

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ074233

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 18 de julio de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1434/2019

SUMARIO:

IRPF. Base imponible. Rendimientos del capital inmobiliario. Reducciones. La sentencia recurrida permite reducir el rendimiento neto obtenido por el arrendamiento de determinado bien inmueble destinado a vivienda a pesar de que el obligado tributario no declaró tal rendimiento, presentando interés casacional precisar el alcance de la expresión «rendimientos declarados por el contribuyente» contenida en el art. 23.2 de la Ley 35/2016 (Ley IRPF), a efectos de la aplicación de la reducción del 60% sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. [Vid., STSJ de la Comunidad Valenciana de 29 de noviembre de 2018, recurso n.º 798/2015 (NFJ073589) contra la que se interpone el recurso de casación que se admite mediante este auto].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 88, 89 y 110.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 23.

PONENTE:*Don Francisco José Navarro Sanchís.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don RAFAEL FERNANDEZ VALVERDE

Doña MARIA DEL PILAR TESO GAMELLA

Don WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 18/07/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1434/2019

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 1434/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Luis Maria Díez-Picazo Gimenez, presidente

D. Rafael Fernandez Valverde

D^a. Maria del Pilar Teso Gamella

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 18 de julio de 2019.

HECHOS

Primero.

1. El abogado del Estado, en la representación que legalmente le es conferida, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 29 de noviembre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 798/2015, en materia referente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la Administración recurrente identifica como infringido el artículo 23.2 de la Ley 35/2016, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de

noviembre) ["LIRPF"], en relación con el artículo 22 de dicho texto legal, ambos en su redacción aplicable *ratione temporis*. Reconoce que, pese a que el artículo 23.2 LIRPF fue modificado por el artículo primero, trece de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), en la redacción vigente "sigue reconociéndose la reducción del 60% para arrendamientos en general, exigiendo que la reducción solo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente".

3. Razona que la infracción denunciada ha sido relevante y determinante del sentido del fallo, porque la sentencia recurrida permite reducir el rendimiento neto obtenido por el arrendamiento de determinado bien inmueble destinado a vivienda a pesar de que el obligado tributario no declaró tal rendimiento.

4. Expone que las normas que estima infringidas forman parte del ordenamiento jurídico estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso preparado, porque se dan las circunstancias de interés casacional de las letras a), b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción del apartado 3, letra a), de dicho precepto.

5.1. La resolución que impugna fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 23.2, en relación con el artículo 22, LIRPF contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido. Trae a colación las sentencias de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los siguientes órganos jurisdiccionales:

* Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 29 de septiembre de 2016 (recurso número 592/2015; ES:TSJEXT:2016:719);

* Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Sección Cuarta) de 25 de enero de 2017 (recurso número 15073/2016; ES:TSJGAL:2017:236);

* Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla (Sección Cuarta) de 24 de abril de 2018 (recurso número 490/2016; ES:TSJAND:2018:5724); y

* Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección Primera) de 11 de noviembre de 2018 (recurso número 18/2015; ES:TSJCAT:2018:2385).

5.2. La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas que se consideran infringidas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], "pues contradice el principio de legalidad tributaria, que supone la literalidad [en el] cumplimiento estricto de la norma para el reconocimiento de los beneficios fiscales".

5.3. La doctrina que sienta la Sala de instancia afecta a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], puesto que "la resolución del TSJ afecta a un número importante de procedimientos tributarios de verificación de datos". Añade que "con frecuencia se practican liquidaciones tributarias basadas en la falta de declaración de rendimientos procedentes del arrendamiento de viviendas".

5.4. La resolución impugnada aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], siendo necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije "la doctrina aplicable para el futuro, para un colectivo muy numeroso de contribuyentes (todos los arrendadores) y situaciones (todos los supuestos de no declaración en la Declaración IRPF anual de esos ingresos por arrendamientos de inmuebles)".

6. Insiste en la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que interprete "sobre qué rendimientos de arrendamiento exactamente puede aplicarse la reducción establecida por el 23-2 Ley, partiendo del dato legal de que el precepto se refiere expresamente a rendimientos "declarados", no descubiertos posteriormente por la Administración Tributaria". Concluye resaltando que, de mantenerse el criterio sentado por la sentencia impugnada, se podría estar dando "cobertura a un potencial fraude, impunidad o desigualdad respecto a

los contribuyentes que ofrezcan datos a la Hacienda Pública antes de existir actuaciones administrativas tributarias que revelen la realidad fiscal".

Segundo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 4 de febrero de 2019 , habiendo comparecido ambas partes, recurrente -Administración General del Estado-, y recurrida -don Victoriano -, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89, apartado 1, LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se entienden vulneradas, alegadas en el proceso y tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se acredita de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [artículo 89.2, letras a), b), d) y e), LJCA].

3. En el repetido escrito se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la sentencia discutida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los artículos 22 y 23.2 LIRPF contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA], sienta una doctrina sobre dichos preceptos legales que puede dañar gravemente el interés general [artículo 88.2.b) LJCA] y afecta a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], siendo así que, además, sobre tales preceptos en los que sustenta su razón de decidir no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificar el referido interés se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2 f) LJCA].

Segundo.

1. La sentencia impugnada y el expediente administrativo ofrecen, en síntesis, los siguientes antecedentes fácticos:

1º) Con el fin de aclarar las discrepancias observadas en la autoliquidación por el IRPF, ejercicio 2012, de don Victoriano , la Administración tributaria inició el correspondiente procedimiento de verificación de datos, solicitando al obligado tributario la aportación de diversa documentación relacionada con cierto bien inmueble del que era titular. El procedimiento finalizó con liquidación provisional, de la que resultó una cantidad a ingresar de 1.374,46 euros, por las siguientes razones: (i) se incluyeron rendimientos del capital inmobiliario no declarados por el inmueble del que se había solicitado información y que figuraba en la autoliquidación del ejercicio regularizado como generador de imputación de rentas inmobiliarias en la condición de bien a disposición de su titular; (ii) se minoró la imputación de renta inmobiliaria consignada en la declaración-liquidación por el tiempo en que dicho inmueble había estado arrendado; y (iii) se denegó la reducción del rendimiento neto positivo prevista en el artículo 23.2 LIRPF , por cuanto el obligado tributario no había declarado rendimiento del capital inmobiliario alguno en relación con el inmueble controvertido.

2º) Contra la liquidación girada, don Victoriano presentó recurso de reposición, desestimado por acuerdo de 30 de mayo de 2014.

3º) Mediante escrito presentado el 8 de julio siguiente, don Victoriano interpuso reclamación, también desestimada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana el 26 de junio de 2015.

4º) No conforme, don Victoriano formuló recurso contencioso-administrativo, estimado por la sentencia impugnada en esta casación. La Sala de instancia se remite, en lo que aquí interesa, a las " sentencias del TSJCM, nº 341/2012, de 11 de abril y la nº 11.438/2014, de 3 de octubre , donde [en] su Fºdº2º se dice lo siguiente: "En el presente caso, para que el interesado reconociese la existencia del rendimiento obtenido del alquiler del inmueble de referencia fue precisa la actuación administrativa, sin embargo no podemos compartir con la Administración el que el texto legal exigiera ineludiblemente que los rendimientos de referencia fueran declarados por el contribuyente, habida cuenta de que dicho presupuesto constituye una obligación inexcusable de todo contribuyente, que, en cumplimiento de sus obligaciones legales, se ha de entender efectuada en todo caso, lo cual no contradice en absoluto la jurisprudencia en materia de interpretación restrictiva de reducciones y deducciones, como pretende el Abogado del Estado. Sin embargo, frente a las argumentaciones referidas de las resoluciones recurridas, hay que puntualizar que la Ley general Tributaria regula de forma separada la declaración tributaria (art. 119 LGT) y la autoliquidación (art. 120 de LGT). El artículo 23.2.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no alude a la autoliquidación, sino que expresamente se refiere a la declaración, por lo que ha de aplicarse el concepto de declaración que se contiene en el artículo 119 de LGT ", argumentación que entiende "extrapolable al supuesto examinado y en base a la que se estima la demanda". Concluye la sentencia impugnada añadiendo, "a mayor abundamiento [que] en la regularización practicada por la Administración al tenerse en cuenta los rendimientos declarados tras el requerimiento deberá, a su vez, aplicarse la reducción correspondiente como derecho del contribuyente en la liquidación que se practique" (FJ 2º).

Tercero.

1. El artículo 23.2 de la Ley 35/2006 , que la parte recurrente identifica como infringido por la sentencia que impugna preveía, en la redacción vigente para el periodo impositivo 2012, lo que sigue:

"1.º En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en un 60 por ciento. Tratándose de rendimientos netos positivos, la reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente

2.º Dicha reducción será del 100 por ciento, cuando el arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 30 años y unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas en el período impositivo superiores al indicador público de renta de efectos múltiples.

El arrendatario deberá comunicar anualmente al arrendador, en la forma que reglamentariamente se determine, el cumplimiento de estos requisitos.

Cuando existan varios arrendatarios de una misma vivienda, esta reducción se aplicará sobre la parte del rendimiento neto que proporcionalmente corresponda a los arrendatarios que cumplan los requisitos previstos en este número 2.º".

2. La redacción de este precepto actualmente en vigor, aunque suprime la reducción del 100%, se mantiene en la misma línea, permitiendo el porcentaje de reducción del 60% siempre que los rendimientos hayan sido declarados por el obligado tributario.

Cuarto.

1. Ciertamente, sobre la cuestión que se suscita en el recurso de casación, precisar el alcance de la expresión "rendimientos declarados por el contribuyente" contenida en el artículo 23.2 LIRPF a efectos de la

aplicación de la reducción del 60% sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, no existe jurisprudencia.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio (contribuyente que no declara como rendimientos del capital inmobiliario los obtenidos por el arrendamiento de cierto inmueble del que era titular, sino que incluye en su autoliquidación en relación con ese bien una imputación de renta inmobiliaria) [artículo 88.3.a) LJCA], por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca.

3. La concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso de casación preparado por la razón expuesta hace innecesario analizar las demás aducidas por el abogado del Estado para justificar la pertinencia de admitir el mismo a trámite.

Quinto.

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 jurisprudencia, resolver la cuestión descrita en el punto 1 del anterior fundamento jurídico.

2. El precepto que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 23.2 LIRPF , en relación con el artículo 22 LIRPF y con los artículos 119 y 120 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

Sexto.

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

Séptimo.

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 1434/2019, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 29 de noviembre de 2018 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso número 798/2015 .

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

Precisar el alcance de la expresión "rendimientos declarados por el contribuyente" contenida en el artículo 23.2 de la Ley 35/2016, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, a efectos de la aplicación de la reducción del 60% sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 23.2 de la Ley 35/2016, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en relación con el artículo 22 de dicho texto legal y con los artículos 119 y 120 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.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Rafael Fernandez Valverde
Maria del Pilar Teso Gamella Wenceslao Francisco Olea Godoy
Francisco Jose Navarro Sanchis Fernando Roman Garcia

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.