

El Derecho fiscal de las Corporaciones Locales españolas

La provincia española y su Derecho fiscal

II

CONTENIDO MATERIAL

A) *Los gastos*.—En toda Entidad pública existe un fin concreto que realizar, que marca y delimita la razón de existencia de la propia Entidad. Este fin puede revestir aspectos de orden moral, espiritual, inmaterial en resumen, o, por el contrario, requerir precisamente la realización de objetivos tangibles y realizables en el orden de las realidades materiales. Para cumplir este último aspecto de la finalidad de existencia de la Entidad respectiva será indispensable, preciso e ineludible la realización de gastos, que, por lo tanto, vienen determinados en su significación y en su cuantía por los fines que la Entidad cumplidora tenga asignados o impuestos, bien con carácter imperativo, bien por iniciativa y voluntad propias.

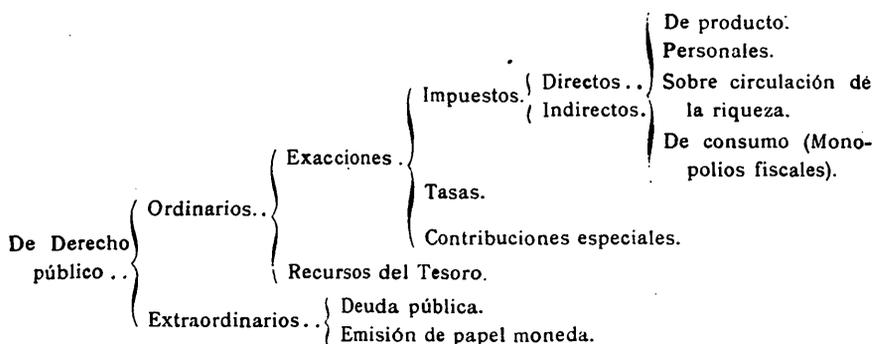
En las provincias españolas existen ineludiblemente estas dos manifestaciones (voluntaria y coactiva) del cumplimiento de las necesidades colectivas; pero así como en la Entidad estatal el aspecto coactivo viene determinado en “última ratio” por la norma social abstracta y de manera inmediata por la actuación, orientación o sentidos políticos, en la entidad provincial las necesidades colectivas a que ha de atender están marcadas y delimitadas precisamente por aquella Entidad política superior, es decir, por el Estado. El hecho de que a las Comunidades provinciales se les asignen unos fines que cumplir con carácter ineludible, hace que en principio precisen realizar unos gastos invariables, rígidos y necesarios “a forciori”,

pero, como en general las Corporaciones provinciales no disfrutar de una autonomía económica plena, resulta el problema invertido, ya que si no están dotados suficientemente sus ingresos no les será posible hacer frente a sus obligaciones, ya que el único margen de libertad reside, no en la solución esencial de arbitrar ingresos, sino en la forma de organizar los gastos, aun cuando esta última manifestación es punto interesante de observar en cuanto que revela un índice de mejor o peor administración.

El problema del gasto es, como dijimos, consecuencia necesaria del de las obligaciones, y por ello debemos poner de manifiesto aquellas que la legislación vigente señala como forzosas a través de las bases 41, 42 y 43 de la Ley de Bases de Administración Local de julio último. Estas obligaciones tienen, por una parte, el carácter de mínimas, cuales son el sostenimiento de los establecimientos siguientes: Hospital Médico-Quirúrgico, Hogar Infantil, Hospital Psiquiátrico, Hogar de Ancianos y Desvalidos e Instituto de Maternología. Independientemente de estas obligaciones mínimas les señala la Ley a las provincias el cumplimiento de otras, como, por ejemplo, son la construcción y conservación de caminos; el fomento, construcción y explotación de ferrocarriles, tranvías y trolebuses; la producción y suministro de energía eléctrica y el abastecimiento de aguas; el establecimiento de granjas y campos de experimentación agrícola, así como el fomento de la ganadería; el fomento de la riqueza forestal; el fomento y protección de la industria provincial; la creación de instituciones de crédito; la organización de concursos, exposiciones y ferias; la difusión de la cultura con el consiguiente mantenimiento de establecimientos adecuados; la cooperación a la construcción de caminos vecinales; la prestación a los Municipios de los medios técnicos necesarios para la formación de proyectos y ejecución de obras, etc, etc.

B) *Los ingresos*.—Si quisiéramos abarcar en un solo esquema el cuadro de los ingresos de una Corporación pública, haríamos la siguiente clasificación:

De Der. privado..	}	Ordinarios...	}	Patrimoniales.....	}	Propiedades: renta.
				Actividad comercial e industrial.....		Derechos.
		Extraordinarios: Propiedades: ventas.			Servicios explotados.	



Adaptándonos en lo posible al cuadro anterior, trataremos de analizar los ingresos de las Corporaciones provinciales españolas; análisis que en estos momentos ha de tropezar forzosamente con el hecho de existir una Ley de Bases que modifica, sin duda alguna, la legislación anterior, pero que, no obstante su casuismo, no la sustituye en todo el detalle logrado por la misma.

a) *Propiedades*.—La posibilidad abstracta de ser titulares del derecho de propiedad, es indudable que ha de reconocérseles a las provincias en cuanto personas jurídicas que son y como consecuencia de lo establecido en los artículos 35, núm. 1 (reconocimiento de la personalidad) y 38 (capacidad para adquirir bienes), del Código Civil.

En cuanto a la realidad legislativa concreta que dé vida efectiva al precepto citado del art. 38 del Código Civil que confiere aquella posibilidad de adquirir bienes, “conforme a las leyes y reglas de su constitución”, examinemos los preceptos que regulan la materia para establecer la conclusión precisa. La base 48 de la Ley de Administración Local de julio último, al enumerar los elementos que componen la Hacienda de las provincias, dice en su núm. 1.º: “Los productos de su patrimonio”. Dejando para otra ocasión el análisis de la propiedad con que se ha empleado la palabra “patrimonio”, es indudable que la misma o es sinónima de “bienes patrimoniales” (sentido que parece tener en la Ley por una serie de razones que en otra ocasión estudiaré), o abarca en su concepto esos bienes patrimoniales, y, por lo tanto, en ambos supuestos podremos afirmar que las propiedades son uno de los elementos constitutivos de las Haciendas provinciales. Ahora bien, en el esquema que al principio hicimos, estas propiedades podían engrosar la Hacienda, o bien por renta, o bien mediante su enajenación, constituyendo un ingreso or-

dinario o extraordinario, respectivamente, y, en efecto, así ocurre en la provincia ya que el “producto” es término que tanto abarca una fuente de ingresos como la otra, aun cuando que para la segunda (enajenación) se pueda ejercitar sean necesarios ciertos requisitos que la base 47 (1) de la Ley aludida diseña y que es lógico tengan mayor desenvolvimiento y concreción en la Ley articulada.

b) *Servicios explotados por la Administración.*—El hecho de considerar como ingresos de una Hacienda pública los productos de los servicios explotados, indica la posibilidad de que el Organismo a que se refiere esa Hacienda, tiene facultad para explotar por sí servicios de tipo lucrativo mediante el ejercicio de una actividad mercantil o industrial. Si examinamos los preceptos vigentes veremos que a las provincias se les reconoce también esta fuente de ingresos, en cuanto que la base 48 de la repetida Ley de julio último (2), especifica en su número segundo cómo uno de los recursos que constituyen la Hacienda de las provincias “el rendimiento de sus servicios y explotaciones”. Puede argumentarse, y no sin razón, que por rendimiento de sus servicios se entiende aquel que dan los servicios públicos a que peculiarmente ha de atender la provincia (cuyo ingreso entonces revestiría la forma de tasas o de contribuciones especiales) y que para nada se refiere a la actividad industrial o mercantil que como persona privada pudiera desarrollar, pero, sin embargo, al hablar la aludida base 48, no sólo de servicios, sino también de “explotaciones”, no cabe duda de que a las del tipo señalado se refiere, pues a mayor abundamiento veamos que la base 47 (penúltimo párrafo), considera aplicable a las provincias la base 18, que al referirse a los Municipios dice textualmente: “Los Municipios podrán explotar directamente servicios de naturaleza mercantil, industrial, extractiva, forestal o agrícola que sean de primera necesidad o utilidad pública y puedan prestarse dentro del término municipal en beneficio de sus habitantes”.

c) *Monopolios fiscales.*—Por sobradamente conocida la idea de

(1) Los bienes inmuebles de propios no podrán enajenarse, gravarse, ni permutarse sin autorización del Ministerio de la Gobernación. Tampoco podrán cederse gratuitamente sino a entidades o instituciones públicas, para fines que redunden en beneficio general de los habitantes de la provincia, y previa autorización del mismo Ministerio.

(2) Para evitar repeticiones inútiles siempre que se citen bases, sin especificar nada en contrario entiéndase que se refiere a la Ley de Bases de Régimen local.

monopolio, huelga el dedicar mayor atención a su concepto; pero, ahora bien, cuando ese Monopolio es ejercido por la Entidad pública con el solo fin de arbitrar recursos con los que engrosar su Hacienda, toma el sesgo de Monopolio fiscal. Por lo tanto, para que exista Monopolio fiscal es preciso que la explotación de un servicio, el ejercicio de una industria o la expendición de un producto, se realice con carácter único por una Corporación pública con poder para conseguir medios fiscales, y con la finalidad esencial básica de conseguirlos. Esta facultad se reconoce a las provincias en cuanto que la base 47, en relación con la 18, establece la posibilidad de “provincializar” *en régimen de monopolio*, “los servicios de transporte, suministro de energía eléctrica y cualquiera otros que autorice el Gobierno, con audiencia del Consejo de Estado”.

d) *Contribuciones especiales*.—En un trabajo publicado en el número 19 de esta misma Revista, decíamos acerca de las contribuciones especiales en relación con las Corporaciones locales, algo que podemos aquí reproducir y que es lo siguiente: “Las contribuciones especiales, vistas como relación entre la Entidad pública y el particular, y al considerarlas con la mayor parte de los tratadistas, como exacciones intermedias entre el impuesto y la tasa, en cuanto son siempre contraprestación de un servicio, aunque no de una manera simultánea y actual, sino sucesiva y posterior, y en cuanto que no puede apreciarse en ellas el carácter de generalidad y obligatoriedad absoluta que califica al impuesto, hemos de considerarlas aptas también para poder constituir una de las fuentes de ingresos de las Corporaciones locales”. Al igual que en la idea no existe obstáculo para considerarlas como parte integrante de la Hacienda provincial, tampoco la realidad legislativa lo encuentra, y establece en la Base 48 que la Hacienda de las provincias estará constituida por los siguientes recursos: 4.º El importe de las exacciones siguientes: ... b) Contribuciones especiales por obras, instalaciones y servicios... Al no estar regulado en la actualidad el régimen de estas contribuciones especiales entendemos que subsistirá en vigor el art. 218 del Estatuto provincial, que remitía para el mismo a lo dispuesto en el R. D. de 21 de febrero de 1922.

e) *Tasas*.—Argumentación parecida a la que hemos empleado para justificar como ingreso de las Haciendas provinciales las contribuciones especiales, podríamos reproducir para justificar en el mismo concepto las tasas, ya que si éstas son prácticamente el precio de un servicio público, es evidente la posibilidad de que las Corporacio-

les locales las perciban; pero es que, además de una argumentación teórica, existe la realidad práctica de la mencionada base 48, que en su núm. 4.º, apartado a) incluye a las tasas como uno de los elementos constitutivos de la Hacienda provincial. Por la misma razón que acabamos de decir con la relación a las contribuciones especiales, hemos de considerar en vigor las disposiciones del Estatuto provincial concernientes a las tasas y, por lo tanto, aplicar subsidiariamente los arts. 219, 220 y 221 de dicho Cuerpo legal.

f) *Impuestos*.—La imposición provincial española podemos clasificarla, según la legislación vigente, en dos grupos, comprendiendo el primero lo que propiamente podemos llamar impuestos provinciales, y el segundo, las participaciones o recargos en impuestos estatales. Examinemos ambos grupos:

a') Imposición provincial propiamente dicha: I) Arbitrios ordinarios o extraordinarios que las Diputaciones vengan utilizando con la aprobación del Gobierno, siempre que conserven sus formas consuetudinarias. Ya el Estatuto provincial respetó esta clase de arbitrios que algunas Diputaciones tenían establecidos con anterioridad, y entre los cuales, como ejemplo típico de los mismos, podemos citar los que sobre el consumo de bebida recaudan las Diputaciones de Oviedo y Santander, y los que sobre importación y exportación perciben determinados Cabildos Insulares de Canarias.

II) Arbitrios sobre la riqueza radicante, siempre que lo tengan autorizado antes de la Ley de Bases de julio último. Es decir, que aquellas Corporaciones que en la mencionada fecha no tuvieran impuestos sobre riqueza radicante, ya no los podrán establecer en lo sucesivo; también es lógico entender (aunque no esté totalmente claro en la base 49), que tampoco se podrán crear otros nuevos por Corporaciones que actualmente tengan algunos, ni realmente modificar los existentes, es decir, que se trata de mantener el "statu quo", aunque con tendencia a su desaparición, como en otro lugar demostré (3).

III) Arbitrio sobre terrenos incultos.—Es uno de los nuevos recursos que la Ley de Bases concede a las provincias, detrayéndolo esta vez de las Haciendas municipales donde hasta el momento se encuentra. En ausencia de normas específicas en su nueva modalidad

(3) "Un incremento de las Haciendas provinciales"—Rvta. Impuestos número 17, pág. 32 y siguientes.

provincial, debemos sobreentender que rigen las que contenía el Estatuto Municipal.

b') Participaciones y recargos en impuestos estatales: I) El 20 por 100 sobre la cuota del Tesoro de la Contribución rústica. Hemos de entender que ese 20 por 100 es sobre las cuotas recaudadas en la provincia respectiva; y además hemos de tener en cuenta que no es un 20 por 100 efectivo sobre la cuota, ya que ésta se reduce previamente en otro 20 por 100, es decir, que el recargo efectivo consistirá en un 16 por 100 del total de la cuota.

II) El 40 por 100 de las cuotas de la Contribución industrial, con la misma salvedad que hemos hecho para el recargo sobre rústica, y con un tanto efectivo del 30 por 100, ya que la reducción previa es del 25 por 100.

III) Participación por formación del Catastro.—La base 49 que deroga todas las participaciones actualmente concedidas a las provincias en impuestos del Estado, deja, sin embargo, subsistente la que la Ley de 26 de septiembre de 1941 les concedió como premio a su labor en la rectificación de las valoraciones catastrales. Esta participación consiste en el 5 por 100 de la recaudación efectuada en la provincia respectiva en concepto de cuota del Tesoro de la Contribución rústica, desde la fecha en que comiencen a surtir efecto los documentos cobratorios por ellas formados y mientras estas Corporaciones cumplan a satisfacción de la Hacienda las obligaciones fiscales que se les hayan impuesto. Si la Diputación tuviera que sustituir al Ayuntamiento en los trabajos a éste encomendados, aquella participación se eleva al 15 por 100 de la mencionada cuota de Rústica correspondiente al término municipal respectivo. Además de la anterior participación se reconoce a favor de las Corporaciones provinciales el derecho durante cinco años a una participación del 50 por 100 en los aumentos de recaudación por cuotas del Tesoro de la Contribución rústica y pecuaria, debidos exclusivamente a su iniciativa y gestión. La forma de acreditar el cumplimiento de las obligaciones impuestas a las Corporaciones provinciales para poder disfrutar de las participaciones anteriores está regulado por las Ordenes ministeriales de 21 de enero y 17 de junio de 1944.

Un problema conjunto se plantea con relación a los tres apartados anteriores, y es el de la forma de reconocimiento del crédito, contabilización y pago efectivo de las cantidades que definitivamente correspondan a las respectivas Corporaciones provinciales. Con independencia de lo que normas posteriores puedan disponer, será con-

veniente recordar que la materia se encuentra regulada en la actualidad por la O. M. de 28 de febrero de 1944 (rectificada por otra de 3 de marzo del mismo año), que determina la forma de efectuar el pago a las Diputaciones provinciales, de las participaciones concedidas a las mismas en impuestos del Estado, excepto la Contribución rústica cuya regulación se encuentra en la O. M. de 20 de octubre de 1944.

IV) Excedente en la recaudación de recargos municipales ordinarios sobre la Contribución territorial (rústica y urbana).—Veamos lo más claramente posible en lo que consiste esta nueva participación. Por la base 22 se concede a los Ayuntamientos el establecimiento de un recargo del 50 por 100 y 40 por 100 sobre las contribuciones Urbana y Rústica, respectivamente; pero la concesión de este recargo tiene una finalidad determinada: el compensar a los respectivos Ayuntamientos por la supresión del Repartimiento de utilidades, el Arbitrio sobre productos de la tierra y el de Pesas y Medidas. Una vez conseguida esta compensación, que se realiza mediante el abono de cupos fijos obtenidos con la media de los ingresos efectivos del último trienio por los conceptos suprimidos y compensados, con el excedente se forma un fondo común que se distribuye entre todas las Diputaciones. La participación relativa de cada provincia se fijará por el Ministerio de Hacienda en razón directa del montante de recaudación por dichos conceptos en la provincia respectiva.

g) *Ingresos de índole penal*.—Son las multas en la cuantía y en los casos que autoricen las leyes.

h) *Ingresos con fines determinados*: I) Subvenciones, auxilios o donativos que se obtengan con destino a obras y servicios provinciales.

II) Para amortización de empréstitos.—La base 12 establece los siguientes: 1.º Producto de la venta de sus bienes patrimoniales. 2.º Exacciones ordinarias que no tengan establecidas o diferencia entre los tipos señalados como recursos ordinarios y los autorizados en la Ley. 3.º Un recargo del 10 por 100 sobre derechos y tasas y arbitrios provinciales. 4.º Los productos de las obras o servicios que se establezcan con cargo al presupuesto extraordinario, si no son utilizados como ingresos ordinarios. 5.º Un recargo del 10 por 100 sobre la Contribución rústica y pecuaria correspondiente a la provincia. Este recargo se elevará al 12,50 por 100 en las Diputaciones que lo tengan ya establecido como base de empréstito.

i) *Fondos de compensación provincial.*—Con objeto de asegurar a las provincias un total de ingresos anual no inferior al promedio de los obtenidos durante los dos últimos ejercicios económicos, establece la base 51 la formación de un fondo de compensación, integrado por los siguientes recursos: 1.º Un recargo del 10 por 100 sobre la Contribución de utilidades, tarifa 3.ª. 2.º Un recargo de los derechos de Aduanas de dos pesetas sobre la importación de kilo de café y de cinco pesetas sobre la importación de kilo de te.

j) *Crédito provincial.*—La base 65 reconoce la posibilidad de que las Corporaciones provinciales acudan al crédito para enjugar, fundamentalmente, los gastos de los presupuestos extraordinarios.

Todos los anteriores ingresos podemos representarlos esquemáticamente en el adjunto cuadro.

III

GARANTÍAS DEL DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD FISCAL

Siguiendo nuestro método expositivo del Derecho Fiscal y tratada ya la estructura y el contenido material de las Haciendas provinciales, réstanos tan sólo el considerar aquellas normas adjetivas que tratan de garantizar el cumplimiento exacto por parte de la administración de las prescripciones de orden sustantivo que delimitan el contenido material de la Hacienda. Estas garantías podemos bifurcarlas en su exposición, en garantías de orden administrativo y de orden jurídico, comprendiendo las primeras todas aquellas normas que se refieren a la propia actividad administrativa de las respectivas Corporaciones en relación con el contenido material (gastos e ingresos) de su Hacienda, y la segunda, todas aquellas prescripciones de orden externo que tienden a delimitar dentro de los cauces legales esa misma actividad, bien por los organismos superiores (fiscalización, tutela), o bien por los propios administrados (derecho de petición, recursos, etc.).

A) *Garantías administrativas.*—Las que denominamos garantías administrativas podemos agruparlas bajo los siguientes epígrafes: Procedimiento; fiscalización contable y rendición de cuentas, y tutela o intervención estatal.

a) *Procedimiento.*—En las Corporaciones provinciales, y debi-

INGRESOS DE LAS PROVINCIAS ESPAÑOLAS

De Derecho privado.	}	Ordinarios.....	}	Propiedades: rentas.		
				Ejercicio de actividad industrial o comercial: explotación de servicios.		
De Derecho público..	}	Extraordinarios..	}	Propiedades: ventas.		
				Donaciones, legados, etc.		
			}	Contribuciones especiales por obras, instalaciones y servicios.		
				Derechos y tasas por aprovechamientos especiales o por la prestación de servicios.		
		Ordinarios.....	}	Impuestos....	}	Arbitrios ordinarios o extraordinarios que las Diputaciones utilizasen con anterioridad a la Ley de Bases.
					Sobre terrenos incultos.	
					Monopolios.	
					20 % sobre Contribución rústica.	
					40 % sobre Contribución industrial.	
					Participación por formación del Catastro,	
					Excedente en la recaudación de recargos municipales sobre Rústica y Urbana.	
				Multas.		
		Extraordinarios..	}	Crédito.		
					Recursos para amortización de empréstitos.	
				Fondo de compensación provincial.		

do a su propia autonomía en materia de régimen administrativo, no existen unas normas uniformes sobre tramitación de expedientes, pero, sin embargo, en diferentes disposiciones se reconoce, por un lado, la necesidad de existencia de reglamentos de régimen interior, y por otro, se marcan normas y plazos concretos para diferentes actuaciones que, limitándonos a la exposición de las de carácter general y cumplimiento inexcusable, son las siguientes:

a') *Normas sobre confección de presupuestos.*—O. M. de 12 de mayo de 1925; Decreto de 4 de diciembre de 1931; arts. 193 a 206 del Estatuto provincial en lo que no se encuentren derogados por la Ley de Bases de Régimen Local, y O. M. de octubre de 1945.

Todas las disposiciones anteriores dan normas sobre estructura, época de confección, forma de evaluación, aprobación y sanción de los presupuestos provinciales.

b') *Normas sobre creación y reglamentación de exacciones.*—La Ley de Bases de Administración Local establece en su base 64 que, para la imposición de exacciones, será preciso aprobar simultáneamente las correspondientes Ordenanzas para su aplicación.

c') *Normas sobre contratación de empréstitos.*—Están contenidas fundamentalmente en la base 65 de la Ley anteriormente mencionada.

d') *Normas sobre ampliación de créditos y concesión de créditos extraordinarios.*—Al no estar regulado de una manera taxativa en la nueva Ley de Bases de Administración Local, hemos de entender que subsiste en vigor la legislación anterior, integrada por los Estatutos provincial y municipal y por el Reglamento de la Hacienda municipal.

e') *Normas sobre recaudación de exacciones.*—Los preceptos de la Ley de Bases se contiene en la núm. 66 que no determina nada más que el hecho de que la recaudación podrá realizarse directamente por arriendo, por concierto o por gestión afianzada; entendemos, por lo tanto, que en cuanto a la mecánica de la misma ha de subsistir en la actualidad la legislación vigente al efecto.

f') *Normas sobre ordenación de pagos.*—La repetida Ley de Bases establece en la 66, que la ordenación de pagos habrá de ajustarse a la clasificación que se especificará en la Ley articulada dividiendo los mismos en preferentes, obligatorios y voluntarios. Determina también que no podrá librarse cantidad alguna de los grupos 2.º y 3.º sin estar plenamente satisfechas las obligaciones del grupo anterior. El orden a seguir dentro de cada grupo habrá de ser

el estrictamente cronológico con que las respectivas cuentas fueran aprobadas o con el que se produjera la correspondiente obligación.

b) *Fiscalización contable*.—La mencionada base 66 se refiere a este aspecto de las garantías que venimos estudiando y establece que “todos los ingresos y gastos de las Corporaciones locales, incluso los independientes del presupuesto, cualquiera que sea su índole, serán intervenidos y contabilizados”. Agrega la citada base que se dictarán las normas reglamentarias que se estimen precisas, pero como hasta el presente no se han dictado, podemos aplicar aquellas disposiciones que el Estatuto provincial establece en sus artículos 290 a 294.

c) *Rendición de cuentas*.—También es la base 66 la que reglamenta este aspecto de la fiscalización, diciendo textualmente que, “dentro del primer trimestre de cada año se rendirá cuenta anual justificada y la liquidación del presupuesto del ejercicio anterior”. La aprobación de estas cuentas corresponde de una manera provisional a la propia Corporación y de una manera definitiva a la Sección central de los Servicios de Inspección y Asesoramiento de organismos locales que crea la base 68. Las facultades de estos Servicios de Inspección se extienden en este aspecto a la posibilidad de exigir responsabilidades, ordenar reintegros y disponer la rectificación de errores en la medida que estimare preciso.

B) *Garantías jurídicas*.—Al tratar de delimitar el concepto de las garantías jurídicas, decíamos que eran aquellas de orden externo que tendían a delimitar dentro de los cauces legales la actividad administrativa de la respectiva Corporación, queriendo dar a entender con ello que se refieren a aquella actividad de la Corporación en cuando afecte directamente a la conveniencia general o a los derechos o intereses jurídicamente protegibles de los administrados; así, por ejemplo, las normas sobre confección de un presupuesto caben dentro del concepto de garantías administrativas, pero las que determinan el recurso que al particular pueda haber por la lesión sufrida en su derecho o en su interés por la violación de la norma al confeccionar dicho Presupuesto, caben dentro del concepto de garantías jurídicas.

En el sentido que hemos considerado a estas garantías jurídicas podemos agruparlas bajo las dos rúbricas siguientes: De acción unilateral de la autoridad superior y de procedimiento contencioso; si seguimos en la exposición, fundamentalmente las normas de la Ley de Bases y nos limitamos a la materia fiscal, estas garantías serán las siguientes:

a) *Acción unilateral de la autoridad superior.*—Está basada siempre en la salvaguarda del bien general, y puede revestir uno de estos aspectos:

a') Desaprobación de presupuestos por el Delegado de Hacienda.

b') Desaprobación de operaciones de crédito o de presupuestos extraordinarios que precisen operaciones de dicha índole por el Ministro de Hacienda.

c') Desaprobación de las cuentas del presupuesto por la Sección Central del Servicio de Inspección y Asesoramiento de las Corporaciones locales.

b) *Procedimiento contencioso.*—a') Recurso de alzada ante el Gobernador Civil contra las multas impuestas por las Autoridades locales, que no tengan señalado recurso especial.

b') Recurso ante la Delegación de Hacienda contra la imposición de exacciones y contra la aprobación o modificación de sus Ordenanzas.

c') Recurso ante el Tribunal Contencioso-Administrativo provincial contra las resoluciones de la Delegación de Hacienda en materia de aprobación o modificación de Ordenanzas de exacciones.

d') Ante el Tribunal económico-administrativo provincial contra las resoluciones de la Delegación de Hacienda en materia de aprobación de presupuestos provinciales en los casos que a dicha Autoridad corresponda la misma.

e') Recursos ante el Ministro de Hacienda, en los siguientes casos: 1.º Contra las resoluciones de los Delegados de Hacienda en materia de imposición de nuevas exacciones por la Diputación Provincial; y 2.º Contra las resoluciones de los Delegados de Hacienda en materia de aprobación de presupuestos provinciales extraordinarios cuando a ellos corresponda la misma (4).

Con todo lo dicho anteriormente queda, aunque de una manera rápida y breve, expuesta la fundamental legislación vigente sobre el Derecho fiscal de las Corporaciones provinciales españolas.

GABRIEL DE USERA

(4) Los casos en que corresponde a los Delegados de Hacienda la aprobación de los presupuestos extraordinarios es cuando no requieran operaciones de crédito para su vigencia.