

Roj: STS 3728/2013 - ECLI:ES:TS:2013:3728
Id Cendoj: 28079130022013100769
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 3874/2011
Nº de Resolución:
Procedimiento: RECURSO CASACIÓN
Ponente: RAMON TRILLO TORRES
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinticinco de Junio de dos mil trece.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. 3874/2011, interpuesto por don Desiderio y doña Melisa, representados por el Procurador de los Tribunales don Luciano Rosch Nadal, contra la sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 25 de mayo de 2011, dictada en el recurso de dicho orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el núm. 162/2010, a instancia de don Desiderio y doña Melisa, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en lo sucesivo), de fecha 3 de febrero de 2010, en materia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2002.

Ha sido parte recurrida el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el recurso contencioso-administrativo nº 162/2010 seguido en la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 25 de mayo de 2011, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: *"FALLAMOS: Que con rechazo de la causa de inadmisibilidad y, en cuanto al fondo, estimando en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación de D. Desiderio Y D^a. Melisa contra la resolución reseñada en el Antecedente de Hecho Primero de esta Sentencia, debemos declarar y declaramos: 1º Que es conforme a Derecho en lo referente a la liquidación provisional impugnada, confirmándola en ese extremo. 2º Que es contraria a Derecho en cuanto que confirma la providencia de apremio de 15 de octubre de 2001 y el recargo de 70.085,76#, anulándola en ese extremo. 3º No se hace imposición de costas"*.

SEGUNDO.- El Procurador don Luciano Rosch Nadal en representación de don Desiderio y doña Melisa, presentó con fecha 17 de junio de 2011 escrito de preparación del recurso de casación.

Asimismo el Abogado del Estado en la representación que legalmente ostenta de la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO, presentó con fecha 17 de junio de 2011 escrito de preparación del recurso de casación.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo -Sección Cuarta- de la Audiencia Nacional acordó por Diligencia de Ordenación de fecha 20 de junio de 2011 tener por preparados los recursos de casación, y remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

TERCERO.- El Procurador don Luciano Rosch Nadal en representación de don Desiderio y doña Melisa, parte recurrente, presentó con fecha 2 de septiembre de 2011 escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que solicitó se case y anule el fallo impugnado por infringir las normas del ordenamiento jurídico y la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Por su parte el Abogado del Estado, por escrito presentado el 13 de septiembre de 2011 manifestó que no sostiene el recurso de casación, siendo el mismo declarado desierto por Decreto de la Secretaria de la Sección Primera de esta Sala de fecha 19 de septiembre de 2011.

CUARTO.- La Sala Tercera -Sección Primera- acordó, por providencia de 21 de octubre de 2011, admitir a trámite el presente recurso de casación, remitiendo las actuaciones a la Sección Segunda de conformidad con las Normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

QUINTO.- Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, al Abogado del Estado, en representación de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, parte recurrida, presentó con fecha 18 de enero de 2012 escrito de oposición al recurso, formulando los argumentos de contrario que consideró convenientes a su derecho suplicando a la Sala dicte en su día sentencia declarando no haber lugar a casar la recurrida, todo ello con imposición de las costas procesales a la recurrente.

SEXTO.- Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el día de 30 de abril de 2013, fecha en la que tuvo lugar el acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Ramon Trillo Torres,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone recurso de casación contra una sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional de 25 de mayo de 2011, estimatoria en parte del recurso interpuesto por don Desiderio y doña Melisa contra la Resolución del TEAC de 3 de febrero de 2010, por la que se desestima el recurso de alzada promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 26 de febrero de 2007, recaída en las reclamaciones acumuladas referidas al IRPF ejercicio 2002, que había desestimado la reclamación deducida contra la liquidación provisional de 28 de julio de 2004.

Son hechos relevantes tenidos en cuenta en la resolución del recurso en la instancia los siguientes:

1.- Don Desiderio y doña Melisa, cónyuges, presentaron declaración-liquidación por el IRPF del ejercicio 2002, acogidos a la forma de tributación conjunta, de la que resultaba una cuota diferencial a ingresar de 9.626,51 euros.

2.- Mediante escritura pública otorgada el 8 de julio de 2002, don Desiderio transmitió 28.668 participaciones de la mercantil SIERRACORK, S.L. de las que era titular con carácter privativo a la firma SOCIEDAD DE DESARROLLO MUNICIPAL SAN FERNANDO, S.L. por un precio total de 1.230.717,24 euros, de los que 91.422,25 se dicen haber percibido con anterioridad a aquel acto y, por lo que hace al resto, 1.139.294 euros se abona mediante la entrega de dos pagares nominativos de importes 569.647,99 y 569.647,99 euros, de vencimientos 2 de enero de 2003 y 30 de marzo de 2003.

3.- En fecha 16 de junio de 2004, por la Gestora se dictó propuesta de liquidación provisional, de la que resultaba una cuota tributaria a exigir de 332.937,81 euros. Dicha propuesta de liquidación traería causa, fundamentalmente, de imputar dos ganancias patrimoniales: una con periodo de generación superior a un año por un importe de 529.161,25 euros y otra con un periodo de generación igual o inferior a un año por un importe de 529.211,28 euros, arrojando una cuota diferencial positiva de 332.937,81 euros.

4) En fecha 28 de junio de 2004, se dictó liquidación provisional confirmando la propuesta, determinándose una deuda tributaria de 350.428,79 euros, de los que 332.142,74 se corresponden con la cuota tributaria y 18.286,05 con los intereses de demora.

SEGUNDO.- La resolución del debate suscitado en la instancia gira en torno a dos cuestiones. La primera referida a una pretendida falta de competencia de los órganos de gestión para la práctica de la liquidación impugnada, no es acogida por la Sala sentenciadora, siendo sus razonamientos que

*<<QUINTO.- En lo que a este pleito interesa, el artículo 123 LGT prevé que las liquidaciones provisionales se practiquen de oficio a partir de los datos consignados por el **contribuyente** en la autoliquidación y conforme a los justificantes presentados con la declaración o que se le requieran. También quedan apoderados los órganos de gestión para liquidar cuando los elementos de prueba que obren en su poder muestren la realización del hecho imponible, la existencia de elementos del mismo que no sido declarados o la existencia de elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria distintos a los declarados.*

SEXTO.- En el caso de autos en la motivación del acuerdo de liquidación provisional expresamente se expone que la misma se basa en los datos declarados por los demandantes, los justificantes que aportaron y la información que la propia Administración deduce de su base de datos. A partir de tales antecedentes es cuando la Administración revisa la declaración de los demandantes y elabora la liquidación provisional

impugnada, luego concurren los presupuestos determinantes de la atribución de tal competencia a los órganos de gestión y de la comprobación apreciada como procedimiento de regularización>>.

La segunda de las cuestiones se proyecta sobre una pretendida inexistencia de la ganancia patrimonial declarada por la Administración, al no haber podido hacer efectivos los pagares emitidos a fin de efectuar el pago de las participaciones transmitidas. Tampoco tuvo mejor éxito esta alegación, al razonar la Sala que

<<OCTAVO.- En el IRPF se grava la renta que procede de distintos tipos rendimientos, de las ganancias patrimoniales y de las imputaciones de renta, todo lo cual constituye el hecho imponible. A estos efectos la regularización objeto de autos ha consistido en integrar en la base imponible la ganancia patrimonial derivada de la venta el 8 de julio de 2002 de las 28.668 participaciones en Sierracork. SL adquiridas por los demandantes entre el 7 de septiembre de 2008 y el 4 de diciembre de 2001, lo que significa que la renta gravada no han sido rendimientos, este decir, contraprestaciones derivadas del trabajo personal, de una actividad empresarial o profesional ni utilidades derivadas de la titularidad de rentas o bienes inmuebles.

*DÉCIMO.- Al aceptarse que la naturaleza de la renta gravada es ganancia patrimonial y no rendimiento, es accidental cómo se pactase el pago del precio de venta de las participaciones. Que se haga en tres plazos y que para dos de ellos se emitiesen sendos pagarés que resultaron fallidos, en nada altera la naturaleza del hecho imponible que no depende del efectivo pago del precio, es decir, de la conversión en dinero de la ganancia, luego por razón del criterio del devengo hay que estar al perfeccionamiento del negocio traslativo gracias al cual se manifestó esa **alteración** patrimonial con el consiguiente incremento o ganancia patrimonial.*

(...)>>.

Por último, y con un carácter subsidiario, se interesó de la Sala de instancia el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad respecto del artículo 14.2.d) de la Ley 40/ 1998, del IRPF , lo que es rechazado en estos términos:

<<DUODÉCIMO.- En efecto, alegan los demandantes que por tratarse de una venta con precio aplazado estipulada el 8 de julio de 2002, al ser el tercer y último pago en marzo de 2003, no pudieron acogerse a la opción del artículo 14.2.d) Ley 40/1998 por prever el citado precepto en su inciso final que serán operaciones a plazo o por precio aplazado aquellas en las que período transcurrido entre la entrega o la puesta a disposición y el vencimiento del último plazo sea superior al año. Entienden los demandantes que se trata una previsión discriminatoria para las operaciones aplazadas con plazo inferior al año, lo que es su caso.

*DÉCIMO TERCERO.- Por exigencia del artículo 163 de la Constitución en relación con el artículo 35.1 de la LO 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional , es presupuesto para el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad que de la validez del precepto del que se duda dependa el Fallo, lo que no ocurre en el caso de autos. En efecto, el artículo 14.1.c) Ley 40/1998 fija como regla general, en cuanto a la imputación temporal de rentas, que los ingresos que determinan la renta que se incluye en la base del impuesto, se imputarán al período impositivo que corresponda y que en el caso de ganancias patrimoniales tal imputación se hará al período impositivo en que tenga lugar la **alteración** patrimonial, aquí el ejercicio 2002.*

*DÉCIMO CUARTO.- La consecuencia de lo dicho es que si, como se ha visto, el hecho imponible consiste en la variación del valor del **patrimonio** de los demandantes manifestada en la **alteración** en la **composición** de ese **patrimonio**, no es aplicable la regla especial del artículo 14.2 .d) pues, como se ha visto, ese hecho imponible no se plasma en la percepción de un rendimiento, esto es, una utilidad o contraprestación que sí puede haberse pactado su aplazamiento>>.*

TERCERO.- El recurso de casación se funda en tres motivos formulados al amparo del artículo 88.1.d) de la LJC, denunciándose en el primero la infracción del artículo 123 de la LGT 1963, en relación con el 84 de la Ley 40/1998 del IRPF , en lo relativo a la potestad de los órganos de gestión para emitir una liquidación provisional en supuestos como el que aquí nos ocupa, al no responder a una rectificación de errores patentes en la autoliquidación ni fundarse en los antecedentes de que dispone la Administración o en los documentos aportados por el **contribuyente**.

Delimitado este primer motivo, cabe señalar en relación con la invocada incompetencia del órgano de gestión tributaria que dictó la liquidación provisional, que el artículo 123 de la LGT 1963 , tras la redacción dada al mismo por la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, facultó a los órganos de gestión para practicar liquidaciones provisionales cuando los elementos de prueba que obraran en su poder pusieran de manifiesto la existencia de elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria distintos a los declarados.

En efecto, conforme al referido precepto, <<1. La Administración Tributaria podrá dictar liquidaciones provisionales de oficio, de acuerdo con los datos consignados en las declaraciones tributarias y los justificantes de los mismos presentados con la declaración o requeridos al efecto.

De igual manera podrá dictar liquidaciones provisionales de oficio cuando los elementos de prueba que obren en su poder pongan de manifiesto la realización del hecho imponible, la existencia de elementos del mismo que no hayan sido declarados o la existencia de elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria distintos a los declarados.

2. Para practicar tales liquidaciones la Administración tributaria podrá efectuar las actuaciones de comprobación abreviada que sean necesarias, sin que en ningún caso se puedan extender al examen de la documentación contable de actividades empresariales o profesionales.

No obstante lo anterior, el sujeto pasivo deberá exhibir, si fuera requerido para ello, los registros y documentos establecidos por las normas tributarias, al objeto de que la Administración tributaria pueda constatar si los datos declarados coinciden con los que figuran en los registros y documentos de referencia.

3. Antes de dictar la liquidación se pondrá de manifiesto el expediente a los interesados o, en su caso, a sus representantes para que, en un plazo no inferior a diez días ni superior a quince, puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes>>.

En el presente caso, la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Tomás Ibarra de Sevilla, en contra de lo sostenido por los recurrentes, no trasgredió los límites legales de la comprobación abreviada recogidos en el citado artículo 123, pues como pone de manifiesto la Sala de instancia y así aparece recogido en la propia liquidación provisional en el apartado dedicado a la motivación, la misma partió exclusivamente de los datos declarados, de los justificantes aportados y de la información existente en la bases de datos de la AEAT, sin adentrarse en ninguna de las facultades que le están vedadas, propias del procedimiento de inspección.

En efecto, tal y como consta en el expediente administrativo, en la notificación del trámite y audiencia y propuesta de liquidación provisional, el órgano de gestión realiza la misma por el concepto IRPF, ejercicio 2002, al haberse detectado, una vez verificada la declaración a partir de los datos en ella contenidos, de los justificantes aportados y de la información obrante en las bases de datos de la Administración Tributaria, que en la misma no se habían declarado correctamente diversos conceptos e importes que a continuación se detallan, referidos sustancialmente a la ganancia patrimonial con origen en la venta de las participaciones de la mercantil SIERRACORK, S.L., acaecida el 8 de julio de 2002, otorgándose trámite de audiencia para alegaciones y presentación de documentos, lo cual fue cumplimentado por escrito presentado el 16 de julio de 2004, evidenciándose ya del contenido de los argumentos que de contrario expusieron los recurrentes, la distinta interpretación que sostiene de las normas aplicadas por la Administración, discrepancia que ahora se reproduce en vía casacional y que en nada afecta a la posible incompetencia del órgano de gestión, pues éste, tal y como ya hemos expuesto, se ajustó a las previsiones del art. 123 de la LGT, comprobando y apreciando la existencia de una ganancia patrimonial, actividad esta para la que no resultaba necesaria la intervención de los órganos de inspección. No puede, por tanto, entenderse que existiera extralimitación por parte de la Administración, en el sentido señalado por los recurrentes en este su primer motivo.

CUARTO.- En el segundo motivo los recurrentes plantean la infracción por parte de la sentencia recurrida del artículo 2.2 de la LIRPF, al entender que la liquidación confirmada en la misma no grava la renta disponible del **contribuyente** como expresión de su capacidad económica, no encontrando fundamento en el artículo 31.1 de la Constitución una liquidación que grava una renta puramente ficticia e irreal, que no ha sido puesta a disposición de los recurrentes, quebrándose de manera manifiesta los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad que inspiran nuestro sistema tributario.

Asimismo, consideran que la sentencia vulnera el artículo 1170 del Código Civil y su interpretación dada por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que impide apreciar un desplazamiento patrimonial con ocasión de la mera entrega de pagares. Como consecuencia de ello, a juicio de los recurrentes, no puede apreciarse **alteración** patrimonial y, por ende, una renta gravable en los términos previstos en la letra c) del apartado 1 del artículo 14 de la LIRPF, que por tal motivo se entiende igualmente infringido, sino hasta la realización de los mismos.

El artículo 31 de la Ley 40/1998, aplicable *ratione temporis* al caso enjuiciado, dispone en su apartado primero que "*Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del **patrimonio***

del **contribuyente** que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier **alteración** en la **composición** de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos".

Asimismo con respecto al periodo impositivo al que deben imputar las ganancias de **patrimonio**, el artículo 14.1.c) de la Ley 40/1998, establece como regla general el criterio de devengo, al declarar que "Las ganancias y pérdidas patrimoniales se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la **alteración** patrimonial".

A la vista de lo anterior, no resulta correcto identificar el concepto tributario "**alteración** patrimonial" en una compraventa de unas participaciones sociales en la que se pacta como medio pago de una parte de la misma la entrega de unos pagares, solo cuando se produzca la realización de los mismos, tal y como pretenden los recurrentes al aludir al artículo 1170 del CC y a la jurisprudencia que lo interpreta, pues desde el punto de vista tributario resulta que el hecho de la venta celebrada ocasionó una variación en el valor del **patrimonio** de los recurrentes, derivada de una **alteración** en su **composición** que no procedía de otro concepto de renta, ya que lo que se somete a tributación, en cuanto ganancia patrimonial con ocasión de la venta de unas participaciones no es la percepción de su importe, sino el aumento del montante patrimonial puesto de manifiesto por la transmisión.

Cierto es que bajo la vigencia de la LIRPF de 1991, en sentencia de 14 de julio de 2010 (recurso de casación 4003/2004), en criterio seguido después por la de 19 de mayo de 2011, dictada en el recurso de casación 3324/2008, hemos dicho que

*<<Las operaciones con precio aplazado reciben un tratamiento singular. El artículo 56.4 de la Ley 18/1991 dice que "en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se imputarán proporcionalmente a medida que se efectúen los cobros correspondientes, salvo que el sujeto pasivo decida imputarlas al momento del nacimiento del derecho". Existe una indudable identidad de razón entre el supuesto de hecho contemplado por el contrato de venta de acciones objeto de análisis y el previsto en el artículo 56.4 de la Ley 18/1991 para la imputación de los incrementos de **patrimonio** manifestados mediante contratos de venta con precio aplazado, identidad de razón que permite la aplicación de este precepto al supuesto que nos ocupa sin incurrir en una extensión del ámbito del hecho imponible, superando, de este modo, la existencia de una anomía formal, como ha puesto de relieve el Abogado del Estado. Y el artículo 14.4 del Reglamento especifica que "en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, tanto los rendimientos netos como los incrementos o disminuciones patrimoniales obtenidos en tales operaciones se imputarán, proporcionalmente, a medida que se hagan exigibles los cobros correspondientes, salvo que el sujeto pasivo decida imputarlos íntegramente al momento del nacimiento del derecho. Se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquéllas cuyo precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos, siempre que el periodo transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último plazo sea superior al año">>.*

Pero promulgada la Ley que ahora nos toca aplicar, esto es, la de 1998, la regla de imputación temporal fijada en su artículo 14.1.c) impide mantener la vigencia de la citada doctrina jurisprudencial, que, por otra parte, tampoco fue seguida en casos en que el pago efectivo del bien transmitido no se había consumado en el momento de la transmisión determinante de la **alteración** patrimonial, como se sentenció en los supuestos de la expropiación por el procedimiento de urgencia (sentencia de 4 de abril de 2011, recurso de casación 4135/2009) o en el más específico de percepción de una indemnización por resolución debida a incumplimiento de contrato (sentencia de 6 de noviembre de 2011, recurso de casación 2486/2007).

Las consideraciones precedentes ponen de manifiesto que, en contra de lo sostenido por los recurrentes, no se produce lesión alguna del principio de capacidad económica consagrado en el artículo 31.1 de nuestra Constitución, pues aparte de que dicho principio opera en la definición abstracta de los hechos imponibles (por todas, sentencia del Tribunal Constitucional 193/2004) y en el de su aplicación en relación con un sujeto pasivo determinado, a cuyo fin se ha de tener en cuenta el conjunto del sistema tributario (por todas, sentencia del Tribunal constitucional 182/1997), la realidad es que en casos como el debatido se somete a tributación una manifestación específica de aquella: la ganancia patrimonial experimentada por el sujeto pasivo con ocasión de la transmisión de unos títulos societarios que da lugar a una **alteración** en la **composición** de su **patrimonio**, dejando por un lado de ser titular de unas participaciones y por otro integrando en su **patrimonio** en pago de las mismas una cantidad en efectivo y dos pagares, que provoca una variación en el valor del **patrimonio** de los recurrentes.

El efecto que pretenden anudar los recurrentes al hecho de no haber percibido parte del precio convenido, en el sentido de no entender producida la **alteración** patrimonial si no hasta el efectivo cobro del mismo, no puede ser acogido, sin perjuicio de que una vez se hubieran agotado todas las vías legales

para su cobro, -lo que no consta en las actuaciones-, y que por tanto resulte finalmente incobrable se pudiera considerar la eventualidad de una pérdida patrimonial.

QUINTO.- En el tercer y último motivo, los recurrentes solicitan la aplicación del artículo 14.2.d) de la LIRPF , previa consideración de inconstitucionalidad del inciso final de dicho precepto, al entender que la sentencia de instancia debe ser casada por cuanto infringe el artículo 163 de la Constitución, en relación con el 35.1 de la Ley Orgánica 2/1979, del Tribunal Constitucional , considerando asimismo infringido el artículo 5.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , como consecuencia de la falta de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad en la instancia.

De igual modo, se considera infringido el artículo 14.2.a) de la LIRPF por razón de su injustificada inaplicación, a pesar de concurrir los elementos previstos para ello, pues no se satisfizo la renta al encontrarse pendiente de determinación su importe en sede del procedimiento de concurso judicial en la que se encuentra la entidad a la que fueron vendidas las participaciones de SIERRACORK, S.L.

El precepto cuya constitucionalidad se invoca no resulta aplicable al caso debatido, no dependiendo el fallo de su validez, lo que determinaría la no concurrencia de los requisitos exigidos en el artículo 35.1 de la LOTC para el válido planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad. Y es que dicha norma, el artículo 14.2.d) de la LIRPF , contempla una regla especial de imputación temporal en los casos de las rentas obtenidas en operaciones a plazos o con precio aplazado, que no guarda relación con el caso debatido en la instancia, porque como hemos dicho con anterioridad, nos encontramos ante una ganancia patrimonial cuya regla de imputación temporal viene fijada por el artículo 14.1.c) de la LIRPF y no ante una renta obtenida de dicha venta con precio aplazado, que es el supuesto al que se refiere el invocado artículo 14.2.d).

Resta referirnos a la petición de los recurrentes, para el supuesto de que se estime la existencia de ganancia patrimonial, denunciar la infracción del artículo 14.2.a) de la LIRPF por razón de su injustificada inaplicación, pese a la concurrencia de los condicionantes previstos para ello, pues no se satisfizo la renta por razón de encontrarse pendiente de determinación su importe en sede del procedimiento de concurso judicial en que se encuentra incurso la entidad adquirente de las participaciones sociales.

Este último intento de los recurrentes tendente a evitar al supuesto debatido la regla de imputación temporal del artículo 14.1.c) de la LIRPF específicamente contemplada para las ganancias o pérdidas patrimoniales, resulta también estéril por las razones reiteradamente expuestas a lo largo de la presente sentencia, pues la aplicación del artículo 14.2.a) de la LIRPF depende de que consideremos que nos encontramos ante el gravamen de la obtención de una renta que no hubiera sido satisfecha por encontrarse pendiente de resolución judicial, lo que no acontece en el presente caso, pues lo gravado ha sido una ganancia patrimonial derivada de una **alteración** en su **composición** que no procedía de otro concepto de renta, en este caso de la venta de unas participaciones sociales.

SEXTO.- Al desestimar el recurso, procede que impongamos las costas a la parte recurrente (art. 139 de la LJCA), si bien haciendo uso de la potestad que nos otorga el mismo, fijamos en seis mil euros la cifra máxima de las mismas por todos los conceptos.

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

FALLAMOS

Que debemos declarar y declaramos no haber lugar al recurso de casación interpuesto por don Desiderio y doña Melisa , contra la sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 25 de mayo de 2011, dictada en el recurso núm. 162/2010 . Con imposición de las costas a la parte recurrente, con el límite que acordamos en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez Ramon Trillo Torres Juan Gonzalo Martinez Mico **PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ramon Trillo Torres, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.