

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ068181

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 13 de septiembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2812/2017

SUMARIO:

Deuda tributaria. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Cómputo. Dies a quo (inicio). Beneficios fiscales. IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Exención por reinversión. Vivienda habitual. Se admite el planteamiento del recurso de casación solicitado al considerarse que tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia determinar, en una situación como la del presente litigio, en la que se ha producido el incumplimiento del plazo reglamentariamente establecido para cumplir con la obligación de reinversión de la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de la vivienda habitual en la adquisición de otra con ese mismo carácter, el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se inicia el día en que termina el plazo reglamentario para presentar la autoliquidación del ejercicio en el que se aplicó la exención o aquel en que finaliza el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al ejercicio en que se produjo el incumplimiento, plazo en el que debe ser presentada la declaración complementaria del ejercicio durante el que se obtuvo la ganancia patrimonial finalmente no reinvertida. [Vid., STSJ Madrid, de 22 de marzo de 2017, recurso n.º 852/2015 (NFJ067931), que se recurre en este auto y SSTS de 16 de marzo de 2015, recurso n.º 2598/2013 (NFJ057692) y, de 30 de marzo de 2017, recurso n.º 352/2016 (NFJ068182)].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 67 y 105.

RDLeg. 3/2004 (TR Ley IRPF), art. 36.

RD 1775/2004 (Rgto IRPF), art. 39.

PONENTE:*Don Emilio Frías Ponce.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
Don SEGUNDO MENENDEZ PEREZ
Don CELSA PICO LORENZO
Don EMILIO FRIAS PONCE
Don DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
Don JOSE JUAN SUAY RINCON
Don INES MARIA HUERTA GARICANO

AUTO

En la Villa de Madrid, a 13 de septiembre de 2017

HECHOS**Primero.**

1. La procuradora doña Silvia Albite Espinosa en nombre de doña Olga, presentó el 11 de mayo de 2017 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 22 de marzo anterior por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 852/2015 , relativo a liquidación provisional por el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) del ejercicio 2006.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

2.1. Los artículos 66.a) y 67.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], porque, a su juicio, el dies a quo del inicio del cómputo de la prescripción es en el caso enjuiciado el 1º de julio de 2007, no el 1º de julio de 2009, ya que es aquel el día en el que finalizó el plazo reglamentario para la presentación de la declaración del IRPF del ejercicio 2006, en que se aplicó la exención por reinversión y se comprometió a la misma. Por el contrario, la sentencia impugnada, en clara infracción de tales preceptos, entiende que ese día de inicio es el 1º de julio de 2009, fecha en que finalizó el periodo para presentar las autoliquidaciones correspondiente al IRPF de 2008 y la complementaria del ejercicio 2006, presumiendo sin ninguna base que el contribuyente había incumplido su obligación de invertir, cuando ya nada le obligaba a su probanza por haber ganado la prescripción.

2.2. El artículo 105.1 LGT , porque la Sala de instancia afirma en la sentencia impugnada que el recurrente tenía la obligación, con base en dicho precepto, de probar que había realizado la reinversión, lo que supone una incorrecta aplicación del mismo ya que, una vez conseguida la prescripción, nada necesitaba acreditar de los ejercicios prescritos.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, porque si se hubiera concluido que el día inicial para el cómputo de la prescripción era el 1º de julio de 2007 se habría resuelto que estaba prescrito el derecho de la Administración a regularizar la situación tributaria del contribuyente, siendo innecesaria la carga de la prueba impuesta por el artículo 105.1 LGT .

4. Constata que las normas que denuncia como infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Justifica que la cuestión que suscita el recurso tiene interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia impugnada sienta una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio) -«LJCA»-], que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA]. Afirma que incluso podría presumirse la existencia de dicho interés casacional por aplicación del artículo 88.3.a) LJCA , pues no existe jurisprudencia sobre el concreto caso del cómputo de la prescripción en los supuestos de exención por reinversión de la vivienda habitual. Considera necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca de forma explícita la cuestión.

Segundo.

La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de mayo de 2017, habiendo comparecido la recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA . También se ha personado en plazo la Administración General del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce,

RAZONAMIENTOS JURIDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y doña Olga se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico que se consideran infringidas, que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo porque la sentencia recurrida fija una doctrina gravemente dañosa para el interés general [artículo 88.2.b) LJCA], suscitando una cuestión que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], y se refiere a un precepto sobre el que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo para un supuesto de hecho como el enjuiciado [artículo 88.3.a) LJCA]. En el escrito de preparación se hace patente de forma suficiente la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

Segundo.

1. Conforme al artículo 36 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , aprobado por el Real Decreto legislativo 3/2004, de 5 de marzo (BOE de 10 de marzo) [«TRLIRPF»], las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual quedaban exentas, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvirtiera en la adquisición de una nueva vivienda habitual, en las condiciones reglamentariamente establecidas.

2. Esas condiciones las incorporaba el artículo 39 del Reglamento del mencionado tributo, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio (BOE de 4 de agosto) [«RIRPF»], que, en lo que ahora interesa, disponía en su apartado 2 que la reinversión del importe obtenido en la enajenación debía efectuarse, de una sola vez o sucesivamente, en un periodo no superior a dos años.

3. Con arreglo al apartado 4 de dicho precepto reglamentario, el incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en el mismo determinaba el sometimiento a gravamen de la parte de la ganancia patrimonial correspondiente. En tal caso, el contribuyente debía imputar la parte de la ganancia patrimonial no exenta al año de su obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, que resultaba obligado a presentar en el plazo que mediase entre la fecha en que se produjese el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al periodo impositivo en que tuviese lugar el incumplimiento.

4. La recurrente, en su autoliquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 2006, declaró exenta la ganancia obtenida por la venta de su vivienda habitual y, según estima probado la Sala de instancia en la sentencia recurrida, no realizó la reinversión en el mencionado plazo de dos años o, al menos, no acreditó haberla efectuado.

5. La cuestión debatida en la instancia, y que se trae a esta casación, consiste en determinar si en una situación tal el cómputo del plazo de prescripción ex artículo 66.a) LGT , en relación con el artículo 67.1 LGT , se inicia el día en que termina el plazo reglamentario para presentar la autoliquidación en el ejercicio en el que se aplicó la exención (en el caso, el 1º de julio de 2007) o aquel en que finaliza el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al ejercicio en que se produjo el incumplimiento, plazo en el que debe ser presentada la declaración complementaria del ejercicio en que se obtuvo la ganancia patrimonial finalmente no reinvertida (en este caso, el 1º de julio de 2009).

6. Sobre esta precisa cuestión no existe jurisprudencia de esta Sala, concurriendo el interés casacional objetivo que presume el artículo 88.3.a) LJCA . No obstante, este Tribunal ha resuelto situaciones asimilables, para la "reserva de inversiones en Canarias" en el IRPF y en el impuesto sobre sociedades, en sentencias de 16 de marzo de 2015 (recurso de casación para la unificación de doctrina 2598/2013; ES:TS:2015:1037) y 30 de marzo de 2017 (recurso de casación para la unificación de doctrina 352/2016; ES:TS :2017:1233).

7. Por lo demás, resulta notorio que la cuestión descrita afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], pues incide sobre una exención tributaria de amplia aplicación, que en la actualidad la normativa

vigente también contempla [artículo 38.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre)].

Tercero.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el punto 5 del fundamento jurídico anterior.

2. Las disposiciones que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 36 TRLIRPF y 39 RIRPF , apartados 2 y 4, en relación con los artículos 66.a) y 67.1 LGT .

Cuarto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Quinto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2812/2017, preparado por la procuradora doña Silvia Albite Espinosa en nombre de doña Olga , contra la sentencia dictada el 22 de marzo de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 852/2015 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, en una situación como la del presente litigio, el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se inicia el día en que termina el plazo reglamentario para presentar la autoliquidación del ejercicio en el que se aplicó la exención o aquel en que finaliza el plazo para presentar la autoliquidación correspondiente al ejercicio en que se produjo el incumplimiento, plazo en el que debe ser presentada la declaración complementaria del ejercicio durante el que se obtuvo la ganancia patrimonial finalmente no reinvertida.

3º) Identificar como normas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 36 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , aprobado por el Real Decreto legislativo 3/2004, de 5 de marzo, y 39, apartados 2 y 4, Reglamento del mencionado tributo, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, en relación con los artículos 66.a) y 67.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria .

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman. D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Segundo Menendez Perez D^a. Celsa Pico Lorenzo D. Emilio Frias Ponce D. Diego Cordoba Castroverde D. Jose Juan Suay Rincon D^a. Ines Huerta Garicano

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.