

# AUDIENCIA NACIONAL

## Sala de lo Contencioso-Administrativo SECCIÓN SÉPTIMA Secretaría de D<sup>a</sup>. ROSARIO MALDONADO PICÓN

### SENTENCIA N<sup>o</sup>:

**Fecha de Deliberación:** 19/11/2009  
**Fecha Sentencia:** 23/11/2009  
**Núm. de Recurso:** 0000468/2008  
**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO  
**Núm. Registro General:** 03913/2008  
**Materia Recurso:** RECAUDACIÓN  
**Recursos Acumulados:**  
**Fecha Casación:**  
**Ponente Ilmo. Sr. :** D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

**Demandante:** UTE GUADARRAMA 3  
**Procurador:** D<sup>a</sup> OLGA GUTIERREZ ALVAREZ  
**Letrado:**  
**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL  
**Codemandado:**

**Abogado Del Estado**

**Resolución de la Sentencia:** ESTIMATORIA

Breve Resumen de la Sentencia:

# AUDIENCIA NACIONAL

## Sala de lo Contencioso-Administrativo SECCIÓN SÉPTIMA

**Núm. de Recurso:** 0000468/2008  
**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO

**Núm. Registro General:** 03913/2008  
**Demandante:** UTE GUADARRAMA 3  
**Procurador:** D<sup>a</sup> OLGA GUTIERREZ ALVAREZ

**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilmo. Sr.:** D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

### SENTENCIA N<sup>o</sup>:

**Ilmo. Sr. Presidente:**  
D. JOSÉ LUIS LOPEZ-MUÑIZ GOÑI

**Ilmos. Sres. Magistrados:**  
D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ  
D<sup>a</sup>. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT  
D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO  
D. ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Madrid, a veintitres de noviembre de dos mil nueve.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional [Sección Séptima] ha pronunciado la siguiente Sentencia en el recurso contencioso-administrativo núm. 468/08, interpuesto por la Unión Temporal de Empresas denominada «FCC CONSTRUCCIÓN, S. A., FOMENTO DE CONSTRUCCIONES Y COINTRATAS, S. A., CONTRATAS Y VENTAS, S. A., ACS, PROYECTOS, OBRAS Y CONSTRUCCIONES, SA., VÍAS Y CONSTRUCCIONES, S. A., FERROVIAL AGROMÁN, S. A. Y GRUPO FERROVIAL, S. A., UNIÓN TEMPORAL DE

EMPRESAS, LEY 18/1982, DE 26 DE MAYO», representada por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. Olga Gutiérrez Álvarez, contra la Resolución adoptada con fecha de 25 de junio de 2008 por el Tribunal Económico-Administrativo Central [Reclamaciones Económico-Administrativas acumuladas núm. R.G. 2062/07 y 3374/07], sobre Liquidaciones de Tasas por Dirección e Inspección de Obras [Código de Tasa: 203]; habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por la Abogacía del Estado. Cuantía: 77.180,08 Euros.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO:** El Administrador de Infraestructuras Ferroviarias [ADIF] formuló a cargo de la Unión Temporal de Empresas denominada «FCC CONSTRUCCIÓN, S. A., FOMENTO DE CONSTRUCCIONES Y COINTRATAS, S. A., CONTRATAS Y VENTAS, S. A., ACS, PROYECTOS, OBRAS Y CONSTRUCCIONES, SA., VÍAS Y CONSTRUCCIONES, S. A., FERROVIAL AGROMÁN, S. A. Y GRUPO FERROVIAL, S. A., UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS, LEY 18/1982, DE 26 DE MAYO» la siguiente Liquidación de Tasa de Dirección e Inspección de Obra:

Liquidación nº 17450/1019/06, correspondiente a la certificación nº 58 del mes de noviembre de 2006, por importe de 343.158,58 Euros [Expte., RR/2007010], de la obra denominada "Nuevo Acceso Ferroviario al Norte y Noroeste de España. Madrid-Segovia-Valladolid-Medina del Campo. Tramo: Soto del Real-Segovia. Infraestructura y Vía. Lote 3".

Frente dicha liquidación interpuso el obligado tributario recurso de reposición, solicitando la anulación de la misma y la formulación de otra liquidación en la que únicamente se tuviera en cuenta como base imponible el presupuesto de ejecución material, excluida la revisión de precios, más la devolución de la diferencia [77.180,80 Euros] con sus intereses legales. El recurso de reposición fue desestimado expresamente mediante Acuerdo del Administrador de Infraestructuras Ferroviarias, de fecha 20 de julio de 2007.

Frente a la desestimación presunta, por silencio administrativo, del recurso de reposición interpuso el obligado tributario reclamación económico-administrativa núm. R. G. 2062/07. Y frente a la desestimación expresa del recurso de reposición, mediante resolución de 20 de julio de 2007, interpuso el obligado tributario reclamación económico-administrativa núm. R. G. 3374/07. Una vez acumuladas, el Tribunal económico-Administrativo Central procedió a la desestimación de las mencionadas reclamaciones económico-administrativas mediante resolución de 25 de junio de 2008.

**SEGUNDO:** Con fecha de 05 de septiembre de 2008, la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. Olga Gutiérrez Álvarez, actuando en nombre y representación de la Unión Temporal de Empresas reseñada en el encabezamiento de esta sentencia, interpuso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional

**recurso contencioso-administrativo** frente a la expresada Resolución adoptada con fecha de 25 de junio de 2008 por el Tribunal Económico-Administrativo Central.

**TERCERO:** El recurso contencioso-administrativo así planteado fue admitido a trámite por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional [Sección 7ª] mediante providencia 16 de octubre de 2008 [Recurso Contencioso-Administrativo núm. 468/2008]. Una vez recibido el expediente administrativo, se dio traslado del mismo a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que efectuó mediante escrito presentado con fecha de 04 de diciembre de 2008 en el que, tras la exposición de los hechos y de los correspondientes fundamentos de derecho, terminó suplicando que se dicte sentencia estimatoria del recurso jurisdiccional, con los siguientes pronunciamientos:

«1. Que se reconozca el derecho de mi representada a obtener la devolución de la cantidad satisfecha indebidamente por el concepto de Tasa por Dirección e Inspección de Obras librada por el Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (ADIF), por importe de 77.180,80 Euros, más los correspondientes intereses de demora. 2. La nulidad, anulación o revoque de la liquidación impugnada, practicando otra en su lugar en la que únicamente se tenga en cuenta como base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras el presupuesto de ejecución material, una vez excluida la cantidad correspondiente a la revisión de precios. 3. La indemnización por daños y perjuicios e imposición de costas. 4. La declaración sobre la tutela judicial efectiva e igualdad ante la ley.»

**CUARTO:** A continuación se dio traslado a la Abogacía del Estado para la contestación a la demanda, lo que realizó mediante escrito presentado con fecha de 05 de enero de 2009, en el cual expuso los hechos y sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando que se dicte sentencia desestimando el recurso y confirmando la resolución impugnada, por considerar que es ajustada a derecho, con imposición de costas a la parte recurrente.

**QUINTO:** Mediante auto de 09 de enero de 2009 se procedió al recibimiento del proceso a prueba. Una vez admitida la propuesta por la parte actora, consistente en la documental constituida por el expediente administrativo y la incorporada por dicha parte al proceso contencioso-administrativo, y formalizado por las partes el trámite de conclusiones, se declararon concluidas las actuaciones y pendientes de señalamiento para votación y fallo mediante diligencia de ordenación de 27 de mayo de 2009, procediéndose a dicho señalamiento para el día 19 de noviembre de 2009, fecha en la que tuvo lugar, quedando el recurso visto para sentencia. Habiendo sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Ernesto Mangas González, Magistrado de la Sala, quien expresa el parecer de la misma.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO:** Objeto del recurso contencioso-administrativo.

Es objeto de impugnación [art. 25, Ley 29/1998, de 13 de julio] la Resolución adoptada con fecha de 25 de junio de 2008 por el Tribunal Económico-Administrativo Central, desestimatoria de las Reclamaciones Económico-Administrativas núm. R.G. 2062-07 y 3374-07, interpuestas por la Unión Temporal de Empresas reseñada en el encabezamiento de esta sentencia frente al Acuerdo desestimatorio del recurso de reposición planteado por aquella entidad respecto de la Liquidación de Tasa de Dirección e Inspección de Obra [Tasa 203] reseñada, asimismo, en el primero de los Antecedentes de Hecho de esta sentencia, emitida por el Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (ADIF) en relación con la certificación relativa a la obras que también han quedado identificadas.

## **SEGUNDO: Planteamiento del recurso contencioso-administrativo.**

La pretensión procesal de la entidad demandante [art. 31, Ley 29/1998] está dirigida a la declaración de nulidad de la actuación administrativa impugnada, a la práctica de nueva liquidación en la que se excluya el importe correspondiente a la revisión de precios de la base tomada en cuenta para el cálculo de la misma, así como al reintegro de la diferencia resultante entre la liquidación abonada y la que nuevamente se practique, con los correspondientes intereses de demora. Para lo cual, hace valer los siguientes motivos de impugnación [art. 56.1, Ley 29/1998]:

**1. «Cálculo de la base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras, según el art. 4 b) del Decreto 137/1960, en relación con el concepto del importe líquido de las obras ejecutadas.»**

Sostiene la parte actora que la cuantificación de la base imponible de la indicada tasa no es una cuestión específica de contratación administrativa, sino de naturaleza tributaria. Y atendiendo a lo establecido en el art. 4 b) del Decreto 137/1960, afirma que la base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras debe ser el importe líquido de las obras ejecutadas, sin incrementos producidos tras el desarrollo de la obra inspeccionada. Rechaza que en el cálculo del importe líquido de las obras ejecutadas haya de tomarse en cuenta el importe adicional resultante de la revisión de precios, y se apoya para mantener la exclusión de este último concepto en el parecer expresado por el Tribunal Supremo [sentencias de 30 septiembre 1987, 30 noviembre 1990 y 14 enero 2003] y la Audiencia Nacional [sentencias de 20 mayo y 02 diciembre 2005]. Finalmente, distingue la tasa de que se trata de la Tasa por Revisión de Precios, que recae sobre la realización de los trabajos específicos y necesarios para llevar a cabo dicha revisión.

**2. «El equilibrio económico-financiero como clave del control del riesgo y ventura del contratista.»**

Considera la parte actora que *"poco tiene que ver, en nuestro caso, la apreciación del riesgo y ventura del contratista y el mantenimiento del equilibrio económico-financiero de éste con la contractualmente establecida y aplicada revisión de precios de la obra pública que daría origen a la aplicación de la Tasa por Revisión de Precios, ya que una cosa es el (...) concepto económico-financiero de la revisión de precios y otra bien distinta el gravamen tasado por dicho concepto*

*tributario*". Por ello considera incongruente el razonamiento expuesto en el fundamento jurídico séptimo de la resolución inmediatamente impugnada ["...y ello sin perjuicio de las revisiones consecuencia de una mayor onerosidad sobrevenida por circunstancias racionalmente imprevisibles que implican una ruptura de la economía de la concesión"]. Como conclusión, señala que existe una mayor recaudación, en detrimento de la entidad recurrente, al incrementar la base impositiva de la Tasa por Dirección e Inspección de la obra pública en el importe correspondiente a la revisión de precios.

**3) «La revisión de precios y su gravamen tributario.»**

Alega la parte actora que tomando en consideración el tenor literal del art. 4 b) del Decreto 137/1960, el importe líquido que constituye la base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección es la porción de la cifra total en que se hizo la adjudicación, no siendo posible incrementar la base con las cantidades adicionales resultantes de la posterior revisión de precios, que tiene su propia configuración tributaria en el apartado c) de dicho precepto. Razón por la cual considera que la interpretación efectuada por el Ente Público Administrador de Infraestructuras Ferroviarias y por el Tribunal Económico-Administrativo Central, de incluir en la base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras las cantidades resultantes de la revisión de precios, daría lugar en principio a una doble imposición, incrementando la base impositiva y la cuota de dicha tasa.

**4) «Diferencia esencial entre la *revisión de precios* y la *actualización de precios*.»**

Mantiene la parte actora que si bien es cierto que la *revisión de precios* afecta a la fase de ejecución del contrato, mientras que la *actualización de precios* afecta a la fase preliminar del contrato, siendo la finalidad de la *revisión de precios* la de modificar la eficacia de un contrato, dado el cambio de circunstancias que pudieran hacer excesivamente onerosa para una de las partes la ejecución de lo convenido o convertir el contrato en algo objetivamente injusto, mientras que la *actualización de precios* es el precio del contrato al momento de prestarse el consentimiento bajo las nuevas circunstancias sobrevenidas, que suponga real y efectivamente para el contratista un resultado económico previsible idéntico o similar al previsto bajo las circunstancias distintas en que se produjo la oferta.

**5) «La jurisprudencia del Tribunal Supremo como complemento del ordenamiento jurídico español.»**

Partiendo de lo dispuesto en el art. 1 del Código Civil, y de la interpretación realizada en las sentencias del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1987, 30 de noviembre de 1990 y 14 de enero de 2003, sostiene la parte actora que las liquidaciones giradas en contra de la norma, tal como aparece interpretada en la sentencias de referencia, comporta una vulneración manifiesta de la misma [arts. 9 y 103 CE].

**6) «La reserva de ley del artículo 8 de la Ley General Tributaria.»**

Viene a sostener la parte actora que al reconocerse a una norma de rango inferior a la ley [el Decreto 137/1960] la aptitud para establecer una regulación que en el futuro ha de hacerse por ley [art. 8, Ley General Tributaria], dicho reconocimiento ha de serlo a todos los efectos, "puesto que opera en un régimen posterior como si de una norma con rango de ley se tratara y como tal ha de ser considerada".

**7) «El reconocimiento por parte de organismos públicos, a Ferrovial Agromán S. A., en ese caso, es partícipe de la UTE Guadarrama 3 y tiene un interés legítimo respecto de la no inclusión del importe de la revisión de precios para hallar y calcular la base imponible de la tasa por dirección e inspección de obras.»**

Se refiere la parte actora a resoluciones adoptadas por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales de Andalucía, Cantabria y Asturias, dictadas en los años 2007 y 2008, en el sentido de excluir de la base imponible de la tasa de que se trata [art. 4 b), Decreto 137/1960] el importe de la revisión de precios, al suponer ésta una alteración del coste que no guarda relación con el trabajo facultativo de dirección e inspección, sino que cuenta con sus propias reglas [art. 4 c), idem].

Dice que el mismo criterio han seguido distintas Confederaciones Hidrográficas [las del Norte, Júcar y Guadalquivir], Demarcaciones de Carreteras del Estado [en Galicia y Andalucía Oriental], la Dirección General de Carreteras del Ministerio de Fomento [Circular de 6 de mayo 2008] y la Dirección General de Ferrocarriles.

Y considera que no es aplicable el epígrafe e) del art. 4 del Decreto 137/1960, porque a su juicio solamente viene en aplicación cuando por diferentes causas, motivos o circunstancias no fuera aplicable el cálculo específico correspondiente a los apartados a), c) y d), del mismo precepto.

**8) «Prohibición de la Interpretación analógica de las normas tributarias y la obligación de las Administraciones Públicas de aplicar correctamente la legislación y la jurisprudencia.»**

Mantiene la parte actora que no cabe hacer "una interpretación analógicamente extensible" de la Tasa de que se trata. Cita al respecto la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 02 de diciembre de 2005. Invoca el sometimiento de las Administraciones Públicas a la Ley y al Derecho [arts. 1.1 y 103.1 CE]. Defiende la interpretación del art. 4b) del Decreto 137/1960 efectuada en la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 1990. Y, en conclusión, manifiesta que "las liquidaciones emitidas por el Ente Público Administrador de Infraestructuras Ferroviarias (...) de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras, practicadas sobre cada presupuesto de ejecución de la obra, deben ser anuladas, debiendo proceder en este caso a girar otras que tomasen como base imponible el presupuesto de ejecución material sin el importe correspondiente a la revisión de precios, ya que dicha revisión tendría otro procedimiento de exacción legal diferente".

A su juicio, la liquidación correcta correspondiente a la certificación de obra núm. 58, sería la siguiente:

*Importe de la certificación antes de IVA: 10.208.967,87*

*Revisión de precios: 2663.509,44*

*Base imponible tomada en la liquidación: 8.578.964,59*

*Revisión de precios deducidos IVA y GC y BI: 1.929.520,02*

*Base Imponible: 6.649.444,57*

*Importe de la Tasa (4%): 265.977,78*

*Importe liquidado: 343.158,58*

*Importe a devolver: -77.180,80*

Considera la parte actora que el principio de simultaneidad establecido en la legislación se traduce en una única certificación mensual de obra ejecutada y, en su caso, de revisión de precios, cuyo modelo normalizado fue aprobado debidamente, precisando que a la revisión de precios se refiere un apartado específico en el Decreto 137/1960, de 4 de febrero.

**9) «Tutela judicial efectiva e igualdad ante la ley.»**

Defiende la parte actora el mantenimiento del criterio de aplicación de las Tasas por Dirección e Inspección de Obra y Revisión de Precios seguido por el órgano jurisdiccional, en el particular relativo a la determinación de la base imponible del tributo, como exigencia de la doctrina constitucional en torno al art. 14 CE, que pone en relación con el derecho a la tutela judicial efectiva.

**10) «Indemnización de daños y perjuicios.»**

Conforme a lo dispuesto en el art. 31 de la Ley Jurisdiccional, pretende la parte actora la indemnización de daños y perjuicios, señalando como tales el importe satisfecho en concepto de Tasa por el Ejercicio de la Potestad Jurisdiccional en el Orden Contencioso-Administrativo, así como los intereses de demora.

**TERCERO: Oposición al recurso contencioso-administrativo**

La parte demandada se opone al recurso jurisdiccional planteado. Para lo cual, partiendo del "objeto del recurso y pretensiones del recurrente", aborda sucesivamente el "marco jurídico aplicable", el "marco jurídico de la revisión" y la "doctrina jurisprudencial" que considera de aplicación.

a) Así, traza el "marco jurídico aplicable" haciendo referencia al Decreto 137/1960 [Los arts. 1 y 2 y, sobre todo, el art.4b)] y a la Ley 25/1998 [disposición final primera, d)].

b) Dentro del "marco jurídico de la revisión", hace referencia a los arts. 103 y 104 del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas [Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio], para destacar que la revisión de precios no tiene otro objeto distinto que la actualización, al momento del pago, del importe real de la obra ejecutada, incluyendo en ésta las variaciones que dentro del mercado se han producido, lo que a su juicio implica que esta revisión de precios debe considerarse dentro del concepto mismo de precio líquido, "pues no es otra cosa sino la actualización del mismo al momento del pago". Menciona, a continuación, los arts. 99 y 108 del mismo Texto Refundido, y concluye señalando que la revisión de precios constituye precio del contrato que el contratista obtiene por la ejecución de las obras y la prestación de servicios, correspondiendo la suma de "precio + revisión" la contrapartida exacta de la contraprestación que le corresponde; que se incluye en la certificación correspondiente, y por ello debe entenderse que el importe de la revisión ha tenerse en cuenta para la determinación del precio líquido de la certificación expedida por el servicio al que se refiere el art. 4 del Decreto 137/1960; que corresponde a un derecho ordinario del contratista, que se integra en la retribución o precio ordinario del contratista, por lo que debe tenerse en cuenta el importe de la revisión para la aplicación de la tasa; y que ésta se corresponde con un efectivo servicio prestado que, como tal, debe ajustarse a su valor real e incorporar el importe de la revisión con el objeto de que se siga manteniendo el equilibrio entre las prestaciones de las partes.

c) Finalmente, la parte demandada se refiere a la doctrina jurisprudencial, aduciendo que el Tribunal Supremo se ha mostrado conforme con las tesis de esta parte, citando al respecto la sentencia del Tribunal Supremo de 7 de diciembre de 1984. Y agrega que la sentencia del mismo Tribunal, de fecha 30 de noviembre de 1990 cita la de 7 de diciembre de 1984, sin contradecirla; y que la sentencia de 30 de septiembre de 1987 deja claro que no tienen cabida alteraciones del precio que se deban a sucesos aleatorios, eventuales o futuros. Y concluye reiterando que la revisión de precios es un derecho ordinario del contratista, que tiene como único objeto la actualización de la contraprestación que este recibe y que se integra periódicamente en cada certificación. Cita en tal sentido un informe de la Dirección General de Tributos de 18 de julio de 2007, elaborado en base a lo dispuesto en los arts. 12 de la Ley 58/2003 y 4 del Real Decreto 1127/2008, de 4 de julio.

**CUARTO:** Planteado en tales términos el recurso jurisdiccional, cabe hacer, en primer término, las siguientes consideraciones.

#### 1. Sobre el marco normativo de aplicación

La Ley 25/1998, de 13 julio, procedió a la modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales, y a la Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público. En su Disposición Final Primera ["Tasas vigentes"], vino a establecer:

«Las tasas exigibles por la Administración estatal serán las siguientes: (...) d) Las que aparecen citadas en el listado siguiente, en el que, para cada Departamento ministerial de adscripción, se identifica la tasa y su norma básica de creación o convalidación: (...) 5. Ministerio de Fomento: (...) Tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras (Decreto 137/1960, de 4 de febrero).»

Y el Decreto 137/1960, de 4 de febrero, por el que se convalida la tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de las obras, vino a regular en su Título Primero la Ordenación de la Tasa, estableciendo, entre otras, las siguientes prescripciones:

**Artículo Primero [Convalidación, denominación y organismo gestor]:** «Se convalida la tasa por prestación de trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección y liquidación de las obras realizadas mediante contrato, incluida las adquisiciones o los suministros previstos en los proyectos y de las correspondientes revisiones de precios a cargo del Ministerio de Obras Públicas y de sus Entidades estatales autónomas o Empresas nacionales de él dependientes...»

**Artículo Segundo [Objeto]:** «Es objeto de la tasa la prestación de los trabajos facultativos mencionados para la gestión y ejecución de las citadas actividades del Ministerio de Obras Públicas y Entidades estatales autónomas o Empresas nacionales de él dependientes, ya sea mediante subastas, concursos, contratos directos y destajos a que se refiere el artículo anterior.»

**Artículo Tercero [Sujetos]:** «Están obligados al pago de la tasa, en la cuantía y condiciones que se determinan en este Decreto, los contratistas adjudicatarios de subastas, concursos, contratos directos y destajos a que se refiere el artículo anterior.»

**Artículo Cuarto [Bases y tipos de gravamen]:** «a) Por el replanteo de las obras (...) b) Por la dirección e inspección de las obras. La base de la tasa es el importe líquido de las obras ejecutadas, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en los proyectos, según las certificaciones expedidas por el Servicio. El tipo de gravamen será del cuatro por ciento en las obras contratadas mediante subasta, concurso o contratación directa, y del cinco por ciento en las obras por destajo. La presente tasa será de aplicación a la dirección e inspección por los mismos conceptos en los ferrocarriles, aunque solamente en cuanto a las certificaciones que se cubran con aportación del Estado. c) Por revisión de precios. El Servicio formulará el presupuesto de los gastos que ocasione la revisión solicitada, correspondiendo: Uno. La cantidad de doscientos cincuenta pesetas por expediente de revisión, más veinticinco pesetas por cada uno de los precios unitarios que se hayan revisado con modificación. Si el precio unitario no experimenta variación no será tenido en cuenta. Dos. El importe de la escala de remuneraciones que figura a continuación para las liquidaciones de obra, aplicada al montante líquido del presupuesto adicional de la propuesta de revisión. Tres. Los gastos que se produzcan en la revisión, según presupuestos que se formulen. d) Por liquidación de obra (...) e) Por Decreto refrendado por la Presidencia, a propuesta conjunta de los Ministros de Obras Públicas y de Hacienda, podrán ser sustituidos, previo el correspondiente estudio técnico y económico de los citados Ministerios, las bases y tipos de gravamen fijados en los apartados a), c) y d) por un

*porcentaje equivalente, que incrementará los señalados en el apartado b), aplicado sobre la base que en el mismo se fija.*

**La Resolución 12/2001, de 29 noviembre, de la Dirección General de Tributos [BOE 20 diciembre 2001, núm. 304/2001], procedió a la conversión a euros las cuantías exigibles por las tasas y precios públicos cuya exacción corresponde al Ministerio de Fomento y a sus organismos y entidades dependientes. En su apartado Primero, dispuso:**

*Primero.- Conversión a euros de las cuantías exigibles por la Tasa por gastos y remuneraciones en dirección e inspección de obras, establecida por Decreto 137/1960, de 4 de febrero (BOE de 5 de febrero).*

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>
	<b>Pesetas - Euros</b>

*Por revisión de precios: 1.400 ptas / 8,414169 Euros*

*Por precio unitario modificado: 100 ptas / 0,601012 Euros*

*Por liquidación de obra: 850 ptas / 5,108603 Euros*

**La sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de 17 de mayo de 2003 [Recurso de casación núm. 254/2001, Sección 2ª], al examinar la legalidad del Decreto 137/1960, hizo las siguientes consideraciones [FJ 4º]:**

*«Opone la recurrente, en primer término, la nulidad radical y absoluta del Decreto 137/1960, de 4 de febrero, en que se fundan las liquidaciones impugnadas, imputándole la vulneración de los artículos 31 y 133.1 CE, 2 LGT, 10 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, de 13 de abril, así como del art. 26 del Texto Refundido de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado, preceptos que establecen el principio de legalidad en materia tributaria.*

*Al respecto ha de recordarse que la Disposición Transitoria Primera de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales, de 26 de diciembre de 1958, estableció que los tributos de tal naturaleza existentes en la referida fecha, y no arbitrados por una ley, quedarían suprimidos de no ser convalidados, con o sin modificación, en el plazo de seis meses, contados desde su entrada en vigor, plazo que fue prorrogado hasta el 31 de diciembre de 1959 por el Decreto Ley de 9 de julio del mismo año, dentro de cuya prórroga se promulgó el Decreto 2306/1959, de 24 de diciembre, el cual convalidó sin modificación de bases, tipos o tarifas, las siguientes tasas del Ministerio de Obras Públicas: canon de regulación de los ríos y tarifas de riego y de prestación de trabajos facultativos de vigilancia, dirección e inspección de la explotación de obras y servicios públicos a cargo del Ministerio indicado.*

*En este contexto apareció, poco después, una extensa serie de Decretos, en la que se inscribe el ahora impugnado, 137 de 1960, de 4 de febrero. Como dijo la sentencia de esta Sala de 20 de febrero de 1999, recurso de casación 7892/1992,*

*desestimando similar impugnación dirigida contra los Decretos 133, 138 y 144 de 1960, todos ellos relativos a tasas y exacciones en materia de tarifas de riego y aprovechamientos hidráulicos, el principio de reserva de Ley, fue introducido en materia tributaria por la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales citada y después por la Ley General Tributaria 230/1963, de 28 de diciembre, ésta en diversos preceptos, singularmente por lo que ahora interesa en el art. 10, pero con referencia a las exacciones anteriores a su vigencia no podían tener la fuerza y significación que adquirieron después, sobre todo a la luz de los criterios que brindan los artículos 31.3 y 133.1 CE -citados como infringidos por UTE recurrente-, así como la copiosa jurisprudencia constitucional y de esta Sala citada asimismo por dicha UTE.*

*Los Decretos que acabamos de citar cuentan con los títulos de legalidad que les suponen las leyes preconstitucionales de 7 de julio de 1911 y 24 de agosto de 1933, que, de alguna manera, como razonó la sentencia citada, seguida por otras muchas -sentencias de 4 de octubre de 1995, con cita de otras siete más, 10 de febrero y 23 de septiembre de 1997, 20 de febrero y 19 de junio de 1998-, realizaron al menos una previsión legal del establecimiento de dichas tasas. Y de la misma manera el Decreto 137/1960 invoca en su preámbulo la Ley de Presupuestos de 30 de junio de 1896 (Gaceta del 2 de julio) que ratificó la Instrucción de 9 de abril de 1886, al imputar los devengos facultativos a los contratistas de obras públicas. El Decreto cumplió, por tanto, con la finalidad de convalidar la tasa por prestación de trabajos facultativos de replanteo, dirección, inspección y liquidación de las obras realizadas mediante contrato, según dispuso la citada Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales. Por todo ello, debemos mantener la validez del Decreto cuestionado.»*

## 2. Sobre la posición de las partes respecto de la cuestión litigiosa.

La parte actora propugna la anulación de las liquidaciones tributarias practicadas [art. 31.1, Ley 29/1998], la realización de nuevas liquidaciones en las que la base imponible venga determinada por el importe del presupuesto de ejecución material de la obra con exclusión de cantidad adicional alguna en concepto de revisión de precios, y la devolución de la diferencia entre la liquidación practicada y la resultante del cálculo propugnado, con los intereses de demora correspondientes [art. 31.2, *idem*].

La devolución pretendida, ha de considerarse articulada en el sentido señalado por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en sentencia de 16 de marzo de 2004 [~~"El supuesto aquí examinado no es de los llamados de devolución directa de ingresos indebidos, por error de hecho o por cualesquiera otras circunstancias que dan lugar a tal clase de devolución, sino de devolución indirecta, por error de derecho, imputado al modo de determinar, a tenor del artículo 4 del Decreto 137/1960, la base de la Tasa cuestionada de Dirección e Inspección de Obras"~~].

La parte demandada se opone a dicha pretensión, alegando sustancialmente [contestación a la demanda] que la base imponible de la tasa de que se trata viene constituida por "el importe líquido de las obras ejecutadas, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en los proyectos, según las certificaciones expedidas por el Servicio", y que la revisión de precios debe considerarse incluida en el concepto mismo de precio líquido, al formar parte de la prestación que

corresponde al contratista y venir como tal incluida en la certificación de obra, correspondiéndose con *"un derecho ordinario del contratista"* y con *"un efectivo servicio prestado"*, de forma que *"también la tasa que retribuye esos mismos servicios debe incorporar el valor de la correspondiente revisión, con el objeto de que se siga manteniendo el equilibrio entre las prestaciones de las partes"*. Se apoya al respecto en el criterio sentado en la **sentencia del Tribunal Supremo de 07 diciembre 1984** -que no considera modificado por las posteriores sentencias de 30 septiembre 1987 y 30 noviembre 1990-, así como en el Informe de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, de la Dirección General de Tributos, de 18 de julio de 2007, en que a su vez se apoyan las resoluciones administrativas desestimatorias de los recursos de reposición interpuestos frente a las liquidaciones tributarias originariamente impugnadas.

### 3. Sobre la aplicación del marco normativo en la praxis judicial.

En efecto, la corriente jurisprudencial expresada en la **sentencia del Tribunal Supremo de 07 diciembre 1984**, se inclinaba por la procedencia de incluir el importe resultante de la revisión de precios en la liquidación de la tasa de que se trata [*"Dirección e inspección de las obras"*], con arreglo al art. 4 b) del Decreto 137/1960 [*"el importe líquido de las obras ejecutadas, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en los proyectos, según certificaciones expedidas por el Servicio"*].

Pero con posterioridad, la **sentencia del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1987**, partiendo de que en la propia descripción del hecho imponible [art. 1, Decreto 137/1960] *"son diferentes la dirección e inspección de las obras y las eventuales revisiones de precios"*, y de que, en consecuencia, dicha circunstancia *"ha de reflejarse necesariamente en la determinación cuantitativa de la base"*, delimita la base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras ex art. 4 b) del Decreto 137/1960 [*"la base imponible es el importe líquido de las obras ejecutadas, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en los proyectos, según certificaciones expedidas por el Servicio"*], precisando que *"no resulta posible en buena lógica incrementar tal base con las cantidades adicionales resultantes de la posterior y aleatoria revisión, que tiene su propia configuración tributaria en el apartado siguiente de la misma norma"*, esto es, en el art. 4 c) del mencionado Decreto.

Por otra parte, la **sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 1990**, recaída en recurso extraordinario de casación en interés de ley, agregó que *"la base del gravamen de la tasa examinada viene referida precisamente al presupuesto de ejecución material"*. Y tal criterio fue seguido en la posterior **sentencia del Tribunal Supremo de 14 de enero de 2003** [*"...la sentencia de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 1990 (...) tiene declarado que la indicada base imponible es el «importe de ejecución material de la obra» expresado en cada certificación y no el presupuesto de contrata..."*], en razón de que *"constituyendo el hecho imponible de la tasa de autos la prestación de los trabajos facultativos de dirección e inspección de las obras, es evidente que la base imponible de la misma no puede extenderse, en ningún caso, a conceptos que no estén incluidos dentro del citado hecho imponible"*. Lo que determinó que, en la parte dispositiva de la sentencia últimamente citada, se dispusiera la práctica de nuevas

liquidaciones que "reduzcan su base imponible al importe de la ejecución material de las obras reflejado en las certificaciones, con exclusión del IVA, del porcentaje de paso de ejecución material a ejecución por contrata, y del beneficio industrial". Con ello, la apuntada sentencia de 14 de enero de 2003 vino a rectificar [volviendo al criterio contrario, tradicionalmente seguido a partir de la Sentencia de 30 de noviembre de 1990, tal como pusiera de manifiesto la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de febrero de 2003] el criterio sentado en la dictada con fecha de 18 de septiembre de 1995 [en el sentido de que la base imponible de las tasas reguladas en el Decreto 137/1960 viene referida al presupuesto de ejecución por contrata y no al de ejecución material], y que aparece también aplicado en la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de octubre de 1998 ["...en la Tasa 137/1960, la base imponible es distinta según se trate del replanteo, de la Dirección e Inspección de Obras, «la base es el importe líquido de las obras ejecutadas, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en los proyectos, según certificaciones expedidas por los Servicios». Por importe líquido de las obras ha de entenderse el importe de la certificación descontado el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas y posteriormente el Impuesto sobre el Valor Añadido..."].

Y la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional [Sección 8ª], siguiendo el parecer expresado en las sentencias del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1987 y 30 de noviembre de 1990, abordó la cuestión litigiosa ahora planteada en sentencias de 20 de mayo de 2005 [Recurso 789/2003] y 02 de diciembre de 2005 [Recurso 856/2004]. Así, en el fundamento jurídico cuarto de la sentencia de 20 de mayo de 2005 [reproducido en la posterior sentencia de 2 de diciembre siguiente] se establecía que:

*«...a la vista de la anterior jurisprudencia sobre la Tasa cuestionada, así como las previsiones del art 23.2 de la Ley General Tributaria (...) hacen concluir a la Sala (...) que la base imponible de la Tasa ha de excluirse las cantidades correspondientes a la revisión de precios. En efecto, la definición de la base imponible que se contiene en el art. 4 del Real Decreto 137/1960, así como la propia configuración normativa de la Tasa en la que se contemplan cuatro distintos supuestos correspondientes a las sucesivas etapas en las que se desarrolla la obra pública, y su nítida distinción en apartados separados de dichas fases, en particular, de la de dirección de obra (apartado b) de las eventuales revisiones de precios (apartado c) lleva a la Sala a entender que una interpretación razonable de dicho precepto a la luz del art 23.2 LGT y de la doctrina jurisprudencial citada conlleva la exclusión de la base imponible de cualquier concepto o extraño al concepto a la actividad de dirección e inspección por parte de los facultativos de la obra. Por tal razón y en la línea indicada por el TS, la base de la tasa estará constituida exclusivamente por el "presupuesto de ejecución material", esto es, el importe líquido de las obras ejecutadas que únicamente podrá ser incrementada por las adquisiciones y suministros previstos en los propios proyectos y certificaciones expedidas por los servicios competentes -art. 4º b-, sin tomar en consideración las posteriores y eventuales alteraciones de los costes que determinen la revisión del precio contractual, revisión de precios que tienen su propio régimen y tratamiento específico en otro diferente apartado de dicha norma. La resolución administrativa que toma en consideración para la fijación de la base imponible no sólo el precio inicial sino los posteriores incrementos resultantes de la revisión de precios Implica*

*una doble imposición de la diferencia entre el precio inicial y el definitivo, e implica una interpretación extensiva del ámbito del hecho imponible contraria a los elementales principios vigentes en esta materia.»*

**QUINTO:** El parecer expresado en las sentencias anotadas conduce a la estimación de las pretensiones deducidas en la demanda, por las razones que seguidamente se exponen.

1. Pues la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1987, interpretando los distintos preceptos del Decreto 137/1960, consideró improcedente la inclusión en la base imponible de la Tasa por Dirección e Inspección de Obras [art. 4 b)] la revisión de precios que, en contra del criterio sentado en la mencionada sentencia, aparece incluida en la base imponible de la Tasa cuya liquidación se discute en el presente recurso jurisdiccional.

El supuesto de hecho contemplado en la mencionada sentencia de 30 de septiembre de 1987 no difiere del supuesto por razón del cual se practicaron las liquidaciones ahora controvertidas. Porque si bien se emplean en aquella sentencia los términos que resalta en su resolución el Tribunal Económico-Administrativo Central ["...sucesos futuros y eventuales, como es la alteración del coste que da origen a la revisión posterior del precio contractual"; "...posterior y aleatoria revisión"], sin embargo, tales términos hacen referencia a la revisión de precios aplicada sobre una certificación ordinaria de obra, que la Sala de instancia eliminó de la base imponible de la tasa ["...declarando la procedencia de que en lugar de las anuladas se practiquen nuevas (liquidaciones) por la tasa 1.706, sobre la base exclusivamente del importe de la obra correspondiente al mes de la certificación ordinaria, revisada por el apartado b) del art. 4.º del D. 137/1960 sin comprender el importe de la revisión de precios, liquidándose ésta en forma diferente con arreglo a la base y tarifas del apartado c) del citado art. 4.º, reconociendo el derecho de la entidad recurrente a la devolución de la cantidad que hubiese pagado por razón de las liquidaciones que se anulan en la medida en que excedan de las que correspondan por las nuevas liquidaciones que se han citado"], siendo cuyo Fallo confirmado por la sentencia de referencia. De manera que la circunstancia de que la revisión de precios incorporada a la base imponible de la tasa ahora controvertida se efectuara con anterioridad a la certificación de obras ejecutadas en el mes a que cada una de las liquidaciones se contrae [el importe líquido de la revisión de precios aparece calculado a la misma fecha de la certificación ordinaria de obras correspondiente] no permite considerar que el criterio sentado en la referida sentencia no venga en aplicación al caso ahora controvertido.

2. Por otra parte, la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 1990 no vino a establecer, como parece destacar en su resolución el Tribunal Económico-Administrativo Central, que "el importe líquido está constituido por las cantidades satisfechas al contratista, periódicamente, en pago de la obra ejecutada". Pues la frase acotada se encuentra incluida en el fundamento jurídico tercero de dicha sentencia, en el que se exponen las razones en que se basa "la pretensión impugnatoria", esto es, las razones propugnadas por la parte apelante y que, sin embargo, no fueron acogidas por el Tribunal sentenciador, estableciendo que "la base del gravamen de la tasa examinada viene referida precisamente al presupuesto

de ejecución material". Por lo que no puede considerarse que el "importe líquido" a tener en cuenta para liquidar la tasa de que se trata venga constituido por "las cantidades satisfechas al contratista, periódicamente, en pago de la obra ejecutada", mediante la adición a la "cantidad presupuestada" del importe de la "revisión de precios" correspondiente.

3. Las razones tenidas en cuenta por el órgano administrativo de gestión para confirmar la liquidación practicada [Acuerdo desestimatorio del Recurso de Reposición], y que el Tribunal Económico-Administrativo Central desarrolla en el fundamento jurídico séptimo de su resolución, son las expresadas en Informe de la Dirección General de Tributos de 18 de julio de 2007. Tales razones son precisamente las mismas que hiciera valer el órgano administrativo de gestión de la tasa de igual naturaleza, controvertida en el recurso contencioso-administrativo núm. 789/2003, resuelto por sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 20 de mayo de 2005 [vide, fundamento jurídico primero de dicha sentencia], y que no fueron acogidas por esta Sala. El criterio por el que se inclina el Informe de referencia, se apoya en los antecedentes normativos del Decreto regulador de la tasa [Decreto 137/1960] y, por tanto, en un sistema de revisión de precios distinto del actualmente vigente, el cual, como se pusiera de manifiesto en sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo [Sección 8ª] de la Audiencia Nacional de 16 de mayo de 2001 [Recurso 158/2000], y así lo tiene dicho el Tribunal Supremo [Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4, sentencia de 2 abril 2007], arranca del Decreto-Ley 2/1964, de 4 de febrero, viniendo justificado por el hecho de producirse circunstancias objetivas externas de no fácil previsión y no imputables a las partes contratantes y, en consecuencia, tiende al restablecimiento del equilibrio financiero del contrato, alterado por acontecimientos imprevistos [sentencia del Tribunal Supremo de 21 de enero de 1992]. Pero la modificación del régimen de revisión de precios vigente al tiempo de dictarse el Decreto de convalidación de la tasa de que se trata, no constituye una circunstancia que en la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de septiembre de 1987 y en las sentencias de la Audiencia Nacional que han quedado reseñadas, fuera considerada determinante de la inclusión de la revisión de precios en la base imponible de la tasa de que se trata.

4. Es por ello que procede declarar la nulidad de la resolución económico-administrativa inmediatamente impugnada, así como de la dictada en vía de gestión y a la que aquella se contrae [la liquidación de la Tasa], a fin de que se practique una nueva liquidación, tomando como base imponible el importe líquido de las obras ejecutadas en el mes objeto de certificación, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en el correspondiente Proyecto, tal y como establece el art. 4 b) del Decreto 137/1960, sin incluir cantidad adicional alguna en concepto de revisión de precios. Y procede, asimismo, reconocer el derecho de la entidad demandante a la devolución, en su caso, de la diferencia entre la cantidad ingresada por la misma en pago de la liquidación que ahora se anula y la cantidad que resulte de la liquidación que, en sustitución de la misma, se practique a determinar en ejecución de sentencia, más los intereses de demora devengados por la cantidad diferencial desde la fecha del ingreso de las liquidaciones originarias hasta la fecha en que se ordene su devolución [art. 16 del Reglamento aprobado por Real Decreto 520/2005, en relación con los arts. 26 y 32 de la Ley 587/2003, y con las Leyes de Presupuestos Generales del Estado correspondientes].

**SEXTO:** Por todo lo expuesto, procede la estimación del recurso jurisdiccional planteado, la revocación de las actuaciones administrativas a que el mismo se contrae y el reconocimiento de la situación jurídica individualizada, en los términos fijados en el fundamento jurídico quinto, apartado 4. Es decir, el reconocimiento del derecho de la entidad actora a la devolución de la diferencia entre la cantidad ingresada por la misma en pago de la liquidación que ahora se anula y la cantidad que resulte de la liquidación que, en sustitución de la misma, se practique, a determinar en ejecución de sentencia, más los intereses de demora devengados por la cantidad diferencial desde la fecha del ingreso de la liquidación originaria hasta la fecha en que se ordene su devolución. Pues, aunque la parte actora reclama el concreto importe en que cifra la diferencia, su determinación ha de quedar pospuesta al período de ejecución de sentencia, en la medida que, al tener que practicarse nueva liquidación, no cabe determinar en esta sentencia el concreto importe de la suma a devolver, sino que su determinación debe quedar diferida al momento en que se practique la nueva liquidación y se pueda calcular la diferencia.

No procede la imposición de las costas procesales causadas en esta instancia, al no apreciarse la concurrencia de las circunstancias establecidas al efecto en el art. 139.1 de la Ley Jurisdiccional.

Vistos los preceptos legales citados y demás normas de general y pertinente aplicación,

### FALLAMOS

1. Que estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la Unión Temporal de Empresas denominada «FCC CONSTRUCCIÓN, S. A., FOMENTO DE CONSTRUCCIONES Y COINTRATAS, S. A., CONTRATAS Y VENTAS, S. A., ACS, PROYECTOS, OBRAS Y CONSTRUCCIONES, SA., VÍAS Y CONSTRUCCIONES, S. A., FERROVIAL AGROMÁN, S. A. Y GRUPO FERROVIAL, S. A., UNIÓN TEMPORAL DE EMPRESAS, LEY 18/1982, DE 26 DE MAYO» contra la Resolución adoptada con fecha de 25 de junio de 2008 por el Tribunal Económico-Administrativo Central [Reclamaciones Económico-Administrativas acumuladas núm. R.G. 2082/07 y 3374/07], declaramos la nulidad de la referida Resolución, así como la nulidad de la dictada por el Administrador de Infraestructuras Ferroviarias a que aquella se contrae [Liquidación de Tasa por Dirección e Inspección de Obras, Código de Tasa: 203], ya mencionada en el Antecedente de Hecho Primero de esta sentencia, por ser contrarias a derecho, y, en su lugar, procede que por el órgano de gestión competente se practique una nueva liquidación tributaria en concepto de "Tasa de Dirección e Inspección de Obra", tomando como base imponible el importe líquido de las obras ejecutadas en el mes objeto de certificación, incluidas las adquisiciones y suministros previstos en el correspondiente Proyecto, sin incluir cantidad adicional alguna en concepto de revisión de precios. Y procede, asimismo, reconocer el derecho de la entidad demandante a la devolución, en su caso, de la diferencia entre la cantidad ingresada por la misma en pago de la

liquidación que ahora se anula y la cantidad que resulte de la liquidación que, en sustitución de la misma, se practique, a determinar en ejecución de sentencia, más los intereses de demora devengados por la cantidad diferencial desde la fecha del ingreso de las liquidaciones originarias hasta la fecha en que se ordene la indicada devolución a la entidad contratista.

2. Sin imposición de las costas procesales causadas en esta instancia.
3. Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio del Poder Judicial.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN:** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.