

2.—CONTENCIOSO - ADMINISTRATIVO

C) TRIBUTARIO

SUMARIO: I. PARTE GENERAL: 1. *Interpretación.* 2. *Procedimiento de gestión tributaria:* A) Competencia del Jurado. B) Invalidez de acuerdo de la Comisión del Fondo de Retorno por defectos de tramitación. 3. *Procedimiento económico-administrativo:* Recurso extraordinario de nulidad. 4. *Fuentes del Derecho tributario:* A) Delimitación del ámbito territorial de aplicación de la Ley tributaria. B) Principio de legalidad tributaria. 5. *Jurisdicción contencioso-administrativa:* A) Motivos de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo. B) Carácter previo de la vía económico-administrativa al recurso contencioso-administrativo. C) Valoración de la prueba.—II. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA: 1. *Contribución Territorial Rústica:* Determinación de la base imponible cuando se trata de una finca destinada a varios cultivos. 2. *Impuesto industrial:* Cuota de licencia. Epígrafes 5.112 y 7.112. 3. *Impuesto sobre Sociedades:* A) Competencia del Jurado. B) No exención de cooperativa. C) No procedencia de exención. 4. *Contribución General sobre la Renta:* A) Reinversión del producto obtenido por enajenación de cupones. B) Competencia del Jurado. C) Incrementos no justificados de patrimonio. D) Prescripción del derecho de la Administración a comprobar declaraciones.—III. IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO: 1. *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes:* A) Contratos bonificados. B) Aportación a una sociedad de terrenos para construir viviendas de renta limitada y declarados exentos del impuesto de Derechos reales. 2. *Impuesto de negociación de valores mobiliarios:* Es conforme a derecho la liquidación girada por este impuesto que utiliza dos de los procedimientos previstos en el artículo 8.º de la Ley de 13 de marzo de 1943, para obtener la base.—IV. IMPUESTOS SOBRE EL GASTO: 1. *Impuesto de lujo:* Aplicabilidad de la exención contenida en el párrafo 1.º del artículo 10 del Reglamento del impuesto sobre el lujo y sobre el gasto. 2. *Impuesto sobre el gasto.* 3. *Renta de Aduanas.*—V. TASAS Y EXACCIONES PARAFISCALES: A) Distribución de tasas. B) Tasas por expedición del Documento Nacional de Identidad y Pasaportes. C) Tasas de formación profesional.—VI. HACIENDAS LOCALES: 1. *Derechos de licencia de apertura de establecimientos.* 2. *Tasa de Inspección de establecimientos industriales y comerciales.* 3. *Arbitrio de bebidas y alcoholes:* Defraudación. 4. *Arbitrio sobre incremento de valor de los terrenos.*—VII. SISTEMA TRIBUTARIO DE LA REGIÓN ECUATORIAL: *Impuesto sobre el rendimiento de fincas rústicas:* Cuota complementaria.

I

PARTE GENERAL.

1. Interpretación.

«Las Leyes fiscales han de aplicarse según sus propios términos y con el espíritu informante que, como norma hermenéutica, traza el artículo 5.º de la Ley de Contabilidad de 1 de julio de 1911, contraria a toda interpretación exterior que no autorice expresamente la Ley impositiva» (Véase sentencia de 21 de diciembre de 1963, en Contribución General sobre la Renta, A).

2. Procedimiento de gestión tributaria.

A) Competencia del Jurado.

a) Para fijar la base imponible a los contribuyentes desconocidos.

«Según expresa acertadamente la resolución recurrida, la actividad desarrollada por el demandante como transportista no fué conocida por la Administración hasta que fué descubierta por la acción investigadora de los Inspectores de Hacienda; y la regla 43 de la Instrucción de 9 de febrero de 1958 —modificada por Orden de 22 de enero de 1959 y por Decreto de 9 de julio del mismo año— atribuye al Jurado Provincial la facultad de fijar la base imponible «a los contribuyentes desconocidos por la Administración y descubiertos en virtud de acción investigadora», siendo evidente en casos como el enjuiciado la competencia del Jurado Provincial a tal efecto» (Sentencia de 9 de enero de 1964).

b) Por imperfección de los libros de contabilidad.

Véase la sentencia de 10 de diciembre de 1963, en «Impuesto sobre Sociedades: A) Competencia del Jurado».

c) Para distribuir los incrementos patrimoniales.

Véase la sentencia de 28 de enero de 1964, en «Contribución General sobre la Renta: C) Incrementos no justificados de patrimonio».

B) Invalidez de acuerdo de la Comisión del Fondo de Retorno por defectos de tramitación.

«Al examinar en el caso de autos el incompleto, desordenado y confuso expediente enviado por el Ministerio de Comercio, después de habersele reclamado cinco veces, incluso con apercibimiento de sanción para el funcionario responsable de la demora, se aprecian graves irregularidades y defectos de tramitación, y especialmente: a) no contener el escrito de formalización del recurso de alzada interpuesto por «X., S. A.», ni el original de la Orden de 21 de noviembre de 1962, que

lo desestimó de modo expreso; b) haber sido arrancados y sustituidos documentos, según se infiere de los informes de la Asesoría Jurídica de 10 de julio de 1961 y de la Secretaría de la Comisión de Fondo de Retorno de 23 de octubre de 1962, unidos a los folios 50 y 55, respectivamente; y c) haberse comunicado a la Sociedad interesada, mediante oficio de 27 de febrero de 1959, como acuerdo de la Comisión del Fondo de Retorno, lo que era simplemente una medida adoptada por la Secretaría, sin conocimiento ni deliberación del Pleno.

El solo enunciado de tales vicios procedimentales patentiza la invalidez de las actuaciones, tanto por la nulidad radical del acto administrativo originario arregladamente a los apartados a) y c) del artículo 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo, como atendida la anulabilidad, fundada en vicios formales que le impiden alcanzar su fin, conforme al artículo 48 del propio Ordenamiento procesal, del posterior, que pretendió sanarlo abriendo al efecto una vía de recurso no autorizada, pues al configurarse la Comisión del Fondo de Retorno como órgano administrativo colegiado, cuyos acuerdos sólo adquieren ejecutividad cuando el titular del Departamento los aprueba mediante la suscripción del acta en que los mismos se reflejan o expidiendo Orden ministerial confirmatoria, es notorio que la voluntad del mencionado órgano, ya se concrete en simple propuesta o en decisión provisional, no puede ser suplida por la personal del miembro que desempeñe la Secretaría y ejerce por ende funciones de ejecución, documentación y autenticación, pero no resolutivas, pues así se infiere del título I, capítulo II, y especialmente de los artículos 10 a 13, inclusive, de la repetida Ley de 17 de julio de 1958.

El vicio esencial de origen, que trasciende a todas las actuaciones subsiguientes, fué denunciado en forma categórica por el Abogado del Estado Asesor del Departamento ministerial en cuestión, al emitir con fecha 10 de julio de 1961 el dictamen que le fué solicitado por la Subsecretaría de Comercio en relación con el recurso de alzada interpuesto por «X., S. A.», expresando que el acuerdo objeto del mismo era nulo y carecía de todo valor y eficacia al no haber sido adoptado por la Comisión del Fondo de Retorno y confirmado por el Ministro, en cuya virtud procedía declarar la nulidad de lo resuelto por la Secretaría, así como de todas las actuaciones posteriores, debiendo el expediente volver al momento en que la medida nula fué acordada; criterio ajustado a la más estricta legalidad, que no se tuvo en cuenta ni valoró adecuadamente.

La especie de invalidez contemplada implica la inexistencia de acto administrativo impugnabile jurisdiccionalmente, aunque revista el carácter de mera e inefectiva apariencia jurídica en vía de recurso de alzada, puesto que la Orden ministerial que lo decide expresa en su encabezamiento que se dirige contra el acuerdo de la Secretaría de la Comisión del Fondo de Retorno, siendo así que dicho órgano administrativo carece de atribuciones para emitirlo, con lo que se produjo supuesto análogo a los motivadores de las sentencias de 27 de abril de 1945 y 18 de junio de 1957, que se tradujeron en sendos pronunciamientos anulatorios, ra-

zonando la primera de tales decisiones jurisprudenciales que ello era obligada consecuencia de la capital anomalía resultante de admitir y resolver un recurso de alzada contra acuerdo falto de realidad, lo que entraña un error esencial y un vicio procesal consecutivo de máxima entidad que da lugar a la anulación completa de lo actuado en el expediente» (*Sentencia de 23 de octubre de 1963*).

3. *Procedimiento económico-administrativo.*

Recurso extraordinario de nulidad.

«La noción de error de hecho, no exenta de dificultades para su concepción, ya que no cabe descartar en muchos casos cierta estimativa jurídica, supone, sin embargo, en lo que al recurso de nulidad afecta y según los precedentes jurisprudenciales, la concurrencia ostensible e indudable de una equivocación material, perfectamente diferenciada del error de derecho que supone una calificación jurídica, seguida de una declaración en ella basada y que se reputa contraria a los preceptos que regulan la correspondiente situación legal, y aplicando estos principios al supuesto enjuiciado, se advierte claramente que en el mismo se trata de una discusión en torno a calificaciones jurídicas, o a una aplicación errónea de preceptos legales, que en ningún caso pueda servir de fundamento al recurso extraordinario de nulidad ante el Tribunal Económico-Administrativo Central y que motiva este proceso» (*Sentencia de 28 de enero de 1964*).

4. *Fuentes del Derecho tributario.*

A) Delimitación del ámbito territorial de aplicación de la Ley tributaria.

«El argumento básico de la Administración con referencia al artículo 2.º del título 1.º del libro I del Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos —aprobado por Decreto de 26 de diciembre de 1945— : «Los impuestos a que se refiere el artículo 1.º (entre otros, el debatido aquí) son de aplicación en todo el territorio nacional, comprendiéndose, por tanto, el de la Península, Islas Baleares, Archipiélago Canario y Plazas de soberanía de España en Marruecos», no resiste el menor comentario en cuanto se reflexione sobre su nulo valor frente a una Ley, ya que dicho precepto se contiene en un Reglamento, disposición de menor rango que no puede prevalecer sobre la Ley, a tenor de lo prevenido en el artículo 23 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración; pero aun estimando que el citado precepto reglamentario se limitó a desenvolver lo establecido en la Ley de 1940 sobre Reforma tributaria, y, por tanto, en el terreno polémico pudiera dársele fuerza y rango equiparables al de dicha Ley, no puede olvidarse que el artículo 21 del mismo Reglamento, y precisamente en el capítulo IX, que regula específicamente la «Importación», dice: «Se hallan sujetos a esta contribución los productos gravados con arreglo al capítulo I que se importen del extranjero para su consumo en el interior de España, o sea, las impor-

taciones que se realicen en el territorio español de la Península, en las Islas adyacentes y Plazas de soberanía», sin que puedan comprenderse como territorios insulares adyacentes a los enclavados en Canarias, porque el significado gramatical de «adyacente» es —según el Diccionario de la Lengua Española— «inmediato, contiguo, próximo»; y reputamos innecesario aducir la no proximidad del Archipiélago afortunado, sito a cientos de kilómetros del extremo más cercano de la Península, debiendo destacarse la preceptiva literal del artículo 1.º del Código civil: «Plazas adyacentes, Canarias» (*Sentencia de 8 de febrero de 1964*).

B) Principio de legalidad tributaria.

a) *La Orden de 15 de diciembre de 1960, aprobando tarifas de licencia fiscal del impuesto industrial, no es contraria al principio de legalidad.*

«La impugnación de la Orden del Ministerio de Hacienda de 15 de diciembre de 1960, en los extremos cuya nulidad se postula, se funda en la supuesta modificación de la legislación que regulaba la imposición sobre la minería, a virtud de una simple Orden ministerial y no por medio de una Ley, con infracción de la normativa establecida en la vigente Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado; pero se olvida que la inclusión de las explotaciones mineras en las tarifas del Impuesto industrial es la consecuencia de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957, que en su artículo 128 disponía la aplicación de nuevas tarifas del Impuesto industrial que respondieran a la actual estructura económica del país, y que en ellas debían figurar en el lugar correspondiente las explotaciones mineras. Precepto que desvanece cuantas dudas pudieran plantearse en orden a la supuesta infracción del artículo 27 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, en cuanto prohíbe la imposición de exacciones o cargas similares como no sea en virtud de una Ley que lo autorice, así como el artículo 23, que establece que ninguna disposición administrativa podrá vulnerar los preceptos de otra de rango superior» (*Sentencia de 13 de enero de 1964*).

b) Principio de legalidad en la esfera local.

Véase la sentencia de 12 de diciembre de 1963, en «Haciendas locales: 2) Tasa de inspección de establecimientos industriales y comerciales».

5. Jurisdicción contencioso-administrativa.

A) Motivos de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo.

Por no interposición del recurso previo de reposición.

«En el presente pleito se recurre contra el acuerdo de la Dirección General de Impuestos sobre la Renta de 20 de julio de 1962, por el que se declara la competencia del Jurado Central para conocer del expedien-

te incoado a la parte demandante y a que afectan estas actuaciones, y es indudable que, conforme a lo establecido en el artículo 10 del Decreto de 9 de julio de 1959, contra los acuerdos de declaración de competencia de los Jurados Centrales procede el recurso de reposición, como previo al contencioso-administrativo, según el artículo 52 de la Ley jurisdiccional, y al que se refiere también el artículo 126 de la Ley de Procedimiento Administrativo, y no habiéndose apurado en el caso de autos el trámite mencionado, resulta preciso declarar la inadmisibilidad del recurso, con arreglo a los preceptos antes señalados, sin que pueda alegarse indefensión por la parte actora, ya que cuando se practicó en 28 de julio de 1962 la notificación del acuerdo impugnado, ya se le previno, especialmente, de la necesidad de recurrir en reposición como trámite previo al ejercicio de la acción contenciosa» (*Sentencia de 20 de enero de 1964. En igual sentido, sentencia de 4 de febrero de 1964*).

B) *Carácter previo de la vía económico-administrativa al recurso contencioso-administrativo.*

«De modo correcto se razona en la resolución debatida la improcedencia de estimar concurrentes en el supuesto que se enjuicia los motivos de inadmisibilidad del recurso alegados por el señor Abogado del Estado, representante de la Administración; decidiendo sobre la cuestión de fondo certeramente en cuanto declara que la empresa X. X., S. A., debe ser excluida en los ejercicios —afectados por la liquidación practicada— de los años 1958 y 1959 de la relación de contribuyentes del grupo Z. Z., y, por tanto, de su obligación de tributar por dicho concepto; pero, a pesar de esta inevitable conclusión del fallo apelado, ha de resaltarse la imperiosa necesidad en supuestos como el debatido de utilizar la vía económico-administrativa, con el carácter de previa al recurso contencioso, si se impugnase una liquidación practicada con anterioridad a la vigencia de la Ley de 23 de diciembre de 1959, ya que, conforme a la doctrina expresada en la sentencia de 18 de junio de 1962, hasta que entró en vigor dicha Ley estaba vedada la vía jurisdiccional contencioso-administrativa contra los Acuerdos de los Jurados; imperando —a partir de dicha vigencia— criterio opuesto por expresa determinación de lo establecido en el artículo 19, párrafo 2.º, de dicha Ley» (*Sentencia de 28 de febrero de 1964*).

C) *Valoración de la prueba.*

«El control jurisdiccional se extiende en los diferentes casos tanto a la apreciación de la existencia de los hechos y a la importancia y gravedad de los mismos, así como a la fiscalización de los criterios que el órgano de la Administración tuvo en cuenta, en el supuesto expediente contradictorio, y por ello en el caso que nos ocupa es necesario destacar que las posibilidades del Abogado Jefe del Estado en este caso no puedan desbordar los criterios normativos en materia de valoración de la prueba que, para emplear la terminología clásica, no precisaba siquiera aparecer en su plenitud, bastando un principio de la misma para que

la exención se produjera, por lo que no cabe desconocer que los criterios que el Ordenamiento jurídico impone en orden a la valoración de la prueba: sana crítica, lógica jurídica o crítica racional, no pueden estar ausentes con carácter general en la apreciación de la prueba practicada en un expediente administrativo por el órgano competente, y las conclusiones pueden, sin duda, ser confirmadas o rectificadas, tanto en la vía del recurso jerárquico como en la contencioso-administrativa, ya que, como se dice muy acertadamente en la sentencia recurrida, se trata de un juicio que debe y puede ser controlado, no de un mero acto de voluntad de la Administración, siendo unánime la doctrina por la demás en equiparar tales juicios a las sentencias capaces de adquirir firmeza, pero momentáneamente definitivas y susceptibles de impugnación, y claro está sin que por ello dejen de reconocerse las diferencias entre el acto administrativo y el jurisdiccional» (*Sentencia de 21 de diciembre de 1963*).

II

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA.

1. *Contribución Territorial Rústica.*

Determinación de la base imponible cuando se trata de una finca destinada a varios cultivos.

«El único fundamento legal en que el recurrente apoya su recurso consiste en estimar que la regla 2.^a de la Instrucción para la práctica de las revisiones de riqueza imponible de 11 de febrero de 1958 determina que se tendrán en cuenta los diversos factores que influyen en la producción y las alteraciones de precio y costos respecto a los que figuran en la cuenta de gastos y productos o tipos evaluatorios aplicados, y el resultado obtenido en la última cosecha, lo que, a juicio del actor, impide toda forma de evaluación global o unitaria cuando se trata de fincas que, cual la que es objeto de revisión, está destinada a pluralidad de cultivo, en las que constituyen base de la que hay que partir las propias declaraciones del contribuyente, tesis que ha de estimarse errónea, en primer término, porque la Administración no ha efectuado una valoración global absoluta de la producción total de la finca, sino que llega a ella por una discriminación de los distintos cultivos a que la finca se dedica, y atendiendo a la naturaleza y productividad de cada uno, siquiera y como es natural llegar a obtener una cantidad total de la suma de la producción de los distintos cultivos, y en segundo lugar, porque la indiscutible aplicación del precepto invocado no excluye, en absoluto, la legalidad de la utilización de los preceptos de la Ley de 23 de marzo de 1906 y Reglamento para su aplicación de 23 de octubre de 1913, en cuanto a las normas para la formación de las cuentas de productos y gastos imprescindibles para llegar a una razonable y lógica fijación del líquido imponible.

A las cifras impositivas, calculadas y asignadas por funcionarios técnicos, el Ingeniero del Catastro, que, a requerimiento del demandante, inspeccionó la finca y levantó la oportuna acta, y el Ingeniero coordinador en la alzada ante la Dirección General de Impuestos sobre la Renta, sólo se han opuesto cálculos globales de explotación, con lo que, de no aplicar la Administración las normas indicadas, se llegaría a la conclusión inadmisibles y absurda de que a la Administración le estuviera vedado aplicar normas genéricas o cifras globales que habrían de admitir formalmente al ser utilizadas por el contribuyente para fijar los gastos de su explotación rústica o pecuaria.

La resolución impugnada, al cifrar la asignación de la riqueza imponible y coeficiente de corrección para el ejercicio de 1958, no lo efectúa como consecuencia de un nuevo acoplamiento de antecedentes y datos administrativos, sino tras el reconocimiento de la finca por el Ingeniero al servicio del Catastro, cuya visita personal se solicitó y fué efectuada, y con la intervención posterior del Ingeniero coordinador, y a estos elementos facultativos no puede oponerse el dictamen de los dos peritos que la parte actora presentó, ya que, aparte de la unilateralidad de tal elemento probatorio, y aun sin duda del celo y competencia de quienes lo emiten, no pueden restar eficacia y significación a la opinión y el juicio de los funcionarios facultativos ya expresados, sin que, por otra parte, el hecho de que revisiones de ejercicios posteriores dieran cifras inferiores, revelan otra cosa que el justo e independiente proceder de la Administración, que en los años subsiguientes había tomado en consideración modificaciones y variaciones de orden económico, inexistentes en el ejercicio a que este recurso se contrae, y en el que, por tanto, no pudieron tener influencia» (*Sentencia 20 de diciembre de 1963*).

2. *Impuesto industrial.*

Cuota de licencia. Epígrafes 5.112 y 7.112.

«La cuestión a resolver en los presentes recursos acumulados se concreta a decidir sobre la validez o nulidad de la Orden ministerial de 15 de diciembre de 1960, que aprobó las tarifas de la cuota de licencia fiscal del Impuesto Industrial, en lo que atañe a los epígrafes que en la súplica de las distintas demandas se concretan.

No puede estimarse como convincente la argumentación de las actoras, que mantiene la primacía de la legislación minera, en relación a la Ley de Reforma Tributaria, por entender que aquélla tiene carácter de legislación especial, frente a la que se califica de general, sin duda porque, como se dice en la sentencia de 27 de diciembre de 1961, tanto en ésta como en las sucesivas disposiciones que desarrollan la referida Ley de Reforma Tributaria, se especifica claramente la inclusión de las explotaciones mineras en el Impuesto Industrial, estableciendo con carácter marcadamente imperativo la publicación subsiguiente de nuevas tarifas de dicho Impuesto, en las que debían figurar las referidas explotaciones, todo ello independientemente de que es muy dudoso que la referida normativa reguladora de la minería pueda ostentar el carácter

de *lex specialis* en un sentido rigurosamente técnico-jurídico, dada la amplitud de su órbita de aplicación, y la multiplicidad de las relaciones jurídicas por ella recogidas, aparte de que el Decreto de 15 de diciembre de 1960 lo había previsto igualmente, sin que esta disposición fuera recurrida» (*Sentencia de 13 de enero de 1964*).

3. Impuesto sobre Sociedades.

A) Competencia del Jurado.

«La cuestión planteada en la presente *litis* queda reducida a determinar la procedencia o no del acuerdo de la Dirección General de Impuestos sobre la Renta de 9 de mayo de 1962, sobre competencia del Jurado de Estimación de Utilidades para entender del expediente incoado a la parte actora por tarifa 3.ª de Utilidades y por los ejercicios 1950 y 1951.

La declaración por los órganos administrativos, referente a la imperfección en la forma de ser llevados los libros de contabilidad por el contribuyente, queda debidamente acreditada con la visita girada por la Inspección de Hacienda, de la que resulta que en el inventario final del ejercicio de 1950 la empresa hace constar una existencia de 17.030 litros de alcohol, valorados a 24 pesetas, cuando, según el libro oficial para Renta del Alcohol, la existencia era solamente de 9.639 litros, es decir, 7.391 de menos de los consignados, y que valorados en la misma forma, representan 177.384 pesetas, diferencias contables que, no negadas por la parte actora, acusan una total alteración de los resultados en los ejercicios de 1950 y 1951 y reflejan la forma incorrecta en que la empresa lleva su contabilidad, y precisamente por ello hay que dar paso a la competencia del Jurado de Estimación para fijar las bases tributarias, conforme al artículo 23 de la Ley de Utilidades y el artículo 7.º y disposición final 5.ª de la Ley de 29 de marzo de 1941, dándose los presupuestos de hechos necesarios, aparte de otros extremos que constan en el expediente administrativo, para que el Jurado, como órgano competente a esos efectos, lleve a cabo el avalúo y determinación de las bases impositivas.

Cuando los libros de contabilidad del contribuyente se llevan en forma imperfecta, aparece la presunción fundada que contemplan los preceptos mencionados, doctrina que ha sido ya mantenida por esta Sala en repetidas sentencias, entre otras, las citadas en los Vistos, sin que pueda considerarse desvirtuada por los fallos de 5 de diciembre de 1957 y 8 de marzo de 1961, citados por la parte actora, toda vez que estas sentencias se dictaron en supuestos que no guardan analogía alguna con el que motiva el presente recurso, y recaídas a virtud de hechos y circunstancias diferentes» (*Sentencia de 10 de diciembre de 1963*).

B) No exención de Cooperativa.

«El artículo 5.º del Decreto de 9 de abril de 1954, que reglamenta las exenciones fiscales de las Cooperativas, dispone que no podrán gozar de la exención por la Contribución de Utilidades cuando los productos

agrícolas y ganaderos aportados por los socios sean objeto antes de su venta de algún proceso industrial (apartado B, que trata de las Cooperativas del Campo); añadiendo que el empleo de ingredientes o la adición de sustancias que no sean los necesarios o indispensables para la conservación de los productos agrícola o ganaderos, o para la obtención o elaboración de los resultantes de su transformación primaria, será motivo del cese de la exención, y asimismo el indicado precepto señala, a título enunciativo y no limitativo, que se entenderán como operaciones de transformación primaria, referidas a los productos ganaderos, la elaboración de nata, mantquilla, queso y caseína, leche pasteurizada, leche concentrada y leche en polvo.

La Cooperativa de que se trata posee una cartera de valores integrada por acciones de otras Sociedades, de importante cuantía, reveladora de su participación en otros negocios, afines o no, y además realiza, según acusan en sus libros algunas rubricas contables, la financiación de otras empresas con las que está relacionada, siendo, por tanto, los posibles rendimientos que su cartera de valores y sus operaciones de tipo financiero puedan producir, ajenos a su actividad específica» (*Sentencia de 14 de diciembre de 1963*).

C) *No procedencia de exención.*

«Los beneficios de la exención otorgada en su día a la recurrente fueron condicionados a que las operaciones de la Sociedad se ajustaran estrictamente a la normativa legal, reconociéndose el derecho a comprobar aquella realidad por la Inspección de Hacienda, según explícitamente resulta del texto de la Orden ministerial de 6 de noviembre de 1945, en que se concede la exención.

En la gestión social aparecen desbordados los límites de la exención a los que se refieren los artículos 38 de la Ley de 16 de diciembre de 1940 y Ordenes de 28 de abril de 1941 y 14 del mismo mes del año 1953, por lo que, conforme a lo preceptuado en esta disposición, es de la competencia del Jurado entender en el expediente instruido a la Sociedad recurrente por la Delegación de Hacienda de X., punto de vista que es precisamente el que se mantiene en la sentencia de 14 de abril de 1962, dictada en un supuesto análogo también planteado por la actora, y que corrobora la validez del acuerdo declaratorio de la aludida competencia del Jurado» (*Sentencia de 21 de diciembre de 1963*).

4. *Contribución General sobre la Renta.*

A) *Reinversión del producto obtenido por enajenación de cupones.*

«El problema que fundamentalmente se debate en el presente recurso estriba en dilucidar si el producto de la venta de derechos preferentes a la suscripción de nuevas acciones emitidas al ampliar su capital social la Empresa X. X., S. A., en el año 1956, e inmediatamente reinvertidas en otras Compañías eléctricas, integran ganancia o beneficio sujeto al Impuesto sobre la Renta, en el propio ejercicio fiscal de 1956, como sos-

ene la Administración en la resolución recurrida y el Abogado del Estado en su representación, o, por el contrario, se trata de la enajenación de un activo mobiliario adquirido en su día a título oneroso y cuyas repercusiones fiscales son las previstas por el artículo 9.º de la Ley de 5 de diciembre de 1954, en relación con las Ordenes ministeriales de 5 de julio y 3 de octubre de 1955, tesis defendida por el demandante.

A los efectos de resolver la cuestión indicada, no puede invocarse como factor decisivo la determinación de si el derecho de preferencia e inscripción de acciones reservado a los accionistas, tiene o no el carácter de un derecho del usufructuario, ya que no es admisible se enjuicie a través de la especial situación que se produce cuando existen usufructuarios y nudos propietarios la decisión de la compleja naturaleza, e los beneficios, que deban ser comprendidos dentro del área fiscal de la Contribución sobre la Renta.

Ya y en relación con lo anteriormente consiguado, la jurisprudencia de esta Sala ha sentado el criterio de que para la interpretación y aplicación de la Ley de 22 de diciembre de 1932, creadora de la Contribución sobre la Renta, ha de estarse a lo establecido por la Ley fiscal y sus disposiciones que la complementan, «sin acudir a los preceptos sustantivos de los Códigos civil o de Comercio, en oposición a la doctrina constante de este Alto Tribunal, de que las Leyes fiscales han de aplicarse según sus propios términos y con el espíritu informante que, como norma hermenéutica, traza el artículo 5.º de la Ley de Contabilidad de 19 de julio de 1911, contraria a toda interpretación exterior que no autotace expresamente la Ley impositiva»; de lo que se infiere que en los casos ya resueltos se prescinde de decidir si el derecho de preferencia e inscripción de acciones integra o no realmente un fruto de la antigua acción, en el concepto propiamente civil, para encajar el problema dentro de los preceptos de las Leyes y disposiciones complementarias que regulan la Contribución sobre la Renta, y determinar con arreglo a ellos si constituyen beneficio o ganancia que deba integrarse en el conjunto total, base impositiva de la referida Contribución.

Para determinar la naturaleza del derecho preferente a la suscripción de acciones nuevas por los antiguos accionistas es necesario partir del hecho de que la Ley de Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951, como derechos principales de la propiedad de una acción, confiere a su titular, entre otros, de una parte, independientemente del voto, «el de participar en el reparto de las ganancias sociales y en el patrimonio resultante de la liquidación», y de otro, «el preferente de suscripción en la emisión de nuevas acciones», lo cual quiere decir que si llegado el momento de la ampliación de capital, el interesado, en lugar de acudir a la suscripción de las nuevas acciones, cede a un tercero su derecho por un precio, está vendiendo un bien patrimonial que en su día adquirió onerosamente en unión de los demás derechos implicados en su participación como accionista de la Sociedad, y cuyo producto, como de enajenación, no pueden ser computados como constitutivos de renta imponible, cuando, como en el presente caso ocurre, el producto íntegro

de la venta fué invertido en el mismo ejercicio, en la forma establecida por el artículo 9.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954.

En definitiva, y cualquiera que sea el concepto que en el orden jurídico-fiscal deba merecer el derecho preferente de suscripción de acciones nuevas, con ocasión de ampliaciones de capital, que a los tenedores de las acciones viejas otorga el artículo 39 de la Ley de Sociedades Anónimas, es patente que el artículo 9.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954 modifica la legislación anterior, en orden a la consideración que corresponde a las ganancias obtenidas en la venta de activos mobiliarios e inmobiliarios, ya que, según tal precepto, no se estiman como ingresos constitutivos de renta, cuando aquellos activos fueren adquiridos a título oneroso con menos de tres años de antelación, si son reinvertidas, dentro del mismo ejercicio, en la forma que oportunamente se establezca; excepción que no puede menos de comprender el importe de acciones nuevas, cuando se dan las circunstancias que el repetido artículo 9.º exige, en primer término, porque, de otra suerte, quedaría frustrado el propósito del legislador al conceder tal excepción con vistas a la expansión de industrias vitales para la economía patria, y en segundo término, porque ello evita el diferente trato fiscal y consecuentemente la injusticia que representa el que, si los cupones de suscripción se venden unidos al título, quedan exonerados del Impuesto, gravándose, en cambio, si se enajenan separados del oportuno documento mobiliario.

Sobre la base de que el derecho a suscribir, proporcionalmente a la aportación, las futuras ampliaciones del capital social, constituye un derecho implicado en el título-acción, en el que se reflejan expectativas económicas, como son las plusvalías tácitas de los elementos de su activo las perspectivas favorables de la coyuntura económica, los beneficios no repartidos en diferentes ejercicios económicos; y admitido también que la autorización de esas plusvalías, al ser vendidos los derechos de suscripción, integran un beneficio o rendimiento de la actividad lucrativa que constituye el objeto de la empresa, beneficio que puede y debe tener la consideración de renta, a los fines de ser gravada por el Impuesto sobre la misma, en los casos que corresponda, lo que no puede negarse a la luz del artículo 9.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954, tanta veces invocado, que cuando tales ganancias se reinvirtieren en lo formo que oportunamente se establezca, en el caso presente en Empresas Eléctricas, y dentro del mismo ejercicio en que se obtuvo la ganancia, no eran consideradas como renta imponible; sin que quepa admitir que expresa o tácitamente quede excluido del beneficio el importe de la venta de cupones de suscripción, pues quien comprende lo más comprende lo menos, y es obvio que si el producto de la venta de la acción conjuntamente con el de derechos preferentes de suscripción, no tiene la consideración de renta, siempre, naturalmente, que se reinvierta en la forma prevista, sería absurdo pretender trato distinto para la venta del derecho de suscripción independientemente de la acción.

La cantidad importe de la venta de los cupones de suscripción de X. X., S. A., realizada en el año 1956 por el demandante, fué reinvertida totalmente en la adquisición de acciones de empresas dedicadas

la producción de energía eléctrica, cuyos dividendos habrán de pagar el tributo de que se trate, de igual manera que lo hacen los de la empresa X. X., S. A., de lo que se deriva que de aceptar la tesis sostenida por el acuerdo impugnado, un simple cambio de valores de Sociedades dedicadas al mismo negocio, daría lugar a que el demandante fuera gravado en una doble tributación por el mismo concepto, lo que resultaría notoriamente injusto.

En virtud de lo expuesto, es procedente, dando lugar al recurso, revocar, por no ser conforme a derecho, la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo, así como los acuerdos y resoluciones inferiores de que trae causa, declarando la improcedencia de computar como ingreso constitutivo de renta imponible las sumas percibidas por el demandante don Z. Z., y en su consecuencia, elevando a definitiva la liquidación provisional en su día practicada a dicho señor por rentas obtenidas durante el año 1936, con devolución de las cantidades indebidamente cobradas al mismo, y sin que sean de apreciar motivos determinantes de una especial declaración de costas procesales» (*Sentencia de 21 de diciembre de 1963*).

B) *Competencia del Jurado.*

a) *Por no ajustarse la declaración a la realidad económica.*

«La única cuestión que el recurso suscita es la relativa a la legalidad de la Orden del Ministerio de Hacienda que acuerda ratificar la procedencia de la intervención del Jurado para fijar la base tributaria al recurrente en el ejercicio fiscal de 1959 por el impuesto sobre la renta.

La oposición del contribuyente a la aludida competencia se funda en que, a su juicio, cumplió exactamente todas las obligaciones que al sujeto pasivo del impuesto impone el artículo 25 de la Ley que lo regula, cuales son: 1.º Declaración en tiempo y forma; 2.º Enumeración de todos los elementos susceptibles de producir renta; 3.º No se le ha pedido subsanación ni rectificación de defectos en la declaración, y, por último, proporcionó los antecedentes de ingresos y gastos, por lo que, a su entender, se está ante un problema no de fijación de base, sino de estimación cuantitativa de ésta, que no corresponde al Jurado.

Para razonar así se parte de supuestos erróneos, ya que si bien quedó cumplido el requisito de la presentación de declaración en tiempo, no se ajustó a la realidad económica del contribuyente, y así es cierto que en la declaración se hacen figurar las fincas rústicas que cultiva, pero su extensión difiere notablemente con la consignada en la escritura de adquisición, y ello quita veracidad a la declaración en este interesante extremo. No se presentó un solo antecedente que hiciera referencia o acreditase la producción de las fincas ni los precios a los que se vendiesen sus productos, ya que a estos fines no pueden ser suplidos por una certificación de amillaramiento y una escritura de adquisición de fincas rústicas; los rendimientos que se consignan en la declaración son tan exigüos en relación con los medios de la comarca, que no pue-

den admitirse racionalmente, ya que son inferiores en su conjunto a los que se calcula por una sola hectárea; lo mismo sucede con la explotación ganadera, ya que, aunque se aceptan los términos de la declaración, resulta que a 390 hectáreas de pastos y 43 cabezas de ganado vacuno de carne se les atribuye una producción e ingresos de 2.262 pesetas, cifra que por sí sola induce a la fundada presunción de no ajustarse a la realidad económico-tributaria; pero sea de ello lo que quiera, es lo cierto que el contribuyente venía obligado por la Ley a proporcionar los datos y documentos de su registro sobre producción y ventas, y no lo hizo, incumpliendo lo dispuesto por el artículo 25 de la mencionada Ley de 16 de diciembre de 1954, lo que determina a declarar la procedencia de que el Jurado, ante esta carencia de datos, sea el que en conciencia fije la base, como con acierto se resolvió en la Orden impugnada, que es en todo conforme a derecho» (*Sentencia de 28 de enero de 1964. En el mismo sentido, sentencia de 31 de enero de 1964*).

b) *Supuesto de incompetencia por tratarse de cuestiones de derecho.*

«Es doctrina jurisprudencial, sentada en numerosas sentencias de este Alto Tribunal, entre otras, por las que se citan en los Vistos, la de que el determinar si el cómputo de beneficios de los Notarios, a tanto por folio protocolizado, que, según las normas vigentes, se les aplica a los efectos de la Contribución de Utilidades, tarifa 1.^a, debía igualmente serles aplicado en las liquidaciones por Contribución sobre la Renta, no constituye una mera cuestión de hecho relativa al señalamiento de la base impositiva correspondiente a los ingresos de los funcionarios mencionados, y si integra una cuestión propiamente jurídica, cuyo conocimiento está atribuido a la jurisdicción económico-administrativa, razón por la que de la propia manera a la resuelta en las aludidas sentencias, es de estimar en el caso presente, no conforme a derecho la resolución impugnada y las de los organismos inferiores de que trae causa en cuanto acuerdan el pase del expediente origen de este proceso al Jurado del Impuesto sobre la Renta, cuyo ámbito competencial se encuentra circunscrito y limitado a las cuestiones de hecho, sobre las que dicho especial Jurado ha de resolver en conciencia» (*Sentencia de 30 de enero de 1964*).

c) *Incrementos no justificados de patrimonio.*

«El artículo 9.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954 preceptúa que los incrementos no justificados de patrimonio, exteriorizados por adquisiciones a título oneroso, se computarán si guardan desproporción con la renta atribuida al contribuyente en los cuatro años anteriores en los que es de notar que el recurrente no hizo declaración alguna, con lo que es preciso deducir que su renta fué inferior a las 100.000 pesetas anuales, lo que le sitúa patrimonialmente en notoria desproporción con el valor del inmueble adquirido, en 1.473.525 pesetas, según resulta del documento de 23 de abril de 1957.

El precepto citado en el apartado anterior atribuye competencia al Jurado Central para distribuir los incrementos patrimoniales no justificados en las anualidades que considere más adecuadas; en los casos en que el período o períodos de obtención de los mismos fuera desconocido, sin que, por tratarse de un problema de derecho, pueda permanecer al margen de la cuestión suscitada, pues si bien en general quedan diferidos a la liquidación, es preciso tener en cuenta la excepción establecida por el artículo 130 de la Ley de 26 de diciembre de 1957, que obliga a resolver las cuestiones de derecho previas a la declaración de competencia del Jurado» (*Sentencia de 28 de enero de 1964*).

D) *Prescripción del derecho de la Administración a comprobar declaraciones.*

«El Decreto-Ley de 27 de julio de 1959, dictado por el Ministerio de Hacienda a fin de facilitar la afluencia de recursos a la obra de estabilización económica emprendida en aquel año por el Estado español, en su artículo 2.º declara la prescripción del derecho de la Administración para comprobar las declaraciones de la Contribución general sobre la Renta, siempre que se hubieran presentado dentro de plazo reglamentario por personas sometidas al citado tributo, y cuando aquel precepto señala que sean de fecha anterior a 1 de enero de 1958, indudablemente se está refiriendo al período contributivo, distinto del de la mera presentación, es decir, al ejercicio económico o año tributario a que se refiere el contenido de la declaración, que constituye lo fundamental en el documento que se presenta, como dice la Exposición de Motivos de dicho Decreto, ante la «conveniencia de remover algunos posibles obstáculos fiscales para facilitar la afluencia de recursos cuya utilización en la obra estabilizadora puede ser de interés nacional», deduciéndose de esa interpretación lógica y del contenido total de la disposición el deseo de estimular el incremento patrimonial a los efectos de aquella Contribución ante la perspectiva de la carencia de comprobación en los nuevos conceptos declarados, alcanzando, por tanto, esta prescripción, es decir, la facultad de comprobar, hasta 1 de enero de 1958, comprendiéndose, por consiguiente, el año 1957, y siempre, claro está, que las declaraciones correspondientes a ese año se presenten en el plazo reglamentario» (*Sentencia de 4 de marzo de 1964*).

III

IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO.

1. *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisión de bienes.*A) *Contratos bonificados.*

«El problema a decidir se contrae simplemente al estricto cumplimiento de un acto dictado por la Administración, cual es el que aparece transcrito en el oficio —unido por fotocopia al expediente— de la Dirección General de Navegación, de fecha 30 de noviembre de 1957, haciendo constar que «se acordó acceder a lo interesado por X. X., clasificando los buques X. X. y Z. Z. en la primera de las categorías del artículo 8.º de la Ley de 12 de mayo de 1956, al objeto de que se les concedan los máximos beneficios previstos en la misma», oficio que figura dirigido al Delegado del Gobierno en la CAMPSA, y que éste a su vez transcribe en el de fecha 10 de marzo de 1959, que envía a la empresa hoy recurrente; sin que figure en autos la fecha en que fué recibido por dicha entidad, quien en 12 de abril de 1960 solicita lógicamente la devolución de la cantidad correspondiente al 50 por 100 de los pagos efectuados por los conceptos de Derechos reales y Timbre del Estado, ya que anteriormente la propia Administración había clasificado dichos buques en la tercera categoría de las señaladas por el artículo 8.º de la citada Ley de 12 de mayo de 1956, y se giraron las liquidaciones por dichos tributos sin la bonificación que corresponde a las naves incluidas en la categoría primera de dicho precepto legal» (*Sentencia de 21 de diciembre de 1963*).

B) *Aportación a una sociedad de terrenos para construir viviendas de renta limitada y declarados exentos de impuesto de Derechos reales.*

«Según expresa acertadamente la resolución recurrida, el hecho de que una transacción de bienes a persona cierta obtenga de modo provisional beneficios fiscales atendiendo al fin perseguido de construir en los terrenos viviendas de renta limitada, no constituye una limitación en orden a que puedan transmitirse de nuevo a otra persona a título oneroso, pudiendo esta última obtener para sí los beneficios otorgados a esta clase de construcciones; pero ello siempre que hayan cumplido los requisitos legales establecidos para tales casos, entre los que se reputa esencial la calificación definitiva dentro del plazo señalado por la Ley y, naturalmente, con las secuelas fiscales para la anterior transmisión, que no pueden ser otras que la pérdida de la exención tributaria que se reconoció en razón al destino que se proyectaba dar a los terrenos en cuanto desapareció el motivo legal que había obtenido para sí el primer adquirente —en el presente supuesto, el que recurre—; así se deduce diáfananamente de lo prevenido en el párrafo último del

número 59, a), del apartado A) del artículo 3.º de la Ley de 21 de marzo de 1958, sino también del artículo 10 de la Ley de 13 de julio de 1954, en relación con el párrafo 3.º del artículo 31 del Reglamento para aplicación de este último, fecha 24 de junio de 1955» (*Sentencia de 26 de diciembre de 1963*).

2. *Impuesto de negociación de valores mobiliarios.*

Es conforme a derecho la liquidación girada por este Impuesto, que utiliza dos de los procedimientos previstos en el artículo 8.º de la Ley de 13 de marzo de 1943, para obtener la base.

«Conforme las partes, en la relación fáctica el problema que ha de decidirse se ciñe a declarar si la liquidación girada a la Sociedad, referente al Impuesto de Negociación de Acciones, ejercicio 1960, es conforme a derecho, cuando para obtener la base se utilizaron dos de los procedimientos previstos en el artículo 8.º de la Ley del Impuesto de 13 de marzo de 1943, aplicando el del apartado A) a las acciones cotizables de forma permanente, o sea, el tipo medio de cotización en el ejercicio anterior, y a las no cotizables, el que prevé el apartado B), por el resultado de capitalizar al tipo de interés legal el dividendo correspondiente a las mismas y la parte proporcional de la dotación verificada a los fondos de reserva; o si, como mantiene el recurrente, este último módulo o sistema era el aplicable a la totalidad de las acciones para obtener la base tributaria.

Para mantener la segunda tesis se utiliza como soporte principal: que teniendo estatutariamente los mismos derechos económicos y políticos ambas clases de acciones y siendo correcta la liquidación respecto a las no cotizables, deben tener el mismo trato tributario al fijar la base del impuesto, no permitiendo la Ley simultanear ambos procedimientos de evaluación cuando una Sociedad cotiza sólo parte de sus acciones.

El artículo 8.º de la Ley mencionada prevé distintos procedimientos para obtener dicha base, pero parte su aplicación de muy distintos presupuestos; y así, tratándose de acciones cotizadas en forma permanente, como aquí ocurre, establece que se verificará «por el tipo medio de su cotización», es decir, cuando se esté en presencia del supuesto de acciones cotizadas en forma continuada, el valor real, a efectos del impuesto, no puede ni debe ser otro que el que resulte de dicha cotización, sin que la circunstancia de que una Sociedad no cotice en Bolsa parte de sus acciones, implique el que no se pueda utilizar el sistema ordenado y previsto por la Ley para las cotizables, ya que se da enteramente el presupuesto fáctico previsto por la norma y sería incorrecto el aplicar otro sistema con presupuesto previsto para distintas circunstancias o situaciones, como lo hubiera sido el invertir los términos y aplicar a las no cotizables el destinado para las que se cotizan.

A esta tesis no se opone el que unas y otras acciones tengan los mismos derechos, porque el legislador da decisiva relevancia jurídica tributaria al momento de la valoración por una u otra vía a la circuns-

tancia de la cotización, porque, sin duda, tratando de aplicar el impuesto en relación con el valor real del título, ninguna lo da con más exactitud, ya que opera con una realidad incuestionable, que es el precio de sus transacciones en el mercado, y es conforme con unos elementales principios de justicia tributaria y evita cualquier fraude fiscal; pero como no siempre se puede utilizar, arbitró otros medios inductivos y deductivos para casos como el presente, en que se da la circunstancia de que parte de las acciones no se cotizan; y es preciso simultanearlos por no ser incompatibles; ambos son más que otra cosa subsidiarios, como lo revela lo dispuesto en el apartado C) del repetido artículo 8.º, que imperativamente ordena una prelación u orden jerárquico de los distintos sistemas para obtener la base, orden que no puede ni debe ser alterado, ya que literalmente dice que será «de estricta observancia», y si es así, donde se da el presupuesto de la cotización no puede emplearse el previsto para la no cotización, y viceversa, ya que, como se dijo, tan incorrecto hubiese sido aplicar a las acciones no cotizadas el procedimiento del apartado A), extendiendo su aplicación para obtener más base, como reducirla porque la Sociedad estime oportuno no cotizar todas las acciones. La argumentación, pues, del recurrente para mantener su criterio es errónea, ya que sus argumentos también valdrían para sostener que conocido el valor real, por la cotización, debía aplicarse a las demás acciones, puesto que tienen idénticos derechos. Este hecho de la cotización define una realidad, un modo de estar del título-valor en el tráfico mercantil, ajeno a su propio ser y a su naturaleza, pero ello ni lo dispuesto en el artículo 2.º de la Ley impide que el legislador, a la hora de valorar el título a efectos de este impuesto, ordene imperativamente que se utilice el signo de valor ostensible y público como de cotización, todas cuyas razones determinan a declarar la improcedencia del recurso» (*Sentencia de 16 de enero de 1964*).

IV

IMPUESTOS SOBRE EL GASTO.

1. *Impuesto de lujo.*

Aplicabilidad de la exención contenida en el párrafo 1.º del artículo 10 del Reglamento del Impuesto sobre el lujo y sobre el gasto.

«El artículo 10, apartado h) del párrafo 1.º del Reglamento del Impuesto sobre el lujo, tal como queda redactado por la Orden de 31 de julio de 1958, dispone textualmente que «los coches importados por extranjeros o por españoles que residan en el extranjero, disfrutarán de exención siempre que justifiquen que la adquisición se efectuó, por lo menos, seis meses antes de regresar a España, que la permanencia en el extranjero ha sido superior a dos años y que se proponen residir en España con carácter de habitualidad. Para los diplomáticos espa-

ños, el plazo de permanencia en el extranjero se entenderá reducido a un año, sin fijación de plazo en cuanto a la fecha de adquisición. En todos estos casos la importación exenta se limitará a un solo vehículo, de manera que al titular de una importación exenta no podrá en lo sucesivo concedérsele otra exención por este concepto».

Dados los términos en que viene redactado el citado precepto, es indudable que el Poder público ha tenido en cuenta solamente a la persona natural para concederle la exención cuando se traslade a nuestro país, pues así se deduce claramente de la forma de iniciar el precepto «extranjeros o españoles que residen en el extranjero», el término «regresar a España» y acreditar que van a residir en ésta, concepto el de «residencia» sólo aplicable a las personas físicas, ya que de haberse referido a las entidades jurídicas, habría mencionado aquella disposición «el domicilio», conceptos bien distintos, sobre todo en su aplicación a las normas fiscales, y asimismo, cuando utiliza también los términos de «permanencia» y «habitualidad», todos propios de las personas físicas, deduciéndose de cuanto queda expuesto que, dada la forma en que está concebida la exención, se refiere a automóviles de turismo, con marcado carácter de su utilización por las personas naturales, como medio normal de transporte y para el caso de su traslado a España, en donde van a fijar su residencia, circunstancias por las cuales no es posible conceder la exención al coche importado por la empresa demandante, y al no darse el supuesto legal mantenido en aquella norma, siendo innecesario el examen de las otras condiciones a que el precepto hace referencia» (*Sentencia de 5 de febrero de 1964*).

2. *Impuesto sobre el gasto.*

El acuerdo de pase al Jurado Especial de Valoración sobre el gasto no tiene carácter de acto administrativo.

«Aun cuando con carácter general los precedentes jurisprudenciales de esta Sala hayan proclamado que el recurso contencioso-administrativo sólo aparecerá excluido cuando expresamente así se determine en el caso enjuiciado, es evidente que el caso con que esta sentencia se enfrenta no es de los que tienen cabida dentro de la doctrina por dicha jurisprudencia sentada, ya que no se trata, conforme a los términos claros y concretos del precepto aludido, del Decreto de 9 de enero de 1950, de que se prohíba toda clase de recursos, en cuyo caso pudiera aplicarse la repetida jurisprudencia, sino que declara que el acuerdo de paso al Jurado no tendrá carácter de acto administrativo, con lo que excluye el mismo del recurso contencioso-administrativo, ante la carencia de acto administrativo, que con arreglo a la propia Ley reguladora de nuestra jurisdicción pueda constituir materia del tan repetido recurso» (*Sentencia de 7 de febrero de 1964*).

3. *Renta de Aduanas.*

a) *Procedencia de la sanción establecida en el caso 5.º del artículo 341 de las Ordenanzas Generales de la Renta de Aduanas.*

«El párrafo 2.º, apartado 2.º, del artículo 89 de esas Ordenanzas obliga al introductor de la mercancía a hacer constar, entre otras circunstancias, el nombre, clase y calidad específica de aquélla, con arreglo a su nomenclatura, obligación que fué incumplida en el caso de autos, pues al hacerse una declaración inexacta, con distinta puntualización, fué preciso rectificar la licencia de importación que anteriormente se le había concedido, extremo que queda acreditado en las actuaciones, y precisamente por no corresponder a la naturaleza de la mercancía de referencia.

Cuando se declara un producto como trifécula, y aunque se consigne la palabra especial, se está declarando indudablemente que la composición principal de aquél se realiza a base de la fécula de patata, produciéndose una evidente confusión cuando el análisis practicado acredita que sólo contenía la mercancía un 18 por 100 de la fécula, y el resto era el producto denominado ácido acetilsalicílico, conocido con el nombre de aspirina, poniéndose así de manifiesto el incumplimiento por la Sociedad actora de las obligaciones que le imponía el artículo 89 antes citado, más injustificado todavía dada la naturaleza, objeto y fines de aquella empresa.

Precisamente para corregir esos casos, la regla 5.ª del artículo 341 de las Ordenanzas de Aduanas impone al consignatario de mercancías en el comercio de importación la obligación de pagar la multa correspondiente cuando existan, como ocurre en este recurso, diferencias de más en cantidad o calidad que aparezcan entre las mercancías declaradas y el resultado del reconocimiento, diferencias que sólo no podrán penarse cuando no excedan del 4 por 100, y como en este caso excede en mucho de ese límite, resulta procedente la sanción impuesta, y, por tanto, la confirmación del acuerdo recurrido, siguiendo también el criterio establecido por esta Sala en varias sentencias, entre otras, la citada en los Vistos, y que en nada contradicen los fallos mencionados por la parte demandante, dictados a virtud de circunstancias y ocasiones totalmente diferentes» (*Sentencia de 13 de noviembre de 1963*).

b) *Derechos de importación de automóvil.*

«La cuestión planteada en este recurso ha sido reiteradamente resuelta en sentido adverso para la entidad reclamante, con lo que se ha producido una jurisprudencia que puede calificarse de constante, y en la que de un modo claro y preciso se ha proclamado que para la libre cancelación de los documentos que amparan la importación temporal es preciso la justificación de la reexportación o salida de los vehículos al extranjero, dentro del plazo legal, salvo el caso de importación definitiva, mediante el pago de los oportunos derechos arancelarios.

Expuesto lo que antecede y dado que la reexportación, en el caso que nos ocupa, no se ha producido como consecuencia del comiso del vehículo a causa de una infracción de contrabando, es visto que no puede hacerse referencia a causas ajenas a la voluntad del titular del pase de importación temporal, sino que se manifiesta la procedencia de exigir a la entidad demandante el cumplimiento de la garantía por ella prestada, es decir, el ingreso de los derechos arancelarios» (*Sentencia de 10 de diciembre de 1963*).

c) *Determinación de si una instalación integrada por una máquina rotativa para litografiado en plancha de hojalata, una máquina introductora-cortadora automática de las mismas en aquella y una máquina barnizadora que las recubre para pasarlas a la estufa de secado, constituyen o no un conjunto perfectamente definido a fin de que la asignación arancelaria se aplique como máquina rotativa de artes gráficas.*

«Por lo que respecta a la máquina introductora de las planchas en la rotativa no cabe negar que constituye una auxiliar de ésta de utilización acoplada y sincronizada indispensable, adaptada a su ritmo y especialmente diseñada para su servicio, tratándose de un elemento preciso para que la entrada de las planchas en la rotativa se efectúe en la forma precisada, con lo que debe estimarse que ambas integran un conjunto para un solo fin; correspondiéndole, en consecuencia, la asignación arancelaria por la partida 84-35, subpartida C).

En lo referente a la máquina barnizadora, su clasificación arancelaria es, sin duda, la de la partida 84-59, L), con función específica de barnizar la hojalata independientemente del litografiado, que, al no estar incluida en otra partida del Arancel vigente, debe encajarse en dicho apartado L), señalado para 'las demás'» (*Sentencia de 17 de marzo de 1964*).

V

TASAS Y EXACCIONES PARAFISCALES.

A) *Distribución de tasas.*

«La distribución de las tasas y exacciones que establece la Ley de 26 de diciembre de 1958, que las regula, deberá realizarse, según el artículo 20, de acuerdo con las normas generales que dicte el Gobierno y con las especiales que anualmente fije la Junta que a este efecto se constituya en cada Ministerio, en este caso el de Gobernación, y esta misión distribuidora integra indudablemente actos de gestión, pues así lo declara expresamente el artículo 10 de la Ley citada, y lo confirma el artículo 10 de los Decretos de la Presidencia del Gobierno de 10 de marzo de 1960, que dispone que los actos de gestión de la tasa serán recurribles, con arreglo a lo dispuesto en el Reglamento Económico-Administrativo, que en su artículo 1.º regula el ámbito de su aplica-

ción y determina que se entenderán por reclamaciones de esta índole las que se deduzcan en relación con materias, entre las que se encuentran la liquidación y recaudación de tasas, entre cuyo amplio concepto cabe incluir, como tiene declarado este Tribunal en su sentencia de 18 de enero de 1963, lo relativo a la distribución de las mismas, lo que también se desprende de lo dispuesto en el artículo 9.º del propio Reglamento, que declara la competencia del Tribunal Económico-Administrativo Central en única instancia para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos de gestión de los Servicios Centrales de los organismos que apliquen tasas, arbitrios o exacciones parafiscales, de todo lo cual se desprende que el acuerdo de la Junta de Tasas de Gobernación de 7 de julio de 1962 solamente es impugnabile en la vía económico-administrativa expresada y ante el Tribunal citado en el plazo de quince días que señala al efecto el artículo 94, número 2.º, del propio Reglamento mencionado, plazo que se contará a partir del día siguiente al de la notificación del referido acuerdo, que, según aparece del expediente administrativo, no ha debido ser notificado al interesado, que sólo ha tenido conocimiento del mismo al denegársele el recurso de reposición que interpuso al entender que por silencio administrativo le había sido denegada su petición de ser incluido en las relaciones de beneficiarios de tasas del Ministerio.

En consecuencia de lo sentado anteriormente, es indudable que la resolución recurrida de la Dirección General de Seguridad de 19 de enero de 1963, al hacer saber al interesado que contra dicha resolución podía interponer recurso contencioso-administrativo dentro del plazo de dos meses, a partir de su notificación, incidió en una equivocación manifiesta, toda vez que la jurisdicción competente para conocer de estas cuestiones, como ha quedado expuesto en el primer Considerando de esta resolución, es la económico-administrativa, y con ello indujo a error al recurrente, desviándole del camino procesal procedente, con lo que evidentemente produjo indefensión en el mismo, por lo que es procedente, de acuerdo con el principio de que son nulos los actos contrarios a Derecho, declarar la nulidad, de oficio, por tratarse de una cuestión de derecho público, de dicha notificación, de todo lo actuado con posterioridad a la misma, por aplicación de lo dispuesto en el número 2.º del artículo 79 de la Ley de Procedimiento Administrativo, que regula los requisitos que deberá contener toda notificación, entre los cuales se encuentra el de la expresión de los recursos contra las resoluciones administrativas procedan, así como el órgano ante el que hubiesen de presentarse y plazo para interponerlos» (*Sentencia de 11 de enero de 1964*).

B) *Tasas por expedición del Documento Nacional de Identidad y Pasaportes.*

«La Junta General de Tasas del Ministerio de la Gobernación, en sesión de 7 de julio de 1962, acordó, dentro de las atribuciones que le

confiere el artículo 7.º del Decreto de 24 de mayo de 1962 y artículo 18 de la Ley de 26 de diciembre de 1958, distribuir la partida de tasas destinada a «Mejoras de haberes pasivos» entre los funcionarios pertenecientes a las Clases Pasivas de los Cuerpos General de Policía y Auxiliar de Oficinas de la Dirección General de Seguridad «que no hayan sido separados del servicio como consecuencia de resolución judicial, expediente disciplinario o depuración, por estimar pedagógico que para el personal activo se tengan en cuenta sus condiciones en orden a rendimiento, dedicación, etc., y, en cambio, no se haga lo propio respecto a su conducta, cuando se trate de personal pasivo».

Separado del servicio en trámite de depuración el recurrente don X. X., por no haberse sometido a ella en tiempo hábil con la presentación personal y la consiguiente declaración jurada, la Dirección General de Seguridad, cumpliendo esas normas de distribución dictadas por la Junta Ministerial Distribuidora de Tasas, normas que para ella eran de indiscutible observancia, no incluyó al recurrente en la nómina de tasas correspondientes a pasivos, y le denegó derecho a participar en ellas, primero, por silencio a su solicitud, y luego, expresa y reiteradamente, al resolver recurso de reposición; a la luz de los preceptos legales antes citados preciso es afirmar que la Dirección General de Seguridad, con estas denegaciones, no ha infringido norma alguna del Ordenamiento jurídico, sino que, antes bien, las observó estricta y acertadamente, limitándose a dar exacto cumplimiento a lo acordado por el superior organismo colegiado, encargado de la distribución de fondos en la partida de tasas destinadas a pasivos» (*Sentencia de 19 de diciembre de 1963*).

C) *Tasas de formación profesional.*

«La *litis* del presente recurso contencioso-administrativo se concreta a discernir si, como se pide, procede declarar la nulidad de la resolución tácita recurrida del Ministerio de Educación Nacional, y, consecuentemente, acceder a petición de la entidad recurrente en el sentido de que le corresponde una reducción del 75 por 100 de su cuota patronal por Tasa de Formación Profesional del año 1961, por estar considerada como empresa privada, con la devolución de las cuotas ingresadas indebidamente, a lo que el Abogado del Estado se opone por pedir la confirmación de la resolución recurrida.

Reiteradamente viene declarando esta misma Sala, en las sentencias que se citan en los Vistos, que para poder exigir por parte de la Administración la cuota pertinente por tasa de Formación Profesional a una empresa con carácter de paraestatal es preciso, según el artículo 2.º del Decreto de 29 de mayo de 1957, la previa calificación de tal, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 12, *d*), de la Ley de Formación Profesional Industrial de 20 de julio de 1955, calificación que ha de verificar la Dirección General de Previsión a través de su Sección de Seguros Sociales, en la que ha de llevarse un Registro especial de Empresas Estatales y Paraestatales, a tenor de su artículo 1.º, por lo que

esta calidad no puede ser inducida por una interpretación parcial y ocasional de otro organismo administrativo a quien no le compete expresamente tal misión calificadora. Aceptar lo contrario supondría adelantar un fallo que luego podría resultar conforme o no con esa realidad definida por la Dirección General de Previsión, y con ello no sólo se derivaría el perjuicio correspondiente al pago de una cuota indebida, sino el privársele el derecho a un futuro recurso sobre la calificación definitiva de su condición.

Establecido cuanto queda expuesto y habida cuenta que el propio Ministerio tiene expresamente reconocido a la entidad actora el carácter de empresa privada, entre otras concesiones, en la Orden ministerial de 28 de diciembre de 1959, con reducción del 50 por 100 en la Tasa de Formación Profesional, incluso en fecha en que el I. N. I. poseía una participación de su capital, que era idéntica a la que ostentaba en 1961, participación que después, en 13 de marzo de 1962, vendió su titular en Bolsa libremente, y por ello hoy ya no posee participación alguna, es obligado admitir la pretensión de la demanda en el sentido que se deriva de las consideraciones precedentes, manteniendo la susodicha calificación de empresa privada hasta tanto no se haga por el organismo competente la calificación que proceda y aparezca reflejada en el Registro pertinente, ninguna de cuyas operaciones aparece aún realizada, como se desprende de la propia resolución y se deriva de las diligencias del expediente y de los escritos de las partes, que argumentan sus respectivas tesis partiendo de esta realidad» (*Sentencia de 18 de marzo de 1964*).

VI

HACIENDAS LOCALES.

1. *Derechos de licencia de apertura de establecimientos.*

«La motivación de la sentencia recurrida no se contradice con lo preceptuado en el artículo 3.º, apartado H), de la Ordenanza fiscal reguladora de la Tasa, en cuanto comprende en la misma «los cambios de dueño o titular del negocio», ya que en definitiva la Ordenanza no podrá contradecir normas legales de carácter general reguladoras de la exacción y que imponen se trate de servicio comprendido dentro del ámbito de la competencia municipal, pero además de la utilización efectiva del mismo, aparte de haber sido provocado por personas determinadas o que aparezcan especialmente beneficiadas.

Aunque se llegara a una expansión en el concepto de tasa que lo distancia de su valoración como contraprestación material del costo del servicio, es evidente que en tanto no se modifique la preceptiva vigente, no será factible aceptar como justas desmesuradas prestaciones por este concepto, como las que motivan este proceso, aunque se diere por supuesta la realización del servicio, no acreditada, por lo

demás, con la indispensable certeza, porque ello pugnaría con los más elementales conceptos de proporción y de equidad.

La tesis del Tribunal *a quo* se robustece si se piensa en la existencia del concierto del Ayuntamiento de X. con la recurrente al subrogarse éste en los derechos y obligaciones de Z. Z., S. A., aparte de la transmisión de la licencia de apertura perfectamente admisible, al no constar que hubieran mudado las condiciones materiales y objetivas de los locales al cambiar la titularidad del establecimiento» (Sentencia de 4 de noviembre de 1963).

2. Tasa de Inspección de Establecimientos Industriales y Comerciales.

«La tasa que autoriza el número 9.º del artículo 440 de la Ley de Régimen Local no puede tener una interpretación extensiva, y al amparo de su redacción justificar y amparar una tasa con dos vertientes, una de inspección de utillaje industrial y otra de inspección del establecimiento si, como aquí sucede, no es de nueva apertura, porque se incide en una doble imposición por los mismos conceptos y porque, al no tener una consagración en una Ley, le falta legitimidad de origen y su aplicación contraría el principio consagrado en las Leyes fundamentales de nuestro Ordenamiento jurídico, que establecen que no se pueden exigir tributos, tasas ni exacciones que no estén amparadas por una disposición de rango de Ley, como elemental garantía del contribuyente» (Sentencia de 12 de diciembre de 1963).

3. Arbitrio de bebidas y alcoholes.

Defraudación.

«Independientemente de admitirse la obligación de contribuir, en orden a la penalidad, es preciso tener en cuenta que el artículo 758 de la Ley de Régimen Local define la defraudación como «acto u omisión de los obligados a contribuir por cualquier concepto y de sus representantes legales, con el propósito de eludir totalmente el pago de las cuotas o liquidaciones correspondientes, reputándose, en cambio, mera infracción los actos u omisiones que solamente impliquen el cumplimiento defectuoso de preceptos reglamentarios.

Valorados los datos de hecho, que aparecen en las actuaciones, conforme a las normas de la crítica racional, se llega a la conclusión de que existen dudas fundadas en orden al propósito fraudulento, que incluso aparecen en el informe de la Asesoría Jurídica de la Corporación municipal, y que imponen, por aplicación del principio *in dubio pro reo*, su resolución en favor de la persona mencionada, principio que reiteradísima jurisprudencia ha estimado con razón de aplicación en el ámbito del llamado Derecho penal administrativo.

En virtud de lo expuesto, procede calificar los hechos que se imputan a doña X. X. como constitutivos de mera infracción reglamentaria, ya que si es verdad que viene obligada a contribuir por el arbitrio, es improcedente, en cambio, la calificación de defraudación, por tratarse

de una infracción que debe ser sancionada conforme al apartado 5.º del artículo 659 de la Ley de Régimen Local y dentro de sus límites.

Como quiera que en el fallo del Tribunal Económico-Administrativo Provincial se estima la reclamación, con lo que parece darse a entender, aunque otra cosa parezca deducirse de la motivación, que se acepta en su integridad la súplica de la reclamante, que postuló la total anulación de la liquidación, no es posible, por ello, confirmar esta resolución, ya que es ineludible declarar lo procedente, tanto en orden a la obligación de contribuir, como a la imposición de penalidad, y con la consecuencia de que debe estimarse en parte la pretensión deducida por el Ayuntamiento de Z.» (*Sentencia de 3 de diciembre de 1963*).

4. Arbitrio sobre incremento de valor de los terrenos.

«El problema fundamental planteado en el presente proceso se centra en precisar el alcance y efectos del artículo 64 de la Ordenanza Fiscal número 48 del Ayuntamiento de X., aprobado con fecha 6 de octubre de 1955, relativa a la exacción del arbitrio sobre incremento del valor de los solares, en modalidad de tasa de equivalencia, en orden al acuerdo adoptado por la expresada Corporación en 19 de mayo de 1961, de incluir en el padrón formado para la exacción del expresado arbitrio de la casa propiedad del Banco de España, sita en la carretera de ..., número ..., de dicha capital de X.

El cuestionado artículo 64 preceptúa literalmente que «la exacción del arbitrio correspondiente a los terrenos de las Sociedades, Asociaciones, Corporaciones y demás Entidades de carácter permanente, de que trata el artículo 516 de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955, se realizaría mediante tasaciones generales de los dichos bienes durante períodos reguladores y uniformes de diez años, computados con carácter general para todas las dichas Entidades desde la fecha en que entre en vigor esta Ordenanza.

Aun cuando sea cierto que el artículo mencionado de la Ordenanza es en parte igual al número 1.º del artículo 516 de la Ley de Régimen Local, ha de reconocerse contiene la frase que se refiere a este último contenido en su totalidad, y ello impide pueda deducirse, como pretende la sentencia apelada, que solamente alude a dicho número 1.º, es decir, a las personas jurídicas permanentes que reúnan determinadas condiciones; en primer término, porque la interpretación gramatical y objetiva de la norma conduce a la consecuencia ineludible de que donde la Ley no distingue no se puede distinguir, y al no citar, con exclusión de los otros dos, el número 1.º del artículo 516, sino que menciona este artículo en su integridad el precepto discutido de la Ordenanza, se refiere al contenido general de lo establecido en la repetida norma legal; en segundo término, porque autorizada la exacción de tal arbitrio para las Sociedades no permanentes, de una manera expresa por el número 2.º del artículo 516 de la Ley de Régimen Local, en su texto refundido de 24 de julio de 1955, es claro y mani-

fiesto que el Ayuntamiento intercaló en el texto de la norma 64 de la Ordenanza la frase «de que trata el artículo 516 de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1955», precisamente con la finalidad de que no ofreciera lugar a duda de que se hallaban obligadas al pago de tal arbitrio las Entidades que menciona el número 2.º del repetido artículo 516, es decir, las personas jurídicas de carácter no permanente que reúnan las condiciones que dicho número expresa, y, en tercero y último lugar, porque siendo de aceptar desde luego como adaptada a la más pura legalidad la doctrina de que, a tenor del artículo 717 de la Ley de Régimen Local, toda Ordenanza fiscal es la normativa reguladora de aplicación de la exacción, una vez hecho uso afirmativo por la Corporación municipal de su facultad potencial de establecer una exacción autorizada por aquella Ley, en el caso presente el arbitrio sobre el incremento de valor de los solares en su modalidad de tasa de equivalencia, venía ya establecido con anterioridad a la Ordenanza aplicada en otras dos anteriores, si bien se encontraban exentos aquellos terrenos propiedad de las Sociedades no permanentes, exención desaparecida en la Ley de Régimen Local, por lo que la mera observación de los artículos 717 y 718, en relación con el 516 de la misma, sería suficiente, publicada la Ordenanza vigente, ya de acuerdo con los nuevos preceptos, para que se estimara perfectamente ajustado a derecho la inclusión del edificio propiedad del Banco de España en X. en el padrón de los sujetos a arbitrio sobre incremento del valor de los solares en la modalidad de tasa de equivalencia, y sin que ello implique contradicción con las sentencias citadas por las partes, todas ellas atinentes a problemas de naturaleza y materia completamente diferente a la que es objeto del presente recurso.

A mayor abundamiento, que acordada la imposición de una exacción de las expresamente autorizadas por la Ley de Régimen Local, es consecuencia indefectible que vienen obligadas a su pago las personas que determina aquélla, sin que, a tenor de lo dispuesto por el artículo 718 de la misma, sea necesario se consigne de modo específico quién sea, porque tal obligación es siempre general en los límites de la Ley, y establecida la expresada obligación, por lo que se refiere al arbitrio que nos ocupa por el artículo 516, admitía que la obligación no existe por virtud de la interpretación que la sentencia apelada pretende dar al artículo tantas veces mencionado de la Ordenanza, sería tanto como aceptar la declaración de una exención no autorizada por la Ley, en pugna manifiesta con lo prevenido por el artículo 719 de la Ley de Régimen Local, según el que ha de tenerse por expresamente derogada toda otra exención no autorizada en ella, aunque se funde en razones de equidad, analogía o equivalencia, o en especial consideración de clase o fuero.

Aun cuando en varios de los escritos formulados por las partes, tanto en la vía administrativa como en la económico-administrativa y en el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo de la provincia, se alude a la determinación del período impositivo, en el cuerpo de los escritos y en algún Considerando, respectivamente, resulta probado

que el único acuerdo notificado por el Ayuntamiento e impugnado por el Banco de España, del que arranca este proceso, se refiere única y exclusivamente a la inclusión del edificio ya indicado en el padrón de los sujetos a la exacción por el incremento de valor, modalidad de tasa de equivalencia, y las resoluciones se contraen también a este extremo, por lo que la cuestión indicada desborda la finalidad del recurso, y por ello, al no existir acto administrativo decisorio del problema aludido, atendido el carácter revisor de nuestra jurisdicción, no procede resolver sobre la cuestión indicada» (*Sentencia de 12 de diciembre de 1963*).

VII

SISTEMA TRIBUTARIO DE LA REGIÓN ECUATORIAL.

Impuesto sobre el rendimiento de fincas rústicas.

Cuota complementaria.

«El acto administrativo que se impugna en el presente recurso contencioso-administrativo es el acuerdo dictado por el Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de octubre de 1962, que al desestimar la alzada interpuesta por la Sociedad demandante, deja firme la liquidación practicada en el concepto de Impuesto sobre el rendimiento de fincas rústicas, cuota complementaria por un importe de 40.343,50 pesetas, liquidación girada en aplicación de las normas contenidas en el Reglamento de Impuestos Directos de la Región Ecuatorial de 29 de diciembre de 1950, aduciéndose por el actor, entre otros motivos, para fundamentar el recurso, que la expresada disposición fué dictada sin la precisa y obligada audiencia del Consejo de Estado, habiéndose formulado por el señor Abogado del Estado, y debidamente autorizado por el Ministerio de Hacienda, escrito allanándose a la demanda.

En orden a la preceptiva audiencia del Consejo de Estado, son numerosos los recursos, precisamente referentes a la misma parte demandante y por liquidaciones atinentes al propio concepto impositivo, y basada en igual disposición legal, en que han recaído sentencia de este Alto Tribunal, entre las que pueden mencionarse, a más de las citadas en los Vistos, las de 1 de febrero y 18 de marzo del año 1963 y otras muchas, en el sentido de que siendo evidente que tanto la Ley de 25 de noviembre de 1944, en su artículo 3.º, y el Reglamento de 13 de abril de 1945, en el número 6.º del artículo 5.º, reguladores de aquel Cuerpo Consultivo, como recientemente la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, en el número 6.º de su artículo 10, exigen que los Reglamentos generales que se decreten para ejecución de las Leyes se dictarán previa audiencia del Consejo de Estado, por lo que es obligada consecuencia en el presente caso, como lo era en las

sentencias aludidas, acoger dicho motivo de impugnación, y en su virtud, anular el acuerdo administrativo recurrido, que no es otro, concretamente, que la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, y la liquidación practicada, que se impugna, declarando inaplicable al presente caso el Reglamento de referencia, en atención al esencial defecto indicado, sin que, por lo demás, sea necesario entrar en este fallo en el examen de los demás puntos propuestos, ni concurren motivos determinantes de una expresa imposición de costas procesales» (*Sentencia de 6 de diciembre de 1963. En el mismo sentido; sentencias del Tribunal Supremo de 7 de diciembre de 1963, 10 de diciembre de 1963, 22 de febrero de 1964 y 24 de enero de 1964*).

JOSÉ ANTÓN

