

ESTUDIOS

LA INTERPRETACION DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS POR LA ADMINISTRACION^(*)

Eusebio GONZALEZ GARCIA
Catedrático Derecho Tributario
Miembro de la AEDAF

1. Introducción

La aplicación de las normas tributarias por la Administración se hace a través de un procedimiento administrativo que, siguiendo los pasos legalmente previstos, sucesivamente tiende:

- a determinar la existencia y cuantía de la deuda tributaria (procedimiento liquidatorio o de gestión).
- a recaudar en vía ejecutiva la deuda previamente determinada (procedimiento recaudatorio).
- a revisar, de oficio o a instancia de parte, los actos presuntamente ilegales que a lo largo del procedimiento hayan podido producirse (procedimiento revisor).

En el desarrollo de estos procedimientos, especialmente en los citados en primer y segundo lugar, pueden surgir dudas respecto al contenido y alcance de las normas tributarias aplicables, por lo que la Administración tributaria está facultada para dictar, con carácter previo o sucesivo al planteamiento de la duda, disposiciones que interpreten el sentido de las normas objeto de aplicación.

Analizar la naturaleza y efectos jurídicos de esas disposiciones, particularmente las dictadas con referencia al procedimiento liquidatorio, es el objeto de estas líneas, cuyo presupuesto lógico —a partir de la primacía de la ley en este ámbito— está en la posibilidad legalmente reconocida, de que la Administración tributaria dicte este tipo de disposiciones.

Así pues, el estudio gira en torno a las potestades interpretativas de la Administración, ejercida con ocasión de la aplicación de los tributos, por lo que hemos de movernos dentro de un

(*) Conferencia pronunciada en Bilbao con motivo del Curso sobre Procedimientos Tributarios organizado por la delegación Territorial Cuarta de la AEDAF, durante los días 16 a 25 de noviembre de 1994.

ESTUDIOS

ámbito conceptual todavía no muy bien delimitado por la doctrina que, de una parte, trata de precisar la naturaleza de los actos administrativos de carácter general y, de otra, discute si la potestad interpretativa es separable, o no, de la potestad reglamentaria. Con las importantes consecuencias, sobre todo a efectos de la impugnabilidad de los actos correspondientes, que se derivan de adoptar una u otra posición¹.

Por estas razones, parece recomendable partir de una detenida lectura de los preceptos del Derecho positivo español fundamentalmente aplicables al tema objeto de estudios: art. 97 CE; 6, 7, 17 a 19 y 107 LGT; y 21 LRJAP y PAC.

A partir de estos datos, las cuestiones fundamentales a resolver son las siguientes:

- Contenido y límites de la facultad de la Administración tributaria de dictar disposiciones interpretativas.
- Concepto y naturaleza de las diversas modalidades a través de las que se canaliza la anterior facultad (órdenes ministeriales interpretativas, circulares administrativas y respuestas a consultas).
- Efectos jurídicos y oposición del contribuyente a los actos previamente citados.

2. Contenido y límites de la facultad de la Administración tributaria de dictar disposiciones interpretativas

En nuestros días, ante la variada y múltiple presencia de la Administración en todos los sectores sociales, incluidos los productores de normas jurídicas, a nadie puede sorprender encontrarse con una actividad administrativa dirigida a interpretar las leyes tributarias. Es más, la Administración tributaria no sólo puede, sino que en muchas ocasiones, movida por exigencias de los principios de seguridad jurídica (art. 9.3. Const.) y eficacia en su gestión (art. 103.1. Const.), deberá emanar disposiciones interpretativas (art. 18 LGT) o pareceres (art. 107 LGT), dirigidos a esclarecer el significado oscuro o poco claro de los textos legales.

Así pues, el problema no está, obviamente, en que la Administración interprete las normas tributarias. El problema reside en fijar el alcance de esa interpretación, precisar sus límites, y sobre todo, establecer con claridad sus efectos, de suerte que los principios de legalidad (art.

¹ Vid. H. KRÜGER «Rechtsverordnung und Verwaltungsanweisung» en Fest. R. Smend, Göttingen, 1952; J. ORTIZ «Las circulares, instrucciones y medidas de orden interior ante el recurso por exceso de poder, en la jurisprudencia del Consejo de Estado francés», Rev. Adm. Pub. 1957; J. C. DOUENCE «Recherches sur le pouvoir réglementaire de l'Administration», París, 1968; G. SANTANIELLO «Gli atti amministrativi generali a contenuto normativo», Milán, 1963; R. CALVO, «Los reglamentos tributarios en el ordenamiento estatal español», Hda. Pub. Esp., 1972; W. FIEDLER «Funktion und Bedeutung öffentlich-rechtlichen Zusagen in Verwaltungsrecht», Müller, Heilderberg, 1977; F. DIEZ «La potestad reglamentaria y la Ley General Tributaria», Est. Der. Trib., I, Madrid, 1979; P. MARCHESSOU «L'interprétation des textes fiscaux», Econ, París, 1980; E. GONZALEZ «Comentarios a las leyes tributarias y financieras (arts. 6, 7 y 19)», Edersa, Madrid, I, 1982; A. M. SANDULLI «L'attività normativa della pubblica amministrazione», Napoli, 1970 (existe edición de 1983); R. FALCON «La potestad reglamentaria ministerial en materia tributaria», Rev. Esp. Der. Fin., 1983; A. CATALANI «Le circolari della pubblica amministrazione», Milán, 1985; y K. VOGEL «L'interpretazione delle leggi tributarie da parte dell'Amministrazione» en «Conv. Accert. Trib. CEE», Bolonia, 1991.

31.3. Const.), seguridad jurídica y no indefensión (art. 24.1. Const.) queden plenamente garantizados.

Interpretar significa explicar o declarar el significado de una palabra o de un texto. Hace más de cincuenta años, en sendos estudios sobre la materia hoy universalmente considerados como clásicos, E. Vanoni y M. S. Giannini advirtieron sobre las dificultades que entraña encontrar en cada caso el sentido y la voluntad de la ley, porque ésta, desde el momento que sale de las manos del autor, adquiere vida propia; al irse plegando a la cambiante realidad social que le sirve de base, se independiza y toma formas nuevas, de suerte que precisar en cada circunstancia histórica el sentido y alcance del término interpretar y su resultado, la interpretación, ha constituido durante siglos para los juristas una actividad tan atractiva como inagotable y polémica².

No es este, obviamente, ni el momento ni el lugar para intentar arrojar alguna luz (o mayor oscuridad) sobre tema tan autorizado y ampliamente debatido. Nuestro propósito es mucho más modesto y, por ello, abaricable. Tratamos simplemente de llamar la atención sobre dos extremos importantes para el ulterior desarrollo de nuestro estudio. El primero hace referencia a que siendo la actividad interpretativa y su resultado, la interpretación, una actividad en sí misma plena de dificultades y contradicciones, nada hace suponer, sino más bien al contrario, que esas dificultades cesen cuando el sujeto que efectúa la interpretación es la Administración tributaria³.

El segundo aspecto que interesa resaltar, como puso de manifiesto en excelente estudio el Prof. Vogel⁴, es la variada gama de fines y contenidos que pueden pretender cubrirse a través de la interpretación. Así, cumpliendo la clásica función de suplir el carácter siempre limitado y angosto de la previsión normativa frente a la infinita variedad de los casos concretos a regular, a la interpretación incumbe aclarar el significado de los términos dudosos o poco claros o elegir entre los diversos sentidos que puede ofrecer una frase. Pero junto a la anterior función, también se cubren vía interpretativa otros objetivos, tales como: fijar el contenido de los conceptos indeterminados, cuantificar valoraciones, colmar lagunas... y toda una serie de operaciones que, en general, podrían encuadrarse dentro de lo que Vanoni denomina adaptación de la ley escrita a los hechos sociales cambiantes.

No vamos a entrar en la conocida polémica sobre si todas las operaciones reseñadas son, o no, propias de la actividad interpretativa y mucho menos tratar de deslindar entre labores

² Vid. E. VANONI «Naturaleza e interpretación de las leyes tributarias», Madrid, 1973, p. 218; M. S. GIANNINI «L'interpretazione e l'integrazione delle leggi tributarie», Riv. Dir. Fin. 1941, p. 99. Con posterioridad vid. M. TRIMELONI «L'interpretazione nel Diritto Tributario», Cedam, 1979, Parte Prima. En la doctrina en lengua española vid. H. GARCIA BELSUNCE «La interpretación de la ley», Buenos Aires, 1959; E. GONZALEZ «Comentario al art. 23 LGT» en «Comentarios a las leyes tributarias y financieras». Madrid, vol. I, 1982; y E. SIMON «El Derecho Financiero y la Ciencia Jurídica» Bolonia, 1985.

³ Vid., por ejemplo, a. AMATUCCI «L'interpretazione della norma di Diritto Finanziario», Napoli, 1965, Cap. IV, y «Trattato Diritto Tributario», Cedam, 1994, I, 2.

⁴ Vid., «L'interpretazione delle leggi tributarie da parte dell'amministrazione» en «Corso di perfezionamento in Diritto Tributario A. BERLIRI», Bolonia, 1991; en la doctrina española puede verse A. CAYON «La interdicción de la discrecionalidad en la gestión tributaria», Rev. Esp. Der. Fin., 1982.

ESTUDIOS

interpretativas e integrativas, una vez que se ha impuesto la tesis sobre el carácter «en cierto sentido creador» de toda tarea interpretativa⁵. Para nuestros efectos es suficiente recoger dos afirmaciones generalmente aceptadas.

Una se desprende de la exposición anterior y muestra la variedad de objetivos que pueden obtenerse a través del ejercicio de la actividad interpretativa. La otra se centra en una opinión doctrinal y jurisprudencial considerablemente extendida: la prohibición de dictar *ius novum* con ocasión de la interpretación de las normas por parte de la Administración.

Iniciamos aquí la parte más conflictiva de este trabajo, que dicho de modo elemental trata de exponer la forma en que se coordinan en el Derecho positivo español, sin interferencias ni lesiones de derechos, dos potestades atribuidas por el ordenamiento a la Administración: la potestad reglamentaria, consistente en crear normas en desarrollo y ejecución de las leyes, y la potestad de interpretar, antes de su aplicación, cualquier norma del ordenamiento jurídico.

Expuesto así el problema, es fácil deducir no sólo la legitimidad, sino incluso la conveniencia de que el ejercicio de ambas potestades venga encomendado a la Administración. Una vez rota la separación de poderes en favor de la Administración, que no sólo aplica y ejecuta las leyes mediante la realización de actos singulares (acto administrativo), sino que también crea normas jurídicas de carácter general y abstracto (reglamentos), parece de todo punto imposible negar a la Administración, en aras de la certeza y uniformidad en la aplicación del Derecho, la facultad de interpretar las normas que seguidamente ella misma ha de aplicar⁶.

Es más, de no haber sido expresamente reconocida por el ordenamiento esta facultad, es seguro que la misma habría llegado a tomar carta de naturaleza en los sistemas jurídicos contemporáneos, a través de la resolución de las dudas planteadas por los administrados o de las propias orientaciones dirigidas por vía jerárquica a los funcionarios encargados de aplicar las normas.

Consiguientemente, nada más lejos de nuestro pensamiento que negar o menoscabar la facultad interpretativa de la Administración, con ocasión de la aplicación de las leyes. El problema surge al comprobar que estamos ante una facultad administrativa, no normativa, con las consecuencias que de ello se siguen en cuanto a las formalidades en la emanación de los actos correspondientes, efectos jurídicos, régimen de impugnación y controles. Y la dificultad se plantea en dos planos u órdenes de consideración diferentes: de un lado, no resulta fácil distinguir objetivamente, por su contenido, la interpretación dada en una orden ministerial (producto de la potestad reglamentaria) de la que pueda encontrarse en una circular administrativa (producto de la potestad jerárquica de la Administración); de otro, frecuentemente se produce una coincidencia en los titulares de una y otra potestad (vid infra).

Naturalmente, siempre cabe recurrir, como criterio definitivo de diferenciación, a la voluntad innovadora (normativa) o aplicativa (administrativa) del órgano que ejerce una u otra potes-

⁵ Vid. A. AMATUCCI, ob. cit., Cap. I; y E. GONZALEZ «Die analogie den Steuerrechtsordnungen Italiens, Spaniens, Portugals und ausgewählter lateinamerikanischer Länder» «Stuw», 1983 (existe traducción española en Rev. Trib. Fisc. Est. Mex., 1983).

⁶ Vid. L. MARTIN RETORTILLO «La interpretación de las normas según la Ley General Tributaria», Rev. Der. Fin., 1964; A. M. SANDULLI, ob. cit., p. 10 y 33; K. VOGEL, ob. cit.

tad; pero esta es una investigación que en el mundo del Derecho ha de ser necesariamente reconducida a las formas y efectos de los actos. Lo que nos sitúa ante el problema central de nuestro estudio, toda vez que, de una parte, las formas a través de las que se manifiestan los actos o disposiciones interpretativas de la Administración no se producen con el rigor deseable; de otra, son cada vez más los que piensan que la distinción entre las disposiciones administrativas con valor normativo o aclaratorio por sus efectos externos o internos carece de relevancia (Chelli, Jesch, Krüger, Martín, Retortillo, Ortiz Díaz, Rivero, Sandulli, Tricot).

Así pues, los problemas de fondo que salen a relucir aquí son fundamentalmente tres: 1.º) el tema del órgano que ostenta la potestad reglamentaria en materia tributaria (vid. infra); 2.º) la difícil distinción en la práctica entre ejercicio de facultades normativas e interpretativas por parte de la Administración; 3.º) la consiguiente dificultad de distinguir los respectivos textos en que una y otra actividad se plasma, cuando su contenido no responde a su «nomen iuris», es decir, cuando detrás de la pretendida actividad interpretativa se esconde una auténtica labor creadora, que por añadidura, ni siquiera adopta la forma de Orden Ministerial publicada en el *Boletín Oficial del Estado*, sino que aparece bajo la engañosa y polivalente forma de una Circular.

3. Potestad reglamentaria y facultades interpretativas de la Administración

El estado de la cuestión sobre este punto, tal y como se desprende de la doctrina más autorizada, que sintéticamente hemos expuesto en el apartado anterior, puede resumirse del modo siguiente:

1.º) Es mayoritaria la opinión doctrinal que distingue entre la actividad normativa de la Administración, derivada de una potestad reglamentaria, y la actividad interpretativa, surgida vía jerárquica, con ocasión de la aplicación de las normas.

2.º) Esa opinión mayoritaria no evita:

- a) La existencia de discrepancias doctrinales⁷.
- b) La existencia de discrepancias entre órganos situados al más alto nivel jurisdiccional (Tribunal Supremo) y consultivo (Consejo de Estado)⁸.
- c) Que en la práctica diaria sea muchas veces difícil distinguir entre el producto derivado de una y otra actividad, debido a similitudes de contenido, coincidencia de titularidades y fungibilidad de las formas utilizadas en su emanación (vid. infra)⁹.

⁷ Cfr., por ejemplo, las dispares posiciones mantenidas al respecto por R. CALVO, J. RAMALLO, F. DIEZ, A. MARTÍNEZ, A. CAYON, R. FALCON y C. ALBIÑANA en las obras previamente citadas.

⁸ Cfr. Sentencia del TS de 12 de julio de 1982 y Dictamen del Consejo de Estado de 29 de julio de 1982. Puede verse un resumen de ambas posiciones en R. FALCON, ob. cit., p. 62 y ss; y una extensa relación jurisprudencial en J. RAMALLO, ob. cit., p. 274-75.

⁹ Cfr., entre otras, Sentencias del TS de 15 de abril de 1970, 25 de enero de 1971, 5 de junio de 1971, 6 de marzo de 1972, 1 de marzo de 1974 y 28 de septiembre de 1974; Sentencia TSJ. Murcia de 26 de octubre 1993 (Jur. Trib. Ar., 1289/93, comentada).

ESTUDIOS

- d) La existencia de abusos en la utilización de las formas jurídicas apropiadas para obtener los efectos deseados (vid. infra)¹⁰.
- e) Que la presencia de una disposición de difícil catalogación –la Orden Ministerial interpretativa– (art. 18 LGT), complique aún más el panorama descrito (vid. infra)¹¹.

Aunque la coincidencia de titularidades entre potestad reglamentaria y facultades interpretativas sólo se produce en el caso de que sea el Ministro de Hacienda quien ejerce una y otra, siendo posible reconducir ambas al ámbito de los arts. 6 y 18 LGT, respectivamente¹², ya se comprende, tras la lectura del epígrafe anterior, que siendo obligado conectar el texto del art. 6 de la LGT a los correspondientes preceptos constitucionales, su contenido actual resulta en arte incorrecto (referencia al Jefe del Estado), en parte escaso (falta la referencia a la potestad reglamentaria de las Comunidades Autónomas) y, si antes de la promulgación de la Constitución también se le podía considerar innecesario en su conjunto por reiterativo, ahora, en lo que se refiere a la mención de las Corporaciones Locales, resulta, cuando menos, útil, dado que el art. 717 de la Ley de Régimen Local podría considerarse afectado por la Ley General Tributaria si ésta hubiera omitido su inclusión, y que la Constitución no menciona expresamente la potestad reglamentaria de las Corporaciones Locales¹³.

Adicionalmente, si se advierte que el número 2 del art. 6 LGT, atribuye una competencia privativa al Ministerio de Hacienda; que del entendimiento conjunto de esta disposición con los artículos 17 y 18 de la LGT ha podido deducirse que la potestad reglamentaria residual corresponde al propio Ministro de Hacienda¹⁴, y que esta Ley constituye una disposición ordenadora de carácter general sobre la materia tributaria, fácilmente se llega a la conclusión de que el precepto no sólo no es innecesario, sino que resulta oportuno. Lo cual, en modo alguno mengua el interés por dar con su significación última y, naturalmente, tampoco pretende ocultar sus propias deficiencias.

En cuanto a lo primero, creo que el precepto pretende poner de manifiesto una relación jerarquizada, aunque no exhaustiva (recuérdense los problemas planteados por la omisión de

¹⁰ Vid. Res. TEAC 11 de noviembre de 1980 (Comentada por L. PASTOR, en *Cron. Trib.*, 1980) y Sentencia TS 12 de julio de 1982. Puede encontrarse un amplio muestrario en A. MARTINEZ «La potestad reglamentaria de los Ministros. Especial referencia al ámbito tributario» en «La Constitución española y las fuentes del Derecho», Madrid, 1979, vol. II, p. 1350 y 1360; A. CAYON, ob. cit., p. 570; y R. FALCON, ob. cit., p. 71.

¹¹ Vid. L. MARTIN RETORTILLO, ob. cit., p. 368 y ss; J. RAMALLO «La exención del impuesto de sucesiones por el patrimonio familiar, mobiliario y agrícola», *Cron. Trib.*, 1974; A. MARTINEZ, ob. cit., p. 1351 y ss; A. CAYON, ob. cit., p. 571 y ss; y R. FALCON, ob. cit., p. 68 y ss.

¹² Vid. L. MARTIN RETORTILLO, ob. cit., p. 366 y ss; L. PASTOR, ob. cit.; y R. FALCON, ob. cit.

¹³ Sobre la posibilidad de que un Ayuntamiento reduzca voluntariamente el ámbito legal de su potestad impositiva, vid. sentencia del TS de 6 de marzo de 1975 (Aranzadi, núm., 1.107); y sobre la potestad reglamentaria de las Corporaciones Locales en general, entre otras, la sentencia del TS de 18 de marzo de 1971 (Aranzadi, núm. 1.174).

¹⁴ Esta es la posición mantenida por R. CALVO y F. DIEZ, inicialmente compartida por nosotros («Comentario al art. 6 LGT» de Edersa). Sin embargo, nos parece mejor fundada la opinión contraria de R. FALCON (ob. cit., p. 67), que exige específica ley habilitante.

la Comisión Delegada de Asuntos Económicos¹⁵, de los órganos que detentan la potestad reglamentaria en materia tributaria dentro de nuestro Derecho.

Entre las omisiones, la más llamativa es la relativa a la potestad reglamentaria de las Comunidades Autónomas; y aunque sobre esta materia, menos el nombre, que afortunadamente recoge el art. 153 c) de la Constitución, falta absolutamente todo¹⁶, parece que ello es bastante para dotar de la imprescindible base constitucional a la potestad reglamentaria de las Comunidades Autónomas y, por tanto, para considerar a la misma incluida, en cumplimiento del referido precepto constitucional, en la relación ofrecida por el art. 6 LGT.

Así pues, el problema reside en compaginar las afirmaciones del art. 97 de la Constitución («el Gobierno ejerce la potestad reglamentaria») y del art. 6.1 de la LGT. Salvada fácilmente en el marco constitucional vigente la referencia al Jefe del Estado, y una vez equiparados los términos Gobierno y Consejo de Ministros, la única cuestión a resolver es si el Gobierno simplemente «ejerce» la potestad reglamentaria, o si la «ejerce en exclusiva». No encontrando razones técnicas, lógicas o sistemáticas suficientes para apostillar tan gravemente la letra de la ley, me inclino resueltamente por la primera interpretación, que no sólo es compatible con la letra del art. 6.1 de la LGT, sino que además responde al modo habitual de proceder nuestra Administración (art. 14.3 de la LRJAE).

A la atribución de la potestad reglamentaria al Ministro de Hacienda por el art. 6.1 de la LGT, entendida como derivada de la Constitución, vienen a sumarse otra serie de potestades privativas sobre la gestión tributaria «en cuanto no haya sido expresamente encomendada por la Ley a una entidad pública» (art. 6.2 de la LGT) y en lo relativo a «la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes» (art. 18.1 de la LGT). En este último caso, la norma correspondiente deberá revestir la forma de Orden publicada en el BOE¹⁷.

Entre la afirmación contenida en el art. 6.2 de la LGT y lo dispuesto por el art. 17 del mismo texto legal parece deducirse una cierta contradicción, en cuanto el primero atribuye una competencia privativa al Ministro de Hacienda respecto a la gestión tributaria y el segundo, en conexión con lo dispuesto por los art. 10.6 de la LRJAE, 13, II, de la LOE y 8 de la LGP (y ahora también 97 de la Constitución)¹⁸, al exigir la forma de decreto para determinadas disposiciones relacionadas con la gestión tributaria, sustrae de la competencia del Ministro de Hacienda parcelas importantes de esa gestión. La fricción entre uno y otro precepto puede ciertamente plantearse en la práctica, pero pienso que no es insalvable. En primer lugar, hay que tener en cuenta que el propósito del art. 6.2 de la LGT no es trazar los lími-

¹⁵ Cfr., las dispares opiniones al respecto de R. CALVO y F. DIEZ en las obras previamente citadas.

¹⁶ Sobre este punto, vid. las dispares opiniones de BASSOLS, FERNANDEZ RODRIGUEZ y GONZALEZ NAVARRRO en «La Constitución española y las fuentes del Derecho», cit.

¹⁷ Sobre los problemas planteados cuando esa facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias no se ejerce mediante Orden publicada en el BOE, sino mediante Circular procedente de órganos inferiores al Ministro y, además, no siempre publicada en el BOE, vid. infra. Sobre este punto es muy importante la Resolución del TEAC de 18 de diciembre de 1978, relativa a una Orden comunicada, que pide «su razón de ser» y, por tanto, su vigencia, al variar las circunstancias que motivaron su emanación.

¹⁸ Cfr. art. 9 LGT.

ESTUDIOS

tes de la potestad reglamentaria derivada del Ministro de Hacienda frente a la originaria del Gobierno ni frente a sus subordinados jerárquicamente, sino frente a los restantes jefes de los departamentos ministeriales¹⁹. En segundo término, el propio art. 6.2 de la LGT claramente establece que esa atribución privativa al Ministro de Hacienda cede cuando «haya sido expresamente encomendada por la Ley a una entidad pública». Por último, no debe olvidarse que la disposición normativa aprobada por el Consejo de Ministros lo ha sido a propuesta del Ministro de Hacienda.

Para concluir, cabe advertir que el hecho de que el art. 18 de la LGT atribuya privativamente al Ministro de Hacienda la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes debe interpretarse en el sentido de que dicha facultad no corresponde al resto de los órganos inferiores del departamento²⁰. En el ejercicio de esta facultad, una vez más se presenta el debatido tema de la existencia de Ordenes y Circulares administrativas (debidamente publicadas), que contienen no sólo interpretaciones de preceptos, sino auténticas disposiciones reglamentarias²¹. Es decir, aparece de nuevo la Administración, esta vez encarnada en el Jefe de un Departamento ministerial, ejerciendo facultades normativas camufladas, frente a las cuales aún no han reaccionado adecuadamente (con adecuación de medios y previsión de efectos) los distintos ordenamientos jurídicos²².

¹⁹ El temor, por otra parte, no es infundado; y el lector con buena memoria recordará decenas de fricciones entre el Ministro de Hacienda y el resto de los Departamentos ministeriales, sobre todo con ocasión del establecimiento, gestión y recaudación de numerosas tasas y exacciones parafiscales. Entre la jurisprudencia más reciente vid. sentencias del TS de 2 de junio de 1970 (Aranzadi, núm. 2.940) y 3 de mayo de 1979 (Aranzadi, núm. 1.926), que niega expresamente la posibilidad de que de un Decreto del Ministerio de Comercio pueda derivarse una exención. Sin embargo, el Decreto de 25 de febrero de 1971 (art. 9) atribuye expresamente al Ministerio de Trabajo la potestad para desarrollar la regulación de las denominadas «Percepciones sobre productos del campo». Cfr., también arts. 5, 7 y 8 de esta discutida disposición.

²⁰ «Competencia exclusiva y excluyente del Ministro de Hacienda para dictar normas interpretativas», dice textualmente la sentencia del TS de 3 de mayo 1979 (Aranzadi, núm. 1.926), negando expresamente tal competencia a la Dirección General de lo Contencioso del Estado.

²¹ Vid. MARTINEZ LAFUENTE, A.: «La potestad reglamentaria de los Ministros. Especial referencia al ámbito tributario», en «La Constitución española y las fuentes del Derecho», cit., vol. II, págs. 1.351 y ss., donde, junto a una clara exposición del tema, se recoge interesante jurisprudencia.

²² El tema del carácter interpretativo o reglamentario de la disposición en cuestión tiene, además, enorme interés de cara a la determinación de su eficacia temporal, pues, como es sabido, las normas meramente interpretativas tienen por lo común carácter retroactivo. Vid., entre la jurisprudencia más reciente, la sentencia del TS de 24 de enero de 1979 (Aranzadi, núm. 42), donde se citan otras sentencias anteriores en el mismo sentido; y la resolución del TEAC de 11 de noviembre de 1980.