

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ074407

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Granada)

Sentencia 523/2019, de 12 de marzo de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1085/2015

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos. Amortización. La Administración tributaria, en la liquidación impugnada, ha equiparado el valor de adquisición o «coste de adquisición» de los inmuebles adquiridos por herencia, con los gastos y tributos inherentes a la adquisición del inmueble más el coste de las inversiones y mejoras efectuadas en el mismo. Sin embargo, un mismo bien no puede tener valores distintos para las Administraciones Públicas, por lo que el coste de adquisición debe ser el que se utilizó por la Administración autonómica en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. [Vid., STS, 21 de diciembre de 2015, recurso nº 2068/2014 (NFJ061286)].

PRECEPTOS:

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

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 14.

PONENTE:*Don Luis Ángel Gollonet Teruel.***TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**

SEDE GRANADA

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚMERO 1085 / 2015

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente

Don José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Federico Lázaro Guil

Don Luis Ángel Gollonet Teruel (Ponente)

En Granada a doce de marzo de dos mil diecinueve.

Vistos los autos del recurso nº 1085 de 2015 presentado ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de la ciudad de Granada, contra la Resolución de 28 de agosto de 2015 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada.

Interviene como recurrente D. Gonzalo representado por la Procuradora D^a África Valenzuela Pérez y defendido por el Letrado D. José Ángel Zurita Millán y como parte recurrida la Administración del Estado, Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

La cuantía del recurso es 3.404,25 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Único.

Por la parte recurrente se interpuso recurso, mediante escrito presentado el día 11 de noviembre de 2015 contra la actuación administrativa antes indicada.

El recurso fue admitido a trámite, y se dio traslado a la Administración demandada, que remitió el correspondiente expediente administrativo; el día 20 de abril de 2016 se presentó la demanda, y el día 22 de junio de 2016 la contestación a la demanda.

Se practicó prueba y se presentaron conclusiones los días 23 de febrero y 9 de marzo de 2017, se designó Magistrado ponente, se señaló día para la votación y fallo y quedaron los autos pendientes para dictar Sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se interpone recurso contencioso administrativo contra la Resolución de 28 de agosto de 2015 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), Sala de Granada.

Esta Resolución administrativa impugnada desestima la reclamación económico administrativa seguida con el número NUM000 interpuesta por D. Gonzalo contra la liquidación número NUM001 de la que resulta una deuda tributaria de 3.404,25 euros (intereses de demora incluidos) por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio de 2010.

Esa liquidación fue girada tras la estimación parcial de un recurso de reposición contra la previa liquidación provisional seguida con el número NUM002, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio de 2010, de las que se derivaba una cantidad a ingresar de 3.584,50 euros (intereses de demora incluidos).

Por otra parte, la reclamación económico administrativa NUM003, relativa a la sanción impuesta a D. Gonzalo acuerda anular y dejar sin efecto la sanción impuesta.

Segundo.

Razona la resolución impugnada del TEARA, respecto de la liquidación por el IRPF del año 2010, objeto de la reclamación económico administrativa NUM000, que la cuestión que se somete a su consideración es si procede la modificación del rendimiento neto reducido del capital inmobiliario frente a lo consignado por el recurrente en su autoliquidación del ejercicio de 2010.

Se considera que resulta de aplicación el artículo 23 de la Ley 35/2006 y el artículo 14 del Real Decreto 439/2007, lo que supone que debe ser gasto deducible el importe de las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva, pero que en las adquisiciones por herencia o donación, como es el caso del recurrente, solo puede calificarse como coste de adquisición satisfecho el coste de las inversiones y mejoras efectuadas en el inmueble, así como los gastos y tributos inherentes a la adquisición, y que no se ha acreditado que se hayan realizado inversiones o mejoras en los inmuebles.

Por último se argumenta que conforme al artículo 23.2.1º de la Ley del IRPF, Ley 35/2006, la reducción del 50% solo es aplicable sobre los rendimientos declarados por el contribuyente en su autoliquidación, y no sobre una cantidad mayor.

Tercero.

La parte recurrente, en síntesis, sostiene que es improcedente la inadmisión por la Administración del valor a efectos del Impuesto sobre Sucesiones de determinado inmueble como "coste de adquisición" para la práctica de las amortizaciones que procedan en el caso de bienes inmuebles arrendados en orden a determinar el rendimiento del capital inmobiliario en el IRPF, de acuerdo con el artículo 23.1.b) de la Ley del IRPF, y el criterio mantenido por el Tribunal Supremo, entre otras, en la Sentencia de 21 de diciembre de 2015, según la cual, se alega, debe aceptarse como valor de adquisición y coste de adquisición el valor comprobado en el ITP o ISD, pues la valoración realizada por una Administración tributaria debe vincular a las demás administraciones.

Por otra parte se argumenta que la inadmisión de determinados gastos supone un incremento del rendimiento neto, por lo que debe modificarse la liquidación, ya que la elevación de un rendimiento neto no debe producir solo efectos beneficiosos para la Administración, de acuerdo con el artículo 23.2.1ª de la Ley 35/2006.

Cuarto.

La Abogacía del Estado en la contestación a la demanda solicita la desestimación del recurso, ya que considera que los artículos 23.1 de la Ley 35/2006 y 13.h) y 14 del Real Decreto 439/2007, avalan la interpretación de la Administración, pues para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario tendrá la consideración de gasto deducible, en concepto de amortización del inmueble, el 3% del mayor de dos valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral sin incluir en su cómputo el valor del suelo.

Se expone que los inmuebles se han adquirido por herencia, por lo que solo se pueden considerar como coste de adquisición los gastos y tributos inherentes a la adquisición del inmueble, por lo que el coste de adquisición es inferior al valor catastral, tal y como ha establecido la Administración tributaria.

Respecto del segundo motivo del recurso se aduce que el artículo 23.2.1º es claro al ordenar que tratándose de rendimientos netos positivos la reducción del 50% solamente puede aplicarse respecto de los rendimientos declarados por el obligado tributario.

Quinto.

La normativa que regía en la fecha en que acaecieron los hechos la integra la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, vigente en el ejercicio de 2010, que en su artículo 23, relativo a "gastos deducibles y deducciones", dispone que para la determinación del rendimiento neto, se deducirán de los rendimientos íntegros los gastos siguientes:

" b) Las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Tratándose de inmuebles, se entiende que la amortización cumple el requisito de efectividad si no excede del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir el valor del suelo."

El artículo 14 del Real Decreto 439/2007, que aprueba el Reglamento del IRPF, por su parte, respecto de los gastos de amortización de los rendimientos del capital inmobiliario, establece que:

" 1. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

2. Se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad:

a) Tratándose de inmuebles: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo."

Sexto.

Del expediente administrativo ha quedado probado que los tres inmuebles por el recurrente fueron adquiridos mediante herencia.

La principal divergencia del recurrente radica en que se entiende que el valor de adquisición o "coste de adquisición" que tiene en cuenta la Administración estatal no es el mismo que el utilizado por la Administración autonómica en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Sobre esta cuestión se ha pronunciado la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 21 de diciembre de 2015, recaída en el recurso 2068/2014 , oportunamente citada por el recurrente.

Señala el Tribunal Supremo en esta Sentencia que en la determinación de la valoración en renta, para el cálculo de la ganancia patrimonial parece razonable y coherente que la valoración previa de un bien realizada por una Administración tributaria, vincule a todos los efectos respecto al IRPF y TPO a las demás Administraciones competentes, más si se trata de impuestos estatales, si bien el segundo cedido a las Comunidades Autónomas.

En virtud de esta doctrina, la determinación del precio de enajenación de los inmuebles, la Administración del Estado queda vinculada por la valoración realizada por la Administración autonómica a efectos de un tributo cedido como el de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentos. Se consagra el principio de unicidad frente al de estanciedad tributaria en este concreto supuesto.

Esto es, conforme al que se denomina principio de unicidad, el coste de un bien inmueble debe ser el mismo para todas las Administraciones Públicas, porque no es admisible que un mismo bien tenga dos valores diferentes para dos Administraciones Públicas.

La aplicación del citado principio de unicidad a este caso concreto supone la estimación del recurso, porque la Administración tributaria, en la liquidación impugnada en este proceso, ha tenido en cuenta el valor de adquisición o "coste de adquisición" de los inmuebles adquiridos por herencia equiparando el coste de adquisición satisfecho al coste de las inversiones y mejoras efectuadas en el inmueble, así como los gastos y tributos inherentes a la adquisición del inmueble, pero no ha utilizado como coste de adquisición el que se declaró por el obligado tributario ante la Administración autonómica.

La liquidación girada debe anularse, porque se asigna por la Administración estatal un "coste de adquisición" diferente al "coste de adquisición" que se validó por la Administración autonómica.

Por tanto, el valor de adquisición en la liquidación aquí impugnada debe ser el que se utilizó por la Administración autonómica en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ya que, como señala el Tribunal Supremo, un mismo bien no puede tener valores distintos para las Administraciones Públicas, que es lo que ha sucedido en este proceso y obliga a estimar el recurso.

La estimación de este primer motivo del recurso hace innecesario el análisis del segundo, por cuanto que solo podrá determinarse el porcentaje de reducción que procede una vez se conozcan los rendimientos netos positivos, y, al haberse anulado la liquidación, se desconoce cuál es la cifra de rendimientos que resulta aplicable, de acuerdo con el artículo 23.2.1º de la Ley 35/2006 .

Séptimo.

No procede la imposición de costas de esta instancia a la parte demandada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA , pues aunque se ha estimado el recurso, el caso podía presentar dudas de derecho.

En atención a lo expuesto,

FALLAMOS

Se estima el recurso interpuesto por D. Gonzalo contra la Resolución de 28 de agosto de 2015 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, que se anula por no ser ajustada a Derecho.

Sin imposición de las costas de esta instancia.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase, y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo, al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el art. 88.2 y 3 de la LJCA. El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los arts. 89 y siguientes de la LJCA. En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024108515, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.