

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ076592

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 21 de febrero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6088/2019

SUMARIO:**IRPF. Imputación temporal. Reglas especiales. Cantidades pendientes de resolución judicial.**

Expropiación forzosa por el procedimiento de urgencia. La parte recurrente denuncia en el recurso de casación preparado que la sentencia impugnada vulnera los arts. 66 y 67.1 b) LGT, en relación con los arts. 56 LEF y 14.2 a) LIRPF, por no admitir la prescripción del derecho de la Administración a liquidar en concepto de IRPF, ejercicio 2012, imputando a tal periodo los intereses de demora devengados por el retraso en la fijación del justiprecio, cuando realmente debieron atribuirse al ejercicio 2009, año en que se dictó el auto del TSJ de Madrid fijando el *dies a quo*, el *dies ad quem* y el importe sobre el que los mismos habían de calcularse y que adquirió firmeza. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio (contribuyente que entiende que los intereses de demora por el retraso en la fijación del justiprecio han de imputarse al ejercicio en que se dicta el auto que fija los parámetros necesarios para su cuantificación), por ello es necesario que el TS precise si las rentas obtenidas por el contribuyente como consecuencia del pago de intereses de demora por retraso en la fijación del justiprecio han de imputarse al ejercicio en que se dicta el auto que precisa los parámetros que se han de tener en cuenta para su determinación (*dies a quo*, *dies ad quem* y base de cálculo), auto que adquiere firmeza, o al ejercicio en que se dicta el auto por el que se practica su liquidación y se fija la cantidad exacta a pagar por tal concepto. [Vid., STSJ de Madrid de 17 de junio de 2019, recurso n.º 586/2018 (NFJ075124) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

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

Ley 35/2006 (IRPF), art. 14.

Ley de 16 de diciembre de 1954 (Expropiación Forzosa), art. 56.

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

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6088/2019

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6088/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dmitry Berberoff Ayuda

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.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dmitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 21 de febrero de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora D^a. Berta Rodríguez-Curiel Espinosa, en representación de D^a. Elisabeth, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 17 de junio de 2017 por la Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia ("TSJ") de Madrid, desestimatoria del recurso número 586/2018 deducido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid ("TEARM") de 26 de febrero de 2018, que estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa número NUM000 y acumulada formulada por la actora en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF"), ejercicios 2011, 2012 y 2013.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente identifica como normas infringidas los artículos 66 y 67.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con los artículos 56 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 sobre expropiación forzosa (BOE de 17 de diciembre) ["LEF"] y 14.2, letra a), de la Ley 35/2006, 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"].

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo. Menciona que la Sala de instancia resuelve "sobre la imputación de intereses calculados en base al justiprecio reconocidos en Sentencia firme" y que "si bien reconoce que el momento de imputación de las rentas debe ser el del año en que adquiere firmeza la resolución judicial que reconoce el derecho a percibir las", sin embargo, descarta que, en este caso, esa resolución judicial sea la que "reconoce el derecho a percibir los intereses expropiatorios indicando el justiprecio a tener en cuenta y el "dies a quo" y el "dies a[d] quem" para su cálculo".

4. Sostiene que las normas que entiende infringidas por la sentencia impugnada 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 las letras b) y c) del artículo 88, apartado 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 sentencia impugnada sienta una doctrina sobre los preceptos que se entienden infringidos que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], "permitiendo que la Administración se enriquezca injustamente y resulte premiada cobrando intereses por su propio retraso, vulnerándose tanto el principio de buena administración, como el derecho a una tutela judicial efectiva y haciendo excesivamente gravoso el derecho de defensa".

5.2. 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], pues "son frecuentes [las] situaciones como la que es objeto de esta Litis, en las que se dicta un auto que fija los parámetros (dies a quo, dies ad quem y base de cálculo) que la Administración ha de tomar en consideración para abonar los intereses generados por su demora en la fijación del justiprecio y que es declarado firme y un segundo auto que cuantifica (si bien en un primer momento lo hace de forma errónea) definitivamente la cantidad adeudada en tal concepto", resultando, además, evidente la trascendencia de la cuestión planteada por "el número de asuntos en los que los órganos jurisdiccionales revisan los intereses de demora o suspensivos consecuencia de actuaciones administrativas".

5.3. 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, por tanto, conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo en relación con "la imputación temporal a efectos del IRPF de los intereses que está obligada a satisfacer la Administración expropiante culpable de la demora en el pago del justiprecio cuando la cuantía de los mismos viene fijada por auto, no por sentencia", que fije "el concepto de "firmeza de [la] resolución judicial",

"prescripción" y "periodo impositivo" de la indemnización expropiatoria, de manera que resuelva la discrepancia existente respecto a la posibilidad o no de demorar la imputación de cantidades expropiatorias más allá del momento en que adquiere firmeza el auto que reconoce el derecho a percibir las".

Segundo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo (Sección Quinta) del TSJ de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 24 de septiembre de 2019, habiendo comparecido ambas partes, recurrente -D^a. Elisabeth-, y recurrida -Administración General del Estado-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Al tiempo de comparecer, la abogada del Estado, en la representación que legalmente le es conferida, se ha mostrado contraria a la admisión a trámite del recurso de casación preparado (artículo 89.6 LJCA).

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

El recurso de casación ha sido preparado por la parte recurrente cumpliendo con todos los requisitos exigidos por los artículos 86 y 89 LJCA, en contra de lo sostenido por la defensora de la Administración General del Estado en su escrito de oposición.

a) 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 D^a. Elisabeth se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89, apartado 1, LJCA).

b) 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].

c) En el repetido escrito se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la sentencia discutida fija una interpretación de las normas que se denuncian como infringidas que pudiera dañar gravemente el interés general [artículo 88.2.b) LJCA] y afectar 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 se ofrecen 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 ofrece los siguientes antecedentes fácticos necesarios para decidir sobre la admisión del presente recurso de casación:

"D^a. Elisabeth percibe del Ayuntamiento de Madrid en el año 2012 la cantidad de 216.917,19 euros, derivada del expediente de expropiación que afectó a la finca NUM001, en la que tenía una participación de 1/42.

La demandante declara en el ejercicio 2012, la ganancia patrimonial derivada de la percepción de los intereses abonados por el Ayuntamiento de Madrid, por la demora en el pago del justiprecio de la expropiación

API.10.12 ALUCHE, Avenida de los Poblados (F.R NUM001). La Inspección entiende que la ganancia patrimonial debió liquidarse íntegramente, sin aplicación de los coeficientes reductores de la Disposición Transitoria 9ª LIRPF.

Respecto a la finca NUM001, consta que el procedimiento de expropiación tramitado fue el de urgencia, con ocupación inmediata de la finca. El Acta previa de ocupación fue dictada en fecha 13 de julio de 1989 y el Acta de pago y ocupación en el año 1991.

No resulta controvertido que en fecha 31.12.2007 se dicta Sentencia del TSJ de Madrid, fijando el justiprecio de la finca NUM001 y explicando que el valor que se calcula se determina sobre los bienes y derechos que existían en el inicio del proyecto de expropiación en el año 1962, según el Decreto del Gerente municipal de urbanismo de fecha 24 de enero de 2001.

Asimismo, en fecha 30.07.2008 se dicta Sentencia del TSJ de Madrid en la que se acuerda resolver la ejecución de sentencia, requiriendo del Ayuntamiento de Madrid el abono de las cantidades adeudadas, lo que sucede mediante Acta complementaria de pago del año 2009.

En fecha 21.12.2009 se dicta Auto del TSJ de Madrid en incidente de ejecución de sentencia, en el que la cuestión controvertida se refería al cómputo de los intereses expropiatorios, pues el justiprecio había quedado fijado en la cantidad de 3.318.175,86 euros, y se acuerda fijar como " dies a quo" y " dies ad quem" las fechas de 13.05.1960 y 06.03.2009 para su posterior liquidación. Este auto fue declarado firme mediante Providencia de fecha 12 de julio de 2010 que también requiere al Ayuntamiento de Madrid para que practique la liquidación de los intereses adeudados.

No obstante, mediante Auto del TSJ de Madrid de 1.6.2011, al no haberse procedido a la liquidación de intereses por el Ayuntamiento de Madrid, se acuerda fijarlos en la cantidad de 5.378.259,26 euros, con arreglo al periodo de devengo determinado en el auto de 21.12.2009.

Tras solicitarse por los expropiados la aclaración de dicho Auto e interponer de forma subsidiaria contra el mismo Recurso de Súplica, al advertirse un error en la base tomada como importe del justiprecio, se dictó Auto por el TSJ de 11.11.2011, en el que se subsanó dicho error, corrigiendo la cuantía de justiprecio que servía de base para el cálculo de los intereses -se eleva de 1.919.411,77 euros a 3.318.175,86 euros- y fijando correctamente los intereses expropiatorios. Recurrido dicho Auto por el Ayuntamiento de Madrid, fue inadmitido el Recurso de Casación presentado, mediante Auto del TSJ de Madrid de 17.2.2012.

Asimismo, en fecha 03.07.2012 se dicta Auto del TSJ que ordena al Ayuntamiento de Madrid, la ejecución de la Sentencia y el pago de la deuda, declarando la responsabilidad de la Subdirectora General de Promoción del Suelo de Madrid.

Finalmente, en fechas 03.08.2012 y 28.02.2014, se extendieron las actas de pago de intereses" (FJ 2º).

2. La Sala de instancia desestimó el recurso interpuesto por Dª. Elisabeth al entender, en lo que a esta casación interesa, lo siguiente:

"[L]os intereses expropiatorios devengados en favor de la recurrente, calificados como ganancia patrimonial, habrán de ser imputados al ejercicio fiscal en el que deban considerarse definitivamente fijados por resolución judicial firme, en tanto que resultaba controvertido el periodo en el que debían ser computados y su concreta cuantía, si bien la base para su cálculo -el justiprecio- había sido establecida con anterioridad por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

En este sentido, el Auto del TSJ de Madrid de 21.2.2009, declarado firme mediante la Providencia de fecha 12.7.2010, resolvió de forma definitiva acerca de ciertos aspectos controvertidos del cómputo de intereses expropiatorios, al fijar el " dies a quo" y el " dies ad quem" (13.05.1960 y 06.03.2009, respectivamente) que habían de aplicarse sobre el justiprecio, determinado ya con anterioridad mediante la sentencia de 31.12.2007 en la cantidad de 3.318.175,86 euros.

Ahora bien, la definitiva determinación de la cuantía de tales intereses no tuvo lugar hasta su liquidación, también controvertida. Tal como puso de relieve el hecho de que el Auto del TSJ de Madrid de 1.6.2011 que procedió a la liquidación de los intereses expropiatorios, estableciéndolos en la cantidad de 5.378.259,26 euros, con arreglo al periodo de devengo determinado en el Auto de 21.12.2009, fuera objeto de una solicitud de aclaración y subsidiario recurso de súplica por parte de los expropiados, denunciándose un error en la base tomada como importe del justiprecio, que fue subsanado por el Auto de 11.11.2011, corrigiéndose la cuantía de justiprecio que servía de base para el cálculo de los intereses y cuantificándose correctamente los intereses expropiatorios. Posteriormente, fue inadmitido el recurso presentado por el Ayuntamiento de Madrid contra aquel

auto, mediante Auto del TSJ de Madrid de 17.2.2012, momento en el cual ganó firmeza la resolución judicial que fijó definitivamente la cuantía de tales intereses.

Por consiguiente, la liquidación de los intereses expropiatorios y su cuantificación definitiva no se produjo hasta que fue corregido su erróneo cálculo inicial, lo que tuvo lugar a través del Auto de 11.11.2011 que quedó firme cuando fue inadmitido el recurso, contra el mismo interpuesto por resolución de 2012, ejercicio fiscal al que debe ser imputada la ganancia patrimonial que entrañan.

La consecuencia siguiente es que no existe la prescripción del derecho a liquidar de la Administración, pues el inicio de las actuaciones inspectoras se fecha el día 6 de abril de 2015 y por tanto, antes del transcurso de cuatro años, desde que finalizó el plazo para presentar la autoliquidación del IRPF de 2012, esto es, del 30 de junio de 2013" (FJ 3º).

3. La parte recurrente denuncia en el recurso de casación preparado que la sentencia impugnada vulnera los artículos 66 y 67.1.b) LGT, en relación con los artículos 56 LEF y 14.2.a) LIRPF, por no admitir la prescripción del derecho de la Administración a liquidar en concepto de IRPF, ejercicio 2012, imputando a tal periodo los intereses de demora devengados por el retraso en la fijación del justiprecio, cuando realmente debieron atribuirse al ejercicio 2009, año en que se dictó el auto del TSJ de Madrid fijando el dies a quo, el dies ad quem y el importe sobre el que los mismos habían de calcularse y que adquirió firmeza.

Tercero.

1. El artículo 56 LEF prevé, en relación con el abono de los intereses de demora devengados por el retraso en la fijación del justiprecio, lo que sigue:

"Cuando hayan transcurrido seis meses desde la iniciación legal del expediente expropiatorio sin haberse determinado por resolución definitiva el justo precio de las cosas o derechos, la Administración expropiante culpable de la demora estará obligada a abonar al expropiado una indemnización que consistirá en el interés legal del justo precio hasta el momento en que se haya determinado, que se liquidará con efectos retroactivos, una vez que el justiprecio haya sido efectuado".

2.1. Los intereses de demora por el retraso en la fijación del justiprecio se califican, a efectos del IRPF, como ganancia patrimonial, pues suponen una variación en el valor del patrimonio del contribuyente que se pone de manifiesto por una alteración en su composición (artículo 33.1 LIRPF).

2.2. Con carácter general, tales intereses han de consignarse en la autoliquidación correspondiente al periodo impositivo en que tiene lugar la alteración patrimonial (artículo 14.1.c) LIRPF). Ahora bien, el hecho de que su importe se cuantifique por resolución judicial obliga a acudir a la regla especial recogida en la letra a) del apartado 2 del artículo 14 LIRPF, a cuyo tenor:

"Cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, los importes no satisfechos se imputarán al periodo impositivo en que aquélla adquiera firmeza".

Cuarto.

1. Ciertamente sobre la cuestión que se suscita en el presente recurso de casación, esto es, precisar a qué periodo impositivo se han de imputar los intereses de demora por el retraso en la fijación del justiprecio cuando los parámetros necesarios para la determinación de su cuantía han sido precisados por un auto que ha adquirido firmeza, no existe jurisprudencia.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio (contribuyente que entiende que los intereses de demora por el retraso en la fijación del justiprecio han de imputarse al ejercicio en que se dicta el auto

que fija los parámetros necesarios para su cuantificación) [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 la parte recurrente para justificar la pertinencia de admitir el mismo a trámite.

Quinto.

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 jurisprudencia, resolver la cuestión siguiente:

Precisar si las rentas obtenidas por el contribuyente como consecuencia del pago de intereses de demora por retraso en la fijación del justiprecio han de imputarse al ejercicio en que se dicta el auto que precisa los parámetros que se han de tener en cuenta para su determinación (dies a quo , dies ad quem y base de cálculo), auto que adquiere firmeza, o al ejercicio en que se dicta el auto por el que se practica su liquidación y se fija la cantidad exacta a pagar por tal concepto.

2. Los preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 56 LEF y 14.2.a) LIRPF, en relación con los artículos 66 y 67.1 LGT.

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/6088/2019, preparado por la procuradora D^a. Berta Rodríguez-Curiel Espinosa, en representación de doña Elisabeth contra la sentencia dictada el 17 de junio de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso número 586/2018.

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

Precisar si las rentas obtenidas por el contribuyente como consecuencia del pago de intereses de demora por retraso en la fijación del justiprecio han de imputarse al ejercicio en que se dicta el auto que precisa los parámetros que se han de tener en cuenta para su determinación (dies a quo , dies ad quem y base de cálculo), auto que adquiere firmeza, o al ejercicio en que se dicta el auto por el que se practica su liquidación y se fija la cantidad exacta a pagar por tal concepto.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 56 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 sobre expropiación forzosa y 14.2, letra a), de la Ley 35/2006, 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 los artículos 66 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.

Luis María Díez-Picazo Giménez
José Luis Requero Ibáñez César Tolosa Tribiño
Fernando Román García Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

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.