



# EL DERECHO

DIARIO DE JURISPRUDENCIA

GRUPO EDITORIAL EL DERECHO Y QUANTOR, S.L., EDIFICIO EL DERECHO, Lagasca, 45. 28001 Madrid. Teléf.: 914 23 29 00

Director: EVARISTO MOLINE

Año XVII. Número 2832

Madrid, martes 18 de mayo de 2010



## TS CIVIL

2010/11493

TS Sala Iª, Sentencia 18 enero 2010. Ponente: D. José Ramón Ferrándiz Gabriel

Falta de identificación de la conducta ilícita

### Inexistente prescripción de acción de competencia desleal

*El TS declara haber lugar al recurso de casación anulando la sentencia impugnada, dejándola sin efecto, y ordena devolver las actuaciones al tribunal de apelación para que, no pudiendo apreciar ya prescritas las acciones declarativa de la deslealtad y de condena al cese de los demandados en el comportamiento desleal, dicte nueva sentencia pronunciándose sobre todas las demás cuestiones que le habían sido planteadas, dado que dicho tribunal de apelación y en primera instancia debieron identificar los hechos probados y calificar la conducta de los demandados a la luz de la Ley 3/1991 de Competencia Desleal y, aunque califiquen implícitamente dicha conducta como ilícita por desleal no indican el tipo de dicha ley con el que coincide la misma. Formula voto particular por el magistrado D. Francisco Marín Castan.*

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.** Los Tribunales de ambas instancias no describen, en sus respectivas sentencias, los aspectos jurídicamente relevantes que hubieran quedado probados en el proceso del comportamiento que la actora imputó en la demanda a los demandados. Y, aunque califiquen implícitamente dicha conducta como ilícita por desleal, cual sostenía la primera en su mencionado escrito, no indican el tipo de la Ley 3/1.991, de 10 de enero, con el que coincide la misma.

Eso sí, han considerado el referido comportamiento ejemplo de una actuación continuada en el tiempo para decidir sobre la excepción de prescripción extintiva de las acciones ejercitadas en la demanda - las previstas en los ordinales 1º, 2º y 5º del artículo 18 de la Ley 3/1.991, de 10 de enero, de competencia desleal-, que los demandados habían opuesto en sus escritos de contestación.

Concretamente, en las sentencias de ambos grados se consideró día inicial del cómputo de los plazos de prescripción que, para dichas acciones, establece el artículo 21 de la Ley 3/1.991 - esto es, un año desde el momento en que pudieron ejercitarse y el legitimado tuvo conocimiento de la persona que realizó la conducta desleal y, en todo caso, tres años desde el momento de realización del acto ilícito -, el de comienzo de la actividad que la demandante había denunciado como ilícita por coincidir con la previsión del artículo 5 de la misma Ley.

Consecuentemente, el recurso de casación interpuesto por la demandante contra la sentencia de segunda instancia se proyecta sobre la interpretación y la aplicación que, al conflicto de intereses que enfrenta a las partes, se ha hecho del artículo 21 de la Ley 3/1.991.

**SEGUNDO.** En el único motivo de su recurso de casación afirma Servicios Funerarios Alcalá Torrejón,

SA que el Tribunal de apelación había interpretado incorrectamente el artículo 21 de la Ley 3/1.991, de 10 de enero, de competencia desleal, al haber declarado prescritas las acciones ejercitadas en la demanda como consecuencia de haber contado uno de los plazos en él establecidos - el de un año - a partir del comienzo del comportamiento de los demandados - supuestamente desleal-.

Alega que la conducta de los demandados tuvo continuidad en el tiempo - como en la sentencia recurrida, pese a todo, se reconoce - y que, por ello, no cabía declarar prescritas las acciones que había ejercitado - la declarativa de la deslealtad y las de condena de los demandados a cesar en la ilícita conducta y a indemnizarle en los daños y perjuicios -, dado que los tiempos establecidos en el artículo 21 de la Ley 3/1.991 no debían haberse contabilizado a partir del inicio de la supuestamente ilícita y permanente actividad.

La Audiencia Provincial de Madrid aceptó la argumentación que, para estimar la excepción sustantiva opuesta por los demandados, se contenía en la sentencia apelada. Añadió que el hecho de que "de dicho acto se deriven en el tiempo sus efectos... no puede llevar a interpretar que el día a quo para el cómputo de la prescripción de igual forma se prolongue y extienda de forma indefinida sin solución de continuidad mientras perduren dichos efectos, ya que dicha interpretación llevaría a hacer inaplicable la prescripción legalmente prevista y recogida en el artículo 21...".

El motivo debe ser estimado.

Los casos que la realidad ha ido ofreciendo y en los que el problema planteado por la recurrente se ha llegado a manifestar, fuera del ámbito concurrencial, tuvieron características distintas.

En ocasiones, se trató de actos que, siendo natural o jurídicamente singulares, generaban daños que se exteriorizaban o manifestaban en un momento futuro o que necesitaban del transcurso del tiempo para quedar plenamente realizados o completos.

En otras, pese a admitir un tratamiento jurídico propio de las reali-

## SUMARIO

### TS

#### CIVIL

Inexistente prescripción de acción de competencia desleal 1

#### PENAL

Absorción por la alevosía de la agravante de aprovechamiento de las circunstancias de tiempo y lugar 3

#### ADMINISTRATIVO

Incremento de base imponible por intereses del préstamo concedido al socio mayoritario 6

#### SOCIAL

Fijación de base reguladora de pensión de jubilación de trabajadora migrante 13

Percepción transitoria del complemento personal compensatorio 15

RS RESEÑA DE SENTENCIAS 16

INTERNET  
http://www.elderecho.com  
e-mail: clientes@elderecho.com

dades singulares e independientes, cada uno de los actos se repetía o reiteraba a lo largo del tiempo, de un modo homogéneo y con el resultado de una lesión persistente de idéntico bien jurídicamente protegido.

También se han dado supuestos de conductas susceptibles de ser calificadas naturalmente como únicas, pero permanentes en el tiempo sin variación, con capacidad para generar progresivamente un determinado resultado.

La jurisprudencia ha sido, al menos en las últimas décadas, sensible a las particularidades de esas situaciones cuando ha debido tratar de la prescripción extintiva de la acción ejercitada para poner fin a las mismas o para reparar sus consecuencias lesivas.

Así, ha identificado el día inicial del cómputo a partir de una plenitud en la realización del resultado, puesta en relación con el conocimiento del agraviado al que se refiere el artículo 1.968, ordinal segundo, del Código Civil - sentencias de 10 de marzo de 1.980, 29 de noviembre de 1.982, 6 de mayo de 1.985, 17 de marzo de 1.986, 8 de junio de 1.987, 3 de abril de 1.991, entre otras -. lo que significó un cambio de la doctrina que la Sala Primera había seguido con anterioridad sobre la misma materia - sentencias de 24 de septiembre de 1.965 y 25 de junio de 1.966, entre otras -.

En otros supuestos identificó objetivamente el comienzo del cómputo con la producción del definitivo y completo resultado siempre y cuando no fuera posible fraccionarlo con una división de la serie progresiva de consecuencias dañosas en etapas o fases o por hechos causantes diferenciados - sentencias de 12 de diciembre de 1.980, 12 de febrero de 1.981, 19 de septiembre de 1.986, 24 de octubre de 1.988, 15 de enero de 1.989, 25 de junio de 1.990, 15 de marzo de 1.993, 24 de mayo de 1.993, 24 de junio de 1.993, entre otras -.

Y, a la vez, tuvo en cuenta que, normalmente, "una serie de actos sucesivos provocan en su perjudicial progresión un resultado lesivo de nocividad más acusada que la simple suma de los repetidos agravios" - como señalan las citadas sentencias de 12 de diciembre de 1.980 y 15 de enero de 1.989 -.

En la aplicación de la Ley 3/1.991 la jurisprudencia también ha distinguido, a efectos de la prescripción,

entre actos plurales, cada uno de los cuales realiza el tipo desleal, y actos únicos pero continuados.

A la prescripción de las acciones generadas por infracciones plurales y repetidas en el tiempo se refirió la sentencia de 30 de mayo de 2.005 que, sobre un supuesto de venta a pérdida destacó que "como muy bien dice la sentencia del Tribunal a quo, la aplicación en este caso de la prescripción afecta a una situación de hecho que se produce por tractos sucesivos, por lo que para poder atenderla... hay que situarla en uno de esos periodos del tracto...".

También lo hizo la sentencia de 29 de diciembre de 2.006, respecto de la infracción de la exclusiva atribuida a una concesionaria del servicio público de transporte de viajeros entre dos poblaciones, al declarar que no hay en el tenor literal del artículo 21 "ningún elemento que impida tener en cuenta la diferencia entre un acto de competencia desleal de carácter instantáneo o de carácter duradero" así como que "la regla, de acuerdo con la inspiración de la norma en el Derecho alemán, es que cada acto de competencia desleal da pie a una nueva acción de competencia desleal, sometida a un plazo de prescripción propio, diferente de aquel al que están sometidas las acciones que pudieran haber nacido de actos anteriores".

Y, también, la sentencia de 23 de noviembre de 2.007 que, respecto del comportamiento desleal consistente en poner en el mercado productos con signos susceptibles de generar confusión entre los consumidores sobre el origen empresarial, negó la prescripción de "la acción de cesación cuando se trata... de una serie intermitente de actos", ya que "el de prescripción comienza a contarse de nuevo tras cada repetición del acto...".

Al segundo supuesto se refirió la sentencia de 16 de junio de 2.000, en relación con la apertura de una oficina de farmacia sin respetar los horarios señalados por el ente colegial, destacando que "no puede olvidarse que la acción ejercitada se basa en una actuación continuada de la demandada persistente al tiempo de interponerse la demanda; no se trata, por tanto,... de un supuesto de actuación consumada y agotada cuyos efectos se prolongan en el tiempo, sino de un actuar presente, por lo que, en aras del principio restrictivo con que ha de aplicarse el instituto de la prescripción, ha de entenderse

ejercitada dentro de cualquiera de los plazos del artículo 21 de la Ley 3/1.991". Igualmente lo hizo la sentencia de 29 de junio de 2.007, referida a la explotación de una situación de dependencia y venta a pérdida, pues señaló, bien que "ex abundancia", no sólo que la posibilidad de ejercicio de la acción "perdura al renovarse, sin solución de continuidad, el inicio del plazo de prescripción mientras se mantenga la situación antijurídica generada por un acto desleal".

El día inicial del cómputo de los plazos que establece el artículo 21 de la Ley 3/1.991 y al que se refiere el motivo, es - en el de un año - aquel en que las acciones pudieron ejercitarse y el legitimado tuvo conocimiento de la persona que realizó el acto desleal. Y - en el de tres - el de dicha realización.

La norma responde a la idea de sancionar la inactividad del legitimado o, por decirlo con más detalle, que su actividad, siendo posible - para lo que se entiende necesario que sepa que persona cometió la infracción -, no hubiera tenido lugar.

Como se expuso, identificó el Tribunal de apelación el día inicial del cómputo de ese plazo con el inicio de lo que, supuestamente, constituiría una violación permanente.

Pero no es esa la única interpretación del artículo 21 respetuosa con la norma. Antes bien, para admitir que la misma no sanciona con la prescripción la inactividad del legitimado mientras el infractor permanezca en la situación antijurídica, basta con admitir la existencia de una posibilidad de ejercicio de las correspondientes acciones mientras persista la infracción que las justifique.

Y, además, no cabe en la interpretación del artículo 21 prescindir o minusvalorar la función que está llamado a cumplir el ordenamiento concursal.

La Ley 3/1.991 introdujo - según expresa su preámbulo - "un cambio radical en la concepción tradicional del derecho de la competencia desleal", el cual dejó "de concebirse como un ordenamiento primariamente dirigido a resolver los conflictos entre los competidores, para convertirse en un instrumento de ordenación y control de las conductas en el mercado", a fin de cumplir la función de defensa de los intereses de quienes en él participan y de la propia "institución de la competencia",

que ha pasado a ser objeto directo de protección.

Y no hay que olvidar, con la sentencia de 12 de febrero de 1.981 - dictada en relación con unos daños causados por emanaciones de gas -, que, de computarse el plazo de prescripción de la acción desde el inicio de una actuación ilícita continuada, se llegaría al absurdo de que "quien, por tolerancia o por cualquier otro motivo legítimo y hasta acaso digno de encomio, hubiese dejado pasar el plazo de inicio de una de las circunstancias concadenantes, cooperantes y en manifestación de concausa del resultado dañoso cuya indemnización se reclama, tendría que resignarse a padecer indefinidamente los males que la impericia, el abandono o la negligencia de un tercero tuvieran a bien conferirle, quedando este facultado y libre para seguir de continuo obrando de una manera imprudente y perjudicial, aspecto ambos que pugnarían abiertamente con los más elementales principios de justicia y equidad".

Finalmente no deja de ser significativo, aunque sólo sea relativamente - ya que no es norma aplicable al litigio -, el hecho de que el legislador haya querido en la Ley 29/2.009, de 30 de diciembre, por la que se modifica el régimen legal de la competencia desleal y de la publicidad para la mejora de la protección de los consumidores y usuarios - promulgada durante el periodo de redacción de esta sentencia -, recoger aquella jurisprudencia en el artículo 35, al disponer que el plazo de tres años empieza a correr "desde el momento de la finalización de la conducta".

Sin embargo, la fundamentación que ha quedado expuesta ha de recibir una excepción en la aplicación del artículo 21 de la Ley 3/1.991 referida a las acciones previstas en los ordinales quinto y sexto del artículo 18 de la misma, que alcanza a una de las acciones ejercitadas en la demanda: la de indemnización de daños y perjuicios, respecto de la cual la sentencia de 29 de diciembre de 2.006 apuntó la necesidad, por una cierta coherencia con el régimen establecido para la propiedad industrial, de limitar su alcance a los producidos en el año anterior o en los tres años anteriores, según las hipótesis del artículo 21.

TERCERO. Al resolver el conflicto de intereses planteado por los litigantes, en desempeño ahora de funciones de Tribunal de instancia, nos encontramos con el defecto de que

ELDERECHO  
GRUPO  
EDITORIAL

Depósito Legal: M-32591-94  
ISSN 1888-5020  
Franqueo Concertado 01/1718

DIRECTOR: Evaristo Moliné

Reservados todos los derechos. Esta publicación y sus contenidos no pueden ser reproducidos total o parcialmente, ni editados, transmitidos ni registrados por ningún medio técnico o procedimiento, reprográfico o fónico, electrónico o mecánico, sin la expresa autorización por escrito del editor. El Diario de Jurisprudencia EL DERECHO informa de lunes a jueves de todas las sentencias del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional, así como de todas las resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado. Los resúmenes y titulaciones que anteceden a la reproducción de las sentencias son elaborados por la Redacción de EL DERECHO. La doctrina del Tribunal se contiene oficialmente en los fundamentos de derecho, a cuyo texto íntegro puede acceder cualquier suscriptor a través del Servicio de Documentación EL DERECHO DIRECTO, para su envío por fax (91 - 578 16 17).

adolecen las sentencias de ambos grados, en relación con el resultado de la prueba sobre los hechos atribuidos por la actora a los demandados y sobre su encaje en el tipo descrito en el artículo 5 de la Ley 3/1.991, que fue el invocado en la demanda.

En el referido escrito se había alegado que Servicios Funerarios Alcalá Torrejón, SA perfeccionó, el mismo día veintitrés de julio de mil novecientos noventa y nueve, dos contratos con Barbi Complutense, SL, representada por D. Justiniano; que, por medio de uno, adquirió, a cambio de un precio, la empresa de servicios funerarios a la que esta sociedad se dedicaba en el llamado corredor del Henares, así como su "know how", signos identificativos en el mercado y fondo de comercio; que, por medio del otro, Servicios Funerarios Alcalá Torrejón, SA adquirió los instrumentos materiales afectos a la actividad empresarial de la transmitente; que, en uno de los contratos, las partes pactaron que D. Justiniano quedaba obligado a "no prestar por un plazo de quince años contados a partir de la fecha del presente contrato, servicios funerarios descritos en el expositivo 1º del mismo, ni por cuenta propia ni por cuenta ajena ni bajo fórmula societaria alguna, a actividades que sean o pudieran ser competitivas con las que actualmente constituyen el objeto de la reiterada actividad objeto del presente"; que Dª Mari José, hija de D. Justiniano, fundadora de Barbi Complutense, SL, y, hasta la transmisión, prestadora de servicios por cuenta de dicha sociedad, pese a conocer el contenido de los contratos firmados por su padre, había creado y dirigido con su marido, D. Valeriano y con la ayuda de su mencionado ascendiente, otra empresa funeraria, denominada D&B Complutense, la cual operaba, en locales de los otros demandados y en el mismo mercado comarcal que la era titular de la empresa transmitida; que la referida nueva empresa se servía de uno de los coches fúnebres propiedad de Barbi Complutense, SL, así como del nombre comercial y la imagen corporativa que habían sido propios de ésta sociedad.

Sin embargo, sobre la realidad de las descritas conductas y sobre los detalles de las mismas que, por ser jurídicamente relevantes, sería necesario conocer para una correcta calificación - que, como se ha dicho, la demandante sitúa en el ámbito de la llamada cláusula general del artículo 5 de la Ley 3/1.991 -, no contiene referencia alguna la sentencia de apelación y lo propio debe decirse respecto de la de la primera instancia que pudiera entenderse reproducida.

Resulta evidente que ambos Tribunales, antes de declarar prescritas las acciones de competencia desleal, debieron identificar los hechos probados y calificar la conducta de los demandados a la luz de la Ley 3/1.991,

pues sólo de ser coincidente con el tipo señalado en la demanda o, en su caso, con alguno de los descritos en aquella Ley, sería aplicable el particular sistema de prescripción extintiva que el artículo 21 establece.

Es cierto que podría entenderse que el Tribunal de apelación, al declarar, en aplicación del repetido artículo, prescritas las acciones que Servicios Funerarios Alcalá Torrejón, SA había ejercitado en la demanda, calificó implícitamente como desleales las conductas relatadas en la demanda. Pero tal conclusión no puede formarse sin la previa interpretación de la resolución recurrida y constituiría, en el caso, una ficción ante la evidencia de que la prescripción se utilizó, en las dos instancias, para desestimar la demanda ad omnia eventum, esto es, para el ignorado caso de que los demandados hubieran cometido actos ilícitos en el ámbito objetivo de aquella Ley.

No habiendo sido enjuiciado el fondo del asunto en sus aspectos fáctico y jurídico - salvo en lo referente a la excepción sustantiva en que consiste la prescripción, no producida en los términos dichos -, lo procedente no es que esta Sala se pronuncie sobre las cuestiones planteadas en la demanda y en la apelación, sino devolver las actuaciones al Tribunal de apelación para que dicte nueva sentencia en la que, no pudiendo tener ya las acciones declarativas de la deslealtad y de condena al cese por prescritas, decida sobre ellas.

Puso de relieve la sentencia de 29 de abril de 2.009 que la posibilidad de que haya de dictarse una segunda sentencia de apelación tras la estimación de un recurso de casación, no aparece excluida en el texto del artículo 487, apartado 2, de la Ley de Enjuiciamiento Civil, ya que, para los recursos de casación de los ordinales primero y segundo del apartado 2 del artículo 477, se limita a disponer que el Tribunal de casación "confirmará o casará, en todo en parte, la sentencia recurrida".

Pero, sobre todo, una solución distinta a la apuntada traería consigo que la casi totalidad del asunto quedara privada de la segunda instancia, en detrimento de los derechos de defensa de las partes, y que este Tribunal, desnaturalizando su función de órgano de casación y mediante un procedimiento no adecuado para la revisión total de los problemas procesales y probatorios del litigio, tuviera que proceder a una nueva valoración conjunta de la prueba.

CUARTO. En aplicación del artículo 398 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, no procede imponer especialmente a ninguna de las partes las costas causadas por el recurso de casación.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español y su constitución.

## FALLO

Estimamos el recurso de casación interpuesto por Servicios Funerarios Alcalá Torrejón, SA, contra la Sentencia dictada, con fecha veintiuno de diciembre de dos mil cuatro, por la Sección Veinticinco de la Audiencia Provincial de Madrid.

Casamos la sentencia recurrida, dejándola sin efecto y mandamos devolver las actuaciones al referido Tribunal de apelación para que, no pudiendo apreciar ya prescritas las acciones declarativas de la deslealtad y de condena al cese en ese comportamiento, ejercitadas en la demanda por la ahora recurrente, dicte nueva sentencia pronunciándose sobre todas las demás cuestiones que le habrían sido planteadas.

No ha lugar a imponer especialmente a ninguna de las partes las costas del recurso de casación.

Líbrese a la mencionada Audiencia la certificación correspondiente, con devolución de los autos y rollo de apelación remitidos.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA pasándose al efecto las copias necesarias, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.-Juan Antonio Xiol Rios.-Roman García Varela.-Xavier O'Callaghan Muñoz.-Jesus Corbal Fernandez.-Francisco Marin Castan.- José Ramon Ferrandiz Gabriel.-José Antonio Seijas Quintana.-Antonio Salas Carceller.-Encarnacion Roca Trias.-Rubicado.



TS Sala 2ª, Sentencia 13 noviembre 2009. Ponente: D. Adolfo Prego de Oliver y Tolivar

## Absorción por la alevosía de la agravante de aprovechamiento de las circunstancias de tiempo y lugar

*Se estima parcialmente el recurso de casación interpuesto por el acusado contra sentencia que le condenó como autor de un delito de asesinato. El TS dicta segunda sentencia por la que viene a suprimir la referencia a la agravante de aprovechamiento de las circunstancias de tiempo y lugar, ya que el aprovechamiento de la oscuridad de la noche, y de la total soledad del paraje es elemento constitutivo del estado de indefensión, y por ello no es apreciable como agravante fuera de la aplicación de la alevosía.*

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, dictada en apelación contra la Sentencia de Jurado que condenó al acusado como autor de un delito de asesinato, cualificado por la alevosía, con la agravante de parentesco, y de aprovechamiento de las circunstancias de lugar, se formalizan seis motivos de casación que se refieren a cuatro cuestiones:

a) La alevosía, impugnada desde la triple consideración de la presunción de inocencia por insuficiencia de prueba (motivo primero del art. 849-1º de la LECriminal); del error en la valoración de la prueba (Motivo sexto al amparo del art. 849-2º de la LECriminal); y de la infracción legal sustantiva (motivo primero, segunda parte).

b) La apreciación de la agravante de aprovechamiento de lugar (moti-

vo tercero, del art. 849-1º de la LECriminal, por infracción legal sustantiva).

c) La inaplicación de la eximente incompleta de enajenación mental, por error en la valoración de la prueba (motivo quinto del art. 849-2º de la LECriminal) e infracción legal sustantiva (motivo cuarto amparado en el art. 849-1º de la LECriminal).

d) La agravante de parentesco, impugnada como infracción legal (motivo segundo del art. 849-1º de la LECriminal). Dado que como se verá, existe parcial relación entre las dos primeras cuestiones, ambas se examinarán conjuntamente desde las perspectivas en que se sitúan las impugnaciones del recurrente.

SEGUNDO.- De la alevosía se dice en primer lugar por el recurrente (motivo primero, amparado en el art. 849-1º de la LECriminal) que no

contó el Tribunal con prueba de cargo suficiente para establecer como probados los presupuestos fácticos que exige su apreciación jurídica. Este planteamiento conduce a la necesaria comprobación del soporte probatorio necesario, no para apreciar jurídicamente la alevosía, sino para establecer como cierta y probada la parte del relato histórico calificada luego por el Tribunal como integrador de esa circunstancia cualificativa del asesinato.

Cuestión distinta es el acierto de la subunción, atacable a través de la infracción legal sustantiva, puesto que lo relevante para apreciar la vulneración de la presunción de inocencia, referida a esta cuestión, es la existencia de prueba de cargo válida, lícita y suficiente acerca del relato fáctico, o de la porción del mismo, objeto de esa calificación.

Ambos planos, fáctico y jurídico, son correctamente separados por la Sentencia recurrida, razonando que en realidad el apelante reconoce en su argumentación que en el juicio se practicó prueba de cargo, y que la valoración de esa prueba es lo que discute con la pretensión de sustituir la del Jurado por la suya propia, sin evidenciar que aquélla fuese arbitraria, irrazonable o carente de lógica.

En este trámite casacional el recurrente repite el planteamiento de su apelación prescindiendo de la respuesta desestimatoria ya dado por el Tribunal Superior. Y al no argumentar nada nuevo que evidencie el desacuerdo del criterio de éste, no tiene en cuenta que en el proceso de Jurado la Sentencia objeto de la casación no es ya la del Tribunal del Jurado sino la dictada en apelación, contra la cual se han de plantear los motivos casacionales.

La casación por tanto en esta clase de procesos no puede construirse como si la Sentencia de apelación no hubiese existido, sino precisamente contra ella, razonando las infracciones cometidas en ésta, sin limitarse a reiterar de nuevo la apelación formulada contra la Sentencia del Jurado.

En todo caso la parte del hecho probado sobre esta cuestión refleja que el acusado, en compañía de la víctima fue por la noche a un lugar despoblado lejos de toda zona urbana y carente de iluminación, y que allí con un objeto contundente no identificado la golpeó varias veces causándole la muerte. Señala igualmente que quedó anulada toda posibilidad de defensa de la víctima y que ésta sólo pudo realizar un acto instintivo de protección.

Prescindiendo ahora de si esto es o no alevosía, cuestión que se examinará en el ámbito de la infracción legal sustantiva, es evidente que ese conjunto de datos fácticos estuvo apoyado por una suficiente prueba de cargo, a la que se refiere expresamente la Sentencia y que no presenta

duda alguna de validez, ni de licitud. Su valoración no consta sea absurda, irracional o ilógica, porque nada apunta el recurrente en tal sentido fuera del ofrecimiento de su personal alternativa valorativa construida desde el punto de vista de su personal interés defensivo, que no por ser lícito denota incorrección alguna en la razonabilidad de la valoración del Tribunal.

No existe por tanto en este particular vulneración de la presunción de inocencia y por ello debe desestimarse, en este punto, el motivo primero formalizado.

TERCERO.- Al presupuesto fáctico de la alevosía se refiere también el motivo sexto, que denuncia, a través del art. 849-2º de la LECriminal, error en la ponderación de la prueba. Señala el recurrente como dato fáctico erróneo la expresión “anulando toda posibilidad de defensa”, e invoca como documentos demostrativos del error el informe de autopsia que estima como lesiones de defensa las contusiones de un brazo y el informe que afirma ser incompatibles con la vida las lesiones del cráneo.

Esta Sala ha dicho continua y reiteradamente (SSº. 18 de noviembre y 17 de diciembre de 2008, entre otras muchas) que el éxito de este motivo casacional exige la concurrencia de los siguientes requisitos:

1) Ha de fundarse, en una verdadera prueba documental, y no de otra clase -como las pruebas personales por más que estén documentadas.

2) Que evidencie el error de algún dato o elemento fáctico o material de la Sentencia de instancia, por su propio y literosuficiente poder demostrativo directo, es decir, sin precisar de la adición de ninguna otra prueba ni tener que recurrir a conjeturas o complejas argumentaciones.

3) Que el dato que el documento acredite no se encuentre en contradicción con otros elementos de prueba.

4) Que el dato contradictorio así acreditado documentalmente sea importante en cuanto tenga virtualidad para modificar alguno de los pronunciamientos del fallo, pues si afecta a elementos fácticos carentes de tal virtualidad el motivo no puede prosperar ya que, como reiteradamente tiene dicho esta Sala, el recurso se da contra el fallo y no contra los argumentos de hecho o de Derecho que no tienen aptitud para modificarlo.

En este caso la afirmación que se denuncia como errónea, y que es una valoración de la ineficacia del comportamiento defensivo, no es contrario al citado dato de la autopsia puesto que el propio relato histórico expresa que la víctima pudo realizar un acto instintivo de protección que se corresponde con las contusiones defensivas reflejadas en aquélla; y

por otro lado en ningún lugar del hecho probado se dice que las lesiones recibidas fuesen compatibles con la vida puesto que declara probado que le causaron la muerte.

Desde la literosuficiencia de los invocados documentos nada hay en el hecho probado que los contradiga de modo directo; y lo que se estima erróneo, que es la negativa valoración de las posibilidades defensivas constituye una deducción del Tribunal a partir de datos materiales varios y como tal se sitúa fuera del ámbito casacional del motivo utilizado, puesto que el propio recurrente para demostrar una conclusión contraria no se apoya en la literosuficiencia directa de los documentos sino en una propia argumentación deductiva elaborada a partir de los datos disponibles.

Por lo expuesto el motivo sexto se desestima.

CUARTO.- El motivo primero, en la parte que no se refiere a la presunción de inocencia ya examinada denuncia, por la vía del art. 849-1º, es decir sobre la base del relato de hechos probados tal y como lo recoge la Sentencia, infracción de ley sustantiva por indebida apreciación de la alevosía; el motivo tercero por la misma vía casacional del art. 849-1º alega la infracción del art. 22.2 del Código Penal al apreciar la agravante de aprovechamiento de lugar, que el recurrente estima inaplicable por no haber buscado el lugar con propósito de cometer el delito, y por estar ya absorbida en la alevosía cualificativa del asesinato. Ambos motivos se examina conjuntamente.

1.- La alevosía, que cualifica el asesinato respecto al tipo genérico del homicidio, existe cuando el sujeto emplea en su ejecución medios, modos o formas que tiendan directa o especialmente a asegurarlo, sin el riesgo que para su persona pudiera proceder de la defensa por parte del ofendido, (art. 22-1º del CP). La doctrina de esta Sala viene caracterizándola:

A) Por su carácter mixto, y en tal sentido la Sentencia 155/2005 de 15 de febrero subraya que aunque tiene una dimensión predominantemente objetiva, incorpora un especial elemento subjetivo que dota a la acción de una mayor antijuricidad, denotando de manera inequívoca el propósito del agente de utilizar los medios con la debida conciencia e intención de asegurar la realización del delito, eludiendo todo riesgo personal, de modo que al lado de la antijuricidad ha de apreciarse y valorarse la culpabilidad, lo que conduce a su consideración como mixta. Y en análogo sentido la Sentencia 464/2005 de 13 de abril, entre otras muchas.

B) Con esa doble dimensión que la convierte en mixta el punto esencial sobre el que convergen sus dos elementos está en la idea de falta de de-

fensa, esto es de la anulación deliberada de la defensa de la víctima (SS 864/97, 13 de junio; 821/98, 9 de junio; 472/2002, 14 de febrero; y 730/2002, de 2 de noviembre).

Su esencia se encuentra, pues, en la existencia de una conducta agresora que tienda objetivamente a la eliminación de la defensa; o bien en el aprovechamiento de una situación de indefensión cuyos orígenes son indiferentes (SS 1031/03, 8 de septiembre; 1214/03, 26 de septiembre; 1265/04, 29 de noviembre), lo que significa que no es imprescindible que de antemano el agente busque y encuentre el modo más idóneo de ejecución, sino que es suficiente que se aproveche en cualquier momento de forma consciente de la situación de indefensión de la víctima así como de la facilidad que ello supone (SS 1464/03, 4 de noviembre; 1567/03, 25 de noviembre; 58/04, 26 de enero; 1338/04, 22 de noviembre; 1378/04, 29 de noviembre).

C) Las tres formas que puede adoptar esa idea esencial de la indefensión son:

1) La alevosía proditoria o traicionera, como trampa, celada, emboscada o traición. En ella se abusa de la confianza o de una situación confiada en la que el sujeto pasivo no teme una agresión como la efectuada (S 82/05, 28 de enero; 133/05, 7 de febrero).

2) La alevosía sorpresiva consistente en una actuación súbita, repentina o fulgurante, que por su celeridad no permite a la víctima reaccionar ni eludir el ataque. Esta modalidad es apreciable en los ataques rápidos y sin previo aviso (S 1031/03, 8 de septiembre; 1265/04, 2 de noviembre).

3) La alevosía por desvalimiento, en la que el sujeto busca o se aprovecha de las personales características o de la especial situación en que se encuentra la víctima, muy disminuida en sus posibilidades de defensa (niños, ancianos, inválidos, persona dormida, sin conciencia, etc...).

D) Acerca de la indefensión que en cualquiera de las tres formas está presente en la alevosía, se ha de destacar que su apreciación no requiere que su eliminación sea efectiva, bastando la idoneidad objetiva de los medios, modos o formas utilizados, y la tendencia a conseguir su eliminación (S 505/04, 21 de abril), lo que supone que la alevosía no se excluye en casos de intento de defensa, cuando es funcionalmente imposible, y se debe a la reacción instintiva de quien no tiene escapatoria frente a la eficacia de un ataque ejecutado sobre seguro.

2.- En el presente caso el hecho probado sólo describe del ataque el instrumento empleado, un objeto contundente no identificado, y el sitio y hora: las 22.30 horas, en un lu-

gar despoblado, lejos de toda zona urbana y carente de iluminación conocido como el Alto de la Degollada. fue allí a esa hora y en aquel lugar donde el acusado golpeó varias veces con el objeto contundente a la víctima, "anulando toda posibilidad de defensa por parte de la misma, ya que tan solo pudo realizar un acto instintivo de protección causándole la muerte".

No existiendo referencia alguna a lo súbito o inopinado, que sorprendiera a una víctima desprevenida, ni reflejando el hecho una emboscada, o celada, la afirmación de que anuló toda posibilidad de defensa, entendida ésta como defensa efectiva y no mera reacción instintiva inútil e ineficaz, sólo se conecta con el dato de la contundencia del objeto por sí solo insuficiente y el lugar solitario, apartado de toda zona urbana, y sin iluminación. Un escenario que colocaba a la víctima en una verdadera situación del desvalimiento e indefensión efectiva frente al propósito del acusado, armado con un objeto contundente, de darle muerte.

Queda dicho que la alevosía no se excluye en casos de intento de defensa cuando es funcionalmente imposible y se debe a la reacción instintiva de quien no tiene escapatoria frente a la eficacia de un ataque ejecutado sobre seguro. De otra parte la causación de varios golpes tampoco elimina la alevosía porque no exige prontitud en la causación de la muerte sino aseguramiento en su producción.

De lo expuesto resulta ya que el aprovechamiento de la oscuridad de la noche, y de la total soledad del paraje es elemento constitutivo del estado de indefensión, y por ello no es apreciable como agravante fuera de la aplicación de la alevosía.

Esto conduce a la desestimación del motivo primero y a la estimación del motivo tercero.

QUINTO.- A la impugnación de la inaplicación de la eximente incompleta de enajenación del art. 21-1º y 20-1º del Código Penal se refieren los motivos cuarto y quinto, al amparo de los números 1º y 2º respectivamente del art. 849 de la LECriminal.

1.- En el motivo quinto pretende que se incluya como probado, por la vía del error (art. 849-2º de la LECriminal) que el acusado padece trastorno mental de la personalidad de tipo límite, el cual se encuentra asociado al consumo de heroína y cocaína.

Y cita para ello varios informes clínicos y médico forense demostrativos del error que atribuye a la Sentencia del Jurado por no recoger ese dato entre los Hechos Probados. En realidad parcialmente ya se recoge en el Fundamento Tercero al decir que "pese a padecer un trastorno límite de la personalidad" sus facultades

des intelectivas en el momento de los hechos eran normales.

Y es esta normalidad de las facultades lo que lleva a excluir la eximente. Los documentos invocados expresan por tanto una alteración de la personalidad límite que ya la Sentencia del Jurado incluye; y además expresan una asociación de esta alteración con el consumo de estupefaciente, que se recoge también en la Sentencia de apelación.

Lo que no dicen esos documentos es nada que contradiga la afirmación de la Sentencia, de que, a pesar de esa alteración de la personalidad, sus facultades intelectivas en el momento de los hechos eran normales.

Dato que en la motivación de la Sentencia deduce del normal comportamiento observado por el acusado y de la descripción de un testigo señalando que estaba en estado normal. Elemento que los informes médicos no contradicen al diagnosticar su alteración "de la personalidad" - no del estado mental- por el consumo de drogas.

2.- A partir de lo expuesto, y dado que el recurrente no postula la rectificación de la afirmación de que eran normales sus facultades intelectivas en el momento de los hechos, y sí únicamente la inclusión del diagnóstico sobre su personalidad límite por consumo de drogas, ya apreciada en la Sentencia recurrida, la exclusión de la eximente resulta obligada, incluso como incompleta.

La eximente incompleta precisa de una profunda perturbación de las facultades que sin anularlas limite la imputabilidad por disminuir la capacidad de comprender la ilicitud de los actos o de determinar el comportamiento con arreglo a esa comprensión.

Esta grave disminución de lo que es la esencia de la imputabilidad en que se funda el juicio de culpabilidad, es inexcusable para la exención incompleta. Y puede apreciarse cuando una grave drogodependencia se asocia a otras causas deficitarias del psiquismo, tales como leves oligofrenias, psicopatías y trastornos de la personalidad.

Pero en este caso el trastorno de personalidad del acusado es límite, lo que significa que se encuentra al borde de la normalidad, y es el propio de su misma drogadicción de modo que no hay una dependencia a estupefacientes y además un trastorno de personalidad de etiología distinta que se suma a aquélla, sino la alteración que la propia drogodependencia ya produce, y que en este supuesto no resulta limitadora en términos relevantes y significativos de las capacidades en que se apoya la imputabilidad, y menos respecto a un hecho delictivo, un asesinato, que

no mantiene relación alguna con la impulsividad hacia el consumo de drogas.

Por otra parte la ausencia de toda prueba sobre ingesta de alcohol o de drogas en el día de los hechos, excluye toda atenuación que pretenda fundarse en los efectos tóxicos de su consumo. Por lo expuesto los motivos cuarto y quinto se desestiman.

SEXTO.- El motivo segundo, a través del art. 849-1º de la LECriminal denuncia la indebida aplicación de la circunstancia mixta de parentesco, del art. 23 del Código Penal con valor de agravante. Dice el recurrente que estaba rota su relación con la víctima aunque se siguieran viendo.

Sin embargo eso no excluye la circunstancia de parentesco. la sustitución de una anterior relación de convivencia por otra de encuentros esporádicos no obsta la apreciación de aquélla puesto que es apreciable por ser o "haber sido" el agraviado cónyuge o persona que está o "haya estado" ligada de forma estable por análoga relación de afectividad.

De modo que para su apreciación, desde la reforma de este artículo por Ley Orgánica 11/2003 ya no es precisa la concurrencia de la "afectio" como elemento subjetivo, y basta el conocimiento por el agresor de los lazos matrimoniales o de hecho que le unen o le han unido -como aquí sucede- con la víctima. El motivo segundo se desestima.

## FALLO

Que debemos declarar y declaramos haber lugar al recurso de casación interpuesto por Jon, contra Sentencia de Apelación dictada por la Sala de lo Civil y Penal del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de fecha veinticuatro de marzo de dos mil nueve, por estimación de su motivo tercero y desestimación del resto de los motivos; y en su virtud casamos y anulamos la Sentencia dictada por dicho Tribunal Sentenciador, con declaración de las costas de oficio.

Comuníquese esta resolución y la que seguidamente se dicta a la Sala de lo Civil y Penal del Tribunal Superior de Justicia arriba mencionado así como a la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Oviedo a los efectos procedentes, con devolución de la causa que en su día remitió, interesándole acuse de recibo.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Adolfo Prego de Oliver y Tolivar.- José Ramón Soriano Soriano.- José Manuel Maza Martín.- Alberto Jorge Barreiro.- Diego Ramos Gancedo.

## SEGUNDA SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a trece de noviembre de dos mil nueve.

Por la Sala Civil y Penal del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el Procedimiento por Jurado núm. 2/09 tramitado por el Juzgado de Instrucción núm. cinco de Avilés, se dictó Sentencia de fecha veinticuatro de marzo de dos mil nueve, que ha sido casada y anulada por sentencia pronunciada el día de hoy por esta Sala Segunda del Tribunal Supremo integrada por los Excmos. Sres. expresados al margen y bajo la Presidencia y la Ponencia del Excmo. Sr. D. Adolfo Prego de Oliver y Tolivar se hace constar lo siguiente:

## ANTECEDENTES

ÚNICO.- Se dan por reproducidos los antecedentes de Hechos Probados de la Sentencia recurrida.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se dan por reproducidos los de la Sentencia recurrida, con excepción del referido a la apreciación de la agravante del núm. 2 del art. 22 por aprovechamiento de las circunstancias de tiempo y lugar; que se sustituye por el expresado en nuestra anterior Sentencia de casación.

SEGUNDO.- En su virtud declaramos que no concurre la referida agravante, modificando así en este particular la Sentencia del Tribunal del jurado, en su Fundamento de Derecho Tercero, párrafo segundo.

TERCERO.- No concurriendo una de las dos agravantes apreciadas en la instancia procede modificar la pena impuesta sustituyéndola por la de dieciocho años de prisión.

## FALLO

Confirmamos el Fallo de la Sentencia recurrida, cuyos pronunciamientos hacemos propios dándolos por reproducidos; con las siguientes excepciones:

a) Se suprime la referencia a la agravante de aprovechamiento de las circunstancias de tiempo y lugar.

b) Se sustituye la pena impuesta por la de dieciocho años de prisión.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Adolfo Prego de Oliver y Tolivar.- José Ramón Soriano Soriano.- José Manuel Maza Martín.- Alberto Gumersindo Jorge Barreiro.- Diego Antonio Ramos Gancedo.

Publicación.- Leídas y publicadas han sido las anteriores sentencias por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Adolfo Prego de Oliver y Tolivar, mientras se celebraba audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.



## TS CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2010/14258

TS Sala 3ª, Sección: 2, Sentencia 15 febrero 2010. Ponente: D. Juan Gonzalo Martínez Micó

Inspección tributaria

### Incremento de base imponible por intereses del préstamo concedido al socio mayoritario

*El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia dictada por la Audiencia Nacional, que confirmó la resolución del TEAC por la que se estimó en parte la reclamación formulada, confirmando el acuerdo de liquidación del impuesto sobre sociedades, ejercicio 1989, en lo relativo al incremento de la base imponible y anulándolo en lo referente a la imputación a los socios de la deducción por doble imposición de dividendos, anulando además las sanciones impuestas. La sala desestima los motivos alegados sobre la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, sobre la nulidad por desviación de poder y sobre la concurrencia de causas de abstención en el equipo de la ONI que desarrolló las actuaciones inspectoras y la ausencia de competencia de la ONI para las actuaciones inspectoras. Respecto al fondo de la cuestión planteada, la Sala considera conforme a derecho el incremento de base imponible practicado por la inspección por intereses del préstamo concedido al socio mayoritario.*

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** La sentencia recurrida, después de señalar el objeto del recurso y las actuaciones administrativas antecedentes, relató los diferentes motivos en que la entidad recurrente fundaba su pretensión impugnatoria

Pasando a analizar las cuestiones planteadas, comenzó por examinar los motivos de nulidad de las actuaciones inspectoras aducidos por la recurrente. Se alegaba en primer lugar la nulidad por desviación de poder, al utilizarse el procedimiento de inspección tributaria para alimentar un procedimiento diferente como es un proceso penal.

Consideraba la recurrente que había existido vulneración del principio "non bis in idem" y que se daba en el equipo de la ONI que desarrolló las actuaciones inspectoras el motivo de abstención señalado en el art. 28.2.d) de la Ley 30/1992. La alegación de posibles irregularidades en la tramitación del expediente administrativo se completaba con la aducida ausencia de competencia de la Oficina Nacional de Inspección para las actuaciones inspectoras.

Adujo la recurrente la aplicación de la prescripción con el cortejo de problemas que plantea: determinación del plazo de prescripción; alcance retroactivo del nuevo y más redu-

cido plazo de prescripción que introdujo el art. 24 de la Ley 1/1998, modificando el art. 64 de la Ley General Tributaria; retroactividad del nuevo plazo de prescripción de cuatro años en el aspecto sancionador tributario.

Especial atención dedica la sentencia recurrida a la duración de las actuaciones inspectoras y a si su incumplimiento implica la caducidad de la acción administrativa y la perención del expediente administrativo. Íntimamente relacionada con esta cuestión está la interrupción de la prescripción y la influencia o eficacia jurídica sobre la citada interrupción de la paralización de las actuaciones inspectoras por tiempo superior a seis meses.

Respecto a los motivos de fondo la única cuestión que se discute es la aplicación de las normas de vinculación en el caso de operaciones entre sociedades transparentes y sus socios, con los consecuentes problemas de ajuste por vinculación y devengo de intereses presuntos.

En último término, la sentencia analiza el problema de no aportación en vía jurisdiccional de prueba alguna por la parte recurrente que permita sostener su tesis de falta de normalidad en el tipo de interés aplicado.

**SEGUNDO.-** Los motivos de casación que articula la entidad recurrente son los siguientes:

1º) Prescripción del derecho de la Administración a liquidar. Ausencia de progreso efectivo en las actuaciones inspectoras desde el 20 de diciembre de 1996 hasta el 30 de marzo de 1998 (fecha de firma de las actas). El proyecto de regularización sólo se puede hacer en Acta y no en Diligencia (Reglamento General de la Inspección de los Tributos) y su reiteración mucho menos podrá interrumpir la prescripción. Vulneración de los arts. 64 y 66 de la Ley General Tributaria y del art. 31 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos y de Jurisprudencia que se citará. Vulneración de los arts. 14 y 24 de la Constitución al tratar de forma discriminatoria a este contribuyente respecto de otros, conforme a sentencia de la propia Audiencia Nacional que se citará y que se invocó expresamente por esta parte.

2º) Prescripción del derecho de la Administración a liquidar. Interrupción injustificada de las Actuaciones Inspectoras durante más de seis meses tanto desde la fecha de firma del Acta (30 de marzo de 1998) como desde la presentación del escrito de alegaciones contra la misma hasta la notificación del acto administrativo de liquidación (11 de noviembre de 1998). Vulneración de los arts. 64 y 66 de la Ley General Tributaria y del art. 31 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, así como de Jurisprudencia de esta Sala que se cita.

3º) Aplicación retroactiva del plazo de prescripción de cuatro años establecido por la Ley 1/1998, de 26 de febrero.

4º) Nulidad por desviación de poder (arts. 63 de la Ley de Procedimiento Administrativo y 70.2 de la Ley Jurisdiccional) al incorporarse por decisión de la ONI a las funciones del equipo actuario la de investigación penal en un proceso concreto y que produce el efecto de vulnerar el art. 25 de la Constitución (principio del "non bis in idem") y los derechos recogidos en el art. 24.2 de la Constitución. Por lo tanto, nulidad de pleno derecho de las actuaciones en aplicación del art. 62.1.a) de la Ley de Procedimiento Administrativo. Forzosa preeminencia del proceso penal sobre cualquier otro, lo que implicaba la obligada interrupción de las actuaciones administrativas de comprobación tributaria a resultados del proceso penal.

5º) Concurrencia de causas de abstención en el Equipo núm. 20 de la ONI que desarrolló las actuaciones inspectoras.-

6º) Ausencia de competencia de la ONI para las actuaciones inspectoras, al no ser cierto el motivo invocado para sostener la adscripción de los recurrentes y su competencia. Vulneración del art. 93 de la Ley General Tributaria y, por lo tanto, del art. 62.1.b) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

7º) Con carácter subsidiario, inaplicabilidad de las normas de vinculación en caso de operaciones entre sociedades transparentes y sus socios. Aplicación de la interpretación de la sentencia de este Tribunal Supremo de 19 de enero de 1996, en la que se establece de forma apodíctica que a las operaciones entre sociedades transparentes y sus socios no se les aplica el art. 16.3 y 4 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. La finalidad del art. 16.4.b) LIS en la relación sociedad-socio consiste en impedir que por la vía del préstamo al socio se impida la tributación de los dividendos o de las devoluciones de aportaciones, pero esta finalidad carece de sentido en la transparencia fiscal porque la finalidad del régimen es el levantamiento del velo jurídico y por ello el reparto de dividendos no tributa al haber tributado anteriormente la base imponible imputada (art. 374.3 RIS).

8º) Con carácter subsidiario, vulneración del art. 114 de la Ley General Tributaria en cuanto al ajuste por vinculación y devengo y tipo de intereses presuntos.

**TERCERO.-** 1. En los dos primeros motivos de casación, al amparo del art. 88.1.d) de la LJCA, la recurrente alega la existencia de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, con fundamento, en esencia, en tres argumentos diferentes:

a) Transcurso del plazo de cuatro años, habida cuenta de la ausencia de progreso efectivo en las actuaciones inspectoras desde el 20 de diciembre de 1996 hasta la fecha de la firma de las Actas.

b) Vulneración de los arts. 14 y 24 de la Constitución, al tratar el órgano judicial de forma diferente casos idénticos.

c) Prescripción del derecho de la Administración a liquidar como consecuencia de la interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras durante más de seis meses desde la fecha de la firma de las actas hasta la notificación del acto administrativo de liquidación.

2. Descritos los términos en los que se plantea el debate en los dos primeros motivos de casación, es de tener en cuenta lo siguiente:

1º) El plazo prescriptivo para determinar la deuda tributaria que resulta aplicable es el de cinco años y cuatro para las sanciones. Pues bien, teniendo en cuenta que estamos ante la regularización del ejercicio de 1989, el "dies a quo" comienza en la finalización del plazo para presentar la declaración del Impuesto, es decir el 25 de julio de 1990, por lo que desde esta fecha hasta el inicio de las actuaciones inspectoras, el 23 de diciembre de 1994, es evidente que no ha transcurrido el plazo de prescrip-

ción de cinco años, pero sí el de cuatro años para las sanciones.

Ahora bien al haberse anulado por la resolución del Tribunal Central hoy impugnada la imposición de las sanciones, no procede entrar en consideraciones en relación con este tema.

2º) Solicita la recurrente la aplicación de la prescripción por paralización durante más de seis meses de las actuaciones en el procedimiento de comprobación, señalando que desde el 20 de diciembre de 1996 la sociedad no aportó ningún justificante nuevo a la Inspección ni se efectuó ninguna comprobación diferente de otros datos y, sin embargo, el acta se incoó con fecha 30 de marzo de 1998, por lo que entiende que todas las actuaciones inspectoras realizadas en ese intervalo temporal tienen como única finalidad aparentar progreso en las mismas, con el objetivo de que se considere interrumpida la prescripción. A este respecto, del examen de la documentación obrante en el expediente se desprende lo siguiente:

a) Con fecha 20 de diciembre de 1996, se extendió en el domicilio de la sociedad diligencia en la que se hace constar la aportación por parte del representante legal de la entidad de determinada documentación solicitada por la Inspección en actuaciones anteriores, así como de los libros oficiales de contabilidad y libros de actas, señalando que “se aplazan las actuaciones hasta nueva fecha, que se comunicará en debida forma a la representación del contribuyente una vez se haya realizado un análisis y comprobación de lo entregado y manifestado...”.

b) El día 6 de mayo de 1997 se notificó al representante legal de la entidad la reanudación de las actuaciones de comprobación tributaria, citándole para comparecer en el domicilio social y fiscal de la entidad el día 19 de mayo de 1997.

c) Con fecha 14 de mayo de 1997, se presentó por la representante legal de la sociedad escrito en el que, “por compromisos adquiridos con anterioridad”, solicita el aplazamiento de la visita inspectora fijada para el día 19 de mayo al día 23 del mismo mes.

d) El día 23 de mayo de 1997 se extendió diligencia en la que se hace constar la presentación a la representante de la sociedad del proyecto de regularización tributaria de los periodos objeto de comprobación, solicitando aquella que le sea otorgado un tiempo prudencial “para el estudio de dicho proyecto, a cuyo término comunicará a la Inspección en qué día concreto se procederá a la reanudación de las actuaciones.

e) El día 23 de octubre de 1997 se extendió diligencia en la que se hace constar que, habiendo transcurrido cinco meses desde la presentación a

la representante de la sociedad del proyecto de regularización tributaria, sin que por su parte se haya puesto en conocimiento de la Inspección en qué día concreto se podría proceder a la reanudación de las actuaciones, la Inspección juzga conveniente proseguir con las mismas, para lo cual citaba a la representación de la entidad el día 6 de noviembre en las dependencias de la ONI.

f) Posteriormente, se extendieron diligencias los días 6 de noviembre de 1997, 19 de enero de 1998 y 18 de marzo de 1998, ultimando las actuaciones y comunicando a la entidad la cuantificación del proyecto de regularización y la fecha para la firma de las actas, que tuvo lugar el 30 de marzo de 1998.

3º) La recurrente alega que entre la fecha de presentación de alegaciones al Acta y la fecha de notificación del acto de liquidación transcurrieron más de seis meses. En sentencia de este Tribunal de 4 de junio de 2002, el día inicial para el cómputo de la paralización indebida durante más de seis meses del correspondiente procedimiento inspector se fija en el siguiente a la presentación del escrito de alegaciones del interesado y no en el momento previo de formulación del acta por parte de la Inspección de los Tributos.

Esto es, este Tribunal tiene en cuenta, como momento inicial para computar la paralización indebida durante más de seis meses del procedimiento inspector, la presentación del escrito de alegaciones por parte del interesado, que se produce entre el acta de la Inspección y la liquidación final de la Inspección. (En idéntico sentido, sentencia de esta Sección de 21 de mayo de 2009; recas. 1690/2003, F.D.4º). En este sentido, de la documentación obrante en el expediente se desprende que:

a) La entidad presentó con fecha 7 de mayo de 1998 escrito de alegaciones al Acta por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1989, incoada el 30 de marzo del mismo año;

b) Con fecha 23 de octubre de 1998, el Inspector Jefe Adjunto-Jefe de la Oficina Técnica dictó el acuerdo de liquidación impugnado;

c) El día 28 de octubre de 1998 tuvo lugar un intento de notificación del mencionado acuerdo en el domicilio señalado al efecto por Dª Milagros, administrador único de la sociedad, extendiendo el Agente Tributario que lo realizó Diligencia en la que se hace constar “que no está la persona que se ocupa de estos asuntos, y que ha dejado instrucciones para que no recojan nada hasta que ella vuelva”. Dicha diligencia es firmada por Dª María Dolores, en calidad de recepcionista, a quien se entrega un duplicado de la misma;

d) El día 4 de noviembre de 1998 se personaron dos Agentes Tributa-

rios en el domicilio anteriormente señalado para intentar de nuevo la notificación del acto administrativo impugnado, junto con otras liquidaciones practicadas, haciendo constar que “la persona que nos abre la puerta nos indica que Dª Milagros está de vacaciones hasta el día 11 de noviembre y que no está autorizado para recoger nada”. La persona que atendió a los Agentes Tributarios se negó a firmar la diligencia, pero recogió un duplicado de la misma; e) Con fecha 11 de noviembre de 1998, Dª Milagros recogió y firmó el acuse de recibo de la liquidación a que se refiere el presente expediente.

De lo anterior se desprende que, desde el día 28 de octubre de 1998, existieron varios intentos de notificación del acto de liquidación, que resultaron infructuosos por motivos ajenos a la inspección, por lo que no se puede considerar que existió una paralización injustificada de actuaciones. No se aprecia, por tanto, inactividad por parte de la Inspección, de forma que no concurren las circunstancias necesarias para la aplicación de lo dispuesto en el art. 31.4 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, que requiere que exista una interrupción de las actuaciones superior a seis meses, injustificada y no imputable al contribuyente.

Las consideraciones que preceden comportan que haya de concluirse que las actuaciones inspectoras anteriores al Acta incoada gozan de efectos interruptivos de la prescripción, al no haber existido paralización injustificada por tiempo superior a seis meses, debiendo, pues, estarse, como “dies ad quem” del computo prescriptivo, al 23 de diciembre de 1994, en que se notifica el inicio de las actuaciones inspectoras en relación al sujeto pasivo y por el Impuesto y ejercicio objeto de regularización; poniendo en relación los parámetros temporales que aquí juegan -25 de julio de 1990 a 23 de diciembre de 1994- se comprueba, sin dificultad, que no ha transcurrido el plazo de prescripción que resulta exigible, debiéndose rechazar las alegaciones de la recurrente según las cuales las diligencias extendidas a partir del 20 de diciembre de 1996 no suponen avance de la comprobación sino que tienen solamente por finalidad interrumpir la prescripción.

Es necesario destacar que, como se refleja en los hechos anteriormente expuestos, en varias ocasiones (14 de mayo de 1997, 23 de mayo de 1997...) fue la propia entidad recurrente quien ocasionó la dilación de las actuaciones. Por tanto, puesto que no existió ninguna suspensión de las actuaciones inspectoras durante más de seis meses, habiendo quedado interrumpido el plazo de prescripción mediante la comunicación de inicio de actuaciones, que tuvo lugar el 23 de diciembre de 1994, no concurre causa alguna de prescripción del derecho de la Administración a

practicar liquidación por el ejercicio 1989.

CUARTO.- Dentro todavía del primer motivo casacional, la entidad recurrente aduce, asimismo, la vulneración de los arts. 14 y 24, ambos de la CE, al haber tratado, a su juicio, el órgano judicial de forma diferente casos idénticos.

En concreto, alude a la Sentencia de la misma Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 21 de septiembre de 2002 cuyos hechos -se dice- coincidían exactamente con los planteados en este caso y se referían incluso a otro de los imputados en el denominado “Caso Banesto” (D. Jon), resolución en la que la Sala Sentenciadora, haciendo aplicación de la doctrina sentada por este Tribunal Supremo en su Sentencia de 11 de febrero de 2002, admitió la existencia de “diligencias de argucia”, consideró transcurrido el plazo de seis meses de paralización injustificada de las actuaciones inspectoras prevista en el art. 31.4 del R.G.I.T. y apreció la existencia de prescripción. Para la entidad recurrente, la Sala de instancia “se encontraba obligada a aplicar” la doctrina de la sentencia que se aduce de contraste “o, alternativamente, a motivar el cambio de criterio” (pág. 26); y no habiéndolo hecho así, se habrían vulnerado los citados arts. 14 y 24 de la CE.

Pues bien, tampoco podemos acoger esta alegación formulada por la representación procesal de la recurrente. A este respecto, debe recordarse que, de acuerdo con la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional, para que pueda apreciarse la existencia de vulneración del principio de igualdad en la aplicación judicial del Derecho han de darse diversos requisitos:

a) En primer lugar, “la acreditación de un tertium comparationis, ya que el juicio de igualdad sólo puede realizarse sobre la comparación entre la Sentencia impugnada y las precedentes resoluciones del mismo órgano judicial en que casos sustancialmente iguales hayan sido resueltos de forma contradictoria”.

b) En segundo lugar, “la identidad de órgano judicial, entendiéndose por tal, no sólo la identidad de Sala, sino también la de la Sección, al considerarse cada una de éstas como órgano jurisdiccional con entidad diferenciada suficiente para desvirtuar una supuesta desigualdad en la aplicación de la Ley”.

c) En tercer lugar, “la existencia de alteridad en los supuestos contrastados, es decir, de “la referencia a otro” exigible en todo alegato de discriminación en aplicación de la Ley, excluyente de la comparación consigo mismo”.

d) En cuarto lugar, “el tratamiento desigual ha de concretarse en la

quiebra injustificada del criterio aplicativo consolidado y mantenido hasta entonces por el órgano jurisdiccional o de un antecedente inmediato en el tiempo y exactamente igual desde la perspectiva jurídica con la que se enjuició (entre otras muchas, SSTC 54/2006, de 27 de febrero, FJ 4; 27/2006, de 30 de enero, FJ 3), respondiendo así a una ratio decidendi sólo válida para el caso concreto decidido, sin vocación de permanencia o generalidad, y ello a fin de excluir la arbitrariedad o la inadvertencia”.

Y es que “lo que prohíbe el principio de igualdad en la aplicación de la Ley es el cambio irreflexivo o arbitrario, lo cual equivale a mantener que el cambio es legítimo cuando es razonado, razonable y con vocación de futuro, esto es, destinado a ser mantenido con cierta continuidad con fundamento en razones jurídicas objetivas que excluyan todo significado de resolución ad personam, siendo ilegítimo si constituye tan sólo una ruptura ocasional en una línea que se viene manteniendo con normal uniformidad antes de la decisión divergente o se continúa con posterioridad”.

Por esta razón “no podrá apreciarse la lesión de este derecho fundamental cuando puede constatarse que el cambio de criterio se efectúa con vocación de generalidad, ya sea porque en la resolución se explicitan las razones que llevan a apartarse de sus decisiones precedentes o porque se deduzca de otros elementos de juicio externos, como podrían ser posteriores pronunciamientos coincidentes con la línea abierta en la Sentencia impugnada, que permitan apreciar dicho cambio como solución genérica aplicable en casos futuros y no como fruto de un mero voluntarismo selectivo frente a casos anteriores resueltos de modo diverso” (STC 339/2006, de 11 de diciembre, FJ 2; en idénticos términos, STC 2/2007, de 15 de enero, FJ 2; y, en la misma línea, entre las más recientes, SSTC 39/2007, de 26 de febrero, FD 2; y 105/2009, de 4 de mayo, FD 5).

A la luz de la doctrina expuesta, es evidente que no puede apreciarse la desigualdad de trato que denuncia la recurrente. Es sabido que sobre quién esgrime la desigualdad recae la carga de probar que los casos enjuiciados en la Sentencia impugnada y la que ofrece como término de comparación son idénticos.

Y, como se comprenderá, difícilmente puede apreciarse esta identidad cuando lo que se examina en ambas Sentencias —a los efectos de comprobar si ha transcurrido o no el plazo de prescripción de la acción de la Administración para liquidar la deuda tributaria— son diligencias inspectoras diferentes, de distintas fechas, enmarcadas en procedimientos de comprobación e investigación tributaria dirigidos contra obligados tributarios diversos, cuyo contenido, además, no se demuestra -al menos

no lo prueba la recurrente- que sea idéntico.

QUINTO.- En relación con el tercer motivo de casación — aplicación retroactiva del plazo de prescripción de cuatro años establecido por la Ley 1/1998—, como acertadamente recuerda la sentencia de instancia, el art. 24 de la Ley 1/1998, así como la Disposición Final Primera.1 de la misma, modificaron el art. 64 LGT en el sentido de reducir a cuatro años los plazos de prescripción de los derechos y acciones que en el mismo se mencionan y que son los mismos que en su redacción original.

De conformidad con lo dispuesto en su Disposición Final Séptima, la Ley 1/1998, de 26 de febrero, entró en vigor a los veinte días de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, esto es, el día 19 de marzo de 1998; sin embargo, el apartado 2º de la citada Disposición pospuso, entre otros extremos, la entrada en vigor de “lo dispuesto en el art. 24 de la presente Ley, (y) la nueva redacción dada al art. 64 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, LGT”, hasta la fecha de 1º de enero de 1999. La apuesta por tal transitoriedad vino justificada por la idea de no causar perjuicios ni a la Administración tributaria (al acortarse su plazo para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o imponer sanciones) ni al contribuyente (al acortarse, también, su plazo para reclamar la devolución de los ingresos indebidamente realizados).

Las dudas que se suscitaron acerca del alcance retroactivo del nuevo, y más reducido, plazo de prescripción fueron resueltas por la Disposición Final Cuarta del Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, por el que se desarrolló parcialmente la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en lo relativo al reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias y al régimen de actuaciones de la Inspección de los Tributos y se adaptó a las previsiones de dicha Ley el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria; en el apartado 3 de la citada Disposición Final Cuarta se señalaba expresamente que “en lo relativo al plazo de prescripción de las deudas, acciones y derechos mencionados” en el art. 24 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías del Contribuyente, y en la nueva redacción dada por dicha Ley al artículo 64 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, LGT, el citado plazo de prescripción (ahora de cuatro años) “se aplicará a partir de 1 de enero de 1999, con independencia de la fecha en que se hubiera realizado los correspondientes hechos imponibles, cometido las infracciones o efectuado los ingresos indebidos, sin perjuicio de que la interrupción de la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a

aquella fecha produzca los efectos previstos en la normativa vigente”. Como señala el Preámbulo del Real Decreto, tal concreción o aclaración en relación con “los nuevos plazos de prescripción” se lleva a cabo “para evitar las posibles divergencias que pudieran surgir en su interpretación”, que la doctrina ya había puesto de manifiesto.

Tal formulación parecía ratificar los precedentes y reiterados pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre la materia. Efectivamente, por todas puede citarse la STS de 6 de febrero de 1999, según la cual “la prescripción tributaria ha de regirse por la legalidad vigente al tiempo en que deba ser apreciada, no, salvo disposición expresa de la Ley, por la en vigor en el momento de producirse el hecho imponible o devengo.

Sin embargo, en la STS de 25 de septiembre de 2001, en la que se resuelve el recurso en interés de ley formulado por el Abogado del Estado contra la anterior sentencia de la Audiencia Nacional de 8 de junio de 2.000, el Tribunal Supremo llega a la conclusión de que la expresada frase del Real Decreto 136/2000, “con independencia de la fecha en que se hubieran realizado los correspondientes hechos imponibles”, “no encierra ni pretende encerrar una retroactividad radical”, introduciendo en la interpretación temporal del precepto de referencia “el matiz que permite entender y considerar que la declaración al respecto efectuada por la sentencia de instancia es perfectamente correcta y en modo alguno tiene el radical alcance retroactivo y erradicador in radice de situaciones jurídicas ya alcanzadas que inadecuadamente le imputa el Abogado del Estado”.

La matización del Tribunal Supremo es la siguiente: «Si el momento en que se cierra el período temporal durante el que ha estado inactiva la Administración tributaria es posterior al 1 de enero de 1999, el plazo prescriptivo aplicable es el de cuatro años (aunque el “dies a quo” del citado período sea anterior a la indicada fecha) y el instituto de la prescripción se rige por lo determinado en los nuevos arts. 24 de la Ley 1/1998 y 64 de la LGT.

Y, a sensu contrario, si el mencionado período temporal de inactividad administrativa ha concluido antes del 1 de enero de 1999, el plazo prescriptivo aplicable es el anteriormente vigente de 5 años y el régimen imperante es el existente antes de la citada Ley 1/1998.

En ambos casos, sin perjuicio de la interrupción de que la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a la indicada fecha del 1 de enero de 1999, genere los efectos previstos en la normativa -respectivamente- vigente.

Sin embargo, la anterior matización ha sido entendida por esta Sala

dejando a salvo los supuestos referidos exclusivamente al aspecto sancionador tributario.

Desde una perspectiva de constitucionalidad, la retroactividad de las disposiciones sancionadoras más favorables, deducida a contrario sensu de art. 9.3 de la Constitución, obliga a mantener la presente excepción en relación con la anterior matización del Tribunal Supremo, siendo, en consecuencia, de aplicación, en todo caso, el plazo prescriptivo de cuatro años, “con independencia de la fecha en que se hubieran realizado los correspondientes hechos imponibles”, cuando, como se ha expresado, el acto impugnado tiene un exclusivo carácter sancionador. Y, desde la perspectiva de legalidad ordinaria ha de llegarse a idéntica conclusión, de conformidad con el art. 4.3 de la citada Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías del Contribuyente, en el cual se establece que “las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias, así como el de los recargos, tendrán efectos retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el afectado”.

En el supuesto que se examina hay que partir, conforme a la doctrina anteriormente expuesta, de que el plazo prescriptivo para determinar la deuda tributaria que resulta aplicable es el de cinco años, y cuatro para las sanciones. Pues bien, teniendo en cuenta que estamos ante la regularización del ejercicio de 1989, el “dies a quo” comienza en la finalización del plazo para presentar la declaración del Impuesto, es decir, el 25 de julio de 1990, por lo que desde esta fecha hasta el inicio de las actuaciones inspectoras, el 23 de diciembre de 1994, es evidente que no ha transcurrido el plazo de prescripción de cinco años, pero sí el de cuatro años para las sanciones. Por eso el TEAC anuló las sanciones impuestas.

SEXTO.- En el cuarto motivo de casación la representación procesal de la recurrente alega la infracción de los arts. 63 de la LRJAP y PAC y 70.2 LJCA, del principio “non bis in idem” recogido en el art. 25 de la CE, así como de «los derechos recogidos» en el art. 24.2 de la CE, por la desviación de poder que se habría producido al participar el equipo actuario de la O.N.I. en la investigación penal, lo que, a su juicio, conllevaría la nulidad de pleno derecho de las actuaciones inspectoras en aplicación del art. 62.1.a) de la LRJAP y PAC. A este respecto, pone de relieve la recurrente que la preeminencia del proceso penal sobre cualquier otro debió provocar que se interrumpiera el procedimiento de comprobación seguido con el Sr. Jenaro hasta que existiera pronunciamiento en el proceso penal.

A) En particular, las lesiones que se invocan se habrían producido al haber «simultaneado» el Equipo núm. 20 de la O.N.I. las «funciones

propias» de la Inspección de los Tributos con las de colaboración en dos procesos concretos de investigación (los conocidos como casos Argentia Trust y Banesto).

Dicha colaboración, además -se alega- no se habría producido a instancia del Juzgado de Instrucción de la Audiencia Nacional, sino de la propia Administración tributaria, "buscando hacer coincidir en una misma Dependencia y funcionarios ambas funciones de investigación penal y comprobación tributaria". Puntualiza la recurrente que no ve inconveniente alguno en que la Inspección de los Tributos pueda colaborar en la instrucción de un proceso penal, "pero -dice- sólo eso y de forma independiente y separada de cualquier procedimiento administrativo", y siempre "con el conocimiento de los imputados para que puedan ejercer plenamente los derechos que en el proceso penal le son reconocidos" en los arts. 24 y 25 CE. Considera la recurrente que esa colaboración de la Inspección en la instrucción penal supondría desviación de poder, en esencia: porque entre las funciones que atribuyen a la Inspección el art. 140 de la L.G.T. y los arts. 1 y 2 del R.G.I.T. no se encontraría la investigación penal; porque en los arts. 112.3 y 113.1 de la L.G.T. no se dispone que "se pueda realizar una investigación penal concreta utilizando un procedimiento de inspección tributaria"; porque el art. 15.2 del R.G.I.T. sólo permite la colaboración de la Inspección de los Tributos con el Poder Judicial «en los términos y casos previstos en las leyes".

B) Pues bien, planteado el debate en los términos señalados, nuestra respuesta a este motivo de casación debe comenzar por negar los hechos sobre los que el recurrente basa su queja. Dicho sin más preámbulos: no es cierto que los actuarios de la O.N.I. hayan «utilizado un procedimiento administrativo para realizar una investigación penal».

Lo que, según la documentación que consta en autos, realmente ha tenido lugar es, de un lado, y como refleja la Resolución del T.E.A.C. de 16 de noviembre de 2001, la elaboración por la Inspección de «diversos informes y suministro» de información relativa a la recurrente y algunas de sus sociedades «en cumplimiento de los requerimientos formulados por el Juzgado Central de Instrucción núm. 3 de la Audiencia Nacional, en la querrela criminal interpuesta contra D. Jenaro y otros, por los delitos de falsedad en documento mercantil, maquinación para alterar el precio de las cosas y apropiación indebida» (FD Cuarto); y, de otro lado, el acceso, con la oportuna autorización judicial, de determinados inspectores actuarios a las Diligencias Previa núm. 234/1994 seguidas en el Juzgado de Instrucción núm. 3 de la Audiencia Nacional, con la finalidad de facilitar a di-

chos actuarios -esta es la única labor que llevaron a cabo- las actuaciones de comprobación e investigación tributaria cerca del Sr. Jenaro.

Es evidente que esta Sala no puede hacer ningún pronunciamiento -porque se trata de una cuestión que se sitúa extramuros de este proceso- acerca de la conformidad a Derecho del suministro concreto de información con trascendencia punitiva que hizo la Inspección de los Tributos a un órgano de la jurisdicción penal que instruya un proceso penal contra el Sr. Jenaro, a requerimiento de dicho órgano. Aunque, desde luego, frente a lo que mantiene la representación del recurrente, dicha actuación de la Administración encaja sin ningún esfuerzo en el art. 133.1 de la L.G.T., en virtud del cual, «los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto», entre otras causas, "la investigación o persecución de delitos públicos por los órganos jurisdiccionales o el Ministerio Público" (letra b)), como es el caso; precepto al que debe añadirse el art. 15.2 del R.G.I.T., en virtud del cual, la Inspección de los Tributos desarrollará las actuaciones "que requieran el auxilio y colaboración funcional con los demás órganos de la Administración Pública en sus diversas esferas o con los órganos de los Poderes Legislativo y Judicial, en los casos y términos previstos en las leyes".

Por lo que se refiere al acceso de la Inspección a las citadas Diligencias Previa, es cierto que, como consecuencia de una solicitud del Director del Departamento de Inspección de la Agencia Tributaria, el Magistrado Juez del Juzgado Central de Instrucción núm. 3 de la Audiencia Nacional dictó Providencia, de fecha 4 de julio de 1995, en la que «en virtud de lo acordado en las Diligencias Previa 234/94, seguidas ante este Juzgado en virtud de querrela del Ministerio Fiscal, por delitos de falsedad en documento mercantil, maquinación para alterar el precio de las cosas, apropiación indebida y otros, contra Jenaro y doce personas más», comunicaba «que por resolución de esa misma fecha había acordado autorizar a la Agencia Tributaria, tener acceso a esas Diligencias Previa, en lo relativo a los datos de naturaleza económica y financiera que obraban en las mismas sobre el conjunto de personas físicas y jurídicas relacionadas» por el citado Director «en el anexo adjuntado en su comunicación, en cuanto a las operaciones de EUMAN-VALYSER, PROMOCIONES HOTELERAS, ISOLUXWAT, DORNA- OILDOR, OASIS, CARBUROS METÁLICOS, PORTIC, así como las opera-

ciones realizadas con sociedades instrumentales del GRUPO BANESTO».

Se trata, como puede comprobarse, de una autorización para que sólo determinados funcionarios de la Inspección -aquellos que estaban relacionados en el Anexo a la solicitud del Director del Departamento de Inspección de la Agencia Tributaria, y que figuran en el escrito de 4 de julio de 1995 de la Jefa de la Oficina Nacional de Inspección- pudieran acceder a determinada información «de naturaleza económica y financiera» precisa -así se afirma en el referido escrito- «para llevar a cabo la toma de datos de las citadas diligencias, necesarias para llevar a cabo la comprobación tributaria de las Entidades y personas vinculadas al Grupo Banesto». Y esta es una autorización -por más que se empecine la repre-

■

*"...en modo alguno se ha acreditado que el Equipo actuario número 20 de la O.N.I. haya llevado a cabo una actividad diferente de la que legal y reglamentariamente tiene encomendada, esto es, la de verificar la conducta fiscal de la parte recurrente y comprobar la veracidad de las declaraciones presentadas ante la Hacienda Pública,..."*

■

sentación procesal de la parte actora en mantener lo contrario- que viene amparada por el art. 112.3 de la L.G.T., precepto que dispone que "los Juzgados y Tribunales deberán facilitar a la Administración Tributaria, de oficio o a requerimiento de la misma, cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de que conozcan, respetando, en todo caso, el secreto de las diligencias sumariales".

La Administración, pues, sólo tuvo acceso a datos con trascendencia tributaria; y no consta que los inspectores actuarios autorizados no respetaran el secreto de las diligencias sumariales, transmitieran la información obtenida en las Diligencias Previa núm. 234/1994 a terceros no autorizados o, en fin, la utilizaran para otra cosa distinta que cumplir la función que le tiene enco-

mendada la Ley: regularizar la situación tributaria del Sr. Jenaro dictando la correspondiente liquidación tributaria (la de fecha 26 de octubre de 1998, notificada al sujeto pasivo el 30 del mismo mes).

A la vista de lo señalado, no cabe apreciar la desviación de poder que denuncia la representación procesal de la parte recurrente, esto es, «el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados por el ordenamiento jurídico» (art. 70.2, párrafo segundo, LJCA). A este respecto, debe recordarse que, conforme a reiterada jurisprudencia de esta Sala, «la desviación de poder, constitucionalmente conectada con las facultades de control de los Tribunales sobre el ejercicio de la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, y el sometimiento de ésta a los fines que la justifican (artículo 106.1 de la Constitución) es definida en nuestro ordenamiento jurídico como el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados por el ordenamiento jurídico y de este concepto legal, la doctrina y la jurisprudencia destacan las siguientes notas características:

a) El ejercicio de potestades administrativas abarca subjetivamente toda la diversidad de órganos de la Administración Pública, en la extensión que a este concepto legal le reconoce la Ley.

b) La actividad administrativa tanto puede consistir en un hacer activo como en una deliberada pasividad, cuando concurre en el órgano administrativo competente una obligación específica de actuación positiva, de conformidad con la reiterada jurisprudencia de esta Sala contenida, entre otras, en las Sentencias de 5 de octubre de 1983 y 3 de febrero de 1984.

c) Aunque el terreno más apropiado para su prolífico desarrollo es el de la llamada actividad discrecional de la Administración, no existe obstáculo que impida, apriorísticamente, su aplicación a la actividad reglada, pues si el vicio de desviación de poder es más difícil aislarlo en el uso de las potestades o facultades regladas, no lo es menos que nada se opone a la eventual coexistencia genérica en los elementos reglados del acto producido, precisamente para encubrir una desviación del fin público específico asignado por la norma, como reconoce la Sentencia de 8 de noviembre de 1978.

d) La desviación de poder puede concurrir con otros vicios de nulidad del acto, pues si la doctrina jurisprudencial ha tendido a adoptar la posición que sostiene que las infracciones legales tienen un trato preferente y deben resolverse en primer término para restablecer por el cauce del recurso jurisdiccional el derecho vulnerado, lo cierto es que la existencia de otras infracciones en el acto ad-

ministrativo no excluye y antes bien posibilita y es medio para lograrla, la desviación de poder, de conformidad con las Sentencias de 30 de noviembre de 1981 y 10 de noviembre de 1983.

e) En cuanto a la prueba de los hechos en la desviación de poder, siendo genéricamente grave la dificultad de una prueba directa, resulta viable acudir a las presunciones que exigen unos datos completamente acreditados al amparo del artículo 1249 del Código Civil, con un enlace preciso y directo, según las reglas del criterio humano y a tenor del artículo 1253 del Código Civil se derive en la persecución de un fin distinto del previsto en la norma la existencia de tal desviación, como reconoce entre otras la Sentencia de 10 de octubre de 1987.

f) La prueba de los hechos corresponde a quien ejercita la pretensión y el artículo 1214 del Código Civil puede alterarse según los casos, aplicando el criterio de la finalidad, en virtud del principio de buena fe en su vertiente procesal y hay datos de hecho fáciles de probar para una de las partes que sin embargo pueden resultar de difícil acreditamiento para otra.

g) Finalmente, la necesaria constatación de que en la génesis del acto administrativo se ha detectado la concurrencia de una causa ilícita, reflejada en la disfunción manifiesta entre el fin objetivo que emana de su naturaleza y de su integración en el ordenamiento jurídico y el fin subjetivo instrumental propuesto por el órgano decisorio, se erigen como elementos determinantes que vienen declarando reiteradas Sentencias de esta Sala (entre otras las de 6 de marzo de 1992, 25 de febrero de 1993, 2 de abril y 27 de abril de 1993) que insisten en que el vicio de desviación de poder, consagrado a nivel constitucional en el artículo 106.1, precisa para poder ser apreciado que quien lo invoque alegue los supuestos de hecho en que se funde, los pruebe cumplidamente, no se funde en meras opiniones subjetivas ni suspicacias interpretativas, ni tampoco se base en una oculta intención que lo determine » (Sentencia de 25 de marzo de 2009 (rec. cas. núm. 11169/2004), FD Segundo; y, en idénticos términos, entre las más recientes, Sentencia de 10 de junio de 2008 (rec. cas. núm. 3031/2004), FD Quinto; Sentencia de 5 de febrero de 2008 (rec. cas. núm. 773/2004), FD Quinto; Sentencia de 26 de abril de 2007 (rec. cas. núm. 8122/2002), FD Tercero; y Sentencia de 15 de junio de 2005 (rec. ordinario núm. 85/2003), FD Sexto).

Pues bien, aplicando la doctrina jurisprudencial precedente al caso examinado, y abundando en nuestras anteriores reflexiones, debe ponerse de manifiesto que en modo alguno se ha acreditado que el Equipo actuario número 20 de la O.N.I. haya llevado

a cabo una actividad diferente de la que legal y reglamentariamente tiene encomendada, esto es, la de verificar la conducta fiscal de la parte recurrente y comprobar la veracidad de las declaraciones presentadas ante la Hacienda Pública, actividad que culminó con el levantamiento del acta correspondiente y la práctica de la liquidación tributaria oportuna.

Una vez más, nos vemos en la obligación de poner de relieve que nada se dijo sobre este particular durante el procedimiento administrativo; ni se solicitó el recibimiento a prueba para demostrar lo que, como hemos dicho, no se vislumbra ni a simple vista ni después de un análisis riguroso de las actuaciones llevadas a cabo por la Inspección tributaria. Lo único que ofrece la parte actora son afirmaciones apodícticas basadas en meras conjeturas sin fundamento alguno a las que, por razones evidentes, esta Sala no puede en absoluto atender.

C) Como tampoco podemos acoger la alegada vulneración del principio "non bis in idem" reconocido en el art. 25.1 de la CE ni la del art. 24.2 de la CE. La representación procesal de la parte recurrente considera infringido dicho principio porque -según arguye- "debe aplicarse no sólo al acto en sí de la imposición de sanciones, sino también a la interdicción del doble procedimiento penal y administrativo", máxime -explica- "cuando ha sido la propia Administración la que vincula el resultado de ambos procedimientos" (cita, en este sentido, las SSTC 77/1983, de 3 de octubre, FFJJ 3 y 4; 177/1999, de 11 de octubre; y la Sentencia de este Tribunal Supremo de 23 de julio de 1998 (recurso núm. 5.422/1995)).

Además, al hilo de la denuncia de la infracción de los citados preceptos, señala el recurrente que la "preeminencia del proceso penal sobre cualquier otro" implicaba "la obligada interrupción de las actuaciones administrativas de comprobación tributaria a resultas del proceso penal".

Pues bien, sobre este particular, conviene precisar, antes que nada, que, efectivamente, conforme a reiterada doctrina del Tribunal Constitucional, la vertiente formal o procesal de la prohibición de bis in idem « se concreta en la regla de la preferencia o precedencia de la autoridad judicial penal sobre la Administración respecto de su actuación en materia sancionadora en aquellos casos en los que los hechos a sancionar puedan ser, no sólo constitutivos de infracción administrativa, sino también de delito o falta según el Código penal » (STC 2/2003, de 16 de enero, FJ 3 c); en el mismo sentido, STC 77/1983, de 3 de octubre, FJ 4)). La « subordinación de los actos de la Administración de imposición de sanciones a la Autoridad judicial -ha señalado el máximo intérprete de la Constitución-, exige que la colisión

entre una actuación jurisdiccional y una actuación administrativa haya de resolverse en favor de la primera » (STC 77/1983, de 3 de octubre, FJ 3). Premisa esta de la que se derivan tres consecuencias: a) « el necesario control a posteriori por la Autoridad judicial de los actos administrativos mediante el oportuno recurso »; b) « la imposibilidad de que los órganos de la Administración lleven a cabo actuaciones o procedimientos sancionadores, en aquellos casos en que los hechos puedan ser constitutivos de delito o falta según el Código Penal o las leyes penales especiales, mientras la Autoridad judicial no se haya pronunciado sobre ellos »; y c) « la necesidad de respetar la cosa juzgada » (SSTC 77/1983, de 3 de octubre, FJ 3; y 2/2003, de 16 de enero, FJ 3 c)).

Y, debido, precisamente, a la vis atractiva del proceso penal, la L.G.T. vigente en el momento de autos -lo mismo que la actual (art. 180.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria)- establecía en el art. 77.6 -desarrollado por el art. 66 del R.G.I.T.- que "en los supuestos en que la Administración Tributaria estime que las infracciones pudieran ser constitutivas de los delitos contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal"; disponiendo, asimismo, para evitar la vulneración del art. 25.1 de la CE, que "la sentencia condenatoria de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa" y que "de no haberse apreciado la existencia de delito la Administración Tributaria continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los Tribunales hayan considerado probados".

Sin embargo, no consta que la Inspección tributaria investigara hechos que constituyeran ilícito penal conforme a las normas entonces vigentes; ni que en el curso de las actuaciones de comprobación (limitadas) seguidas los actuarios apreciaran que los obligados tributarios hubieran realizado un delito contra la Hacienda Pública o cualquier otro delito. Nada de esto figura -insistimos- en ninguna de las diligencias y comunicaciones que integran el voluminoso expediente administrativo, todas ellas recibidas -y en algunos casos firmadas- por el representante de la entidad inspeccionada; ni nada específica sobre el particular la representación procesal de la parte actora.

En este sentido, esta Sala no acierta a comprender en virtud de qué precepto legal, reglamentario o constitucional el Equipo núm. 20 de las O.N.I. debió paralizar las actuaciones inspeccionadas hasta que concluyera

con sentencia firme un proceso penal en el que se investigaban « delitos de falsedad en documento mercantil, maquinación para alterar el precio de las cosas, apropiación indebida y otros ».

Sentado lo anterior, hay que rechazar a limine la alegada vulneración del principio "non bis in idem", habida cuenta de que ni concurre el presupuesto de hecho que el Tribunal Constitucional ha venido reclamando para considerar aplicable la prohibición de bis in idem ni se da la duplicidad sancionadora necesaria para declarar vulnerado el art. 25.1 de la CE.

En efecto, de acuerdo con la doctrina sentada reiteradamente por el Tribunal Constitucional, la triple identidad de sujetos, hechos y fundamentos constituye « el presupuesto de aplicación de la interdicción constitucional de incurrir en bis in idem, sea éste sustantivo o procesal » (SSTC 2/2003, de 16 de enero, FJ 5; 229/2003, de 18 de diciembre, FJ 3), y « delimita el contenido de los derechos fundamentales reconocidos en el art. 25.1 CE, ya que éstos no impiden la concurrencia de cualesquiera sanciones y procedimientos sancionadores, ni siquiera si éstos tienen por objeto los mismos hechos, sino que estos derechos fundamentales consisten precisamente en no padecer una doble sanción y en no ser sometido a un procedimiento punitivo, por los mismos hechos y con el mismo fundamento » (SSTC 2/2003, de 16 de enero, FJ 5; 229/2003, de 18 de diciembre, FJ 3). Y, en el caso que enjuicamos, no existe identidad en el presupuesto de hecho desencadenante de la responsabilidad penal y de la responsabilidad tributaria, ya que ésta última se debe al incumplimiento por el contribuyente de la obligación de contribuir en los términos legalmente exigibles.

Por otra parte, la representación procesal de la parte recurrente infiere la vulneración del art. 25.1 CE de la concurrencia de un procedimiento penal y de un procedimiento administrativo. Afirma, exactamente, que la cuestión "que es(a) parte sustenta encuentra su apoyo en el art. 25.1 de la Constitución, en cuanto incorpora el principio "non bis in idem", y porque debe aplicarse no sólo al acto en sí de la imposición de sanciones, sino a la interdicción del doble procedimiento penal y administrativo", "más aún cuando ha sido la propia Administración la que vincula el resultado de ambos procedimientos".

Ciertamente, existe una vertiente formal o procesal del principio que examinamos que « impide que, a través de procedimientos distintos, se sancione repetidamente la misma conducta » (STC 177/1999, de 11 de octubre, FJ 3; en la misma línea, STC 229/2003, de 18 de diciembre, FJ 3), en tanto que semejanza posibilidad entrañaría « una inadmisibles reiteración en el ejercicio del ius pu-

niendi del Estado e, inseparablemente, una abierta contradicción con el mismo derecho a la presunción de inocencia, porque la coexistencia de dos procedimientos sancionadores para un determinado ilícito deja abierta la posibilidad, contraria a aquel derecho, de que unos mismos hechos, sucesiva o simultáneamente, existan y dejen de existir para los órganos del Estado » (SSTC 77/1983, de 3 de octubre, FJ 4; 177/1999, de 11 de octubre, FJ 3). Sin embargo, el Tribunal Constitucional ha dejado claro que el presupuesto para la aplicación del “non bis in idem” procesal «es que se inicie un nuevo procedimiento sancionador por los mismos hechos enjuiciados en otro que ha concluido con una resolución judicial que produzca el efecto de cosa juzgada» (SSTC 229/2003, de 18 diciembre, FJ 3), y, como hemos señalado repetidas veces -y acertadamente subraya el Abogado del Estado (págs. 7 y 8 del escrito de oposición)-, el procedimiento penal y el de comprobación tributaria seguidos con el Sr. Jenaro no tuvieron lugar por los mismos hechos.

Finalmente, por lo que respecta a la tercera de las cuestiones que se plantean en relación con el primer motivo casacional -a saber, que la utilización de un procedimiento administrativo para aportar sus resultados en un proceso penal resulte contraria a los derechos reconocidos en el art. 24.2 CE - ha de ser también desestimada, fundamentalmente, por dos razones.

De una parte, porque el recurrente no especifica qué concretos derechos de los establecidos en el art. 24.2 CE han resultado vulnerados como consecuencia de la colaboración que tuvo lugar entre la jurisdicción penal y la Inspección de los Tributos en el curso de las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo por el Equipo número 20 de la O.N.I.; y de otra parte, porque, aunque cita dos Sentencias del Tribunal Europeo de Derechos Humanos en las que se examinó el derecho de los sujetos a que no se utilice en su contra la información que han aportado bajo coacción, como una de las vertientes del derecho a no autoincriminarse reconocido en el art. 6.1 CEDH y 24.2 CE (la Sentencias de 17 de diciembre de 1996 (caso Saunders c. Reino Unido) y de 19 de septiembre de 2000 (caso I.J.L., G.M.R. y A.K.P. c. Reino Unido), tampoco se detalla en el escrito de interposición del recurso de casación qué concreta información de la recabada por el referido Equipo actuarial en el marco de las actuaciones inspectoras se utilizó en el proceso penal seguido contra el Sr. Jenaro que comportara la violación de las garantías establecidas en el art. 24.2 CE.

Por las razones expuestas, el motivo no puede ser acogido.

SÉPTIMO.- Como quinto motivo de casación, al amparo del art.

88.1.d) LJCA, la representación procesal de la parte recurrente alega que el equipo núm. 20 de la O.N.I. debió abstenerse y no desarrollar las actuaciones inspectoras al haber participado en la investigación penal que tuvo lugar por los mismos hechos.

A su juicio, en la medida en que la propia O.N.I. considera interrelacionados el proceso penal seguido con el Sr. Jenaro y el de comprobación tributaria -razón por la cual el acta tiene naturaleza de previa-, podría afirmarse que estamos “ante un solo procedimiento”, motivo por el cual concurrirían dos de las causas de abstención previstas en el art. 28.2 de la LRJAP y PAC, en particular, “haber tenido intervención como perito o testigo en el procedimiento de que se trate” (letra d) y “tener interés personal en el asunto de que se trate o en otro cuya resolución pudiera influir la de aquél” (letra a). Aunque no se citan en el escrito del recurso, es preciso poner al citado art. 28.2 en conexión con el art. 29.1 LRJAP y PAC, que dispone que “en los casos previstos en el artículo anterior podrá promoverse recusación por los interesados en cualquier momento de la tramitación del procedimiento”, así como con el art. 77 LRJAP y PAC, en virtud del cual, “las cuestiones incidentales que se susciten en el procedimiento, incluso las que se refieran al a nulidad de actuaciones, no suspenderán la tramitación del mismo, salvo la recusación”.

Pues bien, aunque « es cierto que debe reconocerse a los contribuyentes un derecho a la objetividad de los órganos de la Administración que tienen atribuida la gestión tributaria, conectado con lo establecido en el artículo 103 CE y que se garantiza con la delimitación objetiva de la competencia y con el régimen de la abstención y recusación » (Sentencias de 24 de mayo de 2005 (rec. cas. núms. 6243/2000 y 6239/2000), FFDD Tercero y Cuarto, respectivamente; y de 14 de junio de 2005 (rec. cas. núm. 6206/2000), FD Cuarto), a la luz de los hechos que constan en autos y de las normas aplicables, es evidente que no cabe acoger el presente motivo de casación.

En primer lugar, ya hemos dicho que no es cierto que la investigación penal tuviera lugar en relación con los mismos hechos examinados en el procedimiento de comprobación e investigación tributaria ni, desde luego, que, pueda identificarse el procedimiento inspector con los procesos abiertos ante la Audiencia Nacional (juicio oral, en el que se estaban enjuiciando varios presuntos delitos de los que se imputaba al Sr. Jenaro en el Auto de procesamiento dictado por el Juzgado Central de Instrucción núm. 3 de la Audiencia Nacional de 27 de mayo de 1996, fruto de las Diligencias Previa núm. 234/1994) o -incluso- ante el Tribunal Constitucional (recurso de amparo presentado contra Sentencia del

Tribunal Supremo de 26 de febrero de 1998, que resolvía el recurso de casación instado contra la Sentencia de la Audiencia Nacional de 20 de marzo de 1997, que condenó al actor como autor de un delito de apropiación indebida en concurso ideal con un delito de falsedad en documento mercantil).

Y es que, efectivamente, una cosa es que de los procesos judiciales pudieran llegar a derivarse, eventualmente, hechos con trascendencia tributaria que, por razones obvias, habrían de ser tenidos en cuenta por la Administración tributaria y otra muy distinta que en tales procesos se enjuicien los mismos hechos que en las actuaciones inspectoras que examinamos en esta sede, lo que, obviamente, hubiera debido determinar -y,

■

*“...la normativa del  
Impuesto sobre  
Sociedades, a efectos de  
lo establecido en el art.  
16.3 de la Ley 61/1978,  
no contiene referencia  
alguna al tipo de interés  
legal, sino que permite a  
la Administración  
aplicar el método de  
valoración que estime  
más conveniente para  
calcular el “precio que  
sería acordado en  
condiciones normales de  
mercado entre  
sociedades  
independientes.”*

■

con toda seguridad, hubiera determinado- que los actuarios de la Inspección paralizaran el procedimiento administrativo hasta que la autoridad judicial dictara Sentencia firme (art. 77.6 L.G.T.).

En segundo lugar, el carácter taxativo de las causas de abstención y recusación que establecen los citados arts. 28 y 29 de la LRJAP y PAC no permiten su aplicación analógica y no puede asimilarse la condición de “actuario” o miembros de un equipo de inspección -en este caso, el núm. 20 de la O.N.I.- a la de “perito”. Así lo ha puesto de manifiesto esta Sala y Sección en reiteradas ocasiones al afirmar, teniendo presente la dicción del mencionado art. 28.2.d) LRJAP y PAC, que no « procede la aplicación analógica pretendida por la recurrente, consistente en asimilar la

condición de “actuario” en el procedimiento de comprobación tributaria, a la de “perito” prevista en la norma legal », razón por la cual « no puede apreciarse causa alguna de abstención o recusación en el instructor del expediente por el hecho de haber intervenido con anterioridad en el procedimiento de comprobación tributaria seguido, no existiendo precepto alguno que impida dicha actuación » (Sentencias de 11 de diciembre de 2008 (rec. cas. núm. 158/2004), FD Cuarto; y de 18 de marzo de 2009 (rec. cas. núm. 43/2004), FD Tercero).

Como tampoco puede afirmarse que dichos inspectores actuarios tengan un “interés particular” que colisione con el “interés general” perseguido en las actuaciones de comprobación e investigación desarrolladas cerca del Sr. Jenaro. La Administración tributaria, “en su labor de aplicar el sistema tributario, no actúa en defensa de un interés propio, sino del general”; “y éste no es otro que el conseguir la efectiva realización del deber de contribuir establecido en el art. 31 de la Constitución “ (entre muchas otras, Sentencia de 29 de noviembre de 2006 (rec. cas. núm. 5002/2001), FD Quinto).

Finalmente, a mayor abundamiento, es evidente que la parte recurrente debió esgrimir la causa de abstención y recusación que alega en esta sede en el momento en que apreció su concurrencia durante el procedimiento de comprobación tributaria. El apartado 1 del art. 29 de la LRJAP y PAC dispone que los interesados pueden promover la recusación “en cualquier momento de la tramitación del procedimiento”.

En fin, como señalamos en la Sentencia de esta Sección de 1 de abril de 1996 (rec. cas. núm. 6388/1991), las causas de abstención del art. 28 de la LRJAP y PAC « han de ser alegadas en todo caso durante la tramitación del procedimiento en que intervienen las personas en quienes las causas de abstención concurren », porque, en caso contrario -como aquí ha sucedido-, « se ha (bría) privado a quienes se reprocha el dictar una resolución mediando causa de abstención del mecanismo de defensa legalmente previsto, así como de que resolviera la recusación invocada el órgano competente para ello » (FD Tercero).

Si a los motivos expuestos añadimos que, de conformidad con el art. 28.3 de la LRJAP y PAC, “la actuación de las autoridades y personal al servicio de las Administraciones Públicas en los que concurren motivos de abstención no implicará, necesariamente, la invalidez de los actos en que hayan intervenido” -como dijimos en la Sentencia de 26 de mayo de 2003 (rec. cas. núm. 3963/1999), « (s)e trata de una actuación siempre irregular sometida a sospecha de parcialidad que anuda responsabilidades de diversa índole, pero que no com-

porta siempre la ineficacia del acto de que se trate, salvo que el contenido de éste resulte afectado ciertamente de esa falta de objetividad que se sospecha por razón de la incompatibilidad de su autor y que por ello incurra en una infracción del ordenamiento jurídico determinante de su nulidad o anulabilidad» (FD Quinto; véase también la Sentencia de 20 de diciembre de 1999 (rec. cas. núm. 429/1997), FD Octavo)-, resulta de una radical evidencia que el motivo debe ser desestimado.

OCTAVO.- Como sexto motivo de casación, al amparo del art. 88.1.d) LJCA, la recurrente alega la infracción del art. 93 de la L.G.T. y del art. 62.1.b) de la LJCA, “al no ser cierto el motivo invocado para sostener la adscripción” de la entidad ASEBUR INVERSIONES S.A. a la O.N.I. “y su competencia”.

A tenor de lo dispuesto apartado Dos.2 de la Resolución de 24 de marzo de 1992 de la A.E.A.T., “el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria acordará la adscripción al ámbito de actuaciones de comprobación e investigación de alcance general exclusivo de la Oficina Nacional de Inspección, de obligados tributarios que extiendan su operativa a gran parte del territorio nacional, o bien presenten posición destacada en su sector, elevado volumen de operaciones, o se acojan al Régimen de Tributación Consolidada. La citada resolución se notificará al obligado tributario y a la Delegación de la Agencia correspondiente a su domicilio”, añadiendo el apartado Dos.3 que:

“El Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria podrá acordar la extensión de actuaciones de comprobación e investigación de alcance general de la Oficina Nacional de Inspección a otras personas o Entidades vinculadas o relacionadas con las comprendidas en el número anterior, a propuesta del Jefe de la misma. Este acuerdo se notificará en la forma prevista en dicho número”, siendo así que obra en el expediente la notificación a la entidad recurrente del acuerdo de adscripción a la ONI dictado por el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, con fecha 29 de noviembre de 1994, por tratarse de entidad vinculada con otras ya adscritas a la ONI, sin que el hecho de que no conste que el acuerdo fuese dictado por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria y de que no obre en el expediente la propuesta del Jefe de la ONI implique vicio de nulidad alguno que pudiera dar lugar a la consecuencia pretendida, pues se trataría de una mera irregularidad no invalidante al no haberle originado indefensión.

NOVENO.- 1. En los dos últimos motivos de casación se alega por la recurrente, con carácter subsidiario, inaplicabilidad de las normas de vin-

culación en el caso de operaciones entre sociedades transparentes y sus socios, con supuesta infracción de la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de enero de 1996 y de las normas legales que se mencionan, como es el art. 114 de la Ley General Tributaria.

2. Recuerda la sentencia recurrida que las operaciones de financiación (préstamos) realizadas entre una sociedad y sus socios son operaciones vinculadas, que pueden no devengar intereses, pero que deben ajustarse fiscalmente por disposición legal. Ajustes fiscales de operaciones vinculadas que además han sido examinados por la Jurisprudencia en la sentencia de 2 de noviembre de 1999 (recurso 1245/95), en la que se sienta el criterio de que a los préstamos sin interés, otorgados por una sociedad a sus socios y a otras sociedades vinculadas a la primera, le son de aplicación los ajustes fiscales regulados en el art. 16.3, 4 y 5 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, y no la presunción de intereses regulada en el art. 3.3 de la misma Ley 61/1978.

En el caso de referencia la omisión de intereses carece de trascendencia, porque el ajuste por intereses de las operaciones de financiación se hace a la sociedad..., en concepto de prestamista, en tanto que los socios D... y D..., son prestatarios. Si fuera a la inversa, la Inspección de Hacienda no hubiera podido proponer ajuste fiscal por operaciones vinculadas, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pero sí la aplicación de la presunción legal de intereses del art. 3.º, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

En lo que atañe al tipo de interés aplicable, el punto de partida es la disposición contenida en el art. 16-3 de la Ley 61/78, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que disponía que cuando se tratase de operaciones entre sociedades vinculadas, su valoración a efectos de este Impuesto se realizará de conformidad con los “precios que serían acordados en condiciones normales de mercado entre Sociedades independientes”.

El art. 168 del RIS RD 2631/1982 establece la aplicación de métodos indiciarios: “a) en la valoración de las operaciones vinculadas a que se refiere el art. 39 de este Reglamento “y en el art. 169 del referido Reglamento se recogen los métodos indiciarios.

Esta claro que dentro de estos criterios de valoración mencionados queda incluido, sin duda y con plenas condiciones de normalidad en el mercado, el interés del 14,5% utilizado por la Inspección centrado en el tipo de interés que en el mismo ejercicio la sociedad recurrente estableció en relación con otro préstamo otorgado a la entidad Valyser S.A. y Jasbru S.A., ello al amparo del art. 169.1.b) del RIS que permite a la

Administración utilizar como método indiciario a tales fines el “Precio/s aplicado/s en operaciones similares en la misma época o aproximada, teniendo en cuenta la relación comercial entre Empresas o personas no vinculadas”.

En relación con la carga de la prueba, dice la sentencia recurrida que la parte actora, pese a lo alegado, no ha aportado en esta vía jurisdiccional prueba alguna que permita sostener su alegato de falta de normalidad en el tipo de interés aplicado.

En el supuesto que se examina, sosteniendo la Administración, desde el inicio, la existencia de un incremento de patrimonio por intereses del préstamo concedido por la recurrente al socio mayoritario y habiendo quedado acreditado que D. Jenaro mantuvo una deuda con dicha sociedad a lo largo del ejercicio sin satisfacer por ello interés alguno, como consecuencia de un préstamo otorgado en años precedentes, resulta patente que la carga de probar la no percepción de dicha suma o la existencia de un interés de mercado diferente al aplicado en el Acta de disconformidad o, en suma, de desvirtuar los hechos apreciados por la Inspección en este punto correspondía a la mercantil recurrente, estimando la Sala al respecto que no se ha acreditado y sigue sin acreditarse por la parte recurrente, con incumplimiento del principio de la carga de la prueba, que dicha suma no le fuera abonada, resultando particularmente ilustrativo que no se haya practicado prueba alguna a tal fin y que la entidad prestamista reconozca la efectiva y real percepción de sumas en concepto de intereses entregadas por el prestatario.

3. La cuestión que aquí se plantea es la relativa a determinar si es o no conforme a Derecho el incremento de base imponible practicado por la Inspección por intereses del préstamo concedido al socio mayoritario. La Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, dispone en su art. 16.3: “No obstante lo dispuesto en los números anteriores, cuando se trate de operaciones entre sociedades vinculadas, su valoración a efectos de este impuesto se realizará de conformidad con los precios que serían acordados en condiciones normales de mercado entre partes independientes”.

Lo dispuesto en el citado art. 16.3 es aplicable no sólo a las operaciones entre sociedades vinculadas que se realicen a un precio superior o inferior al de mercado, sino también a aquellas en las que no se haya pactado precio, es decir, que sean gratuitas, dado que el no admitir esta última posibilidad llevaría a privar al citado precepto de gran parte de su eficacia, tendente, sobre todo, a evitar la transferencia o discrecional fijación de beneficios entre entidades no independientes. Dicha norma jue-

ga en un marco especial y distinto de aquél en el que operan las entidades independientes entre sí, y con la finalidad de evitar la transferencia o discrecional fijación de beneficios entre las entidades vinculadas, fija un criterio objetivo de valoración de ingresos y gastos.

La mencionada Ley opta por el precio o “precios que serían acordados en condiciones de mercado entre sociedades independientes”, como criterio único y obligado de valoración en los supuestos que contempla y, por tanto, lo que contiene es una declaración legal de imperativo cumplimiento, que obra con la eficacia de una presunción “iures et de iure”, y excluye cualquier posibilidad de prueba en contrario.

Por su parte, el apartado 4 del citado art. 16 establece que “lo dispuesto en el número anterior se aplicará en todo caso:... b) A las operaciones entre una sociedad y sus socios o consejeros o los socios o consejeros de otra sociedad del mismo grupo, así como los cónyuges, ascendientes o descendientes e cualquiera de ellos...”.

En el supuesto que nos ocupa, D. Jenaro, socio mayoritario de la sociedad recurrente, mantuvo una deuda con la misma a lo largo del ejercicio, sin satisfacer interés alguno. Se trata, por tanto, de una operación de cesión de capitales o préstamo realizada entre personas vinculadas, —la sociedad y su socio prestatario—, conforme a lo previsto en el art. 16.4.b) de la Ley 61/1978. En primer lugar, la recurrente alega al respecto que no se acreditan en las actuaciones los saldos a favor de la sociedad sobre su socio, ni la existencia del préstamo a Valyser S.A.

En este sentido, hay que señalar que la existencia de las cantidades adeudadas por D. Jenaro a la sociedad se derivan de la propia contabilidad de ésta, reflejadas en el movimiento de la cuenta corriente que la entidad mantiene con el Sr. Jenaro. De la misma fuente, la contabilidad de la sociedad, se desprende la existencia de los préstamos otorgados por la entidad recurrente a las entidades Valyser S.A. y Jasbru S.A. Por otra parte, es preciso destacar que la recurrente no planteó en sus alegaciones ante la Inspección discrepancia alguna acerca de la prueba de la realidad de los citados préstamos, cuya existencia era aceptada por ella misma en dichas alegaciones. De todo lo expuesto se desprende que la cesión de capitales llevada a cabo entre la sociedad Asebur Inversiones S.A., como prestamista, y su socio D. Jenaro, como prestatario, ha de valorarse por el precio que se habría pactado entre partes independientes.

Una vez determinada la procedencia de la aplicación del art. 16.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se debe analizar si el tipo de interés aplicado por la Inspección se ajusta

o no al "precio que sería acordado en condiciones normales de mercado entre sociedades independientes". Tal valoración no plantea ningún problema en el caso de que las operaciones realizadas sean similares a otras que se efectúen en el mismo mercado entre sociedades independientes; sin embargo, cuando ello no ocurra, tendrán que utilizarse otros sistemas para realizar la referida valoración, lo cual supone que los medios utilizados deben ser los adecuados a tal fin y, en concreto, los preceptuados por el art. 52 de la Ley General Tributaria, siendo de aplicación, además, lo dispuesto en el art. 169 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, respecto de la valoración de las operaciones vinculadas. En el supuesto que se examina, la Inspección utilizó en la valoración de los intereses devengados por la entidad el tipo de interés del 14,5%, tipo igual o inferior al aplicado en el ejercicio en las operaciones de préstamo realizadas por la sociedad recurrente con las entidades Valyser S.A. y Jasbru S.A., señalando la Inspección en su informe que se trata de préstamos de características similares al concedido al socio.

Ante esta cuestión, la sociedad recurrente alega que debió aplicarse el tipo de interés legal, conforme exige el art. 4.2 y 4 del Real Decreto 2027/1985. A este respecto, es preciso destacar que el tipo de interés legal del dinero es el que se ha de tomar en cuenta como rendimiento mínimo en las operaciones de cesión de capitales, según se establece en el art. 7º de la Ley 14/1985, de Régimen Fiscal de determinados Activos Financieros, y en los arts. 3º, 4º y 5º y la Disposición Transitoria Quinta del Real Decreto 2027/1985, a efectos de calcular el ingreso a cuenta que está obligado a realizar el prestatario, pero, sin embargo, la normativa del Impuesto sobre Sociedades, a efectos de lo establecido en el art. 16.3 de la Ley 61/1978, no contiene referencia alguna al tipo de interés legal, sino que permite a la Administración aplicar el método de valoración que estime más conveniente para calcular el "precio que sería acordado en condiciones normales de mercado entre sociedades independientes".

Teniendo en cuenta lo anterior, el tipo de interés aplicado por la Inspección es conforme a Derecho, puesto que se ajusta a lo dispuesto en el art. 169.1.b) del Real Decreto 2631/1982, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, que indica como método aplicable en la valoración de operaciones vinculadas, entre otros, los "precios aplicados en operaciones similares en la misma época o aproximada, teniendo por cuenta la relación comercial entre empresas o personas no vinculadas".

El supuesto que contempla la sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 19 de enero de 1996, que invoca

la parte recurrente, no resulta de aplicación al caso que nos ocupa, por referirse dicha resolución al supuesto en que un socio de una sociedad transparente realiza un préstamo a la sociedad, en cuyo caso, señala la indicada Sentencia, al no existir en la Ley 44/1978, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, una norma similar, simétrica y recíproca a la contenida en el art. 16, apartados 3 y 4 de la Ley 61/1978, reguladora del Impuesto sobre Sociedades, al socio persona física le sería aplicable la presunción legal establecida en el art. 3.3 de la Ley 44/1978, que es una presunción "iuris tantum", y, por tanto, si prueba que no percibió intereses por el préstamo concedido, no le sería imputable interés presunto alguno; añadiendo la referida Sentencia que este defecto legal ha sido subsanado por la Ley 18/1991, reguladora del nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al extender el régimen de operaciones vinculadas a las personas físicas.

Ahora bien, en el supuesto que nos ocupa, es la sociedad la que realiza el préstamo al socio, por lo que resulta plenamente aplicable a aquella lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del art. 16 de la Ley 61/1978, del Impuesto sobre Sociedades, de forma que los intereses devengados a favor de la sociedad deben valorarse a precios de mercado, independientemente de que la sociedad pueda probar que ha percibido intereses por un importe distinto o incluso que no pactó interés alguno por el préstamo correspondiente. De ahí que, deba colegirse que la cesión de capitales llevada a cabo entre la sociedad Valores Castellanos S.A. como prestamista, y su socio, D. Jenaro, como prestatario, ha de valorarse por el precio que se habría pactado entre partes independientes.

En relación con la carga de la prueba en el ámbito tributario, la parte recurrente entiende que, a la vista del art. 114 de la Ley General Tributaria, se extrae la conclusión de que es la ONI la que pretende hacer valer la existencia de unos ingresos por intereses presuntos a favor de la entidad recurrente; por lo tanto, la carga de la prueba pesa sobre la ONI. Esta obligación de la ONI se cumple si se designan, de modo concreto, los elementos de prueba en poder de la ONI y en el expediente administrativo no constan acreditados los hechos en los que la ONI sostiene sus argumentos. No es la entidad recurrente la que debe probar la existencia del supuesto préstamo ni del tipo de mercado aplicable, es la Administración la que debe probarlo y no lo ha hecho.

Pero es lo cierto que, como ha entendido la jurisprudencia de esta Sala, en Derecho Tributario la carga de la prueba tiene una referencia específica en el art. 114 de la Ley General Tributaria, que impone a cada parte la prueba del hecho constitutivo de su pretensión en términos afines a

las tradicionales doctrinas civilísticas (sentencia de 22 de enero de 2000).

En la sentencia del Tribunal Supremo de 17 de marzo de 1995 se señala que procede reiterar la doctrina uniforme de esta Sala Tercera, según la cual cada parte ha de probar el supuesto de hecho de la norma cuyas consecuencias invoca a su favor, doctrina jurisprudencial puesta de manifiesto por el Tribunal Supremo en sentencia de 20 y 13 de marzo y 24 de enero de 1989 y reiterada en las sentencias de 29 de noviembre de 1991 y 19 de febrero de 1994.

Como quiera que la Administración tributaria, por medio de los procedimientos específicos que para ello le legitiman, y particularmente a través del procedimiento de las actuaciones de comprobación e investigación inspectoras, ha formado prueba de los hechos normalmente constitutivos del nacimiento de la obligación tributaria, la carga probatoria que se deriva del art. 114 de la Ley General Tributaria se desplaza hacia quien aspira a acreditar que tales hechos son reveladores de otra relación distinta, cualesquiera sean las consecuencias tributarias que se deriven.

Tales consideraciones resultan plenamente de aplicación al caso de autos pues, como dice la sentencia recurrida, al sostener la Administración, desde el principio, la existencia de un incremento de patrimonio por intereses del préstamo concedido por la empresa recurrente al socio mayoritario y habiendo quedado acreditado que D. Jenaro mantuvo una deuda con dicha sociedad a lo largo del ejercicio 1989 sin satisfacer interés alguno, como consecuencia de un préstamo otorgado en años precedentes, resulta patente que la carga de probar la no percepción de dicha suma correspondía a la sociedad recurrente, resultando particularmente ilustrativo que no se haya practicado prueba alguna a tal fin y que la entidad prestamista haya reconocido la efectiva y real percepción de

sumas en concepto de intereses entregados por el prestatario.

DÉCIMO.- En atención a los razonamientos expuestos, procede declarar la desestimación del recurso de casación, lo que determina la imposición de las costas a la entidad recurrente en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 139 LJCA.

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el art. 139.3 de la LJCA, señala 2.000 euros como cuantía máxima de los honorarios del Abogado del Estado, a los efectos de las referidas costas.

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCION

#### FALLO

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación interpuesto por ASEBUR INVERSIONES contra la Sentencia de fecha 13 de mayo de 2004, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, recaída en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 1188/2001, con expresa imposición de costas a la parte recurrente con el límite cuantitativo expresado en el último de los fundamentos jurídicos.

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.- Rafael Fernandez Montalvo.- Juan Gonzalo Martinez Mico.- Emilio Frias Ponce.- Angel Aguallo Aviles.- José Antonio Montero Fernandez.- Publicación.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martinez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.



2010/19299

TS Sala 4ª, Sentencia 17 febrero 2010. Ponente: D. Jordi Agustí Juliá

## Fijación de base reguladora de pensión de jubilación de trabajadora migrante

Desestima el TS el recurso de casación para la unificación de doctrina formulado por la pensionista accionante contra sentencia que recha-

*zó su pretensión sobre base reguladora de pensión de jubilación. Explica la Sala que el cálculo de la base en el caso de la demandante deberá efectuarse tomando en consideración las bases mínimas de cotización correspondientes a los períodos durante los que no tenía obligación de cotizar, lo que conlleva aceptar la pretensión en tal sentido formulada por dicha demandante en cuanto al superior base reguladora, en lugar de la que fue reconocida con el sólo cómputo de sus cotizaciones reales.*

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- 1.- La trabajadora demandante -ahora recurrente- tiene reconocida por el Instituto Nacional de la Seguridad Social una pensión de jubilación sobre una base reguladora de 446,93 euros mensuales y un porcentaje del 92%, lo que supone una pensión de 292,92 euros mensuales, tras aplicar una pro rata temporis del 71,24% a cargo de la Seguridad Social Española. Todo ello con efectos económicos de 12 de abril de 2006. La demandante acredita cotizados en España un total de 4.894 días más 292 días cuota, de los cuales 2.893 corresponden al Régimen General de la Seguridad Social. Asimismo, acredita 2.983 días cotizados en Suiza. Para el cálculo de la pensión de jubilación el INSS ha tenido en cuenta las bases de cotización correspondientes al período de 1 de abril de 1991 a 31 de marzo de 2006, de acuerdo con las reglas del artículo 161.1.1 de la Ley General de la Seguridad Social, computando una base de cotización cero en los períodos en que no hubo obligación de cotizar.

2.- Previo agotamiento de la preceptiva vía previa administrativa, la recurrente formuló demanda solicitando, en lo que aquí interesa, el reconocimiento de una base reguladora de 499,06 euros mensuales, resultado de completar con bases mínimas los mencionados períodos en los que no hubo obligación de cotizar, previo reconocimiento de la pensión por el Régimen General de la Seguridad Social. El Juzgado de instancia desestimó la demanda, e interpuso recurso de suplicación, éste fue desestimado por sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 10 de marzo de 2009 (rec. 35/2008) y Auto de aclaración de fecha 30 de abril de 2009; sentencia que es la que aquí se recurre en Unificación de doctrina por la representación legal de la demandante.

2.- Como sentencia de contraste aporta la recurrente la dictada por la propia Sala de lo Social de Cataluña en 30 de octubre de 2000 (rec. 1899/2000) en la cual, se contemplaba la pretensión de una trabajadora que interesaba se le fijase una mayor

base reguladora de la pensión por Incapacidad permanente reconocida, totalizando períodos de seguro en España y Francia por no reunir cotizaciones suficientes a la Seguridad Social española, sobre la base de reconocer la pensión por el Régimen General e integrar con bases mínimas los períodos sin obligación de cotizar.

La sentencia estimó la pretensión argumentando que aún aceptando el criterio restrictivo del término "adquisición" a que se refiere el Reglamento 1408/1971 CE, el precepto es aplicable sin duda ya que el derecho a la prestación sólo pudo adquirirse tras computar el período de cotización realizado a un estado miembro distinto del de procedencia; período que debe computarse "como si se tratara de períodos cumplidos con arreglo a la legislación que aplica". Y como las cotizaciones en Francia lo fueron como trabajadora por cuenta ajena, han de computarse "como si se tratara de períodos cumplidos" en España (Régimen General) y cabe aplicar entonces las previsiones del artículo 140 de la Ley General de la Seguridad Social.

3.- Como puede apreciarse nos encontramos ante dos sentencias que contemplaron situaciones sustancialmente iguales puesto que en ambas se abordó la solicitud de prestación de sendas trabajadoras, las dos afiliadas en España al Régimen General y a otro régimen (el de Empleados de Hogar en la recurrida y el de Autónomos en la de contraste), y las dos con cotizaciones insuficientes en España para completar el período de carencia exigido; sin embargo a una de ellas -la afectada por la sentencia recurrida- no le fueron tomadas en consideración aquellas cotizaciones exteriores para el cálculo de la base reguladora, mientras que sí que lo fueron en la de contraste para esa misma finalidad.

Concurriendo por ello el requisito de la contradicción que exige el artículo 117 de la Ley de Procedimiento Laboral para dar viabilidad al presente recurso de casación unificada, que, por lo tanto, procede admitir, al resultar irrelevante que un supuesto los períodos de seguro a tener en cuenta fueran en Francia y en el otro supuesto en Suiza, así que como en un caso se trate de una pensión de jubilación, y en el otro de una pensión por incapacidad permanente.

SEGUNDO.- 1.- La cuestión controvertida que se concreta en determinar si, al igual que el período cotizado por la demandante le fue computado para el cálculo del período de carencia de conformidad con el principio comunitario de igualdad de trato entre ciudadanos comunitarios, debe de ser el mismo tenido o no en cuenta a los únicos efectos de considerar que deben de integrarse las lagunas con las bases mínimas de cotización correspondientes a los períodos no cotizados por no existir

obligación de hacerlo, aplicando lo dispuesto en el artículo 140.4 de la Ley General de la Seguridad Social por la remisión que habría de hacer al mismo en aplicación de la previsión concreta que en tal sentido se contiene en el artículo 26 del Decreto 2346/1969, de 25 de diciembre, regulador del Régimen Especial del Servicio Doméstico, ha sido ya resuelta -en sentido afirmativo- en la Sentencia de esta Sala de fecha 25 de febrero de 2000 (rec. 1471/1999), cuya doctrina en este punto reitera la posterior sentencia de 6 de octubre de 2004 (rec. 3504/2003).

2.- En efecto, en el apartado dos del fundamento jurídico segundo de la señalada sentencia de 25 de febrero de 2000, se efectúan los siguientes razonamientos:

"1) A la demandante le fue calculada la pensión sobre las cotizaciones correspondientes a los últimos ocho años, pero con la consecuencia de que sólo le fueron tenidas en cuenta las cuotas correspondientes a los dos últimos años, pues en los seis anteriores no tenía acreditadas cotizaciones en ningún Régimen de la Seguridad Social, y ello se hizo así porque en el Régimen Especial en el que ella había cotizado no rige la integración de lagunas que sí que se aplica en el Régimen General, de conformidad con lo que se deduce de la Disposición Adicional Octava en relación con el art. 140.4 del Texto Refundido vigente de la Ley General de la Seguridad Social;

2) Dicha demandante, si las cotizaciones efectuadas en Francia como portera (57 trimestres, desde 1962 a 1976) las tuviera acreditadas en España, se hubiera beneficiado de aquella integración de lagunas en tanto en cuanto, al sumar en el Régimen General más días cotizados (57X90=5.130) que en el Régimen Especial de Empleadas de Hogar (732), la pensión de invalidez total se le hubiera calculado por las normas del Régimen General, porque así lo dispone expresamente el art. 26.2.c) del Decreto 2346/1969, de 25 de septiembre, por el que se regula el Régimen especial de la Seguridad Social del Servicio Doméstico, en donde expresamente se señala que "cuando el empleado de hogar o trabajador no hubiese reunido en ninguno de los Regímenes, computadas separadamente, las cotizaciones a ellos efectuadas, los períodos de carencia precisos para causar derecho a la pensión podrán sumarse a tal efecto las cotizaciones efectuadas a todos.

En tal caso la pensión se otorgará por el Régimen en que tenga acreditado el mayor número de cotizaciones"; y en el Régimen General rige el principio de integración de lagunas de acuerdo con el art. 140.4 LGSS;

3) En consecuencia, sólo se le podría negar esa integración de lagunas

que la actora reclama si se partiera de la base de que las cotizaciones efectuadas en la seguridad Social francesa no se equipararan a las hechas en el Régimen General.

Pero esa diferencia de trato no estaría justificada desde la normativa comunitaria que nos vincula con el efecto directo propio de la misma, porque el principio de igualdad de trato que preside la construcción del derecho europeo y que viene recogida a efectos de Seguridad Social en el art. 51 del Tratado de Roma (actual art. 42 después del Tratado de Amsterdam) y desarrollada en numerosas sentencias del TJCE (entre las que como más recientes en relación con este principio de no discriminación en materia de Seguridad Social pueden citarse las SS de 24-IX-1998 (C-357197), 22-X-1998 (C-143/1997) o 25-II-1999 (C-320/1995), tiene como razón esencial de su existencia la de que ningún trabajador se vea discriminado por el hecho de haber ejercido la libertad básica de circulación intracomunitaria, discriminación que se produciría si aquellas cotizaciones se valoraran de otra forma que no fuera como en el Régimen General y común español, cuando fueron hechas en el Régimen común francés, si se tiene en cuenta que el único que aparece como especial en el Reglamento (CEE) 1408/71, a estos efectos es de la minería y el de los trabajadores agrícolas por cuenta propia - Anexo IV E, al que remite el art. 37.1 de dicho Reglamento -.

Téngase en cuenta, por otra parte, que esta equiparación sólo se reclama a los antedichos efectos, dado que en este supuesto ni se discute el principio de globalización de cotizaciones -que ya fue aplicado por el INSS al computar las de los países para estimar cubierto el período de carencia-, ni se producen problemas derivados del principio "pro rata temporis", en tanto en cuanto el INSS, como el órgano competente del Estado francés han partido de la base, según consta en los autos, de que estamos ante una prestación que se rige por lo dispuesto en la Sección 1ª del Capítulo II del Título III (arts. 37 a 39) del precitado Reglamento Comunitario en el que cada institución asume el pago íntegro del total de las prestaciones resultantes."

3.- Por consiguiente, y en aplicación de esta doctrina -ratificada como ya se ha dicho en la sentencia de 6 de octubre de 2004 (rec. 3504/2003)-, debe entenderse que el cálculo de la base reguladora de la pensión de jubilación reconocida a la demandante deberá efectuarse tomando en consideración las bases mínimas de cotización correspondientes a los períodos durante los que no tenía obligación de cotizar, lo que conlleva aceptar la pretensión en tal sentido formulada por dicha demandante en cuanto al reconocimiento de una base reguladora de

499,06 euros mensuales, en lugar de la que fue reconocida con el sólo cómputo de sus cotizaciones reales.

**TERCERO.-** 1.- En su consecuencia y de conformidad con el preceptivo dictamen del Ministerio Fiscal, procederá casar y anular la sentencia recurrida para resolver el debate en términos de suplicación y estimar en parte el indicado recurso para aceptar la petición de la recurrente en el sentido de que la base reguladora sobre la que habrá de computarse la pensión de jubilación reconocida a la demandante habrá de ser de 499,06 euros mensuales en lugar de la reconocida. Sin que proceda la imposición de las costas, por no concurrir las circunstancias requeridas por el artículo 233 de la Ley de Procedimiento Laboral.

Por lo expuesto, en nombre de S. M. El Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español.

#### FALLO

Estimamos el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por el Letrado D. Desiderio Fernández Martínez, en representación de D<sup>a</sup> María Inmaculada contra la sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de fecha 10 de marzo de 2009 y Auto de aclaración de fecha 30 de abril de 2009, en recurso de suplicación núm. 35/2008 interpuesto contra la sentencia de fecha 19 de julio de 2007, dictada por el Juzgado de lo Social núm. 9 de los de Barcelona, en autos núm. 348/2007, seguidos a instancia de dicha recurrente contra el INSTITUTO NACIONAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL sobre pensión de jubilación. Casamos y anulamos la sentencia recurrida y, resolviendo el debate en términos de suplicación, debemos estimar como estimamos en parte el recurso de tal naturaleza interpuesto por dicha recurrente para condenar como condenamos al demandado INSTITUTO NACIONAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL a abonar a D<sup>a</sup> María Inmaculada la pensión de jubilación que tiene reconocida, sobre una base reguladora mensual de 499,06 euros, con las revalorizaciones o mejoras que procedan desde el 12 de abril del 2006. Sin costas.

Devuélvanse las actuaciones al Órgano Jurisdiccional de Procedencia, con la certificación y comunicación de esta resolución.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Publicación.- En el mismo día de la fecha fue leída y publicada la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado D. Jordi Agusti Julia hallándose celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario de la misma, certifico.

2010/19307

TS Sala 4<sup>a</sup>, Sentencia 10 febrero 2010. Ponente: D<sup>a</sup> M<sup>a</sup> Milagros Calvo Ibarlucea

### Otorgado a diplomados sanitarios Percepción transitoria del complemento personal compensatorio

*Estima el TS el recurso de casación para la unificación de doctrina formulado por el ATS accionante contra sentencia que rechazó su derecho al pago del complemento personal compensatorio de los diplomados de sanidad. Señala la Sala que, sin perjuicio de que en la futura negociación se reconozca al personal sanitario diplomado fijo un complemento personal específico en el caso de que no opte voluntariamente al proceso de estatutización, mientras no se produzca esa regulación, el citado personal percibirá de manera transitoria el complemento en cuantía equivalente al de carrera profesional con la minoración correspondiente, si hubiera lugar a la misma.*

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** La demandante, que presta servicios como diplomada de enfermería en virtud de sucesivos contratos temporales y durante un tiempo como personal estatutario de carácter temporal, solicitó el pago del complemento personal compensatorio de los diplomados de sanidad, desde el 1 de julio de 2007, así como las diferencias del periodo del 1 de julio de 2007 al 29 de febrero de 2008 por importe de 1.674,14 euros. El Juzgado de lo Social estimó la demanda, siendo revocada su sentencia en Suplicación.

De la fundamentación jurídica de la sentencia se desprende, con valor de hecho probado, que a la demandante se le ha reconocido una cantidad según los importes del Hecho Noveno de la demanda. La sentencia considera que dichas cantidades se corresponden con un complemento personal asignado y reconocido en cumplimiento del Acuerdo de 8 de febrero de 2007 en su apartado d), pero no cabe identificarlo con el complemento de carrera profesional previsto para el personal laboral o estatutario (sic) que haya optado voluntariamente por la integración en el régimen estatutario, añadiendo que no consta probada la opción por la estatutización, de la que resultaría el derecho al complemento regulado en virtud del Acuerdo de 18 de noviembre de 2005.

Recorre la trabajadora en casación para la unificación de doctrina y

ofrece como sentencia de contraste la dictada el 14 de julio de 2008 por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

En la sentencia de comparación la trabajadora, que también presta servicios en el Hospital Gregorio Marañón reclamó el complemento compensatorio de Diplomados de Sanidad en cuantía mensual de 441,67 euros en lugar de los 233,31 euros que le viene abonando.

El Juzgado de lo Social estimó la demanda y la sentencia referencial confirmó lo resuelto razonando que al personal laboral fijo diplomado sanitario del Hospital Gregorio Marañón le es aplicable el Acuerdo del Consejo de Gobierno de 8 de febrero de 2007, por el que se adoptan medidas transitorias en relación con el personal diplomado sanitario fijo adscrito a centros y servicios que integraban el antiguo Servicio Regional de Salud de la Comunidad de Madrid. Afirma la sentencia de contraste que dicho complemento no se supedita a ningún otro requisito que no sea acreditar la categoría o especialidad en cuestión al igual que la antigüedad exigida sin que sea necesario haber pedido que se le incluya en el modelo de carrera profesional, ni la participación en el proceso conducente a adquirir la condición de personal estatutario. También resalta la sentencia que obra en el ramo de prueba de la demandada una comunicación de la Subdirección General de Coordinación y Gestión de Recursos Humanos en la que se dice "procedería la equiparación al Nivel II y la percepción de los atrasos correspondientes.

Concorre entre ambas resoluciones la preceptiva contradicción en los términos exigidos por el artículo 217 de la Ley de Procedimiento Laboral.

**SEGUNDO.-** La recurrente alega la infracción del Acuerdo de 8 de febrero de 2007, publicado en el Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid de 27 de febrero de 2007 del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid en el que regula un conjunto de medidas transitorias en relación con el Acuerdo de 25 de enero de 2007 del mismo órgano autonómico que a su vez aprueba el Acuerdo de 5 de diciembre de 2006 de la Mesa Sectorial de Sanidad, sobre carrera profesional sanitaria.

Lo cierto es que el citado Acuerdo de 8 de febrero de 2007 contiene cinco apartados en los que se regula el reconocimiento de un complemento en cuantía equivalente al complemento de carrera profesional fijado para el personal estatutario pero en relación al personal diplomado sanitario fijo, tanto laboral como funcionario, adscrito a los centros y servicios del antiguo Servicio Regional de Salud de la Comunidad de Madrid.

Por una parte, el apartado a) señala que dicho complemento será de apli-

cación a partir del 1 de enero de 2007, y más adelante, en el apartado d) se afirma que dicho personal, si no hubiera optado por incorporarse al proceso de estatutización en la fecha de la oferta de los plazos de dicho proceso, o en su caso a 31 de diciembre de 2007 quedará pendiente de la regulación de un complemento personal que pueda recogerse en los próximos textos convencionales.

Lo anterior lleva a la conclusión de que, sin perjuicio de que en la futura negociación se reconozca al personal sanitario diplomado fijo un complemento personal específico en el caso de que no opte voluntariamente al proceso de estatutización, mientras no se produzca esa regulación, el citado personal, sin haber participado en el proceso de estatutización, percibirá desde el 1 de enero de 2007, de manera transitoria, el complemento en cuantía equivalente al de carrera profesional con la minoración de los apartados b) y c) del citado Acuerdo, si hubiera lugar a las mismas.

Centrada la controversia en determinar si la demandante es o no acreedora, con carácter transitorio, al complemento equivalente al de carrera profesional, a lo que se da respuesta positiva, resta por definir la procedencia cuantitativa de lo reclamado.

Al no resultar del relato histórico que se haya materializado el apartado d) del Acuerdo de 8 de febrero de 2007 "regulación de un complemento personal que pueda recogerse en los próximos textos convencionales", y no planteándose la cuestión relativa a los apartados b) y c) del citado Acuerdo, no sólo procede unificar lo resuelto con arreglo a la sentencia de contraste que aplicó la buena doctrina, en cuanto al pronunciamiento sobre el derecho sino también confirmar el pronunciamiento del Juzgado de lo Social en orden a las cantidades objeto de reclamación.

**TERCERO.-** Por lo expuesto y visto el informe del Ministerio Fiscal procede la estimación del recurso interpuesto, sin que haya lugar a la imposición de las costas en el presente recurso ni el de suplicación, recurso que fue interpuesto por la demandada y que se desestima.

Por lo expuesto, en nombre de S. M. El Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español.

#### FALLO

Estimamos el recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por el Letrado D. JUAN PABLO BLANCA PÉREZ actuando en nombre y representación de D<sup>a</sup> Almodena. Casamos y anulamos la sentencia de fecha 22 de diciembre de 2008, dictada por la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, resolvemos el debate de suplicación desestimando el re-



# EL DERECHO

Año XVII. Número 2832

Madrid, 18 de mayo de 2010

DIARIO DE JURISPRUDENCIA

curso de igual naturaleza formulado por la demandada, y confirmamos la sentencia de fecha 30 de mayo de 2008, dictada por el Juzgado de lo Social núm. Treinta y Uno de Madrid, en autos núm. 403/208, seguidos a instancia de D<sup>a</sup> Almudena con-

tra SERVICIO MADRILEÑO DE LA SALUD sobre DERECHO Y CANTIDAD. Sin costas en el presente recurso ni en el de suplicación.

Devuélvanse las actuaciones a la Sala de procedencia, con la certifi-

cación y comunicación de esta resolución. Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA, lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Publicación.- En el mismo día de la fecha fue leída y publicada la

anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado D. María Milagros Calvo Ibarlucea hallándose celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario de la misma, certifico.

## RESEÑA

Si desea recibir por fax el texto completo de las sentencias de las que se informa en la sección "Reseña", puede solicitarlo por teléfono (91) 423 29 00 o por fax (91) 578 16 17, indicando siempre el número de referencia de la sentencia.



2010/11497

TS Sala 1<sup>a</sup>, Sentencia 11 febrero 2010.  
Ponente: D. Xavier O'Callaghan Muñoz

### Resolución de compraventa de equipos industriales a instancias de la vendedora

El TS declara no haber lugar al rec. de casación confirmando la sentencia impugnada que, estimando la demanda y desestimando la reconvenición, condenó a la entidad compradora demandada a reintegrar a la actora la totalidad de los equipos industriales y a que le abone la cantidad determinada correspondiente a una serie de facturas, al entender la sentencia recurrida que aquella recibió los equipos demorando "sine die" el acto de aceptación, la recepción y la utilización de los mismos sin manifestar la disconformidad que según lo previsto en el contrato daría lugar a la resolución del mismo, lo que supone una aceptación tácita de los equipos, y si no alcanzaban las especificaciones previstas en el contrato se contemplaba como causa de resolución, por ello no puede considerarse que la sociedad actora sea incumplidora y, al no pagar el precio la sociedad demandada, se dan los presupuestos de la resolución.

2010/11496

TS Sala 1<sup>a</sup>, Sentencia 4 enero 2010.  
Ponente: D. José Ramón Ferrándiz Gabriel

### Reclamación de crédito derivada de arrendamiento financiero finalizada la suspensión de pagos

El TS declara no haber lugar a los recursos extraordinario por infracción procesal y de casación confirmando la sentencia impugnada que condenó a los demandados a pagar a la demandante

la deuda reclamada -nació de diversos contratos de arrendamiento financiero por los que sociedad de leasing cedió el uso de determinados bienes, a cambio del pago de una renta periódica y sus intereses conforme a un tipo pactado- considerando exigible el crédito reclamado en concepto de renta e intereses conforme al arrendamiento pactado dado que, aunque la suspensión de pagos ya había terminado mediante convenio de pago de la totalidad de las deudas y éstas se han pagado, sin embargo ningún perjuicio de tercero hay en que la demandante reclame lo que se le debe, y negando la sentencia que las acciones ejercitadas estuvieran prescritas al considerar probadas diversas actuaciones calificadas de reclamaciones extrajudiciales interruptoras del cómputo del plazo de prescripción.



2009/299980

TS Sala 2<sup>a</sup>, Sentencia: 7 diciembre 2009.  
Ponente: D. Francisco Monterde Ferrer

### Subtipo agravado en delito contra los derechos de los ciudadanos extranjeros

Se desestima el recurso de casación interpuesto por los acusados contra sentencia que les condenó por un delito contra los derechos de los ciudadanos extranjeros. Subraya el TS que para la apreciación del subtipo agravado al caso presente, resulta irrelevante que alguno de los sujetos pasivos de dicho tráfico ilícito sea o no menor de edad, en cuanto lo evidente es que el viaje, en tales condiciones, constituía un evidente peligro para la vida, salud o integridad de los viajeros. Debe significarse que el peligro enunciado en el tipo es abstracto, que no concreto, esto es, para apreciar el subtipo basta que objetivamente se advierta en el viaje circunstancias que hagan altamente probable un resultado lesivo para los sujetos pasivos.

2009/299975

TS Sala 2<sup>a</sup>, Sentencia 1 diciembre 2009.  
Ponente: D. José Antonio Martín Pallín

### Delitos continuados de falsificación en documento mercantil y apropiación indebida

No ha lugar al recurso de casación interpuesto por los acusados contra sentencia que les condenó por delitos continuados de falsificación en documento mercantil y apropiación indebida. Señala el TS que al tratarse de una fusión con absorción, -el sistema español no contempla como figura específica la absorción-, entran en juego las disposiciones reguladoras de las sociedades; y en este caso se produce una subrogación en la titularidad de acciones, lo que exigiría para que prosperase la tesis de la extinción de la acción civil, que la sociedad absorbente, de forma expresa, se hubiera apartado del procedimiento renunciando al ejercicio de la acción civil.



2010/19260

TS Sala 3<sup>a</sup>, Sección 4<sup>a</sup>, Sentencia 9 marzo 2010.  
Ponente: D. Enrique Lecumberri Martí

### Incumplimiento de la "lex artis ad hoc"

El TS estima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia dictada por el TSJ de la Comunidad Valenciana que desestimó el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la desestimación presunta de la reclamación formulada ante el Servicio Valenciano de Salud de la Consellería de la Generalidad Valenciana por responsabilidad patrimonial de la Administración sanitaria.

La sala declara que la incompleta o insuficiente información de la Administración acerca de los riesgos que se califican de poco frecuentes, inherentes de la operación, supone un incumplimiento de la "lex artis ad hoc" que revela un anormal funcionamiento del servicio sanitario, que exige una indemnización siempre y cuando se haya ocasionado un resultado lesivo como consecuencia de las actuaciones médicas realizadas sin tal consentimiento, defectuosamente informado; y, aquí, en el supuesto que enjuicamos, independientemente de que no se haya acreditado, como precisa el Juzgador de instancia, que la rotura de las pars membranosas, determinante del resultado de muerte de la paciente, venga determinada por la infracción de la lex artis, se produjo un resultado lesivo, la muerte, que originó un daño moral grave al recurrente, esposo de la fallecida.



2009/321854

TS Sala 4<sup>a</sup>, Sentencia 11 noviembre 2009.  
Ponente: D. Aurelio Desdentado Bonete

### Incremento del periodo de lactancia en caso de parto múltiple y posible disfrute acumulado del mismo

Estima el TS el rec. de casación formulado por la asociación de empresas de distribución demandada contra sentencia que declaró el derecho de los trabajadores afectados por el conflicto al disfrute del permiso de lactancia en proporción al número de hijos habidos en el parto, con independencia de que se opte por su disfrute diario o acumulado en catorce días naturales por cada hijo, en caso de parto múltiple, que se añadirán al período de suspensión del contrato por maternidad. Señala el Tribunal que si bien el art. 41,V Convenio Colectivo de Grandes Almacenes ha sido alterado en el sentido de ampliar la duración del permiso que se derivaba de la remisión al texto anterior del art. 37,4 ET, la nueva norma no ha introducido variación alguna en lo que se refiere al tope de acumulación de catorce días, pues no contiene en este punto ninguna previsión, aparte de reconocer de manera expresa al convenio y al acuerdo contractual la posibilidad de establecer la acumulación en las condiciones que estimen oportunas.