2.—CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO

C) TRIBUTARIO

SUMARIO: I. PARTE GENERAL: 1. *Fuentes del derecho tributario*: a) Principio constitucional de legalidad tributaria. b) Los Decretos legislativos dictados en virtud de una Ley de autorizaciones no requieren dictamen del Consejo de Estado, ya que, con arreglo al artículo 26 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, pueden regular materias de la exclusiva competencia de las Cortes. c) Los Decretos de modificaciones arancelarias dictados en uso de las autorizaciones contenidas en las Leyes de 20 de marzo de 1906 y 17 de marzo de 1945, son Decretos legislativos. d) Aplicación de la Ley en el tiempo: irretroactividad. 2. *Principios de derecho tributario*: a) Obligación general de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. b) Las exenciones deben estar expresamente previstas en la Ley. 3. *Interpretación de las Leyes tributarias*: a) Recurso a la «ratio legis». b) En la interpretación de la Ley de la Contribución sobre la renta debe tenerse en cuenta el elemento sociológico y las finalidades de la Ley. c) Recurso a varios métodos de interpretación. d) El principio «solve et repete» debe ser interpretado restrictivamente. 4. *Inspección*: a) Nulidad de actuaciones. Supuesto en el que no se produce. b) Calificación de expediente como de rectificación. 5. *Infracciones tributarias*: Concepto de fraude fiscal; no es incompatible con la legalidad formal.—II. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA: 1. *Contribución territorial urbana*: Bonificaciones. Momento en que comienzan a surtir efectos los beneficios fiscales otorgados a una vivienda bonificable. 2. *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal*: Determinación de la base imponible. 3. *Impuesto industrial*: A) Cuota de licencia (Contribución industrial): Interpretación del epígrafe 1.088 de las Tarifas de 19 de octubre de 1950. B) Cuota por beneficios (Tarifa tercera de la Contribución de Utilidades). Determinación de la base imponible por evaluación global. Improcedencia de la reclamación económico-administrativa. Contra las resoluciones de los Jurados de estimación de los recursos de agravio comparativo, puede interponerse recurso contencioso-administrativo, salvo en el caso de que se refieran a cuestiones de hecho, según dispone la Ley de 23 de diciembre de 1959. 4. *Impuesto de Sociedades* (Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades): A) Sujeto pasivo. B) Determinación de la base imponible. 5. *Contribución general sobre la Renta*: A) Competencia del Jurado Central: Casos en que se produce. B) Supuesto de no aplicación del apartado f) del artículo 31 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, tal como quedó redactado por Ley de 26 de diciembre de 1957. C) La deducibilidad de los gastos de última enfermedad es cuestión de Derecho. D) Cuestión de Derecho excluída de la competencia del Jurado.—III. IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO: 1. *Impuesto de Derechos reales*: Bonificación del 50 por 100 por razones de interés nacional en una concesión. 2. *Impuesto de valores mobiliarios*: Impuesto de negociación. Las cantidades destinadas a fondo de previsión para inversiones deben capitalizarse a efectos de determinar el valor efectivo de las acciones de la Sociedad.—IV. IMPUESTO SOBRE EL GASTO: *Renta de Aduanas*: Arancel de Aduanas.—V. HACIENDAS LOCALES: *Arbitrio sobre la riqueza provincial. Bienes gravados. Sujeto pasivo. Supuesto en que la RENFE no está exenta.*

I

PARTE GENERAL.

1. *Fuentes del derecho tributario.*

a) *Principio constitucional de legalidad tributaria.*

El artículo 27 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado supone una interpretación del artículo 9 del Fuero de los Españoles.

«... y si bien el artículo 9 del Fuero de los Españoles, con rango de Ley fundamental, dice que nadie estará obligado a pagar tributos que no hayan sido establecidos con arreglo a la Ley votada en Cortes, es preciso conjugar este precepto con el artículo 27 de la Ley de Régimen Jurídico, el cual acusa un relieve interpretativo de dicho artículo 9, que dice textualmente: «Los Reglamentos, circulares, instrucciones y demás disposiciones administrativas de carácter general no podrán establecer penas ni imponer exacciones, tasas, cánones, derechos de propaganda y otras cargas similares, salvo aquellos casos en que expresamente lo autorice una Ley votada en Cortes» *(Sentencia de 13 de abril de 1962).*

b) *Los Decretos legislativos dictados en virtud de una Ley de autorizaciones no requieren dictamen del Consejo de Estado, ya que, con arreglo al artículo 26 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, pueden regular materias de la exclusiva competencia de las Cortes (Sentencia de 13 de abril de 1962).*

c) *Los Decretos de modificaciones arancelarias dictados en uso de las autorizaciones contenidas en las Leyes de 20 de marzo de 1906 y 17 de marzo de 1945, son Decretos legislativos. (Esta es la doctrina que se desprende de las sentencias de 13 y 27 de abril de 1962).*

d) *Aplicación de la Ley en el tiempo: irretroactividad.*

(Vid sentencia de 17 de mayo de 1962, en el epígrafe *Contribución general sobre la renta*, B).

2. *Principios de derecho tributario.*

a) *Obligación general de contribuir al sostenimiento de las cargas publicas.*

(Vid sentencia de 7 de abril de 1962, en el epígrafe V, *Haciendas locales).*

b) *Las exenciones deben estar expresamente previstas en la Ley.*

(Vid sentencia de 7 de abril de 1962, en el epígrafe V, *Haciendas locales).*

3. *Interpretación de las Leyes tributarias.*

a) *Recurso a la «ratio legis».*

(Vid sentencia de 26 de abril de 1962, en el epígrafe *Contribución general sobre la Renta,* A).

(Vid sentencia de 7 de abril de 1962, en el epígrafe V, *Haciendas locales).*

b) *En la interpretación de la Ley de la Contribución sobre la renta debe tenerse en cuenta el elemento sociológico y las finalidades de la Ley.*

(Vid sentencia de 8 de junio de 1962, en el epígrafe *Contribución general sobre la Renta,* A).

c) *Recurso a varios métodos de interpretación.*

(Vid sentencia de 7 de abril de 1962, en el epígrafe *Impuesto de Derechos reales).*

d) *El principio «solve et repete» debe ser interpretado restrictivamente.*

«Habiéndose hecho efectivo por el recurrente el importe señalado por el Tribunal Provincial Económico-Administrativo, que era el indicado por la Diputación Provincial sin la multa, es incuestionable que con ello se ha cumplido el requisito exigido por el artículo 59, c), de la vigente Ley de esta Jurisdicción, ya que la resolución definitiva que se impugna es el acuerdo de dicho Tribunal, y es éste, por tanto, el que fija la base económica del recurso y porque, en todo caso, la duda debe ser resuelta a favor de los recurrentes, puesto que en definitiva dicha condición constituye un obstáculo al libre acceso de los particulares a la vía jurisdiccional contenciosa expreso en la fórmula «solve et repete», de la cual aquel requisito es su manifestación más expresiva, y debe por ello ser interpretada restrictivamente» *(Sentencia de 7 de abril de 1962).*

4. *Inspección.*

a) *Nulidad de actuaciones. Supuesto en el que no se produce.*

«En cuanto a la pretendida nulidad de las actuaciones, que la representación del recurrente trata de fundamentar en el hecho de que la Inspección emitió el informe preceptivo transcurrido el plazo que señala el artículo 62 del Reglamento de 13 de julio de 1926, ha de reconocerse que—aun en el supuesto de existir el retraso apuntado—se dió conocimiento de tal informe al reclamante, y éste, sin experimentar perjuicio alguno, ejercitó oportunamente sin ninguna traba su derecho de defensa, por lo que no existe motivo justificado para acordar la anulación de lo

actuado en el expediente, a tenor de la reiterada doctrina jurisprudencial, que exige para ello realidad demostrada de perjuicios determinantes de indefensión para el contribuyente» *(Sentencia de 22 de mayo de 1962).*

b) *Calificación de expediente como de «rectificación».*

«En cuanto a la calificación del expediente, ha de estimarse como «de rectificación» por existir tan sólo discrepancia entre la Administración y la Sociedad contribuyente sobre la aplicación tributaria, sin concurrir motivos reveladores de ocultación de hechos que pudieran justificar la medida sancionadora de multa que le fué impuesta por los acuerdos administrativos impugnados» *(Sentencia de 7 de abril de 1962. Sala 3.ª).*

5. *Infracciones tributarias.*

Concepto de fraude fiscal; no es incompatible con la legalidad formal.

(Vid sentencia de 8 de junio de 1962, en el epígrafe *Contribución general sobre la Renta,* A).

II

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA.

1. *Contribución territorial urbana.*

Bonificaciones. Momento en que comienzan a surtir efectos los beneficios fiscales otorgados a una vivienda bonificable.

a) «Las cuestiones a decidir en el presente recurso se contraen a fijar la fecha en que deben comenzar a surtir efectos los beneficios fiscales otorgados al inmueble de que se trata, según las normas que los establecen a favor de viviendas bonificables por Contribución urbana, regulados en el Decreto-Ley de 19 de noviembre de 1948.

La Administración fijó como fecha inicial del período tributario de exención parcial el día 1 de enero de 1953, comienzo del trimestre inmediato posterior a diciembre de 1952, en que se certificó la terminación de las obras y que figuraba en el expediente al hacerse la calificación definitiva de bonificable, lo que se notificó el 5 de abril de 1954, mientras el recurrente estima que debe partirse del día 15 de noviembre de 1954, para lo que alega que esa fué la fecha en la que realmente se terminó la obra, si bien reconoce que el 5 de abril de 1954 ya le fué notificado el acuerdo declarativo de bonificable, y a efectos del comienzo del beneficio fiscal aludido, debe, a su juicio al menos, partirse de esa fecha como inicial.

Si bien es incuestionable que la terminación de las obras y la declaración de bonificables se refleja con claridad en el documento expedido el 5 de abril de 1954 por la Junta del Paro, en cambio, de los documentos aportados con la demanda en nada se enerva dicha apreciación, ya que versan sobre reparos al proyecto, entrega de justificantes y concesión del préstamo, sin que de ellos pueda inferirse el momento exacto de la terminación de las obras, por lo que es obligado declarar que las parciales exenciones otorgadas deben entrar en vigor a partir de la fecha en que al actor le fué notificado el acuerdo de la Junta Nacional del Paro, declaratorio de la calificación definitiva de bonificable, sin perjuicio de que, a efectos de tributación por Territorial urbana, debe computarse el plazo a partir de la terminación de las obras, si la vivienda producía renta o era susceptible de ella, como dispone el Reglamento de 24 de enero de 1894, en su norma 13, y con arreglo, en su caso, a los supuestos y requisitos en ella previstos para hacer exigible el impuesto, no siendo admisible la fecha pretendida de 15 de noviembre de 1954» *(Sentencia de 24 de abril de 1962).*

b) «A los fines de fijar la fecha de la iniciación del período tributario de exención parcial, es preciso concretarla en la del acuerdo de la Junta Nacional del Paro, cuyo valor declarativo en orden a la calificación definitiva de vivienda bonificable no puede ser puesto en duda, y apareciendo documentalmente acreditado por la calificación aludida es de 5 de abril de 1954, es incuestionable que hay que atenerse a la misma, conforme a lo resuelto por esta Sala para casos similares en las sentencias que se citan.

Por lo que se refiere a la tributación por Territorial urbana, debe computarse el plazo de devengo del impuesto a partir de la terminación de las obras, es decir, desde el momento en que la vivienda produce renta o sea susceptible de producirla, de conformidad con el Reglamento de 24 de enero de 1894, en su norma 13, y siempre que se produzcan los supuestos y requisitos allí previstos, para hacer exigible el referido impuesto» *(Sentencia de 16 de mayo de 1962. En el mismo sentido la sentencia de 1 de junio de 1962).*

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

Determinación de la base imponible.

En lo que afecta al servicio recaudatorio de las Diputaciones Provinciales, la base impositiva líquida es la que resulta exclusivamente de la contabilidad oficial.

«La referida Ley de Reforma Tributaria, en su artículo 49 establece que «como base impositiva y líquida para las Diputaciones Provinciales, en su calidad de organismo recaudador de las Contribuciones del Estado, se tomará el resultado que ofrezca la Contabilidad oficial del servicio, llevada legalmente», norma que no puede valorarse como meramente adjetiva, ya que su concreción y sentido literal evidencia su carácter sustantivo, y cuya «ratio legis», por otra parte, no es otra que la

certeza que ofrece la contabilidad oficial de las Diputaciones, que permite el conocimiento exacto de todos los gastos, sin necesidad de acudir a porcentajes cuya significación no podía ser otra que la de establecer cálculos aproximados para la estimación de los mismos, a efectos de la deducción.

Si bien la regla 1.ª de la Instrucción provisional para el impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal, aprobada por Orden de 27 de enero de 1958, deja en vigor determinadas disposiciones anteriores a la citada Ley de Reforma Tributaria e Instrucción aludida, es exclusivamente en cuanto no aparezcan modificadas, y en el caso concreto que nos ocupa aparece patente la distinta regulación por imperativo del precepto citado que aparece corroborado en la regla 35 de la referida Instrucción.

Si en relación a determinados contribuyentes se mantiene, a efectos de deducción, el criterio de tener en cuenta el importe de los sueldos y demás emolumentos que se hayan satisfecho al personal al servicio de los mismos, y además, el coeficiente de gastos que la profesión tenga asignados, tal normativa que se contiene en la regla 33 de la Instrucción provisional repetida, carece de aplicación a las Diputaciones Provinciales, en razón precisamente a la realidad de que el volumen general de gastos aparece adverado en este caso por la contabilidad oficial del servicio llavada en forma legal.

No puede ser admisible el criterio del recurrente de la doble deducción, porque ello determinaría no ya una situación más favorable que la prevista en las normas anteriores a la reforma tributaria de referencia, sino una interpretación de la preceptiva vigente que llevaría al absurdo de que constando los gastos del servicio de recaudación de los Diputaciones en forma indubitada, obtendrían por el mismo concepto un beneficio que en ningún caso cabría atribuir a desembolsos o prestaciones impuestos por el desenvolvimiento de la gestión, y con la consecuencia de una deducción de cantidades que constaba de un modo auténtico que no habían sido desembolsadas.

Por lo expuesto y por carecer de aplicación la jurisprudencia invocada por el recurrente, referida a normativa distinta, deben ser desestimadas las pretensiones deducidas, sin que se aprecie motivación a los efectos de imposición de costas» *(Sentencia de 14 de junio de 1962).*

3. *Impuesto industrial.*

A) *Cuota de licencia (Contribución industrial).*

Interpretación del epígrafe 1.081 de las Tarifas de 19 de octubre de 1950.

«El presente recurso contencioso-administrativo se dirige a obtener se declare nula y sin ningún valor ni efecto la liquidación practicada de oficio por la Administración de Rentas de Alava, confirmada por resoluciones del Tribunal Provincial y del Central Económico-administrativos a la Sociedad «X. X., S. A.», por Contribución industrial, epígrafe 1.088, referente a libramiento del Ministerio de Educación Nacional

por un total de 145.772,36 pesetas, y correspondiente a contrato con dicho Ministerio para suministro de mobiliario escolar, fundamentándose esencialmente la pretensión del actor en que la adquisición de tal material lo fué en virtud de unos contratos de compraventa, a los que no afecta el epígrafe 1.088 de la Contribución industrial, de todo lo que se infiere que la cuestión litigiosa la concretan las partes en el sentido de determinar si los expresados contratos constituyen simples operaciones de venta, como pretende el demandante, o encajan, por el contrario, en los conceptos jurídicos de contrato de ejecución de obras o de suministro, sujetos al abono de derechos establecidos por el antiguo epígrafe 1.088 de la Tarifa de Contribución industrial, como sostiene el representante de la Administración.

El nervio de la cuestión discutida no consiste en determinar, como se pretende, si la adquisición por el Estado del mobiliario escolar origen de los libramientos motivadores de la liquidación impugnada es constitutiva de un simple contrato de compraventa, tesis del recurrente, o de uno de suministro o mixto, opiniones sustentadas, respectivamente, por el Tribunal Económico-Administrativo Central y representante de la Administración, sino en decidir si tal adquisición debe o no tributar con arreglo al epígrafe 1.088 de las Tarifas que regulan la Contribución industrial, en atención a las circunstancias, condiciones y características que regularon la mencionada adquisición y a decidir en relación con ellas si se encuentran o no comprendidas dentro de los términos del repetido epígrafe.

La afirmación anteriormente establecida encuentra además su plena justificación en que si los preceptos y tarifas de la Contribución industrial prevén y comprenden expresa y concretamente el caso controvertido, es improcedente acudir a preceptos reguladores de otro impuesto que operan sobre supuestos distintos y en función de finalidades diferentes, y a los que sólo sería dable acudir, sobre la base ya expresada de ausencia de normación especial, y tan sólo como criterio de analogía para fundamentar conjuntamente con otros razonamientos la interpretación de preceptos dudosos.

Una vez adoptado como punto de partida el criterio anteriormente consignado, ha de señalarse que el epígrafe 1.088 de las Tarifas de la Contribución aprobadas por Orden de 19 de octubre de 1950, declara sujetos al tipo contributivo que en el mismo precisa a los contratistas de ejecución de obras y a los de suministros, y en relación con esta norma, cualquiera que sea el concepto y calificación que se otorgue a la relación contractual creada por virtud del concurso y adjudicación de la fabricación de mobiliario escolar, concepto y calificación tan sólo precisada en preceptos de carácter fiscal referentes a otro impuesto, no puede negarse la calidad de contratista para los fines indicados en el cuerpo del repetido epígrafe a la Sociedad «X. X., S. A.».

En efecto, los concursos anunciados para la adquisición de mobiliario escolar de Primera Enseñanza para el Ministerio de Educación Nacional, origen de los libramientos sobre los que se giró la liquidación discutida, establecieron como condiciones que la adquisición versaba sobre lotes

comprensivos de pluralidad de objetos, que habían de ser fabricados con materiales de determinada clase y calidad, con arreglo a un modelo concreto, con precios unitarios, y la obligación para el adjudicatario de terminar la entrega total dentro de un largo plazo y facultad de efectuarlo dentro del mismo periódica y sucesivamente, y derecho de la Administración a exigir la entrega del 25 por 100 una vez transcurrido la mitad del plazo total, exigencia de fianza para garantizar el cumplimiento de las obligaciones contraídas y pago fraccionado, circunstancias y condiciones que dan carácter de especialidad a la operación de que se trata y que la sitúan de una manera plena y específica dentro de las que se comprenden en el tantas veces citado epígrafe, originaria para las personas que las realizan o ejecutan de la obligación de satisfacer la Contribución industrial que en el mismo se establece.

En atención a los razonamientos expuestos, es procedente, con desestimación del recurso interpuesto, confirmar como ajustada a derecho la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central impugnada en este proceso, sin que sean de apreciar motivos determinantes de una especial declaración de costas procesales» *(Sentencia de 10 de marzo de 1962).*

B) *Cuota por beneficios (Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades).*

Determinación de la base imponible por evaluación global. Improcedencia de la reclamación económico-administrativa.

a) «La cuestión que en el presente proceso se plantea como básica y esencial, y que ha de ser objeto de estudio y decisión en esta sentencia, consiste en determinar si la asignación de base y cuota individual al recurrente, como consecuencia de evaluación global, y por el concepto de contribución industrial, puede y debe ser enjuiciada y resuelta directamente en la vía económico-administrativa, y en su caso en la contencioso-administrativa, criterio propugnado por el demandante, o, por el contrario, y como sostiene el representante de la Administración, el acceso a ellas requiere como presupuesto indeclinable la utilización previa de los recursos en vía de agravio ante el Jurado Fiscal o Administrador de Rentas Públicas, según los casos, a que se refieren los preceptos de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957 y de la Instrucción provisional para el Impuesto industrial (cuota de beneficios) de 9 de febrero de 1958.

Para el debido y completo examen de la enunciada cuestión se hace preciso dejar consignados en forma concisa los siguientes datos y antecedentes que resultan como indubitados del expediente administrativo unido y actuaciones ante esta Jurisdicción: *a)* que a los efectos de fijación de bases y asignación de cuotas y previa la celebración del oportuno convenio, la Junta de evaluación global número 318 del Impuesto industrial, cuota de beneficios, relativa a las actividades de X. X. para el ejercicio de 1958, en Y., aprobó en primer término la evaluación global, que fijó en 7.620.000 pesetas, y en segundo lugar la correspondiente al recurrente sobre la base de 74.500 pesetas, al que en su consecuencia

la Administración liquidó el impuesto, señalándole una cuota de pesetas 14.578,13; *b)* que el recurrente interpuso reclamación ante el Tribunal Económico-administrativo Provincial de Y., por estimar que se había cometido un error fundamental, consistente en que la valoración recurrida estimaron los interesados estaba proyectada para un año, y en esa inteligencia, tanto el demandante como los restantes industriales comprendidos en la evaluación prestaron su aquiescencia al acta que firmaron sus comisionados con los demás componentes, encontrándose en la práctica con que aquella evaluación y asignación de cuotas se refiere a un semestre, con lo que en definitiva se les produce un notorio perjuicio al resultar duplicada la base y cuota correspondiente; *c)* que contra la base e imputación individual del impuesto interpone el demandante reclamación ante el Tribunal Provincial Económico-administrativo de Y., y posteriormente alzada ante el Tribunal Central, Tribunales ambos que dictaron sendos acuerdos declarándose incompetentes para conocer de la reclamación, en razón a no haberse utilizado los recursos de agravios prevenidos por la Instrucción provisional de 9 de febrero de 1958, en la que tienen claramente marcados sus trámites por los artículos 47, 48 y 49; siendo contra el último de los citados acuerdos contra el que se deducía el presente recurso, en cuya demanda se formulan como peticiones alternativas anulación de las actuaciones de la Junta, reponiéndolas al estado procesal de discusión de la base; que se estime que el consentimiento fué prestado pensando se evaluaba un año natural; que no se estime necesaria la interposición de los recursos de agravio, absoluto o comparativo; o que se devuelva el expediente al Tribunal Económico-administrativo Central, para que entre a conocer del fondo del asunto.

Limitándose la resolución recurrida a declarar su incompetencia para conocer en vía económico-administrativa y atendido el carácter revisor de nuestra jurisdicción, ha de circunscribirse necesariamente el ámbito de la presente sentencia al estudio y decisión de tal problema, y a la consecuente declaración de ser o no ajustada a derecho tal declaración.

La regla 47 de la Instrucción Provisional para el Impuesto Industrial (cuota de beneficios), de 9 de febrero de 1958, dispone que contra las bases impositivas señaladas con carácter individual por medio del procedimiento de evaluación global podrá formularse recurso de agravio comparativo ante el Jurado Provincial, sin que contra tal acuerdo quepa recurso alguno; y la regla 48 de la propia Instrucción establece igualmente otro recurso por agravio absoluto que ha de promoverse ante el Administrador de Rentas Públicas, contra el que cabe acudir directamente a la Jurisdicción Contencioso-administrativa, y resulta claro y manifiesto que se efectuó, en contra de lo terminantemente dispuesto por la Instrucción repetida, una reclamación directa de la base o imputación individual del impuesto, ante el Tribunal Económico-Administrativo Provincial de Y., para cuyo conocimiento no tiene atribuída competencia.

Aun admitiendo como hecho cierto, no obstante no encontrarse acreditado en autos, que el demandante interpuso los dos recursos de agravios a que la Instrucción se refiere, habría de estimarse igualmente ajustada a derecho la resolución impugnada, en primer término, porque los

recursos de alzada ante el Jurado fiscal si se trata de agravio comparativo, y ante el Administrador de Rentas y subsiguiente ante el Tribunal Contencioso-Administrativo, cuando se trate de agravio absoluto, se dan contra los acuerdos que respectivamente dicten o se tengan por dictados caso de silencio administrativo, sin que sea suficiente la mera formulación de los mismos para que se tenga por abierto el acceso a la vía económico-administrativa o contencioso-administrativa; y en segundo lugar, porque sobre la base de las propias manifestaciones del recurrente, al interponer el recurso de agravio absoluto ante el Jurado Provincial, siguió un camino erróneo, por corresponder su conocimiento al Administrador de Rentas Públicas, y por lo que afecta al recurso de agravio comparativo, es obvio que contra la resolución en alzada del Jurado fiscal no puede interponerse recurso alguno, porque aunque en cuanto a este último extremo fué modificado por la Ley de 23 de diciembre de 1959, al establecer en su artículo 19 que las decisiones del Jurado fiscal pueden ser objeto de recurso contencioso-administrativo, no es de aplicación al caso, por la fecha de su vigencia, según la misma parte actora reconoce, razones todas de las que se deriva la incompetencia de la Jurisdicción Económico-administrativa para conocer, sin que por lo demás, y ajustada a derecho la resolución impugnada en cuanto declara su incompetencia para entender de la pretensión ante ella deducida, pueda entrar esta Sala en la cuestión de fondo planteada por el recurrente, como problema completamente ajeno y fuera de lo que constituye área de su jurisdicción.

En atención a los razonamientos expuestos, es obligado, con desestimación del recurso, confirmar como ajustada a derecho la resolución impugnada, sin que sean de apreciar circunstancias determinantes de una expresa declaración de costas procesales» *(Sentencia de 3 de abril de 1962).*

b) «En las presentes actuaciones se impugna el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central de 25 de noviembre de 1960, por el que se confirmó la resolución del Tribunal Provincial de Y., declarándose incompetente para conocer de la reclamación entablada por la parte actora fundada en el supuesto error del comisionado, que al suscribir el acta refirió los datos y cifras por evaluación global a la totalidad del ejercicio económico, en lugar de concretarlos al plazo de seis meses, todo ello con referencia al impuesto sobre beneficios comerciales e industriales correspondientes al año de 1958, y por la actividad de X. X.

En la regla 47 de la Instrucción provisional para el Impuesto Industrial, de 9 de febrero de 1958, que sirve de fundamento al acuerdo dictado por el Tribunal Económico-Administrativo de la provincia de Y., se dispone expresamente que contra las bases impositivas con carácter individual podrá formularse recurso de agravio comparativo ante el Jurado Provincial, si bien contra el acuerdo que se dicte no puede interponerse ninguna clase de recurso, ni aun el contencioso-administrativo; y después de la regla 48 para las reclamaciones por agravio absoluto, se establece que se interpondrán en el plazo de quince días a contar desde la fecha de la notificación ante el Administrador de Rentas Públicas, y

contra lo que se acuerde cabe directamente el recurso en vía económico-administrativa, sin que por otra parte los preceptos de la Ley de 23 de diciembre de 1959 puedan ser de aplicación al caso que nos ocupa por razón de la fecha de su entrada en vigor.

El motivo de agravio aducido por la parte actora, y que se funda en el supuesto error del comisionado al tomar la cifra base por la totalidad del ejercicio económico, cuando en realidad era, según dice, por la mitad de dicho plazo, conforme a la doctrina de esta Sala, mantenida en la reciente sentencia de 30 de marzo último, no puede estimarse y calificarse de otra forma que como error de hecho, ya que no se trata de atribuir o definir derechos ni de la interpretación de normas jurídicas, sino pura y simplemente de la cuantía en que la base ha sido fijada, y, por consiguiente, tanto en uno como en otro supuesto, es decir, por agravio absoluto o por agravio comparativo, el hecho cierto es que la reclamación estuvo mal planteada en vía contencioso-administrativa y, por tanto, se acomodaron a derechos las resoluciones dictadas por los órganos de aquélla.

Por las razones expuestas, procede la confirmación del acto administrativo recurrido, sin que concurran en estas actuaciones circunstancias especiales para una expresa imposición de costas» *(Sentencia de 2 de junio de 1962. En el mismo sentido, sentencia de 25 y 30 de mayo y 13 de junio de 1962).*

c) *Contra las resoluciones de los Jurados de estimación de los recursos de agravio comparativo, puede interponerse recurso contencioso-administrativo, salvo en el caso de que se refieran a cuestiones de hecho, según dispone la Ley de 23 de diciembre de 1959 (Sentencia de 18 de junio de 1962).*

4. *Impuesto de Sociedades (Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades).*

A) *Sujeto pasivo.*

a) *No está sujeta al impuesto, por los ejercicios de 1953 y 1954, una comunidad de bienes que explota una concesión minera, pues la incorporación del canon de superficie de minas a la contribución industrial por Ley de 16 de diciembre de 1940 no supuso que el pago de aquél pudiera equipararse a la sujeción a ésta.*

«La cuestión sometida a la resolución de este Tribunal queda reducida a si es o no procedente la liquidación practicada por Utilidades, Tarifa 3.ª, y por los ejercicios 1953 y 1954, a la comunidad recurrente, y a esos efectos, es preciso, en primer lugar, destacar que el impuesto exigido corresponde, según se ha dicho, a los años de 1953 y 1954, lo que determina que la normativa aplicable ha de estar constituída por las disposiciones vigentes en aquella fecha, siendo, por tanto, improcedente hacer sujeción a los hechos contenidos en el expediente de autos, de las reglas establecidas en la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957, ya que en ella se manifiesta de manera concreta que

sus preceptos no tendrán aplicación hasta el 1 de enero de 1958, si no se fija otro plazo expresamente en sus disposiciones.

Es doctrina mantenida reiteradamente por esta Sala, entre otras, en las sentencias citadas en los Vistos (22 de marzo, 25 de mayo y 6 de diciembre de 1957; 24 de octubre de 1961; 23 de enero y 2 de abril de 1962), que las comunidades de bienes como de la que se trata en estas actuaciones no están sujetas a la Contribución de Utilidades, Tarifa 3.ª, toda vez que lo único que puede fundamentar tal sujeción sería la incorporación del canon de superficie a la Contribución Industrial por el artículo 23 de la Ley de 16 de diciembre de 1940, pero como se reconoce en las sentencias citadas, tal premisa es errónea, ya que sin desconocerse la evolución de la naturaleza jurídica y sobre todo fiscal del llamado canon de superficie, a partir de la reforma tributaria de 26 de diciembre de 1957, es lo cierto que, al menos hasta ella, la incorporación de dicho canon en la Contribución industrial no le hizo perder el concepto, carácter y naturaleza que tenía de ser símbolo del reconocimiento del dominio inmanente del Estado sobre la riqueza del subsuelo nacional, según se configura en la legislación de minas, y su pago no implica la sujeción a contribución de utilidades, razón por la cual, estando el caso presente en las mismas circunstancias que los anteriormente resueltos en los fallos de referencia, es procedente la anulación del acuerdo recurrido y estimar la demanda deducida por la parte actora» *(Sentencia de 7 de abril de 1962).*

b) *A partir de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957, las comunidades de bienes que explotan concesiones mineras y satisfacen el canon de superficie de minas, sí están sujetas al impuesto de sociedades.*

«Referido el período impositivo a que se contrae el fallo recurrido al ejercicio económico de 1958, y admitido en el mismo que los recurrentes son copartícipes de una comunidad de bienes, han quedado perfectamente delimitadas en el tiempo las normas aplicables al supuesto enjuiciado, que no son otras que las vigentes a partir de la Ley de 26 de diciembre de 1957, así como ha quedado también orillada y resuelta la cuestión de si se trataba de un condominio o de una Sociedad en el sentido de configurarla como una copropiedad.

El artículo 54 de la citada Ley de 26 de diciembre de 1957 dispuso que la Contribución industrial, de comercio y profesiones se integraría en lo sucesivo en el impuesto sobre actividades y beneficios comerciales e industriales, abreviadamente Impuesto industrial, exigible en las dos formas siguientes: a) Cuota fija o licencia fiscal, por el mero ejercicio de cualquier industria, comercio u oficio no expresamente exceptuados, e independientemente de que se encuentren clasificados o no tributariamente a los efectos legales; b) Cuota por beneficios, según los rendimientos ciertos o estimados de cualquier actividad sujeta a licencia fiscal y no expresamente exceptuada.

El artículo 55 de la repetida Ley sujeta al pago de cuota fija o licencia fiscal a todas las personas físicas y jurídicas, así españolas como ex-

tranjeras que ejerzan en territorio español industria, comercio, arte u oficio por cuenta propia o en comisión, agregándose en el artículo siguiente de la misma Ley que toda actividad sujeta al pago de la licencia fiscal ejercida por una persona física estará, además, gravada con la cuota de beneficios.

La instrucción provisional del Impuesto sobre Sociedades, de 13 de mayo de 1958, somete a dicho impuesto a las comunidades de bienes que exploten algún negocio, cuyos rendimientos deban ser gravados por Impuesto industrial, cuota de licencia.

Aplicando al supuesto debatido las normas citadas y sus concordantes, es preciso señalar que el concepto de cuota fija o licencia fiscal no es una mera expresión terminológica, sino una valoración a efectos tributarios por el mero ejercicio de cualquier actividad de las que la Ley concreta, como lo corrobora la Orden del Ministerio de Hacienda de 15 de diciembre de 1960, al aprobar las tarifas del Impuesto industrial, comprendiendo el canon de superficie de las minas, así como el de explotación, y aunque la citada disposición no sea aplicable al caso debatido, por no haber dispuesto la misma vigencia retroactiva, corrobora, indudablemente, desde el punto de vista interpretativo, la *ratio legis*, tanto de la Ley de Reforma Tributaria de 1957 como la de la Instrucción de 1958, siendo forzoso por ello llegar a la conclusión de que la comunidad de bienes de que forman parte los recurrentes aparece sometida al Impuesto sobre Sociedades.

Si hasta la repetida reforma tributaria de 1957 ha podido mantenerse la doctrina de que la incorporación del canon de superficie de las minas en la Contribución industrial no le hizo perder el concepto y naturaleza jurídica que ostentaba, como reconocimiento del dominio inmanente del Estado sobre la riqueza del subsuelo nacional y sin que su pago implicara sujeción a la Contribución industrial, cuando se trata de situaciones jurídicas nacidas bajo el signo de la vigencia de normativa distinta, de la que no cabe deducir los mismos principios, la resolución ha de ser lógicamente distinta, y sin que se contradiga por ello la doctrina de las sentencias citadas en los Vistos» *(Sentencia de 2 de abril de 1962).*

c) *La incorporación de la Patente nacional de automóviles, clases b) y c), a la Contribución industrial, por la Ley de 16 de diciembre de 1940 supuso la calificación de aquélla como Contribución industrial y, en consecuencia, la sujeción a Tarifa 3.ª de la Contribución de Utilidades.*

«Las cuestiones a resolver se concretan a determinar si el recurrente está o no sujeto a la tributación por Tarifa 3.ª de Utilidades y, subsidiariamente, para el supuesto de una conclusión afirmativa si la penalidad impuesta se ajusta o no a derecho.

Por lo que se refiere al primer problema planteado, el artículo 23, epígrafe b) de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, que integró la patente nacional de automóviles en sus modalidades b y c) en la Contribución industrial, determina una innegable incorporación,

cuya consecuencia es la de calificar la patente nacional aludida en las modalidades que se concretan como Contribución industrial.

El carácter de Contribución industrial de la repetida patente, en sus clases b) y c), lleva a la conclusión ineludible de sometimiento a gravamen por la tarifa 3.ª de Utilidades en razón a lo dispuesto en el número 8 de la disposición 1.ª

No es posible admitir la tesis del recurrente de que la incorporación ha tenido un carácter meramente «formal», pues los términos literales de la disposición citada no consienten otra valoración que la que resulta del valor gramatical de los términos del precepto, con la consecuencia de que la mencionada patente queda fundida en una misma sustancia y unidad tributaria con la Contribución industrial, ya que eso es precisamente el alcance del vocablo «incorporación», que significa la acción y efecto de incorporar o incorporarse, o lo que es lo mismo, la unión de una cosa a otra para formar un solo cuerpo con ella, y sin ninguna posibilidad de que la tantas veces repetida patente pueda tener subsistencia independientemente de la Contribución a la que ha sido incorporada, salvo en lo meramente estructural.

No cabe establecer ninguna paridad entre el caso enjuiciado y el de la jurisprudencia que se invoca por el recurrente referida al canon de superficie, en el caso de las comunidades mineras, porque en éstas se plantean una serie de cuestiones, tales como la naturaleza jurídica del canon aludido, en razón del reconocimiento del dominio *eminens* del Estado, y otras que afectan también a la calificación jurídica de las comunidades aludidas en relación con las Sociedades irregulares, así como los aspectos referentes al concepto de los beneficios que pudieran obtener los condueños, cuestiones todas que, como fácilmente se comprende, no guardan relación con el caso que nos ocupa, y, además, porque, en último término, las repetidas comunidades no fueron incluídas en las tarifas de la Contribución industrial hasta fecha muy posterior a la de la jurisprudencia que se invoca, lo que no ocurre con el supuesto de las patentes que motivan este proceso.

Por lo que se refiere a la penalidad impuesta, y reconocida por la Administración la buena fe del recurrente, y excluída, por consiguiente, la actuación maliciosa, la no presentación de las declaraciones sólo cabe atribuirla a una conciencia subjetiva de creer no estar obligado a cumplir aquel requisito, y no por ignorancia del Derecho, que no eximiría, sino por la creencia sincera de no estar comprendido entre los contribuyentes obligados al cumplimiento de aquella formalidad, todo lo cual determina la consecuencia de tratarse de una distinta posición seriamente fundada sobre un puro problema jurídico que excluye, naturalmente, la infracción dolosa o culposa de una disposición legal.

Por lo expuesto procede la confirmación del acto administrativo impugnado, salvo en lo que respecta a la penalidad, y sin que por otra parte se aprecie motivación en lo que se refiere a una concreta imposición de costas» *(Sentencia de 22 de junio de 1962).*

B) *Determinación de la base imponible.*

a) *Independencia de los ejercicios económicos, en cuanto períodos impositivos, a efectos de la fijación de la base imponible.*

«La única cuestión a decidir gira en torno a la calificación tributaria de la partida de 4.652.455,80 pesetas sometida a gravamen, y consiste en resolver si aquel quebranto producido por la diferencia entre los precios de coste de determinados valores, y su valor efectivo puede ser admisible como gasto fiscal a enjugar en el ejercicio del año 1952, a pesar de corresponder su importe a la depreciación experimentada en ejercicios económicos anteriores, por desvalorización de los títulos de la cartera de valores de la entidad recurrente.

La regla 3.ª de la disposición 5.ª de la tarifa 3.ª de Utilidades, en relación con la disposición 13 y concordantes, determina el concepto de beneficio fiscal a través de los criterios de independencia de los ejercicios económicos y del de incomunicación de los mismos, con la consecuencia de la imposibilidad del traspaso a un ejercicio determinado del resultado de los anteriores.

Los principios que anteceden, al ser informantes de la ordenación fiscal de la tarifa 3.ª de Utilidades, determinan que los asientos de contabilidad que reflejan pérdidas no pueden tener aceptación fiscal si no se refieren a las habidas en el mismo período económico que se somete a tributación, ya que la citada disposición 13 de la repetida tarifa de la Ley de 22 de septiembre de 1922, al decir que la Contribución se liquidará por el mismo período de tiempo del ejercicio económico de la empresa y atendiendo solamente a los resultados económicos obtenidos en dicho ejercicio, establece un precepto de carácter general que comprende todas las normas liquidatorias de la mencionada tarifa, como se dice con acierto en la resolución del Tribunal Central objeto de este recurso.

El criterio de referencia aparece corroborado por la regla 3.ª de la disposición 5.ª, aplicable a todos los supuestos particulares, cuando establece que constituirá la base de imposición «el beneficio neto» en el período de que se trate, disponiendo asimismo, al referirse a beneficios, que tendrán esta consideración a efectos impositivos los que se refieren a las cantidades del «ejercicio», y por otra parte, se mantiene la misma solución en la Ley de 26 de mayo de 1932, dictada en relación al incremento de valor que pudieran experimentar las carteras de títulos de las entidades bancarias españolas.

El criterio de que las empresas no están facultadas a materializar en contabilidad la minoración de valores en el ejercicio que tengan por conveniente hacerlo, sino en el que real y verdaderamente se produzcan, es doctrina de esta Sala, proclamada entre otras sentencias en las que se citan en los Vistos (7 de febrero de 1955; 4 de diciembre de 1956 y 9 de julio de 1958).

El artículo 104 de la Ley de Sociedades Anónimas, de 17 de julio de 1951, no altera los principios básicos de la legislación fiscal, ni obliga

a la Administración a la aceptación de los asientos de registros contables, referentes a situaciones económicas no producidas en el ejercicio económico sometido a imposición, lo cual no contradice la *ratio* de aquel precepto, porque su finalidad está encaminada a que la contabilidad de las empresas aparezca en armonía con la realidad económica patrimonial, y porque, como se dice en la sentencia de 9 de julio de 1958, «lucir en cuentas una minoración de valores por envilecimiento producido en diversos años no puede alterar el derecho del Fisco a no estimar como pérdidas las habidas en ejercicios económicos distintos al que examina y es base de la imposición».

Expuesto lo que antecede, procede la confirmación del acuerdo recurrido, sin que por otra parte se aprecie motivación para una concreta imposición de costas» *(Sentencia de 10 de abril de 1962)*.

b) *Supuesto de competencia del Jurado de Utilidades.*

«La única cuestión que las partes controvierten en el presente recurso es la procedencia de la declaración efectuada por la Dirección General de Impuestos sobre la Renta en 26 de abril de 1961, y ratificada por la Orden recurrida, de la competencia del Jurado de Utilidades para conocer del expediente instruído por la Delegación de Hacienda de X. a la Sociedad recurrente y por Tarifa 3.ª de Utilidades correspondientes al ejercicio del año 1955.

Ya en el mencionado expediente se pone de manifiesto que en los años 1952 y 1956 se levantaron varias actas a la empresa demandante por Contribución de Utilidades en relación con los ejercicios de 1948 a 1954, proponiéndose tributación por la Tarifa 3.ª y por la forma en que venía desarrollando sus actividades, impropia de gozar de los beneficios fiscales otorgados por el artículo 38 de la Ley de 16 de diciembre de 1940; y en 22 de diciembre de 1960, después de dos visitas infructuosas de la Inspección al no exhibirse por la Sociedad los datos requeridos, se levantó acta en relación con el ejercicio de 1955, apareciendo la imposibilidad de poder comprobar, al ser llevada globalmente la cuenta de «cuentas corrientes», no habiendo exhibido el desarrollo de la misma en el año de referencia, acreditándose, por el contrario, la adquisición y venta de solares llevada a cabo por la Sociedad en el mencionado año, así como haber celebrado contratos de arriendo por cantidades superiores a la legalmente autorizada, deduciéndose de un modo palpable que la contabilidad de la Empresa no ha reflejado en debida forma la realidad de sus hechos económicos y de los rendimientos obtenidos, vulnerándose los límites de la exención, permitidos por la Ley de 1940, y en los medios que disponían también las Ordenes de 28 de abril de 1941 y 14 de abril de 1953, y en donde, precisamente para los casos de discrepancia manifiesta entre el contribuyente y los servicios de la Inspección, se establece la competencia del Jurado de Utilidades para apreciar las circunstancias determinantes o que influyan en el goce de la discutida exención.

Por lo anteriormente razonado, y al concurrir en el expediente de autos motivos suficientes para la determinación de la declaración de

competencia a favor del Jurado, procede desestimar la demanda interpuesta por la Sociedad actora y la plena confirmación del acuerdo recurrido, sin que existan, en estas actuaciones, causas especiales para una expresa imposición de costas» *(Sentencia de 14 de abril de 1962).*

5. *Contribución general sobre la Renta.*

A) *Competencia del Jurado Central: Casos en que se produce.*

a) «Para fijar el alcance de la normativa fiscal en materia de competencia del Jurado, no debe perderse de vista que el legislador, ante la petrificación de la recaudación del impuesto de difícil arraigo y volumen de la defraudación, se vió precisado, además de la estimación directa de la renta, a acudir a la valoración de signos externos, no sólo de la gastada, sino también de la percibida, todo ello con un propósito eminentemente social y de igualdad de reparto de la carga tributaria, pero al ser elementos poco técnicos, de difícil captación, se encomendó a los Jurados su apreciación en conciencia cuando surgen discrepancias entre el contribuyente y la Administración en su existencia o apreciación de la veracidad de los consignados en la declaración, ideas éstas que como *ratio legis* deben presidir la fijación del área de competencia de estos Organismos y la resolución del caso debatido en el recurso.

La competencia de estos Jurados está regulada en el artículo 31 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 y en la Orden de 17 de abril de 1956, estableciendo que al Jurado corresponderá resolver en conciencia las discrepancias que se produzcan entre la Administración y el contribuyente respecto a los casos que se enumeran bajo los apartados A) a E), y con respecto a este último dispone «la determinación de la base imponible a los contribuyentes que incumplieren las obligaciones impuestas en el artículo 25», que a su vez obliga, entre otras cosas, a consignar en la declaración todos los elementos determinantes y constitutivos de la renta, estimados conforme a la Ley, y todos los signos externos enumerados en el artículo 28, bien sean indicativos de renta consumida o percibida.

En la declaración del contribuyente, a efectos de estimación de renta, se consignó una casa en Barcelona en el número X. de la Plaza de Y., a la que atribuye una renta líquida de 38.558,05 pesetas, una finca rústica en Z., con un líquido imponible de 4.324 pesetas, a la que asigna una renta de 5.370 pesetas; por trabajo personal, como Gerente de H. H., un ingreso bruto de 69.420 pesetas; en acciones de distintas empresas, 51.683.000 pesetas, y como renta consumida, el alquiler de su vivienda en Barcelona, al que imputa un gasto de 1.800 pesetas anuales y 3.600 de su otro domicilio en la finca..., en Cartagena, haciendo declaración negativa en cuanto a otros signos exteriores y estimándose no sujeto a dicho impuesto; pero de las actuaciones comprobatorias se infiere que dicho contribuyente, como corresponde a su capacidad económica, se hospeda con su familia en el hotel..., de Barcelona, donde reside la mayor parte del año, dejando de consignarlo como renta consumida, y signo ostensible de riqueza, dejando también de señalar la clasificación de dicho hotel, no precisando estancias, como exigen las

disposiciones reglamentarias, y si bien pudo, como hizo, consignar que carece de servidumbre, la falta de este signo externo, más que significar en este caso escasa capacidad económica y nivel de vida más bien bajo, revela que la utiliza, y no escasamente, quien todo el año puede, como el señor Z. Z., hacerlo de la de los hoteles y restaurantes donde reside, y por lo que afecta a renta percibida, aparte de que no aportó los contratos de arrendamiento de la casa de su propiedad ni justificantes de los ingresos de la finca rústica en..., la propiedad de acciones en el volumen que declara, que produce beneficios sociales, como lo revela el pago del Impuesto de Sociedades, supone un rango económico efectivo, siquiera por conveniencias de estos negocios, alguno, aparentemente al menos, familiar, no se cree conveniente repartir dividendos, sin olvidar que tampoco se consignó como signo externo su cargo de Presidente del Consejo de Administración del hotel...; y si no la propiedad, el uso habitual de automóviles de lujo hecho por él reconocido, todo lo que atrae la competencia del Jurado según el artículo 31 en relación con el 25 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, e impide que la demanda prospere» *(Sentencia de 26 de abril de 1962)*.

b) «Así planteado el problema a decidir se centra a la calificación de esas discrepancias, definiéndolas a efectos de competencia, como *questio facti* atribuída a los Jurados, o de *questio juris* de la competencia de los Organos jurisdiccionales, y dada la normativa aplicable que está contenida en la Ley de 16 de diciembre de 1954, artículo 25, que enuncia los supuestos de intervención de estos Organismos, se ha de considerar si los supuestos de que se trata están subsumidos en alguno de ellos, teniendo presente, al aplicar las normas de esta Ley, que, como expresa su motivación, tiene un marcado carácter social, por lo que en buena metodología aplicativa no puede perderse de vista en la labor interpretativa el elemento sociológico; también que trató de gravar con este impuesto complementario, singularmente las grandes acumulaciones de beneficios en una persona; que se propuso combatir un fraude intenso y difuso, que petrifica los ingresos del Fisco por este concepto; y por ello, con más o menos eficacia práctica, montó nuevos dispositivos para combatirlo, cual son los signos externos de renta consumida, que al lado de los de renta percibida y estimación directa consiguiesen un más justo reparto de la carga tributaria y reservó a los Jurados la fijación de bases, si se discrepa en los hechos económicos sujetos a tributación, y si bien es cierto que no es fácil trazar la línea divisoria entre las cuestiones de hecho y las de derecho, como se apunta en la resolución recurrida, es lo cierto que también viene atribuída a la competencia del Jurado la fijación de bases cuando la «conducta» del contribuyente no es la exigida frente al Fisco e incumple obligaciones impuestas por la Ley en su artículo 25.

A la luz de estos conceptos se ha de estimar que si bien, como sostiene la representación del recurrente, el artículo 12 de la Ley sólo grava los beneficios de los accionistas percibidos en concepto de dividendo; y es cierto que no se repartió por la Sociedad X. X., también lo es que la Ley, saliendo al paso de posibles fraudes, revestidos de legalidad formal,

sujetó al impuesto en el artículo 5.°, apartado 1.°, «todas otras utilidades o beneficio, cualquiera que sea su origen o naturaleza», como lo que se grava rentas canalizadas hacia el patrimonio privado por otro conducto distinto del reparto del dividendo, como sostiene en este caso la Administración, sin duda por la presunción fundada de ser un caso de amplia concentración de acciones; la no aclaración del destino de la producción atribuída a la finca, y no ser corriente que en el domicilio del accionista se contabilice la marcha de estas Sociedades y el decidir si estos beneficios se percibieron por el contribuyente y su volumen son cuestiones de hecho propias de la competencia del Jurado.

Sea cualquiera la opinión que se sustentase respecto a la naturaleza de la anterior discrepancia, es incuestionable que la segunda es genuina de la competencia del Organismo aludido, ya que en la declaración se omitió en el apartado oportuno un signo externo tan relevante de renta consumida, cual son los vedados de caza, siquiera se aluden en la declaración y en las casillas destinadas a fincas rústicas las denominadas... y ..., como en parte arrendadas y en otra como improductivas, ya que precisamente su falta de productividad agrícola por dedicarlas al deporte de la caza revela un signo externo inconfundible de renta consumida, que se omitió constituída, por lo que se deja de obtener, al ser susceptible de renta y los no pequeños gastos que lleva consigo esta dedicación, sin que tampoco quedase concretada la extensión dedicada a caza y la cedida en arrendamiento con reserva de la caza, cuya circunstancia revela también renta consumida, y cuyo volumen sólo pueda apreciarse en conciencia por el Jurado y por los medios empíricos a que le autoriza la Ley, impropios de la Jurisdicción económico-administrativa, y de esta contencioso-administrativa, omisiones que vician de falta de veracidad a la declaración y se incide en lo dispuesto para estos casos por los artículos 31, apartado B), y 25 de la Ley de impuesto, por lo que en cuanto a ellas se refiere la resolución recurrida se ajusta a derecho» *(Sentencia de 8 de junio de 1962).*

B) *Supuesto de no aplicación del apartado F) del artículo 31 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, tal como quedó redactado por Ley de 26 de diciembre de 1957.*

«Los fundamentos de la resolución de la Dirección General de Impuestos sobre la Renta de 13 de febrero de 1959, aquí recurrida, para declarar la competencia del Jurado Central de Valoraciones, declaración de competencia, que es el único problema debatido y constituye el acto administrativo de que se recurre, consisten en versar la cuestión sobre un contrato de arrendamiento, y en la fecha en que se efectuó la comprobación, posterior, desde luego, al 1 de enero de 1958, por lo que la Administración considera de aplicación el apartado F) del artículo 31 de la Ley de 16 de diciembre de 1954, tal como quedó redactado a partir de la publicación de la Ley de 26 de diciembre de 1957, al estimar esta norma como de carácter procesal.

No es admisible la calificación de simplemente procesal de la norma referida, que tiene sustantividad propia, ya que su aplicación extempo-

ránea, aparte de constituir una infracción del principio general y los preceptos positivos referentes a la irretroactividad de las leyes, al no disponer especialmente lo contrario, implica una evidente inseguridad jurídica para el contribuyente que desarrolla su actividad al amparo de una legislación anterior, y en el legítimo convencimiento de que hasta tanto no se modificasen los preceptos legales que regulaban la comprobación al contrato de que emanaba la renta declarada, no será por sí sólo determinante de la competencia del Jurado para fijar la base tributaria de los ejercicios anteriores a la repetida Ley de 1957, siendo de tener en cuenta que, como afirman las sentencias de 12 de marzo de 1960, en caso análogo al presente, aun en el supuesto de que se le diese ese carácter, tampoco podría atribuírsele efectos retroactivos, como pretende la Administración, ya que a todos los de la Ley cuida el legislador de fijar la fecha de entrada en vigor cuando alteren el principio general de la irretroactividad, y no lo hizo así con respecto al artículo 68 porque se atuvo al de *tempus regit factum*, referido no a la fecha de los contratos, y que a partir del 1 de enero de 1958, con independencia de su fecha anterior, pueda determinar la competencia del Jurado, sino con referencia a ejercicios iniciados desde su vigencia» *(Sentencia de 17 de mayo de 1962).*

C) *La deducibilidad de los gastos de última enfermedad es cuestión de Derecho.*

«No es correcta la calificación de cuestión de hecho, la determinación de si son o no deducibles por extraordinarios los gastos consignados como de última enfermedad, ya que no se discrepa ni en su realidad ni en su cuantía, y su calificación jurídico fiscal a efectos de deducción de la base es cuestión de interpretación de normas jurídicas» *(Sentencia de 8 de junio de 1962).*

D) *Cuestión de Derecho excluída de la competencia del Jurado.*

«La cuestión debatida en el presente recurso se contrae a determinar la procedencia del acuerdo que declaró la competencia del Jurado Central de Impuestos sobre la Renta para fijar—por tal concepto—la base imponible a don X. X., por sus rendimientos de trabajo personal en el ejercicio de su profesión de Notario durante los años 1951, 1952, 1953, 1954 y 1955, postulándose por el recurrente la revocación de dicho acuerdo y del denegatorio de la reposición y solicitando el representante de la Administración se rechacen las pretensiones actoras.

En el acta inicial del expediente la Inspección reconoce que el señor X. consignó en las declaraciones de la Contribución sobre la Renta como ingresos íntegros de su ejercicio profesional de Notario de..., referidos a los años 1951 al 1955, las cantidades que se expresan—por un total en las cinco anualidades de 140.864 pesetas—, cuyos importes coinciden exactamente con los resultantes del número de folios protocolados que había declarado a efectos de la Contribución de Utilidades, Tarifa 1.ª, y así lo afirma también el Inspector en su preceptivo informe; debiendo

destacarse que la comprobación se limitaba a dichos ingresos profesionales, ya que se hicieron constar en el acta les demás conceptos sometidos a tributación por renta.

Si bien la actuación inspectora de este caso se estima explicable atendidas las circunstancias concurrentes que el informe recoge: ínfima cuantía, ya expresada, de los ingresos declarados en relación con la clasificación de la Notaría, número de empleados adscritos a la misma, retribución de éstos y cálculo prudencial de los rendimientos normales por razón del aludido ejercicio profesional, todo lo cual pudiera aconsejar un mayor cuidado en la investigación del tributo por el concepto de Utilidades, Tarifa 1.ª, no es posible obviar la normativa legal acogida por la reiterada doctrina de esta Sala en las sentencias citadas en los Vistos, expresiva en términos insoslayables de que el determinar si el cómputo de beneficios de los Notarios a tanto por folio protocolado que, según las disposiciones vigentes, se aplica a dichos profesionales a los efectos de la Contribución de Utilidades, Tarifa 1.ª, debe serles igualmente aplicado en las liquidaciones por Contribución sobre la Renta, entraña una cuestión jurídica cuyo conocimiento y resolución se atribuye a los Organismos decisores de las reclamaciones económico-administrativas, por no reputarla como simple cuestión de hecho relativa a la fijación de base impositiva correspondiente a los rendimientos de tales funcionarios por razón profesional; no siente procedente—en consecuencia—que las actuaciones pasen, a dichos efectos, al estudio y competencia del Jurado Central, sin que a este criterio jurisprudencial —atendido a las normas en vigor—pueda oponerse el razonamiento del acuerdo recurrido que pretende fundarse en la Orden ministerial de 5 de mayo de 1958, ya que una recta interpretación de ésta no excluye la decisión del problema jurídico para la que es incompetente el Jurado Central; y al resolverse dicha cuestión debe efectuarse al contribuyente una liquidación provisional que, lógicamente, será recurrible en la vía económico-administrativa» *(Sentencia de 25 de junio de 1962).*

III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO.

1. *Impuesto de Derechos reales.*

Bonificación del 50 por 100 por razones de interés nacional en una concesión.

«En estas actuaciones existe conformidad entre las partes en los hechos, y en que la norma aplicable es de las denominadas «patente», existiendo en cambio una radical disparidad en su alcance e interpretación, problema éste que constituye el núcleo del litigio, consis-

tente en declarar o no el derecho que X. X. pretende a una bonificación del 50 por 100 de los impuestos de Derechos reales y Timbre por la concesión otorgada a su favor por la Jefatura de Obras Públicas de Sevilla en 31 de julio de 1957 para instalar una línea eléctrica de 50 Kw. desde la central térmica de... hasta la subestación de..., y la subcentral...; dados los términos del artículo 2.° del Decreto de 21 de agosto de 1956, que declaró de interés nacional la aplicación de instalaciones y nuevas construcciones integradas en el plan presentado por X. X. en el Ministerio de Industria, entre cuyos planes se encuentra la concesión aludida.

Del examen de este último Decreto resulta que en el apartado B) se otorga dicha bonificación a los actos y contratos relativos a la adquisición de maquinarias y demás elementos de la fabricación relativos a las instalaciones y nuevas construcciones integradas en el plan presentado por la Compañía en el Ministerio de Industria, y en el apartado C) se otorga la bonificación a la «adquisición de los terrenos necesarios para la ejecución del plan»; pues bien, cualquiera que sea el método aplicado de integración de estas normas lo mismo si se acude al gramatical, al lógico, como el finalista o al sistemático, es incuestionable que comprenden en su ámbito la bonificación solicitada, ya que literalmente se refiere a «maquinaria y demás elementos de fabricación relativo a las instalaciones y nuevas construcciones» y la concesión es un elemento no sólo relativo, sino indispensable o necesario para el funcionamiento e instalación general concedida a la empresa, declarada en este aspecto de interés nacional, y así lo reconocieron otros órganos de la propia Administración, como de modo concluyente se desprende de la certificación del Delegado de Industria de Sevilla que se aportó a la demanda y no ha sido contradicha por la representación del Estado, siendo esta interpretación la más lógica y sistemática, sin olvidar que también la abona la finalista, ya que el Estado se propone con estas exenciones parciales otorgar un incentivo a la industria nacional, y con la Ley de 14 de octubre de 1939 inicia una política económica de protección de ciertos sectores industriales como el eléctrico, ofreciendo ventajas de orden fiscal, ley que sigue constituyendo el Estatuto general de estos beneficios desarrollados en el Decreto de 10 de febrero de 1940.

A ellos no se opone lo dispuesto en la normativa fiscal de Derechos reales y Timbre, ya que en el caso se dan las circunstancias exigidas por la legislación vigente para estos impuestos, porque se emplea la por ella prevenida de que ha de tratarse de industria de interés nacional, y que la concesión del beneficio lo sea por Ley o Decreto, que desarrolle una norma de aquel rango, como aquí sucede, sin que sea de estimar la alegación de que debió otorgarla el Ministerio de Hacienda, pues la otorgó el Consejo de Ministros, del que es miembro el de ese Departamento, que así mostró su aprobación» *(Sentencia de 7 de abril de 1962)*.

2. *Impuesto de valores mobiliarios.*

Impuesto de negociación. Las cantidades destinadas a fondo de previsión para inversiones deben capitalizarse a efectos de determinar el valor efectivo de las acciones de la sociedad.

«La cuestión a resolver en las presentes actuaciones queda reducida a determinar si la asignación de 3.500.000 pesetas, que la Sociedad demandante consignó en su declaración para la liquidación del impuesto sobre negociación de acciones y para el ejercicio de 1960, cantidad destinada al «Fondo de Previsión para Inversiones» (Ley de 25 de diciembre de 1957), debe o no capitalizarse a los efectos de determinar el valor efectivo de las acciones de la referida Sociedad.

La Ley de 12 de diciembre de 1942 dió sustantividad propia al impuesto sobre emisión y negociación o transmisión de valores mobiliarios, regulado de manera completa, con determinación de conceptos impositivos, base y modalidades, personas jurídicas sujetas a la imposición, normas de liquidación, etc., por la Ley de 13 de marzo de 1943, disponiéndose en el artículo 2.° que «constituye en general la base impositiva el importe del capital representativo de tales valores, elemento que habrá de determinarse atendiendo a las características que los mismos ofrezcan»; y después, en el artículo 8.°, se establece que, tratándose de acciones que no se cotizan, como ocurre en el caso de autos, el valor efectivo se fijará [apartado *b*)] por la cifra que resulte de capitalizar el dividendo acordado repartir con cargo al resultado del último ejercicio social fenecido, *más las cantidades destinadas a dotar los fondos de reserva o previsión, sean obligatorios o voluntarios,* quedando así establecido, de manera terminante, que para fijar el valor de la acción, como elemento representativo del capital, se tendrá siempre en cuenta las cantidades destinadas a fondo de reserva o previsión y cualquiera que sea la naturaleza y el carácter de aquélla, dada la amplitud y generalidad de los términos de la ley.

Al desenvolver, interpretar y aclarar las normas de la citada ley, la Orden del Ministerio de Hacienda de 9 de abril de 1945, en el número 6.°, preceptúa que constituye la suma conjunta de ambos importes (dividendo más reservas) la cifra que debe ser contabilizada al tipo de interés legal para la obtención de la base impositiva», y la Orden de 29 de octubre de 1947 dispuso de forma concreta que «en la estimación del valor de los títulos representativos del capital de las Empresas a quienes afecta el impuesto sobre negociación de Valores Mobiliarios, debe considerarse las dotaciones de las reservas legales u obligaciones aludidas (las denominadas «obligatoria» y «especial») de igual condición que las reservas voluntarias y estatutarias que aquéllas constituyan, procediendo, por tanto, su capitalización a los efectos tributarios expresados»; normas que necesariamente han de ser tenidas en cuenta al fijar el alcance de la ley.

Es indudable que la asignación al «Fomento de la Previsión para Inversiones», que por la cantidad de 3.500.000 pesetas acordó la Sociedad

recurrente, es elemento capitalizable para determinar el verdadero valor de las acciones de dicha entidad, es decir, la fijación de la base impositiva en la exacción de referencia, y toda vez que se trata de una reserva real y efectiva, integrada por beneficios de la Sociedad, pero que incrementa evidentemente el *patrimonio o capital de la Empresa,* y por ello, aunque sean desgravables esos conceptos de la cuota de beneficios a los efectos del Impuesto de Sociedades, antigua tarifa de Utilidades, conforme a la Ley de 26 de diciembre de 1957, ello no supone que pierdan esos fondos su carácter y deban estimarse como reservas efectivas, y, en consecuencia, han de tenerse en cuenta al señalar la base en el Impuesto de Negociación de Acciones, sin que sea posible confundir las características propias de una y otra imposición, siendo, por tanto, improcedente hacer aplicación al citado impuesto de las normas de la desgravación que privativamente para el impuesto de Sociedades se establecen en la Ley de 1957, doctrina que es confirmación de la mantenida por esta Sala en la sentencia citada en los Vistos y con relación a la Ley de 20 de diciembre de 1952, sustituída después por la Ley de 26 de diciembre de 1957.

Precisamente para evitar confusiones después de la publicación de la ley últimamente citada, se dictó, con carácter aclaratorio, la Orden del Ministerio de Hacienda de 31 de octubre de 1959, en donde se establece que las dotaciones a «Fondo de previsión para inversiones» efectuadas por las Sociedades anónimas con sujeción a los preceptos de la Ley de 26 de diciembre de 1957, a efectos de desgravación por el impuesto de Sociedades, al igual que las demás dotaciones a «fondos de reserva o previsión obligatorios o voluntarios», tienen la condición de elemento capitalizable en relación con el impuesto sobre emisión y negociación de valores mobiliarios en su modalidad de negociación para determinar el valor efectivo, base del gravamen, de sus acciones, de conformidad con lo dispuesto en el apartado *b*) del número 1.° del artículo 8.° de la Ley de 13 de marzo de 1943, de donde se infiere de un modo patente que no es contraria a la norma legal, como se aduce por la parte actora, una disposición que se dictó precisamente en cumplimiento de la misma, a la cual se ajusta, careciendo por ello de fundamento, la impugnación que se articula de la Orden de 31 de octubre de 1959, disposición que se limita a confirmar todo el proceso negativo antes señalado, y en relación con el impuesto de negociación de acciones desde su creación en el año 1943» *(Sentencia de 11 de junio de 1962).*

IV

IMPUESTOS SOBRE EL GASTO.

Renta de Aduanas.

Arancel de Aduanas.

a) *Los Decretos de modificaciones arancelarios dictados en uso de las autorizaciones contenidas en las Leyes de 20 de marzo de 1906 y 17 de marzo de 1945, son Decretos legislativos. (Esta es la doctrina que se desprende de las sentencias de 13 y 27 de abril de 1962.)*

b) *Aplicación en el tiempo del Decreto de modificación arancelaria de 25 de febrero de 1960. La realización del presupuesto objetivo determina la aplicación de la norma en el tiempo.*

«El día 7 de marzo de 1960, el agente de Aduanas X. X., en este pleito recurrente, presentó en la Aduana de Y declaración del consumo número 1.482/60, comprensiva de la Partida 1 del Manifiesto 168/60 del buque «Z. Z.», procedente de Amberes, de donde salió el 26 de febrero de 1960, según fecha del visado consular del Manifiesto del mismo, puntualizando en la única Partida de orden de la citada Declaración con fecha 10 de marzo de 1960, lo siguiente: «Quince mil kilos lingotes de estaño, aplicando el Vista actuario la partida 464 *a*) figurada en el Decreto de 25 de Febrero de 1960, publicado el 1.° de marzo siguiente, que grava la mercancía declarada a razón de 20 por 100 del valor del producto, importando los derechos 394.455,50 pesetas».

El recurrente pretende se aplique a dicha mercancía la partida 464, tal como está redactada en el Decreto de 24 de julio de 1959, por lo que ha de aforarse dicha mercancía a razón de 94,35 pesetas los 100 kilogramos, ascendiendo la liquidación de derechos a 101.247 pesetas, debido a que la mercancía salió de Amberes (Bélgica) el 26 de febrero de 1960.

El documento de adeudo con el que se inició el expediente aparece numerado, cerrado e iniciado con posterioridad a la fecha de entrada en vigor del Decreto de 25 de febrero de 1960, que lo fué el 10 de marzo siguiente, en cuya fecha fué publicado en el *Boletín Oficial del Estado.*

La vigencia de esta disposición modificando los Aranceles de Aduanas comenzó a partir de su inserción en el *Boletín Oficial del Estado,* por imperio de lo dispuesto en el artículo 1.° para aplicarse a la importación en España, y atendido a que, según prescriben las vigentes Ordenanzas de Aduanas en su art. 53, comienza al entrar el buque conductor dentro de los límites del puerto en donde va a hacerse la descarga, y conjugando, por tanto, los aludidos preceptos, es evidente la procedencia de hacer el aforo en los términos en que se realizó, porque la entrada de la mercancía tuvo lugar rigiendo ya la modificación del Arancel (1.° de marzo de 1960)» *(Sentencia de 27 de abril de 1962. En el mismo*

sentido, por lo que se refiere, en general, a la aplicación de derechos arancelarios en el tiempo, sentencias de 10, 26, 28 y 30 de mayo de 1962).

V

HACIENDAS LOCALES.

Arbitrio sobre la riqueza provincial. Bienes gravados. Sujeto pasivo. Supuesto en que la RENFE no está exenta.

«El impuesto o arbitrio sobre la riqueza provincial en cuestión, está regulado por los artículos 622 a 632 de la vigente Ley de Régimen Local (texto refundido de 24 de junio de 1955), y grava «los productos obtenidos naturalmente o por transformación industrial o la riqueza preponderante en la provincia, susceptibles, en uno y otro caso, de tráfico comercial», y añadiendo la ley, por vía aclarativa, que se hallan concretamente sujetos al referido arbitrio «la madera», leña, resina, etc.» y cualquiera otros productos de naturaleza análoga (art. 624), naciendo la obligación de contribuir en el momento de producirse u obtenerse la especie gravada, en este caso la madera, leña, resina, etc., cualquiera que sea el destino de éstas, y la cual «recaerá directamente sobre las personas naturales o jurídicas, que obtengan los productos gravados (art. 626) de todo lo que y de las Ordenanzas Provinciales se desprende ineludiblemente la obligación que tiene la RENFE de pagar dicho arbitrio por los aprovechamientos forestales en litis de la provincia de X., puesto que se trata de productos obtenidos naturalmente de los montes que radican en ella, que, además, constituyen su riqueza preponderante y gozan de la evidente condición de poder ser objeto de tráfico comercial, ya que son vendidos por sus propietarios y pueden ser adquiridos, como lo han sido, por precio, por la recurrente o por otras personas a quienes interese la operación, desde el punto de vista económico, por serle útil su adquisición. Esta interpretación se encuentra además claramente determinada por las Ordenanzas fiscales de la Diputación de X., aprobadas sin impugnación por la Delegación Provincial de Hacienda en 21 de agosto de 1954 y 23 de junio de 1956, que expresamente disponen en su artículo 5.°, que se hallan obligados directamente al pago del impuesto los contratistas y rematantes de subastas de aprovechamientos forestales, cualidad que concurre en la RENFE al obtener la madera en bruto por la adjudicación, o bien lo fuere por licitación directa en las subastas o mediante el derecho de preferencia o tanteo que posee a tales efectos.

No puede invocarse para eximirse de la obligación del pago de dicho impuesto la existencia de la Orden del Ministerio de la Gobernación de 16 de junio de 1955, primero por tratarse de una Orden interior obtenida a requerimiento de la propia RENFE y no publicada en el *Boletín Oficial del Estado*, por lo que carece de fuerza obligatoria para quienes no se les haya comunicado; porque solicitada para que aclarase las disposiciones solicitadas de la Ley de Régimen Local (arts. 622 a 632), esta deter-

minación se concretó literalmente a las «explotaciones forestales que la RENFE tiene establecidas para proporcionar madera para traviesas», y a los productos obtenidos en sus talleres y explotaciones para atenciones y exigencias derivadas de su misión, lo que no constituye actividad de comercio, de donde se desprende sin género alguno de duda que la referida Orden se limita a declarar la exención para los productos industriales y forestales obtenidos en sus talleres y explotación para la elaboración de traviesas, reparación de vagones, construcciones o entibaciones, según indicación de la demanda, pero no los productos o materiales obtenidos directamente en bruto o en rollos de los pies de los montes que adquiere merced a compra u otro negocio comercial de un tercer propietario de los mismos y extraño a su explotación industrial, de lo que resulta no ser productos obtenidos en los talleres ni explotaciones de la RENFE, porque en todo caso la interpretación que se da a dicha Orden por el actor resultaría no ya aclaratoria de la Ley de Régimen Local, sino modificativa de su sentido y alcance, y consecuentemente nunca puede prevalecer contra la misma por su inferior rango legal evidente, y porque, finalmente, atendida la fecha y finalidad de esta Orden referida, de 16 de junio de 1955, es notorio que está de acuerdo con que la disposición del artículo 719 de la Ley de Régimen Local no puede declarar la exención fiscal en «litis», pues, en todo caso, habría que tenerla por denegada, ya que no se halla expresamente prevista en la misma y es de fecha posterior a dicha ley.

Considerando, de otra parte, económicamente el problema, la exención que se postula resultaría injusta de aceptarse, porque con ella se falta a la obligación general de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en la medida señalada en las leyes, y la RENFE no puede excusarse de su condición de contratista o adjudicatario de las subastas de la madera en los montes que no son propios suyos, y, por tanto, pretender ser de mejor condición que los demás, máxime si ya goza del derecho de preferencia para quedarse con los remates pudiendo con ello subrogarse en el lugar de cualquier otro licitador el que, naturalmente, vendría obligado inexcusablemente al abono del arbitrio, y de no hacerlo también la recurrente, se daría lugar a que se privase a la Diputación Provincial de X. de esta fuente económico-fiscal de su presupuesto, al amparo de este privilegio jurídico-contractual de poder interponerse aquélla en las subastas, por lo que no debe ser interpretado en perjuicio de tercero, máxime si es norma fiscal en materia local la de que cuando el Estado otorgue exención de arbitrios provinciales o municipales a alguna empresa o entidad quedará subrogado en la obligación de abonar a la Corporación el importe de los mismos (art. 721) y esto no se ha cumplido aún en el caso actual» *(Sentencia de 7 de abril de 1962)*.

F. VICENTE-ARCHE DOMINGO,
J. GARCÍA AÑOVEROS (*)

(*) La reseña de los epígrafes I, 1 *d*), 2, 3, 4, 5; II, 1, 5; III y V, ha estado a cargo de Jaime García Añoveros, y la de los epígrafes I, 1, *a*), *b*), *c*); II, 2, 3 y 4, y IV, de Fernando Vicente-Arche.

CRONICA ADMINISTRATIVA