

Roj: **STS 31/2003** - ECLI: **ES:TS:2003:31**Id Cendoj: **28079130022003100038**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**Sede: **Madrid**Sección: **2**Fecha: **10/01/2003**Nº de Recurso: **432/1998**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**Ponente: **RAMON RODRIGUEZ ARRIBAS**Tipo de Resolución: **Sentencia**

## SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a diez de Enero de dos mil tres.

VISTO ante esta Sección Segunda de la Sala Tercera el recurso de casación nº. 432/98, interpuesto por D. Lorenzo y D<sup>a</sup>. Dolores (herederos de D. Arturo ), representados por el Procurador Sr. Rodriguez Muñoz, asistido de Letrado, contra la Sentencia dictada, en fecha 4 de Noviembre de 1997, por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso nº. 753/92 interpuesto por D. Arturo , contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 8 de Septiembre de 1992, sobre liquidación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Comparece, como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

## ANTECEDENTES

PRIMERO.- La representación procesal de D. Arturo , interpuso recurso contencioso administrativo y formalizada la demanda, en la que alegó los hechos e invocó los fundamentos de derecho que estimó del caso, pidió se dicte Sentencia por la que se anule la liquidación recurrida.

Debido al fallecimiento del recurrente y posteriormente de su esposa y de la hermana de ésta, resultaron herederos D. Lorenzo y D<sup>a</sup>. Dolores que mantienen el recurso.

Conferido traslado al Abogado del Estado, en la representación que ostenta, evacuó el trámite de contestación, solicitando se dicte Sentencia por la que se desestime el recurso, confirmando íntegramente la resolución impugnada por ser conforme a Derecho.

SEGUNDO.- En fecha 4 de Noviembre de 1997, la Sala de instancia dictó Sentencia, cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: Fallamos " Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Arturo , contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 8 de Septiembre de 1992, a que estas actuaciones se contraen, que se confirma por ser ajustada a Derecho, con todos los efectos inherentes a esta declaración. Sin expresa imposición de costas a ninguna de las partes procesales."

TERCERO.- Contra la citada Sentencia la representación procesal de D<sup>o</sup>. Lorenzo y D<sup>a</sup>. Maria del Dolores ( herederos de D. Arturo ), preparó recurso de casación según lo establecido en el art. 96 de la Ley reguladora de este orden Jurisdiccional, en la redacción dada por la Ley 10/1992, de 30 de Abril e interpuesto este, compareció, como parte recurrida, el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, que se opuso al mismo, pidiendo la confirmación de la Sentencia de instancia; tras lo cual quedaron los autos pendientes de deliberación y fallo por la Sala, señalado para el 7 de Enero de 2003, fecha en que tuvo lugar dicha actuación procesal.

## FUNDAMENTOS JURIDICOS



PRIMERO.- En el presente recurso de casación la representación procesal de D. Lorenzo y D<sup>a</sup>. Dolores ( en su condición de herederos de D. Arturo ), al impugnar la Sentencia de la Audiencia Nacional que desestimó su demanda y confirmó, tanto el Acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central como la liquidación en concepto de IRPF de 1981, practicada con ocasión de inspección, en relación con incremento de patrimonio por la venta de acciones de la Compañía "Olympia Máquinas de Oficina S. A.", formula dos motivos de casación con amparo en el n<sup>o</sup>.4 del art. 95.1 de la Ley de la Jurisdicción en la redacción de 1992.

En el primero de ellos invoca la infracción de los artículos 20,6 b), segundo párrafo, de la Ley 44/1978 de 8 Septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 83 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 2615/1979, de 2 de Noviembre y 82, 2 c) del siguiente Reglamento del mismo impuesto aprobado por el Real Decreto 2384/1981, de 3 de Agosto.

Alega -en lo fundamental- la parte recurrente que, al no haberse demostrado por la Inspección que el precio pactado y satisfecho ( de 100 millones de pesetas) era inferior al de mercado, no cabría acudir a otros medios de valoración y ha de admitirse el declarado.

La tesis en que se funda el motivo no puede ser compartida, por que en una comprobación de valores - que es lo producido, aunque sea en el seno de unas actuaciones inspectoras- no cabe distinguir dos estadios; uno inicial, en que se acreditaría que el valor declarado no era el de mercado, pero, al parecer, sin establecer valor alguno de mercado para los bienes o rentas sometidos a comprobación y otro momento posterior en que, con utilización de los medios de comprobación correspondientes, se fijase ese valor de mercado concreto.

Por el contrario, la comprobación de valores es un acto único, en el que la Administración, en este caso la Inspección de los Tributos, somete a contraste los valores declarados y los valores de mercado que pueden aplicarse a los bienes (en este caso a las acciones no cotizadas en bolsa) para establecer motivadamente la nueva estimación a efectos tributarios.

Efectivamente, si en el curso de la comprobación se acredita que los valores de mercado aplicables al caso concreto no difieren del valor declarado por el contribuyente, desaparece la causa de modificación de la liquidación del impuesto de que se trate, pero este proceso no puede disociarse en dos, como postula la parte recurrente al fundar el motivo que, en consecuencia, ha de ser rechazado.

SEGUNDO.- El segundo motivo invoca la infracción de los artículos 15 del Decreto Ley 6/1974, de 27 de Noviembre, 77.5 de la Ley General Tributaria ( en la redacción de la Ley 10/1985) 69 y Disposición Transitoria Tercera del Reglamento General de los Tributos y Jurisprudencia aplicable.

Alega la recurrente que en la fecha del Acta (16 de Julio de 1985), aunque se había promulgado la citada Ley 10/1985, no era aplicable en cuanto a los intereses de demora, ya que su art. 77, sobre el régimen sancionador, no lo era a hechos imponibles producidos anteriormente, cuyo devengo, en este caso, se produjo el 31 de Diciembre de 1981.

Rebate también la parte recurrente la interpretación que hace el fallo de instancia de Sentencias del Tribunal Supremo, concretamente la de 6 de Febrero de 1997, para llegar a la conclusión contraria, es decir, que siendo la actuación inspectora anterior a la entrada en vigor del Reglamento General de la Inspección de los Tributos de 1 de Junio de 1986, no cabe liquidar intereses en un acta de rectificación.

TERCERO.- Sobre esta concreta cuestión de la procedencia de liquidar intereses de demora se ha pronunciado esta Sala, con significativa claridad, entre otras, en Sentencias de 5 de Septiembre de 1991 y 4 de Marzo de 1992, en las que quedó sentada la siguiente doctrina; Como ya dijo la sentencia de esta Sala de 2-11-1987, su raíz profunda -la del pago de intereses- se encuentra en el Derecho común y así el art. 1108 del Código Civil establece con carácter general que en el caso de que una obligación consistiera en el pago de una cantidad de dinero (la cuota, en la deuda tributaria) y el deudor (aquí, el contribuyente), incurriera en mora, la indemnización de daños y perjuicios, no habiendo pacto en contrario, consistirá en el pago de los intereses convenidos y, a falta de convenio, en el interés legal, módulo configurado posteriormente en este ámbito o sector mediante el tipo básico del Banco de España con ciertas matizaciones a lo largo del tiempo que no son del caso en este momento. En consecuencia, queda claro que el interés de demora tiene una función compensadora del incumplimiento de una obligación de dar y, por tanto su naturaleza intrínseca consiste en ser una modalidad indemnizatoria, según pone de manifiesto con toda nitidez la norma que en el Código Civil recoge y refleja el principio matriz de la institución. Desde otra perspectiva, no tiene carácter sancionador, como advertía la redacción originaria del art. 78 de la Ley General Tributaria, advertencia cuya volatilización por obra de la Ley 10/1985, de 26 abril carece de trascendencia respecto si se recuerda que precisamente por su diverso talante son compatibles en todo caso los intereses y las sanciones, que a su vez funcionan con total independencia recíproca. Estas reflexiones conducen inexorablemente a la conclusión de que, una vez establecido el derecho al percibo de intereses de demora en cualquier caso y cualesquiera que sea el deudor,



la Administración puede incluirlos en las liquidaciones tributarias, cuando así proceda, con independencia de la calificación que haya merecido la conducta o comportamiento del contribuyente desde la especial óptica de la potestad sancionadora y también sin relación alguna con el tipo de acta en el cual se haya documentado la actuación inspectora (conformidad o rectificación, por ejemplo). En tal sentido, conviene precisar que la mención explícita a los expedientes por infracciones de omisión defraudación como desencadenantes del devengo de estos intereses, introducida en la redacción del art. 58-2-b) de la Ley General Tributaria Art. 15 del Real Decreto-Ley 6/1974, de 27 diciembre no puede significar la exclusión en los demás supuestos limitando tácitamente, mediante una interpretación «a contrario sensu», el principio general enunciado en una norma de rango legal y, en definitiva, suficiente para ello. El criterio expuesto aparece reflejado en normas posteriores, que ponen de manifiesto la preexistencia y subsistencia del principio general que se ha desarrollado más arriba ( arts. 58-2-b y 77-5 de la Ley General Tributaria, modificados por la Ley 10/1985, Real Decreto 2631/1985. Circular de 8-5-1986 de la Dirección General de la Inspección Financiera y Tributaria y art. 69 del Reglamento General de la Inspección de Tributos de 25-4-1986). Con arreglo, pues, a la expresada doctrina procederá, en su momento, el devengo de los intereses de demora que correspondan.

CUARTO.- En cuanto a costas y al haber de rechazarse los dos motivos de casación esgrimidos por la parte recurrente, ha de estarse a lo previsto en el art. 102.3 de la Ley de la Jurisdicción en la redacción de 1992 e imponerse a dicha parte.

Por lo expuesto en nombre de Su Majestad el Rey y la potestad que nos confiere el pueblo español.

### FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de D. Lorenzo y D<sup>a</sup>. Dolores , contra la Sentencia dictada, en fecha 4 de Noviembre de 1997, por la Sala de esta Jurisdicción de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo nº. 753/92, con imposición de las costas a la parte recurrente.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, , lo pronunciamos, mandamos y firmamos PUBLICACIÓN.- Leida y publicada ha sido la anterior Sentencia en el día de la fecha, siendo Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Ramón Rodríguez Arribas, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, lo que como Secretario de la misma, certifico.