

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077869

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 21 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8116/2019

SUMARIO:

IS. Deducción por retenciones. *Retenciones sobre rendimientos de arrendamiento de inmuebles.* La sentencia de instancia considera que procede la devolución de las cantidades pagadas a cuenta que no se hayan efectivamente practicado. La abogada del Estado, por el contrario, mantiene que, en los supuestos de rendimientos por arrendamiento de inmuebles en el IS, cuando el arrendatario no paga la renta, ni realiza los correspondientes pagos a cuenta, el arrendador puede deducir en su liquidación los pagos a cuenta que debieron realizarse, pero la Administración, al realizar la devolución de oficio que le corresponde en las autoliquidaciones en las que resulta una cuota negativa, no debe devolver el importe de los pagos a cuenta que no se hayan efectivamente practicado. Procede admitir a trámite este recurso de casación y el Tribunal Supremo deberá determinar si, a efectos del impuesto sobre sociedades, en supuestos de rendimientos por arrendamiento de inmuebles cabe deducir que, pese a la literalidad del art. 17.3 TR Ley IS (vigente art. 19.3 Ley IS), se precisa para su aplicación -como presupuesto de hecho- la existencia de un flujo monetario (el pago del alquiler por el arrendatario sin efectuar, no obstante, los pagos a cuenta) para que el perceptor pueda deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida. De responder negativamente a esa cuestión, precisar si en los casos en que el arrendatario no paga la renta -ni, en consecuencia, realiza los correspondientes pagos a cuenta que debió efectuar- la Administración tributaria debe o no devolver el importe de los pagos a cuenta por los rendimientos por arrendamiento de inmuebles que no se hayan efectivamente practicado, por causa imputable exclusivamente al retenedor, cuando el arrendador tenga derecho a deducirlos en su liquidación. [Vid. STSJ de la Comunidad Valenciana de 25 de septiembre de 2019, recurso n.º 1433/2017 (NFJ077004), contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 89.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 30, 31, 34.1 b) y 125.

RDLeg 4/2004 (TR. Ley IS), arts. 17, 139 y 140.

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 19.3, 127 y 128.

RD 1777/2004 (Rgto. IS), arts. 58, 63.1 y 64.

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: 21/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8116/2019

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry 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.: 8116/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry 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. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 21 de mayo de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia de 25 de septiembre de 2019 dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estima el recurso contencioso-administrativo nº 1433/2017, en materia del impuesto sobre sociedades ["IS"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como normas infringidas, que reputa que forman parte del Derecho estatal, las siguientes disposiciones: los artículos 17.3, 139.2 y 140.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 11 de marzo) ["TRLIS"], indicando, de forma expresa, que se corresponden con los actuales artículos 19.3, 127 y 128 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades (BOE de 28 de noviembre) ["LIS"]; así como, en relación con los artículos 58, 63.1 y 64 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprobó el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 6 de agosto) ["RIS"] y 30, 31, 34.1.b) y 125 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que las infracciones denunciadas son relevantes y determinantes del fallo de la sentencia recurrida, ya que, en cuanto a las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos sujetas al IS, la sala a quo considera que, una vez admitida la deducción en la autoliquidación del arrendador, al practicar la correspondiente devolución de oficio de la cantidad que resulta a devolver en la autoliquidación, la Administración tributaria debe devolver esas cantidades deducidas por unos pagos a cuenta que no fueron practicados ni ingresados por el obligado a hacerlos, esto es, por el arrendatario.

4. Considera que el recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, por las siguientes razones:

4.1. Concorre la presunción prevista en el artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], habida cuenta que en la sentencia impugnada se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia.

4.2. La sentencia impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 139.2 en relación con el artículo 17.3 TRLIS y resto de preceptos invocados, en la que se fundamenta el fallo, contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales hayan establecido [artículo 88.2.a) LJCA], citando a tal efecto, como resolución judicial de contraste, la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 30 de octubre de 2018 [recurso 169/2017 (ES:TSJM:2018:10469)].

4.3. La sentencia discutida establece una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], toda vez que el impago de alquileres sometidos a retención es una situación que se produce con frecuencia en la actual economía española, como se pone también en evidencia por la proliferación de litigios y sentencias en tomo a este asunto.

5. La abogado del Estado considera que resulta conveniente que el Tribunal Supremo fije jurisprudencia sobre esta cuestión que presenta la nota de generalidad exigible a los efectos de formar doctrina y también con objeto de garantizar la seguridad jurídica, de modo que, en los casos de rendimientos por arrendamiento cuando el arrendatario no paga la renta, ni realiza los correspondientes pagos a cuenta, supone que el arrendador puede deducir en su liquidación los pagos a cuenta que debieron realizarse, pero la Administración, al realizar la devolución de oficio que le corresponde en las autoliquidaciones en las que resulta una cuota negativa, no debe devolver el importe de los pagos a cuenta que no se hayan efectivamente practicado.

Segundo.

1. La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 22 de noviembre de 2019, habiendo comparecido la Administración General del Estado -parte recurrente- y Ausur Servicios de la Autopista, S.A., -parte recurrida- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

2. La mercantil recurrida, por escrito de 7 de enero de 2020, formuló oposición al recurso preparado, alegando, en síntesis: la falta que el recurso presente interés casacional, si bien, del examen de la argumentación contenida, más bien lo que se pretende oponer es la falta de justificación suficiente de que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

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

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**Primero.**

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo, la Administración recurrente se encuentra legitimada para prepararlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA); y la sentencia impugnada es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se consideran infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia; y se justifica que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

En ese sentido, sin perjuicio de lo que más adelante se señalará sobre la justificación del interés casacional alegado, en el presente caso la Administración recurrente lleva a cabo, de manera suficiente, el exigible juicio de relevancia, si bien cabe apreciar que, la sentencia de instancia considera el artículo 139.2 TRLIS y declara que no resulta de aplicación dicho precepto para resolver la controversia, porque entiende que está previsto para supuestos de devolución de oficio.

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia discutida: (i) fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA]; (ii) es susceptible de afectar a un gran número de situaciones y que trasciende al caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]; al tiempo que (iii) interpreta y aplica una norma estatal en la que sustenta su razón de decidir, sobre la que no hay doctrina jurisprudencial [artículo 88.3.a) LJCA]. Con lo que se justifica suficientemente, desde una perspectiva formal, la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

Por tanto, procede rechazar la causa de oposición planteada al respecto por la parte recurrida, al margen de lo que se indicará en su lugar en cuanto a la concurrencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

Segundo.

1. El artículo 17.3 TRLIS, relativo a las reglas especiales y aplicable *ratione temporis* al supuesto concernido, prevé que:

"El perceptor de cantidades sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por importe inferior al debido, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

En el caso de retribuciones legalmente establecidas que hubieran sido satisfechas por el sector público, el perceptor sólo podrá deducir las cantidades efectivamente retenidas.

Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra devengada, la Administración tributaria podrá computar como importe íntegro una cantidad que, una vez restada de ella la retención procedente, arroje la efectivamente percibida. En este caso se deducirá de la cuota, como retención a cuenta, la diferencia entre lo realmente percibido y el importe íntegro".

Su regulación vigente se contiene en el artículo 19.3 LIS, que precisa en su segundo párrafo que en el caso de que la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por importe inferior al debido ha de ser por causa imputable exclusivamente al retenedor.

De igual modo, el artículo 139.2 del mismo texto refundido (actual artículo 127.2 LIS), referido a la devolución, establece lo siguiente:

"Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas, ingresos a cuenta y pagos fraccionados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan".

2. La sentencia de instancia considera que procede la devolución de las cantidades pagadas a cuenta que no se hayan efectivamente practicado, razonando al respecto lo siguiente:

"[...] no se trata de acreditar si el arrendatario de la demandante ha abonado o no el importe del arrendamiento concertado entre las partes firmantes del contrato de arrendamiento. [...] Lo que la Administración entiende es que se tiene que probar de manera efectiva que se ha procedido a la retención de cantidades por parte del obligado a retener. Sin embargo, el artículo transcrito señala que el perceptor de cantidades (la demandante) deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida. Precisamente esto es lo que ha hecho la demandante.

La Administración invoca la aplicación del artículo 139.2 [TRLIS] si bien, dicho precepto queda enmarcado dentro del capítulo IV del Título VIII (Gestión del Impuesto), que lleva por rúbrica Devolución de oficio. No nos encontramos ante un supuesto en que la Administración práctica una devolución de oficio sino ante uno en que el sujeto pasivo presenta una declaración y deduce las cantidades que debieron ser retenidas".

4. La abogado del Estado, por el contrario, mantiene que, en los supuestos de rendimientos por arrendamiento de inmuebles en el IS, cuando el arrendatario no paga la renta, ni realiza los correspondientes pagos a cuenta, el arrendador puede deducir en su liquidación los pagos a cuenta que debieron realizarse, pero la Administración, al realizar la devolución de oficio que le corresponde en las autoliquidaciones en las que resulta una cuota negativa, no debe devolver el importe de los pagos a cuenta que no se hayan efectivamente practicado.

Tercero.

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que las cuestiones con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

(i) Determinar si, a efectos del impuesto sobre sociedades, en supuestos de rendimientos por arrendamiento de inmuebles cabe deducir que, pese a la literalidad del artículo 17.3 TRLIS (vigente artículo 19.3 LIS), se precisa para su

aplicación -como presupuesto de hecho- la existencia de un flujo monetario (el pago del alquiler por el arrendatario sin efectuar, no obstante, los pagos a cuenta) para que el perceptor pueda deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

(ii) De responder negativamente a esa cuestión, precisar si en los casos en que el arrendatario no paga la renta -ni, en consecuencia, realiza los correspondientes pagos a cuenta que debió efectuar- la Administración

tributaria debe o no devolver el importe de los pagos a cuenta por los rendimientos por arrendamiento de inmuebles que no se hayan efectivamente practicado, por causa imputable exclusivamente al retenedor, cuando el arrendador tenga derecho a deducirlos en su liquidación.

2. Existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque en este litigio se presenta un problema jurídico que trasciende del caso objeto del pleito, con lo que estaría presente la circunstancia de interés casacional del artículo 88.2.c) LJCA, entendiéndose necesario el pronunciamiento de este Tribunal Supremo, pues son numerosos los casos en que se cuestiona el tratamiento fiscal de impagos de arrendamientos, siendo así que la interpretación que se realice de las normas y principios aplicables trasciende sin duda el caso objeto del proceso.

3. Habiéndose apreciado interés casacional conforme a lo ya indicado, no es preciso examinar, conforme al artículo 88.1 LJCA en relación con el artículo 90.4 LJCA, si concurren las restantes circunstancias alegadas por la Administración recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

Cuarto.

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, las cuestiones enunciadas en el apartado 1 del anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 17.3 y 139.2 TRLIS (actuales artículos 19.3 y 127.2 LIS). Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

Quinto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Consejo General del Poder Judicial, en la sección correspondiente al Tribunal Supremo.

Sexto.

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/8116/2019, preparado por el abogado del Estado contra la sentencia de 25 de septiembre de 2019 de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso contencioso-administrativo nº 1433/2017.

2º) Indicar las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consisten en:

(i) Determinar si, a efectos del impuesto sobre sociedades, en supuestos de rendimientos por arrendamiento de inmuebles cabe deducir que, pese a la literalidad del artículo 17.3 TRLIS (vigente artículo 19.3 LIS), se precisa para su aplicación -como presupuesto de hecho- la existencia de un flujo monetario (el pago del alquiler por el arrendatario sin efectuar, no obstante, los pagos a cuenta) para que el perceptor pueda deducir de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

(ii) De responder negativamente a esa cuestión, precisar si en los casos en que el arrendatario no paga la renta -ni, en consecuencia, realiza los correspondientes pagos a cuenta que debió efectuar- la Administración tributaria debe o no devolver el importe de los pagos a cuenta por los rendimientos por arrendamiento de inmuebles que no se hayan efectivamente practicado, por causa imputable exclusivamente al retenedor, cuando el arrendador tenga derecho a deducirlos en su liquidación.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 17.3 y 139.2 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (actuales artículos 19.3 y 127.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades), sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de esta última.

4º) Publicar este auto en la página web del Consejo General del Poder Judicial, sección correspondiente al Tribunal Supremo.

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

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

Así lo acuerdan y firman.

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

Por causa del confinamiento sanitario, los Excmos. Sres. Magistrados estuvieron en Sala, votaron y no pudieron firmar. Firma en su lugar el Presidente de la Sala Tercera Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez.

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.