de oficio, relacionado con el principio de ejecutividad.

Ahora bien, los ciudadanos cuentan con unas garantías ante el procedimiento de apremio que tiene un gran paralelismo con el ejecutivo de carácter judicial (existencia de títulos, actos resolutivos básicos, requerimientos de pago, embargo).

Tanto en un procedimiento como en otro la realización del pago suspende la orden de embargo, pero en el procedimiento administrativo de apremio la interposición de un recurso o reclamación no producirá la suspensión, a no ser que se preste garantía o se consigne el importe de los débitos. No serán necesarias las garantías anteriores y podrá suspenderse el procedimiento de apremio si el interesado alega y demuestra error mate-

rial aritmético o de hecho en la determinación de la deuda que le sea perjudicial.

Los fundamentos de la tercería son idénticos en el procedimiento administrativo que se comenta y en el de la Ley de Enjuiciamiento Civil, pues las demandas de tercería de dominio darán lugar a la suspensión del procedimiento de apremio respecto de los bienes controvertidos. Si es tercería de mejor derecho, continuará el procedimiento hasta la realización de los bienes, consignándose el producto en depósito a resultas de la tercería.

Por otra parte, la tercería de dominio no se admitirá después de otorgada la escritura, consumada la venta o de su adjudicación en pago al Estado. La de mejor derecho no se admitirá después de haber percibido el recaudador el precio de la venta.

Después de otras consideraciones en torno a las tercerías, pasa al examen de la concurrencia de embargos, hecho bastante frecuente y que plantea la prioridad en el cobro, que será decidida por la legislación aplicable a cada crédito. Sobre la preferencia de los procedimientos concurrentes, el criterio utilizado será el de considerar con prioridad al que primero embargue en forma legal.

Merece comentario la situación de quiebra o concurso de los deudores del Estado, dado que si la Administración ya ha embargado previamente los bienes del deudor, se continuará la tramitación del procedimiento de apremio sin que aquéllos puedan comprenderse en la masa del juicio universal; si la

Administración no tiene realizados los embargos, el procedimiento judicial universal será el preferente.

EJECUCIÓN DE CRÉDITOS EN CONTRA DEL ESTADO

El Estado es sujeto pasivo de obligaciones, pero disfruta de privilegios en esa situación, contándose entre ellos el que no procede contra él la ejecución judicial y la ejecución de la sentencia se encuentra condicionada a que sea solicitada por los interesados. El incumplimiento de la ejecución de las sentencias se entenderá como desobediencia punible, dando lugar a la exigencia de responsabilidad civil y penal, pero el Consejo de Ministros puede decretar la suspensión o inejecución total o parcial de las sentencias, de acuerdo con el Tribunal, para determinar la modalidad del cumplimiento o la indemnización de daños y perjuicios. Ahora bien, esta suspensión o inejecución será acordada sin atentar contra los fundamentos que haya expuesto el tribunal sentenciador.

LA EJECUCIÓN DE SENTENCIAS CONTRA EL FONDO NACIONAL DE GARANTÍA DE RIESGOS DE LA CIRCULACIÓN

Nacido este Fondo en 1962 como organismo autónomo del Ministerio de Hacienda, realiza dos clases de actividades: unas, técnicas, no siéndoles aplicables la ley de 26 de diciembre de 1958; otras, actividades administrativas, que se rigen

por su propio reglamento, la ley de 26 de diciembre de 1958 y la ley de Procedimiento Administrativo.

En cuanto a la efectividad de las obligaciones, el Reglamento del Fondo señala que podrá ser exigida por la vía judicial de apremio exclusivamente sobre los bienes afectos a los fines de la Ley del Automóvil.

Pero puede suceder que indebidamente se declare responsable el Fondo (por tanto, a la Administración), pudiendo intervenir la Abogacía del Estado para impugnar esa declaración de acuerdo con el decreto-ley de 3 de octubre de 1964. Sin embargo, la reforma de la Ley de Enjuiciamiento Criminal de 1967 ha dado pie para que el Tribunal Supremo, en sentencia de 8 de junio de 1971, declare el que dicho Fondo no puede tener intervención en el proceso penal. Como consecuencia, el decreto de competencias de 21 de julio de 1972 resolvía en el sentido de que el Fondo Nacional, como cualquier organismo administrativo o particular, no puede ser condenado sin ser oído.

Termina la obra con un apéndice, en el que dentro del marco de los pactos fiscales se plantea la vigencia de las exenciones de la Telefónica desde la óptica jurídica, pasando a examinar el problema de estas exenciones como privilegios fiscales ante el Estado y ante las Haciendas locales.

Ante el Estado, el decreto de 31 de octubre de 1946 establecía una serie de exenciones cuyo mantenimiento quedaba cuestionado por la Ley General Tributaria de 1963,

que, en su artículo 10, señalaba la regulación por ley del establecimiento, suspensión y prórroga de las exenciones. El problema de las existentes se solucionaba en su disposición transitoria primera en el sentido de declarar la validez de aquéllas hasta la entrada en vigor de los textos refundidos.

Por otra parte, el decreto referido no tiene validez de ley ni puede sustentarse que existiera una delegación en materia de exenciones, puesto que la ley de 31 de diciembre de 1945 autorizaba al Gobierno a celebrar un contrato, autorización que no puede entenderse extendida a regular materia reservada a la ley. Incluso el hecho de que en la base 7.^a se contenga la inalterabilidad del contrato frente a leyes o disposiciones de carácter general o particular, debe interpretarse en el sentido de que por Decreto no puede menoscabarse la competencia legislativa de las Cortes, aunque proceda reclamar los daños y perjuicios que puedan ocasionar esas disposiciones.

Los privilegios contenidos en los textos refundidos en favor de la Telefónica tienen lugar mediante referencia subjetiva como en Transmisiones Patrimoniales, o mediante remisión al contrato de 1946 en el caso de Sociedades, Contribución Urbana y Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales.

En otros impuestos no se le reconoce exención, y así en Rendimientos del Trabajo Personal, Lujo, Rentas del Capital y Tasas Fiscales deberá satisfacerlos. En Renta de Aduanas, y por no haberse dic-

tado los textos refundidos, puede entenderse que la exención queda supeditada a la inclusión en la legislación correspondiente.

Por último, los privilegios fiscales ante las Haciendas locales deben verse a la luz de la Ley de Régimen Local, que en su artículo 719 preceptúa que no podrán declararse otras exenciones que la propia ley contemple, derogándose todas las existentes con anterioridad.

Aunque el Tribunal Supremo se haya pronunciado en alguna ocasión a favor de la prevalencia del contrato con el Estado sobre la Ley de Régimen Local, del examen de las dos normas bajo los criterios de jerarquía de las normas, de ley posterior deroga la anterior y de prevalencia de la ley especial sobre la general, aunque sea posterior, existe fundamento para mantener la aplicabilidad en la materia de la Ley de Régimen Local, sin que pueda hacerse valer su disposición transitoria cuarta por referirse a exenciones anteriores a 1924, siendo el contrato actual de 1946.

Por todo lo anterior, la Telefónica está sujeta a los tributos de la Administración Local.

Al concluirse esta recensión, una idea conviene resaltar del libro, y

es la actualidad indudable y viva de su contenido. La Administración financiera se delinea cada vez con nitidez mayor, sus mecanismos se expanden aceleradamente, su régimen jurídico se depura y perfecciona, sus medios de actuación ganan en eficacia y operatividad. Por eso, las ideas vertidas en el libro gozan de extraordinario interés y apuntan hacia una problemática que es, en definitiva, la de toda la Administración pública, ya que la manifestación económico-financiera de ésta se sitúa en el plano primero de la realidad social de nuestro país.

El quehacer de la Administración financiera es tan amplio como complejo, pero el autor de la obra recensionada lo examina detenidamente, con visión panorámica y extensa, apoyándose siempre en la normativa aplicable y en las disposiciones vigentes. De esta manera, se logra un cuadro expositivo concreto, útil, que enriquece los conocimientos y los aumenta en todos aquellos que, por razón de vocación o de profesión, tienen que acercarse más o menos intensamente a ese dispositivo clave de la organización estatal que es la Administración financiera.

MIGUEL SÁNCHEZ ALARCÓN

