

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078043

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 28 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8296/2019

SUMARIO:

IRPF. Retenciones. *Retenciones sobre rendimientos de actividades económicas. Deducción de las cantidades que debieron ser retenidas e ingresadas cuando, no se acredita la práctica de la misma.* La cuestión esencial que plantea este recurso de casación es si pese a no constar acreditada la práctica de retenciones a cuenta por parte de una persona o entidad pagadora de rentas sujetas a dicho IRPF o, en su caso, el posterior ingreso de las mismas en la Hacienda Pública, el contribuyente que percibe dichas rentas puede deducir en su autoliquidación la retención que debió haberse practicado e ingresado en la Hacienda Pública. La sentencia recurrida indica que la parte actora plantea la doble imposición y el enriquecimiento injusto que implica la regularización de las retenciones al retenedor sin comprobar a los sujetos retenidos en cuanto al cumplimiento de su obligación de tributar por todas las retribuciones percibidas. De los documentos aportados con la demanda para tratar de justificar el ingreso de las retenciones practicadas por la entidad no se desprende el ingreso en la Hacienda Pública de las retenciones que los actores pretenden deducirse ya que el que aparece en el Anexo 2 se trata de una copia incompleta de la Declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2013 en la que aparecen 664,56 € de retenciones con una base de 3.164,56 €, que no justificaría su ingreso y en el Anexo 3 aparece el ingreso de 1082,91 € de retenciones e ingresos a cuenta, con una base de 5.156,92 €, que no se corresponde con las cantidades que el actor indica que percibió como retribución de sus honorarios. No se han portado lo Modelos 190 y 193 de ingreso de las retenciones de rendimientos del capital mobiliario y de rendimientos de actividades económicas, a pesar de que el actor indica en la demanda que él y su socio y hermano eran socios al 50 % de la entidad pagadora y que ostentaban ambos el cargo de administradores solidarios, con lo que tenían fácil acceso a acreditar tales extremos. Presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la cuestión consistente en determinar si, un contribuyente del IRPF que percibe unos ingresos de una persona o entidad que está obligada a practicar la correspondiente retención y e ingreso en la Hacienda Pública puede deducirse las cantidades que debieron ser retenidas e ingresadas cuando, no habiéndose acreditado la práctica de la retención o el ingreso, el perceptor de la renta ostenta el 50 por 100 del capital de la persona o entidad pagadora y es administrador solidario de la misma [Vid., STSJ de Madrid de 11 de septiembre de 2019 , recurso n.º 127/2018 (NFJ078044) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 99.

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 108.

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.***TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 28/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8296/2019

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.: 8296/2019

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

AUTO

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 28 de mayo de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora D^a. María Luisa Montero Correal, en representación D. Roman y D^a. Edurne, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de

lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ("TSJ") de Madrid, que desestimó el recurso 127/2018 interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional ("TEAR") de Madrid de 15 de septiembre de 2017, que a su vez había desestimado la reclamación presentada contra el acuerdo que desestimó el recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicio 2013, de los recurrentes.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidas las siguientes normas de Derecho estatal: el artículo 112.2 de la Ley General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] referido a la notificación por comparecencia; y el artículo 99.5 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"], que regula la deducibilidad de las retenciones por la cuantía que debían haberse practicado, aun cuando tales retenciones no se hubieran practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido.

3. Considera que las infracciones denunciadas, que invocó en el escrito de demanda, han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo de la sentencia impugnada, porque los recurrentes "(...) al confeccionar la autoliquidación del IRPF 2013 dedujeron la cantidad que efectivamente se le había retenido al Sr. Roman. Pero aunque no se hubiera producido esa retención e ingreso por parte del pagador de las rentas ("RUIZ BAUDOT ABOGADOS, SLP"), mis mandante[s] habrían deducido igualmente "de la cuota la cantidad que debió ser retenida", tal y como indica el artículo 99.5 de la Ley del IRPF, por tanto [...] el razonamiento contenido en el Fundamento de Derecho Quinto como el Fallo de la Sentencia deberían haber sido radicalmente distintos".

4. Razona que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado por estar presente la presunción del 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"] al entender que la resolución impugnada ha aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia. Considera que también se da la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA, por afectar a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso.

5. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

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 11 de diciembre de 2019, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido tanto D. Roman y D^a. Edurne, en calidad de recurrentes, como la Administración General del Estado, en calidad de recurrida, ambas partes en el plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Al tiempo de personarse, la Administración General del Estado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso de casación, argumentando, en esencia: (i) que en relación con la hipotética infracción del art. 112.2 LGT, el escrito de preparación del recurso infringe el art. 89.2.d) LJCA, y ello porque no justifican los recurrentes que dicha infracción haya sido determinante del fallo, siendo así que, antes al contrario, la sentencia recurrida refiere que, aun considerando que el recurso del Sr. Roman fue extemporáneo, al haberse interpuesto en plazo por la Sra. Edurne, no procede la inadmisión del recurso y entra, en consecuencia, a examinar y resolver la cuestión de fondo planteada; (ii) que, en todo caso, en materia de cómputo de plazos existe una abundante jurisprudencia; y (iii) que, en relación con el artículo 99.5 LIRPF no se ha fundado debidamente el interés casacional pretendido por cuanto que los recurrentes realizan una afirmación apodíctica en el sentido de que no existe jurisprudencia al respecto pero sin la argumentación que sería exigible, máxime en cuestiones de

tan frecuente aplicación práctica; y, finalmente, (iv) que el asunto tiene un marcado carácter casuístico, extraño al ámbito del recurso de casación.

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

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

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 los Sres. Roman y Edurne se encuentran legitimados 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 estatal que se reputan infringidas, normas que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes y determinantes 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 resolución impugnada se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]; y, por otro lado, porque la sentencia afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. De las razones que esgrime para justificar la concurrencia de interés casacional objetivo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que puede darse por cumplido lo exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo.

En relación con la pretendida vulneración del artículo 112.2 LGT tiene razón la Administración General del Estado al indicar que no sólo existe jurisprudencia suficiente sobre el cómputo de plazos administrativos y procesales [vid., entre otras muchas, nuestras sentencias de 5 de abril de 2004 (rec. cas. 4339/2002; ES:TS:2004:2329) de 17 de julio de 2007 (rec. cas. 4737/2004; ES:TS:2007:5199) o de 29 de mayo de 2009 (rec. cas. 1380/2005; ES:TS:2009:3408) con citas a resoluciones anteriores], sino que, además, faltaría en relación con tal precepto el juicio de relevancia al que hace referencia el artículo 89.2.d) LJCA, no habiéndose justificado por los recurrentes que las infracciones imputadas hayan sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir. Por tal motivo, el recurso de casación no debe entrar a conocer tal aspecto.

Tercero.

1. En relación con la vulneración denunciada del artículo 99.5 LIRPF, la cuestión esencial que plantea este recurso de casación es si pese a no constar acreditada la práctica de retenciones a cuenta por parte de una persona o entidad pagadora de rentas sujetas a dicho IRPF o, en su caso, el posterior ingreso de las mismas en la Hacienda Pública, el contribuyente que percibe dichas rentas puede deducir en su autoliquidación la retención que debió haberse practicado e ingresado en la Hacienda Pública.

2. Del análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos recogidos en la resolución impugnada, nos lleva a destacar, a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunos datos que han de ser tenidos en cuenta:

1) Después de seguirse una comprobación tributaria en relación con la declaración conjunta del IRPF, ejercicio 2013, presentada por los Sres. Roman y Edurne, y tras dictarse la oportuna liquidación provisional, ésta se impugnó en reposición.

2) El acuerdo resolutorio del citado recurso de reposición, de 24 de agosto de 2015, se expresó en los siguientes términos en relación con las retenciones sobre rendimientos del capital mobiliario y actividades económicas:

"Debe tenerse en cuenta que, en el ámbito tributario, es a la Administración Tributaria a quien incumbe la carga de la prueba del hecho imponible, su cuantificación y su atribución al sujeto pasivo, mientras que es al contribuyente a quien corresponde la justificación de las deducciones, gastos y retenciones que pudiesen haberse soportado. En este caso, se ha comprobado que [la] entidad pagadora de los rendimientos, RUIZ BAUDOT ABOGADOS, S.L.P, con NIF: 885742435, empresa de la que es administrador y socio el interesado, no presentó los preceptivos modelos 190 (Resumen Anual de rendimientos del trabajo, actividades profesionales y retenciones) y 193 (Resumen Anual de rendimientos del capital mobiliario y retenciones). Ante esta situación, y con el objeto de justificar las retenciones declaradas, el interesado debió presentar los certificados que acreditasen la realidad de las retenciones soportadas. Con en este propósito, y en relación a las retenciones sobre rendimientos de actividades económicas, se emitieron dos requerimientos de información, uno al interesado y otro a la empresa pagadora, solicitando la aportación de los certificados, o en su defecto facturas, y a la empresa la presentación de los modelos 190 y 193.

Estos modelos son de obligada presentación según lo que establece el art. 108.2 del RD 439/2007 por el que se aprueba el Reglamento del IRPF. La entidad está además obligada a expedir certificado acreditativo de las retenciones, que deberá poner a disposición del contribuyente del IRPF (punto 3 del referido artículo). Los requerimientos se notificaron los días de 01/05/2015 y 17/07/2015, sin que conste que hayan sido debidamente atendidos.

Ante esta situación, no pueden darse como justificadas las retenciones sobre rendimientos del capital mobiliario y actividades económicas que el interesado incluyó en las casillas 513 y 515 de la declaración de IRPF 2013".

3) Impugnado el anterior acuerdo ante el TEAR de Madrid, este acordó en resolución de 15 de septiembre de 2017 desestimar la reclamación.

4) La anterior resolución se recurrió ante el TJS de Madrid, quien en sentencia de 11 de septiembre de 2019 desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto. Tal sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Cuarto.

1. El artículo 99.5 LIRPF recoge textualmente:

"El perceptor de rentas 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 un importe inferior al debido, por causa imputable exclusivamente al retenedor u obligado a ingresar a cuenta, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

(...)

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".

2. La sentencia recurrida recoge, en su fundamento jurídico quinto, lo siguiente:

"La parte actora plantea la doble imposición y el enriquecimiento injusto que implica la regularización de las retenciones al retenedor sin comprobar a los sujetos retenidos en cuanto al cumplimiento de su obligación de tributar por todas las retribuciones percibidas.

De los documentos aportados con la demanda para tratar de justificar el ingreso de las retenciones practicadas por RUIZ BAUDOT ABOGADOS SLP no se desprende el ingreso en la Hacienda Pública de las

retenciones que los actores pretenden deducirse ya que el que aparece en el Anexo 2 se trata de una copia incompleta de la Declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2013 en la que aparecen 664,56 € de retenciones con una base de 3.164,56 €, que no justificaría su ingreso y en el Anexo 3 aparece el ingreso de 1082,91 € de retenciones e ingresos a cuenta, con una base de 5.156,92 €, que no se corresponde con las cantidades que el actor indica que percibió como retribución de sus honorarios.

No se han portado lo Modelos 190 y 193 de ingreso de las retenciones de rendimientos del capital mobiliario y de rendimientos de actividades económicas, a pesar de que el actor indica en la demanda que él y su socio y hermano eran socios al 50 % de la entidad pagadora y que ostentaban ambos el cargo de administradores solidarios, con lo que tenían fácil acceso a acreditar tales extremos.

Ello implica que deba ser desestimado el presente recurso y [...] confirmarse la Resolución del TEAR ya que, en este caso, no se ha producido enriquecimiento injusto alguno y el recurrente podía fácilmente haber acreditado el ingreso de las correspondientes retenciones que pretende deducirse".

Quinto.

1. A la vista de cuanto antecede, esta Sección de Admisión considera que, de todas las cuestiones que cabe inferir del escrito de preparación, únicamente presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

Determinar si, un contribuyente del IRPF que percibe unos ingresos de una persona o entidad que está obligada a practicar la correspondiente retención y e ingreso en la Hacienda Pública puede deducirse las cantidades que debieron ser retenidas e ingresadas cuando, no habiéndose acreditado la práctica de la retención o el ingreso, el perceptor de la renta ostenta el 50 por 100 del capital de la persona o entidad pagadora y es administrador solidario de la misma.

2. La cuestión antes referida tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque no existe doctrina específica de esta Sala sobre la aplicación de dicho precepto en un supuesto como el planteado en el presente recurso, ni tampoco sobre las cuestiones probatorias que al mismo rodean, examinadas en la sentencia impugnada, con lo que se cumple la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA

3. Asimismo, habida cuenta de que la institución jurídica de la retención está extraordinariamente extendida en nuestro ordenamiento, una doctrina que interprete la posibilidad de deducción de retenciones en supuestos como los contemplados en el presente recurso tiene necesariamente una proyección enorme en la aplicación del IRPF, y ello porque existen millones de contribuyentes a los que podría afectar la exégesis que haga esta Sala del precepto referido, con lo que estaría presente también la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA.

4. Lo anterior hace aconsejable, en beneficio del principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 9.3 CE, un nuevo pronunciamiento de esta Sala para, en su caso, aclarar la doctrina ya fijada en relación con la posibilidad de deducción de retenciones cuando no se haya probado la práctica de la misma y el correspondiente ingreso en la Hacienda Pública.

5. Resulta preciso indicar que esta Sala y Sección ha admitido también el RCA/8116/2018, que tiene ciertas similitudes con los supuestos de hecho que se desprenden del presente recurso.

Sexto.

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 precisada en el apartado 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 99.5 LIRPF.

Séptimo.

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

Octavo.

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/8296/2019, preparado por la representación procesal de D. Roman y Dª. Edurne contra la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 127/2018.

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

Determinar si, un contribuyente del IRPF que percibe unos ingresos de una persona o entidad que está obligada a practicar la correspondiente retención y e ingreso en la Hacienda Pública puede deducirse las cantidades que debieron ser retenidas e ingresadas cuando, no habiéndose acreditado la práctica de la retención o el ingreso, el perceptor de la renta ostenta el 50 por 100 del capital de la persona o entidad pagadora y es administrador solidario de la misma.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, deben ser interpretada, el artículo 99.5 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

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. Dmitry 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.