

RESUMEN

El TS declara la inadmisión del recurso de casación interpuesto por la Diputación Foral de Álava, contra sentencia del TSJ del País Vasco, recaída en el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto contra acuerdo del Organismo Jurídico Administrativo de Álava en reclamación económico-administrativa seguida contra liquidación por IRPF del ejercicio de 1993. Señala la Sala, entre otros pronunciamientos, que cabe recurso de casación contra una sentencia de un TSJ fundada en derecho autonómico cuando se invoque la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre un precepto de derecho estatal, aunque no tenga carácter básico, cuyo contenido sea idéntico al del derecho autonómico, puesto que el valor de complementar el ordenamiento jurídico que el art. 1,6 CC otorga a la jurisprudencia no desaparece por la existencia del derecho autonómico, luego si las normas autonómicas transcriben normas estatales, la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre estas últimas también podrá ser invocada como motivo de casación. Siendo el recurso de casación inadmisibles, por incumplir lo previsto en el art. 86,4 LJCA, resulta innecesario examinar si estaba o no bien preparado conforme al art. 89,2 LJCA.

NORMATIVA ESTUDIADA

Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa
 art.86.4 art.89.2 art.93.5 art.95.1 art.139.2 art.139.3
 CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española
 art.123.1

CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

RECURSO DE CASACIÓN EN INTERÉS DE LEY

EN GENERAL

LEGITIMACIÓN

FIJACIÓN DE DOCTRINA LEGAL

RESOLUCIONES IMPUGNABLES

INADMISIBILIDAD

PROCEDIMIENTO

OTRAS CUESTIONES

FICHA TÉCNICA

Favorable a: *Admón. local (funciones ejecutivas)*; Desfavorable a: *Admón. autonómica (funciones ejecutivas)*

Procedimiento: *Recurso de casación*

Legislación

Aplica art.86.4, art.89.2, art.93.5, art.95.1, art.139.2, art.139.3 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Aplica art.123.1 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

Cita Ley 1/2000 de 7 enero 2000. Ley de Enjuiciamiento Civil LEC

Cita art.88.1, art.93.2 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Cita art.245.1 de RDLeg. 1/1992 de 26 junio 1992. TR Ley de Régimen del Suelo y Ordenación Urbana

Cita art.52 de Ley 18/1991 de 6 junio 1991. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Cita art.7 de Ley 19/1991 de 6 junio 1991. Impuesto sobre el Patrimonio

Cita RDLeg. 1564/1989 de 22 diciembre 1989. TR Ley Sociedades Anónimas

Cita art.24.1 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

Cita art.1.1, art.1.6, art.3 de RD de 24 julio 1889. Código Civil

Jurisprudencia

Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 17 diciembre 2009 (J2009/321805)

Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 3 julio 2009 (J2009/217469)

Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 4 marzo 2009 (J2009/38241)

Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 9 marzo 2009 (J2009/25561)

Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 22 enero 2008 (J2008/5061)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 30 enero 2008 (J2008/5054)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 30 noviembre 2007 (J2007/233323)
Cita en el mismo sentido ATS Sala 3ª de 22 marzo 2007 (J2007/34622)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 5 febrero 2007 (J2007/8636)
Cita en el mismo sentido ATS Sala 3ª de 15 septiembre 2005 (J2005/181260)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 31 mayo 2005 (J2005/139973)
Cita en el mismo sentido STC Sala 2ª de 20 diciembre 2004 (J2004/196998)
Cita en el mismo sentido ATS Sala 3ª de 8 julio 2004 (J2004/163322)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 24 mayo 2004 (J2004/55018)
Cita en el mismo sentido ATS Sala 3ª de 13 mayo 2002 (J2002/52224)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 19 julio 2002 (J2002/31418)
Cita en el mismo sentido STC Sala 2ª de 8 abril 2002 (J2002/8109)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 29 septiembre 2001 (J2001/33918)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 10 febrero 2001 (J2001/33159)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 26 julio 2001 (J2001/31394)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 10 febrero 2001 (J2001/844)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 11 diciembre 2000 (J2000/50171)
Cita en el mismo sentido STS Sala 3ª de 26 septiembre 2000 (J2000/30152)
Cita en el mismo sentido STC Sala 2ª de 16 octubre 1995 (J1995/5509)
Cita en el mismo sentido STC Sala 2ª de 25 septiembre 1995 (J1995/4484)
Cita en el mismo sentido STC Pleno de 10 marzo 1995 (J1995/651)
Cita en el mismo sentido STC Pleno de 7 febrero 1995 (J1995/110)
Cita en el mismo sentido STC Sala 1ª de 8 junio 1988 (J1988/422)
Cita en el mismo sentido STC Pleno de 3 marzo 1988 (J1988/353)
Cita en el mismo sentido STC Sala 1ª de 21 octubre 1985 (J1985/114)
Cita en el mismo sentido STC Pleno de 25 enero 1983 (J1983/3)

JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

MANUEL MARTIN TIMON

MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

OSCAR GONZALEZ GONZALEZ

RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a cinco de enero de dos mil diez.

VISTO por la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal, integrada por los Excmos. Señores Magistrados anotados al margen, el Recurso de Casación Ordinario interpuesto, por la Diputación Foral de Álava, representada por la Procuradora Dª María Eva de Guinea y Ruenes, bajo la dirección de Letrado, y, estando promovido contra la sentencia de 23 de diciembre de 2003, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Bilbao, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco dictada en el Recurso Contencioso Administrativo número 438/01; en cuya casación aparece como parte recurrida, D. Alfonso, representado por la Procuradora Dª María Jesús Gutiérrez Aceves, bajo la dirección de Letrado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Bilbao, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, con fecha 23 de diciembre de 2003, y en el recurso antes referenciado, dictó sentencia con la siguiente parte dispositiva: "FALLAMOS: Que estimamos sustancialmente el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. German Apalategui Carasa, en representación de D. Alfonso, frente al acuerdo del Organismo Jurídico Administrativo de Álava de 29 de noviembre de 2000 en reclamación económico-administrativa número NUM000, seguida contra liquidación núm. NUM001 por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 1993, y declaramos

disconformes a derecho y anulamos dichos actos, por no ser imputable al actor la base positiva de la sociedad transparente Tarraco Trading, S.A. más que en proporción a 22 acciones en plena propiedad de la misma, desestimamos el recurso en cuanto a los motivos de impugnación procedimentales y formales, y no haciendo especial imposición de costas."

SEGUNDO.- Contra la anterior sentencia, la Procuradora D^a Eva de Guinea y Ruenes, en nombre y representación de la Diputación Foral de Álava, interpuso Recurso de Casación al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley de la Jurisdicción por infracción del artículo 52 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en relación con el artículo 67 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre. Termina suplicando de la Sala se case y anule la sentencia recurrida.

TERCERO.- Acordado señalar día para el fallo en la presente casación cuando por turno correspondiera, fue fijado a tal fin el día 16 de diciembre de 2009, en cuya fecha tuvo lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna, mediante este Recurso de Casación, interpuesto por la Procuradora D^a María Eva de Guinea y Ruenes, actuando en nombre y representación de la Diputación Foral de Álava, la sentencia de 23 de diciembre de 2003, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Bilbao, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, por la que se estimó el Recurso Contencioso-Administrativo número 438/01 de los que se encontraban pendientes ante dicho órgano jurisdiccional.

El citado recurso había sido iniciado por D. Alfonso contra el acuerdo del Organismo Jurídico Administrativo de Álava de 29 de noviembre de 2000, parcialmente estimatorio de la reclamación núm. NUM000, promovida frente a liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 1993 por deuda a ingresar de 59.074.902 pesetas. La parcial estimación de la reclamación afecta a la imputación de la base imponible de la firma social transparente "Tarraco Trading, S.A." en proporción a un divisor que, en vez de 2.125 entre 31.650 acciones, es de 2.125 entre 31.694 acciones, por lo que la incidencia económica correctora sobre el resultado de dicha liquidación ha de ser forzosamente mínima.

La sentencia de instancia estimó el recurso y pronunció el siguiente fallo: "Que estimamos sustancialmente el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. German Apalategui Carasa, en representación de D. Alfonso, frente al acuerdo del Organismo Jurídico Administrativo de Álava de 29 de noviembre de 2000 en reclamación económico-administrativa número NUM000, seguida contra liquidación núm. NUM001 por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 1993, y declaramos disconformes a derecho y anulamos dichos actos, por no ser imputable al actor la base positiva de la sociedad transparente Tarraco Trading, S.A. más que en proporción a 22 acciones en plena propiedad de la misma, desestimamos el recurso en cuanto a los motivos de impugnación procedimentales y formales, y no haciendo especial imposición de costas."

No conforme con dicha sentencia estimatoria, la Diputación Foral de Álava formula el Recurso de Casación que decidimos.

SEGUNDO.- El Tribunal de instancia examinó en el fundamento jurídico quinto el fondo del asunto sometido a su consideración, que, en síntesis, consistía en saber si las bases imponibles positivas, deducciones y retenciones de una sociedad de mera tenencia de bienes en régimen de transparencia fiscal (Tarraco Trading, S.A.) deben imputarse a los nudos propietarios de sus acciones, como defendía la Administración tributaria de la Diputación Foral de Álava, o a los usufructuarios de las mismas, como sostenía el allí recurrente.

Comienza la Sala exponiendo la tesis de la Administración tributaria, sustentada en la interpretación literal de los artículos 52.Uno y 53 de la Norma Foral 24/1991, de 11 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente en Álava, que establecían la imputación a los "socios" de las bases imponibles positivas de las sociedades transparentes, así como las deducciones y pagos a cuenta vinculados a las mismas. Con ello y la indudable adjudicación por vía del artículo 48.1 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, de la cualidad de "socio" al titular de la acción, se consuma la tesis de la Diputación Foral de Álava.

Tras sostener que los preceptos tributarios utilizados no tienen como cometido ahondar en una cuestión como la planteada, limitándose a hacer una general descripción del régimen de imputación de las bases y las deducciones de la sociedad transparente, que corresponden al "socio" en un sentido más general e indefinitorio de lo que aquí y ahora se está discutiendo, recuerda que Ley de Sociedades Anónimas reserva la cualidad de socio al nudo propietario, pero atribuye al usufructuario, en todo caso, el derecho a los dividendos (artículo 67), así como el derecho a exigirle el incremento de valor de las acciones correspondientes a los beneficios integrados en reservas (artículo 68), quedando en poder del nudo propietario los demás derechos reconocidos por el artículo 48, para acabar preguntándose a qué tipo de facultad responde la imputación a los socios de bases imponibles de sociedades transparentes.

Citando la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de mayo de 1999, llega a la conclusión de que lo gravado en estos casos de transparencia fiscal por el impuesto sobre la renta de las personas físicas es el beneficio ficticiamente repartido o distribuido, rendimiento que la Sala de instancia entiende

que, bajo el nomen de "dividendo" en las sociedades mercantiles anónimas, le corresponde al usufructuario de las acciones y no al titular de las mismas, añadiendo que esa atribución al que ostenta el derecho de usufructo no podría enmarcarse en el ámbito de la asunción de una deuda tributaria ajena por actos o convenios entre los particulares, pues quien realiza el presupuesto de hecho de la obtención de renta resulta ser en origen y "ex lege" el propio usufructuario, y no el titular accionarial nudo propietario.

Para finalizar el argumento, el Tribunal Superior de Justicia sostiene:

"En consecuencia, la tesis de la parte recurrente, lejos de presuponer la injerencia de criterios de interpretación economista, cobra pleno fundamento desde la interpretación jurídico-societaria de las relaciones entre la sociedad y el socio, y se corresponde con la posterior evolución legislativa en el ordenamiento común y foral, que, como la parte actora subraya, imputa las bases positivas de las sociedades transparentes a quien ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio, en plena consonancia por demás, con la exigencia constitucional de que el gravamen sea expresión de una verdadera capacidad económica. No es, por tanto, que el legislador haya introducido una novedad propiciada por cambios o transformaciones en el sustrato material de la institución jurídica que merezcan la atención del legislador fiscal, sino de una simple especificación necesaria e inherente al propio régimen jurídico societario, que viene en auxilio del interprete, y que, por ello, no puede predicarse de vigencia exclusiva para los ejercicios posteriores a que las nuevas disposiciones se refieren."

Por lo expuesto, la sentencia recurrida proclama, en el fundamento sexto, que procede la estimación parcial, aunque sustancial, del recurso, en lo relativo al gravamen que corresponde a las acciones detentadas en nuda propiedad, con desestimación en todo lo demás.

TERCERO.- La Diputación Foral de Álava formula su recurso al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley 29/1998, por entender que la sentencia que discute infringe el artículo 52 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la renta de las personas físicas, en relación con el artículo 67 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

Razona en síntesis que el citado artículo 52.1 de la Ley 18/1991" (que fue redactado miméticamente por la Norma Foral de 11 de diciembre de 1991, puesto que con arreglo al artículo 7.6 del Concierto Económico, en la redacción entonces vigente, las Diputaciones Forales debían aplicar en el impuesto en cuestión -salvo en determinados aspectos adjetivos- idénticas normas reguladoras del tributo en territorio común), señalaba: Se imputarán, en todo caso, a los socios residentes (...) las bases imponibles positivas (...). Tal prevención, en orden a establecer quién ostenta la condición de socio, debía integrarse con las determinaciones del artículo 67 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (...), que bajo el epígrafe Usufructo de acciones indica en su apartado primero: En el caso de usufructo de acciones la cualidad de socio reside en el nudo propietario, pero el usufructuario tendrá derecho en todo caso a los dividendos acordados por la sociedad durante el usufructo. El ejercicio de los demás derechos de socio corresponde, salvo disposición contraria de los Estatutos, al nudo propietario. (...) La Diputación Foral de Álava (...) sostuvo y sostiene que, en contra de lo señalado en la sentencia de la Sala a quo, el precepto fiscal transcrito, en conjunción con el texto societario precitado, debe aplicarse de forma que se atribuya al socio, con independencia de que las acciones poseídas lo sean sin restricción alguna o en nuda propiedad, los rendimientos de la sociedad transparente. Así lo exige la literalidad del artículo y la hermenéutica del mismo conforme reglas interpretativas contenidas en el artículo 3º del Código Civil (entre las que se cuentan el sentido propio de las palabras y su relación con el contexto). Es evidente, por otra parte, que si el legislador hubiese querido establecer un doble régimen de atribución en razón de quién ostentaba los derechos económicos lo hubiese efectuado o hubiese aludido expresamente al usufructo (...) Es únicamente cuando media acuerdo societario al respecto y se decide el reparto de beneficios cuando estos adquieren la denominación de dividendos, que es a lo que tiene efectivamente derecho el usufructuario conforme al artículo 67 de la Ley de Sociedades Anónimas, pues de no haberse aprobado su distribución -como es el supuesto objeto del presente recurso- incrementando los mismos las reservas entra en juego el artículo 68 del texto expresado que posibilita al usufructuario a exigir del nudo propietario una vez que concluya el usufructo el incremento de valor experimentado por las acciones usufructuadas que corresponda a los beneficios propios de la explotación de la sociedad integrados durante el usufructo en las reservas expresas que figuren en el balance de la sociedad, cualquiera que sea la naturaleza o denominación de las mismas. Pero hasta que la extinción no se produzca y existan beneficios no distribuidos, los obtenidos, evidentemente, deben imputarse en el Impuesto sobre la Renta a los nudos propietarios tratándose de sociedades transparentes. Y este extremo (...) no ha sido adecuadamente ponderado por la Sala sentenciadora (...). Finalmente, tampoco puede aceptarse la tesis del Tribunal a quo de que el criterio adoptado por el legislador fiscal con posterioridad (...) sirva de módulo para la interpretación de la legislación aplicable al supuesto objeto de recurso, muy anterior en el tiempo y que, además (...) era coherente con la normativa precedente, a la que, fundamentalmente, ha de estarse para su hermenéutica y aplicación."

La parte recurrente concluye su alegato relacionando los pronunciamientos administrativos y judiciales favorables a imputar a los nudos propietarios de las acciones las bases imponibles positivas de sociedades en régimen de transparencia fiscal -ninguno de ellos de este Tribunal-, incluyendo una sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, de 28 de enero de 2004 (recurso núm. 2150/02), en asunto idéntico al de autos pero en relación con otro de los socios, D. Blas.

En su escrito de oposición, D. Dimas sostiene la concurrencia de dos motivos de oposición al Recurso de Casación.

En primer lugar, la de una causa de inadmisión, por no haber justificado en el escrito de preparación del recurso que la infracción de las normas estatales invocadas en dicho escrito haya sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada, tal y como exige el artículo 89.2, en

relación con el 86.4 de la de esta jurisdicción, al no acreditar cómo, por qué y de qué forma la infracción de las normas estatales invocadas ha influido y determinado el fallo. En apoyo de esta tesis cita los autos de esta Sala de 3 de julio de 2000, 13 de mayo de 2002, 18 de octubre de 2002 y, en particular, el de 15 de septiembre de 2005 (casación 1786/04), dictado en un supuesto idéntico al de autos, que declara la inadmisión de un recurso interpuesto por la Diputación Foral de Vizcaya.

Y, en segundo lugar, por incorrecta aplicación e interpretación de las normas fiscales y societarias aplicables. La tesis de la Sala de instancia, a juicio del Sr. Blas, era perfectamente válida con las normas aplicables, ya que si el artículo 52.1 de la Ley 18/1991, se integraba e interpretaba con el artículo 55.1, que obligaba a imputar las bases imponibles positivas de sociedades transparentes de mera tenencia de bienes conforme a las reglas establecidas para los rendimientos del capital mobiliario-, y con el artículo 33, que atribuía los rendimientos del capital mobiliario a los sujetos titulares de los elementos patrimoniales, bienes o derechos de que procedieran dichos rendimientos, según lo previsto en el artículo 7 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el patrimonio -precepto este último que atribuía los bienes y derechos a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso-, ya que, correspondiendo la titularidad jurídica de los derechos económicos derivados de las acciones a los usufructuarios, ex artículos 67.1 y 68 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, era a ellos y no a los nudo propietarios a quienes debían imputarse las bases imponibles positivas de las sociedades de mera tenencia de bienes.

Adicionalmente, en opinión del Sr. Blas, la tesis de la Diputación Foral ocasionaba doble imposición, por cuanto el artículo 52.4 de la Ley 18/1991, interpretado contrario sensu, no excluía del gravamen por este impuesto los dividendos o beneficios distribuidos por sociedades transparentes cuando el perceptor de los mismos no tuviera la condición de socio, luego si no se otorgaba al usufructuario de las acciones tal condición, a estos efectos, debía tributar por los dividendos o beneficios distribuidos por la sociedad transparente, a pesar de que la base imponible positiva de la misma hubiera sido imputada al nudo propietario para tributar por ella en el impuesto sobre la renta, ocasionado la doble tributación en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

En fin, arguye que la tesis de la sentencia impugnada resulta coherente con la regulación posterior del impuesto sobre la renta de las personas físicas y respeta el principio constitucional de capacidad económica como criterio de contribución al sostenimiento de los gastos públicos, puesto que, a su juicio, la capacidad económica derivada o relacionada con los beneficios obtenidos durante la vigencia del usufructo de las acciones, que son los que van a integrar la base imponible imputable, reside en los usufructuarios, según lo establecido en los artículos 67.1 y 68 del ya citado Texto Refundido.

CUARTO.- Siguiendo un orden lógico, procede entrar a considerar si concurre la causa de inadmisión del recurso de casación opuesta por la parte recurrida, la omisión del juicio de relevancia en el escrito de preparación del recurso, por no justificar cómo, por qué y de qué forma la infracción de las normas estatales invocadas ha influido y determinado el fallo de la sentencia impugnada, conforme exige el artículo 89.2, en relación con el 86.4, ambos de la Ley de esta jurisdicción.

Esta cuestión la hemos abordado para un caso idéntico en la sentencia de 17 de diciembre de 2009 (casación 2725/04), cuyo fundamento tercero reproducimos a continuación:

"Comenzando por este último, el art. 86.4 de la LJCA dispone que las sentencias dictadas por las Salas de lo Contencioso- Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia sólo son recurribles en casación si el recurso pretende fundarse en la infracción de normas del Derecho Estatal o Comunitario Europeo que sean relevantes y determinantes del fallo recurrido, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. El art. 89.2 de la LJCA añade que, en el supuesto previsto en el precitado art. 86.4, el escrito de preparación del Recurso de Casación habrá de justificar que la infracción de una norma estatal o comunitaria europea ha sido relevante y determinante de fallo de la sentencia.

En la práctica son frecuentes los entrecruzamientos ordinamentales, lo que obliga a precisar en cada caso si la controversia suscitada entre las partes está sometida o no al dictado exclusivo de preceptos de Derecho autonómico y la posible incidencia en el fallo de la sentencia impugnada de preceptos de procedencia no autonómica, siendo necesario asegurar que no se subvierte el mandato de los precitados arts. 86.4 y 89.2 de la LJCA, y se admiten recursos de casación en los que se invoque la infracción de normas estatales o comunitarias con carácter meramente instrumental, para lograr el acceso a la casación.

La competencia de esta Sala para conocer Recursos de Casación contra las sentencias de las Salas de lo Contencioso- Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia ha sido clarificada por la Sentencia del Pleno de 30 de noviembre de 2007 (rec. cas. núm. 7638/2002), pudiéndose destacar sus fundamentos de derecho Sexto, Octavo, Noveno y Décimo, que a continuación se extractan:

El fundamento de derecho Sexto proclama que de los arts. 86.4 y 89.2 de la Ley de esta Jurisdicción «se desprende que las sentencias dictadas por las Salas de lo Contencioso Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia sólo son recurribles en casación cuando el recurso pretende fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o comunitario europeo que sea relevante y determinante del fallo recurrido, siempre que hubiesen sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Luego a sensu contrario, cuando el recurso se funde en infracción de normas de Derecho autonómico, la sentencia no será susceptible de recurso de casación».

Ahora bien, como dice el fundamento de derecho Octavo, «no cabe inferir una doctrina que, en términos absolutos y omnicomprensivos, impida a esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, órgano jurisdiccional superior en todos los órdenes, salvo lo dispuesto en materia de garantías constitucionales (art. 123.1 CE), conocer, interpretar y aplicar el Derecho autonómico. Siempre será preciso examinar los supuestos de cada caso y, en contemplación de ellos, decidir lo procedente. La ponderación de las específicas circunstancias será especialmente exigible en aquellos supuestos en los que se produzcan entrecruzamientos ordinamentales, lo que obligará a discriminar si la controversia está o no sometida a preceptos no sólo autonómicos y cuál sea el grado de incidencia que en la resolución del supuesto tengan preceptos de procedencia no autonómica, que no sean manifiestamente invocados con la exclusiva voluntad de frustrar el propósito que inspira la exigencia de justificación contenida en el art. 89.2 de la L.J., en cuanto dirigida al fin de que desde el mismo momento de la preparación del recurso de casación quede claro que el juicio casacional no se va a referir a normas autonómicas, comprometiendo y haciendo a los Tribunales Superiores de Justicia, ya desde esa fase procesal, protagonistas activos de la preservación de su función interpretadora del Derecho autonómico, como venimos diciendo desde las SSTS de 26 de septiembre y 11 de diciembre de 2000 ».

Precisa el fundamento jurídico Noveno que «la doctrina mantenida es coherente con la establecida por esta Sala en sus SSTS de 26 de julio y 29 de septiembre de 2001 (rec. cas. núm. 8858 y 9415/1996, respectivamente), según la cual ' el ejercicio por una Comunidad Autónoma de su potestad legislativa en materias sobre las que le han sido transferidas las correspondientes competencias determina que el derecho resultante haya de imputarse a la Comunidad, sin que pierda tal naturaleza porque el contenido material de algún precepto coincida con el del derecho estatal '. Asimismo la doctrina que el Pleno acoge no es contraria a la que se expone en nuestros AATS de 8 de julio de 2004 R. de Queja 15/2004) y 22 de marzo de 2007 (Rec. Cas. núm. 2215/2006) y SSTS de 24 de mayo de 2004 y 31 de mayo de 2005 (Rec. Cas. núm., respectivamente, 5487/2001 y 3924/2002) resoluciones en las que hemos reconocido la viabilidad del Recurso de Casación, con el consiguiente posible examen del fondo del asunto, en los casos de Derecho autonómico que reproducen Derecho estatal de carácter básico y cuando, al amparo del art. 88.1.d) de la L.J., se invoca como fundamento del Recurso de Casación la infracción de jurisprudencia recaída en la interpretación de Derecho estatal que es reproducido por el Derecho autonómico, ni tampoco impide que se pueda afirmar (como en el Fº.Jº. 5º de la STS de 5 de febrero de 2007 (dictada en el rec. cas. núm. 6336/2001) que 'no resulta aceptable que mediante una determinada interpretación de la norma autonómica -que no es, desde luego, la única interpretación posible- se llegue a una conclusión que resulta incompatible con el contenido de la norma estatal de carácter básico', argumento que sirve de fundamento a la estimación del recurso de casación y al examen del fondo del asunto regido por el Derecho autonómico».

Y, por último, el fundamento de derecho Décimo despeja las posibles objeciones a la doctrina sustentada, desde el punto de vista de la tutela judicial efectiva, con la siguiente argumentación: «el derecho a la tutela judicial efectiva no puede ser invocado en confrontación con normas de rango legal sobre las competencias de los diversos órganos jurisdiccionales, pues la tutela debe ser prestada precisamente por el órgano al que la Ley llama, no por otro diferente, sin dejar de recordar que no pertenece a nuestra tradición histórica ni constituye exigencia constitucional alguna que la función nomofiláctica de la casación se proyecte sobre cualesquiera sentencias ni sobre cualesquiera cuestiones y materias, como dice textualmente el apartado XIV, párrafo quinto, de la Exposición de Motivos de la Ley de Enjuiciamiento Civil 1/2000, de 7 de enero, y sin olvidar que según una consolidada doctrina del T.C. (SSTC 71/2002 y 252/2004) mientras que el derecho a una respuesta judicial sobre las pretensiones esgrimidas goza de naturaleza constitucional, en tanto que deriva directamente del art. 24.1 CE, el derecho a la revisión de una determinada respuesta judicial tiene carácter legal. El sistema de recursos, en efecto, se incorpora a la tutela judicial en la configuración que le otorga cada una de las leyes reguladoras de los diversos órdenes jurisdiccionales, sin que, como hemos precisado en el fundamento jurídico 5 de la STC 37/1995, ni siquiera exista un derecho constitucional a disponer de tales medios de impugnación, siendo imaginable, posible y real la eventualidad de que no existan salvo en lo penal (SSTC 140/1985, 37/1988 y 106/1988). En fin, no puede encontrarse en la Constitución -hemos dicho en el mismo lugar- ninguna norma o principio que imponga la necesidad de una doble instancia o de unos determinados recursos, siendo posible en abstracto su inexistencia o condicionar su admisibilidad al cumplimiento de ciertos requisitos. El establecimiento y regulación, en esta materia, pertenece al ámbito de libertad del legislador (STC 3/1983) (STC 37/1995, Fº.Jº. 5). Como consecuencia de lo anterior el principio hermenéutico pro actione no opera con igual intensidad en la fase inicial del proceso, para acceder al sistema judicial, que en las sucesivas, conseguida que fue una primera respuesta judicial a la pretensión que es la sustancia medular de la tutela y su contenido esencial sin importar que sea única o múltiple, según regulen las normas procesales el sistema de recursos (SSTC 37/1995, 58/1995, 138/1995 y 149/1995 ».

Interpretando la doctrina transcrita (reproducida después por otras sentencias de esta Sala, como las de 30 de enero de 2008 (Rec. Cas. núm. 6555/2004); de 4 de marzo de 2009 (Rec. Cas. núm. 117/2007); de 9 de marzo de 2009 (Rec. Cas. núm. 5254/2006); y de 3 de julio de 2009 (Rec. Cas. núm. 1589/2006)) pueden distinguirse dos situaciones en las que el Recurso de Casación contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia fundado esencialmente en la infracción del Derecho autonómico será viable.

En primer lugar, cuando el Derecho autonómico reproduzca Derecho estatal de carácter básico. Así se desprende del fundamento jurídico Segundo del Auto de 8 de julio de 2004, (Rec. de Queja núm. 15/2004), en el que se señala: «En el presente caso, el Recurso de Queja debe ser estimado pues, aunque esta Sala ha declarado (sentencias de 10 de febrero y 27 de junio de 2001, entre otras) que el ejercicio por una Comunidad Autónoma de sus potestades legislativas en materias sobre las que le han sido transferidas las correspondientes competencias determina que el derecho resultante haya de imputarse a esa Comunidad, sin que pierda su naturaleza de Derecho autonómico porque el contenido material de algún precepto coincida con el

Derecho estatal, con la consecuencia de que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 86.4 LJ, no quepa invocar ese derecho en un motivo de casación, sin embargo, como también se señala en la sentencia de esta Sala de 19 de julio de 2002, la solución no puede ser la misma cuando el contenido del Derecho autonómico coincide con el del Derecho estatal, pero este tiene naturaleza de legislación básica, como sucede con el artículo 251.1 del Decreto legislativo de Cataluña 1/1990 que corresponde al artículo 245.1 del Texto refundido de la Ley del Suelo de 26 de junio de 1992 (LS/92) y al artículo 181 LS/76. En estos casos, la asunción por una Comunidad Autónoma como propio del derecho estatal no priva a éste de su naturaleza de legislación básica que puede ser invocada en un Recurso de Casación ». El mismo pronunciamiento se reitera en el Auto de 22 de marzo de 2007 (Rec. Cas. núm. 2215/2006), FJ Cuarto).

La tesis expuesta no es incompatible con la contenida en la sentencia de 5 de febrero de 2007 (Rec. Cas. núm. 6336/2001), que en su fundamento de derecho Quinto dice que « no resulta aceptable que mediante una determinada interpretación de una norma autonómica que no es, desde luego, la única posible, se llegue a una conclusión que resulta incompatible con el contenido de una norma estatal de carácter básico » (pronunciamiento que se reitera en la sentencia de 22 de enero de 2008 (Rec. Cas. núm. 10391/2003), FD Sexto).

En segundo lugar, cabe Recurso de Casación contra una sentencia de un Tribunal Superior de Justicia fundada en derecho autonómico cuando se invoque la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre un precepto de Derecho estatal, aunque no tenga carácter básico, cuyo contenido sea idéntico al del Derecho autonómico, puesto que el valor de complementar el ordenamiento jurídico que el art. 1.6 del Código Civil otorga a la jurisprudencia no desaparece por la existencia del Derecho autonómico, luego si las normas autonómicas transcriben normas estatales, la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre estas últimas también podrá ser invocada como motivo de casación. Así lo pone de manifiesto la Sentencia de 24 de mayo de 2004 (Rec. Cas. núm. 5487/2001), FD Segundo, al señalar: «... la Sala de instancia aplica un precepto de Derecho Autonómico de idéntico contenido a otro de Derecho Estatal y la parte recurrente alega que la sentencia recurrida ha infringido doctrina legal existente en interpretación de este último. Dicha doctrina no desaparece por la existencia del Derecho Autonómico ni pierde su valor de complementar el ordenamiento jurídico que le otorga el artículo 1º.1 del Código Civil , por lo que ha de ser tenida en cuenta como criterio de interpretación de las normas de Derecho Autonómico que se hayan limitado a transcribir, como con frecuencia sucede, otras normas preexistentes de Derecho Estatal, y su infracción puede ser invocada en un motivo de casación». En términos semejantes, la Sentencia de 31 de mayo de 2005 (rec. Cas núm. 3924/2002), FD Quinto, afirma: « si el contenido de un precepto de derecho autonómico es idéntico al de un precepto de derecho estatal, puede invocarse como motivo de casación la infracción de la jurisprudencia recaída en interpretación de este último, pues tal jurisprudencia sigue desplegando el valor o la función de complementar el ordenamiento jurídico que le atribuye el artículo 1.6 del Código Civil y debe, por ende, ser tenida en cuenta como criterio de interpretación de las normas autonómicas que se hayan limitado a recibir en su seno otras preexistentes estatales».

La aplicación de la doctrina expuesta al caso de autos lleva a declarar la inadmisibilidad del Recurso de Casación, al amparo del art. 95.1, en conexión con los arts. 93.2.a) y 86.4 de la LJCA , por cuanto la sentencia impugnada no es susceptible de casación, pues sólo interpreta y aplica Derecho autonómico para llegar al fallo recurrido, y, aunque los preceptos de Derecho autonómico interpretados y aplicados por la Sala de instancia reproducen preceptos estatales, no se dan las situaciones que permitirían la viabilidad del recurso de casación, con el consiguiente examen del fondo del asunto. En efecto, la recurrente invoca la infracción del art. 52 de la L.I.R.P.F., en relación con el art. 67 del T.R.L.S.A . Tanto la Sala de instancia como la propia recurrente reconocen, el citado art. 52 -norma indudablemente estatal- no es aplicable al caso de autos, por cuanto resulta aplicable el precepto mimético de la Norma Foral 24/1991, de 11 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en Álava. El mimetismo entre ambos preceptos, estatal y foral, no permite, en el caso de autos, entrar a considerar el fondo del asunto, por cuanto la L.I.R.P.F. no es una ley de carácter básico, y lo que el recurrente alega es la vulneración de este precepto, no de doctrina jurisprudencial recaída sobre el mismo. El hecho de que la recurrente sostenga que la sentencia impugnada vulnera el art. 52 de la L.I.R.P.F., en relación con el art. 67 del T.R.L.S.A ., no contradice lo dicho, puesto que el precepto de la Ley de Sociedades Anónimas es utilizado por la Sentencia impugnada con carácter meramente instrumental, para interpretar los preceptos aplicables al caso de autos. En otras palabras, la cuestión controvertida entre las partes no versa sobre la interpretación del art. 67 del T.R.L.S.A ., sino sobre los efectos que su contenido despliega en la interpretación de los preceptos aplicables al caso de autos.

Siendo el recurso de casación inadmisibile, por incumplir lo previsto en el art. 86.4 de la Ley Jurisdiccional, resulta innecesario examinar si estaba o no bien preparado conforme al art. 89.2 de la misma."

CUARTO.- Al ser inadmisibile el Recurso de Casación, las costas procesales causadas deben imponerse a la parte recurrente, según dispone el artículo 139.2, en relación con el 93.5, de la Ley 29/1998 , si bien, la Sala haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la misma Ley, señala 600 euros como cuantía máxima de los honorarios del Letrado de la parte recurrida.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLO

Que debemos declarar y declaramos la inadmisión del presente Recurso de Casación formulado por la Procuradora D^a María Eva de Guinea y Ruenes, actuando en nombre y representación de la Diputación Foral de Álava, contra la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Bilbao, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de fecha 23 de diciembre de 2003, recaída en el Recurso Contencioso-Administrativo al principio reseñado, con expresa, por obligada, imposición de costas a la parte recurrente, que no podrán exceder de 600 euros.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Manuel Martin Timon D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Oscar Gonzalez Gonzalez Publicación.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, estando constituida la Sala en audiencia pública, de lo que, como Secretaria de la misma CERTIFICO.

Número CENDOJ:28079130022010100115