

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084360

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1467/2021, de 14 de diciembre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5253/2020

SUMARIO:

IRPF. Imputación temporal. Rendimientos del capital inmobiliario. *Cantidades que el contribuyente arrendador perciba en ejecución de sentencias de desahucios por falta de pago de la renta.* Subyace en este debate casacional, el juicio de desahucio al que el arrendador -recurrente en casación como contribuyente- acumuló la reclamación de las rentas debidas, procedimiento que concluyó con una sentencia estimatoria de sus pretensiones, declarando el desahucio y condenando al arrendatario al abono de las rentas pendientes de pago. La sentencia de instancia considera que tales cantidades, devengadas con posterioridad a la presentación de la demanda de desahucio, debían tributar como rendimientos de capital inmobiliario, al igual que las rentas anteriores que, impagadas, motivaron el proceso judicial de desahucio. Sin embargo, el recurrente sostiene que tales cantidades se percibieron "tras la resolución contractual" que, en su opinión, "tiene lugar en el mismo momento en que el arrendador, en ejercicio de su derecho, da por resuelto el contrato de arrendamiento por falta de pago de la renta", cantidades que -entiende- no pueden calificarse jurídicamente de rendimientos de capital inmobiliario sino de "responsabilidad indemnizatoria del perjuicio que experimenta el arrendador por la privación de su derecho a la posesión y disfrute del inmueble", por el tiempo posterior durante el que el arrendatario estuvo en la posesión ilícita -sin título- del inmueble. Considera la Sala que Las cantidades no abonadas por el arrendatario, con independencia de que se hubieran devengado antes o después de la presentación de la demanda del juicio de desahucio y con independencia de que hubieran sido percibidas o no tras la sentencia estimatoria de sus pretensiones constituyen, a todos los efectos, "renta debida" y, por ende, en sede de IRPF han de calificarse de rendimientos de capital inmobiliario, a imputar al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor. Aunque el arrendatario atendiera exclusivamente las cantidades reclamadas en la demanda, pero no todas aquellas devengadas con posterioridad, la ley no contempla la posibilidad de enervar la acción de desahucio por lo que, en definitiva, incluso en estos casos, cabría resolver el contrato sobre la base de la falta de pago de la renta y, en definitiva, proceder al desahucio. El hecho de que la sentencia de desahucio se dictara el 11 de enero de 2011 no comporta la aplicación de la regla especial de imputación temporal contenida en el art. 14.2.a) Ley IRPF. La Sala declara que "las cantidades que el arrendador tiene derecho a percibir tras la interposición de una demanda de desahucio por falta de pago de la renta o de cantidades asimiladas a la misma, -demanda a la que acumula la acción de reclamación de las cantidades que se devenguen con posterioridad a la presentación de ésta y hasta la entrega de la posesión efectiva de la finca- , tienen la calificación de rendimiento de capital inmobiliario, a imputar al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor." [Vid., ATS de 26 de noviembre de 2020, recurso n.º 5253/2020 (NFJ079889) y STSJ de Castilla y León (Sede en Valladolid) de 4 de junio de 2020, recurso n.º 1380/2018 (NFJ079890) que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 14, 22 y 23.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 13..

Ley 1/2000 (LEC), arts. 22, 220 y 443

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 78.

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda*

Magistrados:

Don RAFAEL FERNANDEZ VALVERDE

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.467/2021

Fecha de sentencia: 14/12/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5253/2020

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/11/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Procedencia: T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD SEC.1

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5253/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1467/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 14 de diciembre de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 5253/2020, interpuesto por don Jaime, representado por el procurador de los Tribunales don Isidoro García Marcos, contra la sentencia 551/2020, de 4 de junio, dictada por la Sección 3ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León ["TSJCyL"], con sede en Valladolid, en el recurso 1380/2018, con relación al impuesto sobre la renta de las personas físicas ["IRPF"].

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

- Resolución objeto del recurso de casación.

Se recurre en casación la sentencia 551/2020, de 4 de junio, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 3ª) del TSJCyL, con sede en Valladolid, que estimó en parte el recurso 1380/2018, promovido contra la resolución de 30 de agosto de 2018 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León ["TEARCyL"], desestimatoria de la reclamación económico-administrativa NUM000, interpuesta contra liquidación provisional, practicada por la Jefa Adjunta de la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Castilla y León (Valladolid) de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ["AEAT"], concepto IRPF, ejercicio 2010, importe 18.022,32 €.

La sentencia recurrida estimó en parte el recurso en lo que se refiere a los conceptos relativos a aportaciones a sistemas de previsión social y retenciones a cuenta por arrendamientos de inmuebles urbanos, si bien, por lo que interesa a este recurso de casación, rechazó la pretensión del recurrente relativa al tratamiento tributario de los rendimientos de un local de su propiedad que se encontraba arrendado.

A estos efectos, el recurrente sostenía que "desde la fecha de presentación de la demanda el contrato quedó resuelto y las cantidades devengadas con posterioridad constituyen una indemnización que no integra el concepto de renta del capital inmobiliario regularizado por la Administración tributaria", alegación que se rechazó sobre la base de la siguiente argumentación, contenida en la sentencia de instancia:

"TERCERO. - Sobre la determinación del rendimiento del local con referencia catastral terminada en WT. Ejercicio 2010 completo. Desestimación del motivo.

Este motivo de impugnación se basa en que desde la fecha de presentación de la demanda el contrato quedó resuelto y las cantidades devengadas con posterioridad constituyen una indemnización que no integra el concepto de renta del capital inmobiliario regularizado por la Administración tributaria.

No se discute que en fecha 26 de febrero de 2010 y por medio de Procurador de los Tribunales el hoy recurrente presentó demanda de juicio verbal de desahucio de finca urbana-local comercial sito en la Plaza de Tenerías, 10, Bar musical "Deja Vu ", con referencia catastral terminada en WT- por impago de las rentas del mes de noviembre de 2009 y febrero de 2010 (3.412,50 euros), a la que, al amparo del artículo 438.3.3ª de la LEC -en su redacción entonces vigente- acumuló la acción en reclamación de rentas vencidas y no pagadas, así como, según el apartado Sexto.3 de la demanda "no solo las vencidas sino también las rentas futuras que se devenguen con posterioridad a la presentación de la demanda hasta la entrega de la posesión efectiva del local , que expresamente reclamamos al amparo del artículo 220.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC), en cuya virtud "2. En los casos de reclamaciones de rentas periódicas, cuando la acción de reclamación se acumule a la acción de desahucio por falta de pago o por expiración legal o contractual del plazo, y el demandante lo hubiere interesado expresamente en su escrito de demanda, la sentencia incluirá la condena a satisfacer también las rentas debidas que se devenguen con posterioridad a la presentación de la demanda hasta la entrega de la posesión efectiva de la finca, tomándose como base de la liquidación de las rentas futuras, el importe de la última mensualidad reclamada al presentar la demanda ".

Tras manifestar que no concurrían circunstancias que impidiesen la enervación del desahucio, la demanda concluía con el suplico de que se dictase sentencia, en lo que ahora interesa, con el siguiente contenido: "a) Declare resuelto el contrato de arrendamiento aludido en el Hecho Primero. b) Condene a los demandados a entregar a mi representado el local objeto del contrato de arrendamiento resuelto según la pretensión anterior y descrito en el Hecho Primero. c) Condene a los demandados, solidariamente, a pagar a mi representado la cantidad de 3.412,50 euros más el importe de las rentas que se vayan devengando hasta que desaloje el local..."

De hecho, el escrito de 17 de noviembre de 2010 presentado ante el Juzgado de Primera Instancia nº 2 - por el que solicitaba el desarchivo de los autos y el señalamiento de día para la celebración de juicio verbal-adjuntaba una relación de "RENTAS PENDIENTES DE PAGO" que incluía la de noviembre de 2009 y las de febrero

a noviembre de 2010 -salvo la de abril que los arrendatarios abonaron con exceso de 17,50 € , que se descuenta de la deuda -, calculando el importe conforme al IVA exigible en cada momento a la renta mensual , en total 17.150,00 euros.

La sentencia de 11 de enero de 2011, tras dejar constancia de que el demandante ejercitaba acumuladamente una acción de resolución del contrato de arrendamiento urbano de local comercial con fundamento en el impago de las rentas de los meses de noviembre de 2009, y de febrero de 2010 " en adelante", y una acción en reclamación de las rentas debidas que a enero de 2011 incluido ascendían a 20.615 euros, "mas las mensualidades que se devenguen hasta que se produzca el desalojo", respecto de la que "los documentos aportados acreditan la existencia del contrato de arrendamiento del que surge como obligación del pago de rentas, sin que los demandados -que no comparecieron en forma- probasen nada sobre los hechos extintivos (pago de rentas) , estimó íntegramente la demanda y , en su virtud : "1º Declaro resuelto el contrato de arrendamiento que vincula a las partes sobre el local comercial (bar musical "Deja Vu ") sito en Valladolid , Plaza de Tenerías nº 10, y consecuentemente, declaro haber lugar al desahucio, condenando a la parte demandada a que lo desaloje en el plazo legal , bajo apercibimiento de lanzamiento que en su caso tendrá lugar el día 10 de febrero de 2011 a las 10,30 horas. 2º Condeno a la parte demanda a pagar solidariamente al demandante la suma de 20.615 euros debía a enero de 2011 -incluido-, más las cantidades que se devenguen hasta el desalojo. 3º Se imponen a la parte demandada las costas procesales causadas. "

Así las cosas, los antecedentes que acabamos de referir en el sentido de que, tanto por calificación legal, como por así considerarlos el demandante y la sentencia de instancia, las cantidades que se van devengando desde la demanda hasta el desalojo también son "rentas debidas", determinan sin mas, por su literosuficiencia, la desestimación de este motivo de impugnación; no obstante, cabría añadir lo siguiente:

a) Una cosa es que a la fecha de presentación de la demanda el 26 de febrero de 2010 ya concurriera la invocada causa de resolución del contrato de arrendamiento - impago de dos meses de renta- , pudiendo así fundamentar la acción de desahucio, y otra que esa sea la fecha en que ha de entenderse finaliza la prestación periódica de puesta a disposición del bien inmueble en que consiste el arrendamiento, lo cual únicamente tiene lugar cuando, declarado resuelto el contrato por sentencia de 11 de enero de 2011, el propietario recupera la posesión de la finca mediante el desalojo del arrendatario, de ahí que hasta ese momento -u otro anterior si el abandono fuera voluntario- las cantidades que se van devengando siguen teniendo la naturaleza de cantidades debidas y exigibles en tal concepto de renta y ello por mor de la posesión de la finca que el arrendatario disfruta sin solución de continuidad desde la celebración del contrato, del que la posesión trae causa, como así lo entendió pacíficamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico el propio demandante.

De hecho, en caso de enervación la resolución judicial que lo reconozca se limita a declarar enervada "la acción de desahucio " (artículo 22.5 LEC), sin mención alguna a la teórica rehabilitación del contrato que, en el sentir del recurrente, ya habría quedado resuelto por la fehaciente voluntad del arrendador mediante la presentación de la demanda; además, en el proceso civil el propio actor alegó que los arrendatarios le habían abonado la renta del mes de abril de 2010 - posterior a la demanda-, que dio por recibida, lo que contradice su tesis acerca del efecto resolutorio anudado a la presentación misma de la demanda.

En definitiva, la demanda de desahucio y la sentencia que lo declara son, en el caso, los presupuestos jurídicos que determinan la recuperación forzosa de la posesión, agotando los efectos de la relación arrendaticia.

b) Además de lo ya dicho, el recurrente calculó en su demanda el importe adeudado, y que se seguía devengando, incluyendo el Impuesto sobre el Valor Añadido, y ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78.Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en cuya virtud "No se incluirán en la base imponible: 1.º Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto ". A juicio de la Sala es claro que, incluso en la tesis del demandante, en todo caso la "indemnización " cuantificada precisamente en función de las rentas devengadas tras demanda y sentencia y hasta el desalojo ha de incluirse en la base imponible del IVA al no ser tal "indemnización " sin o la contraprestación genuina de la posesión derivada del arrendamiento.

Desde esa perspectiva, igual de antijurídica sería la posesión del arrendatario que ha dejado de abonar la renta con anterioridad a la demanda de desahucio, que la que mantiene tras la demanda y hasta el desalojo, tratándose sin embargo en ambos casos de rentas debidas y no satisfechas.

Y c) Por lo demás, es de aplicación a las rentas devengadas y exigibles durante el ejercicio 2010 la regla general de imputación temporal fijada en el artículo 14.1.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), en cuya virtud "Los ingresos y gastos que determinan la renta a incluir en la base del impuesto se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con los siguientes criterios: a) Los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor " .

Y aunque no ha aflorado en los autos, el hecho de que la sentencia de desahucio se dictara el 11 de enero de 2011 no conlleva la entrada en aplicación de la regla especial de imputación temporal contenida en el artículo

14.2.a) LIRPF, conforme a la que "a) 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 período impositivo en que aquélla adquiera firmeza ", ya que no nos encontramos aquí ante el concepto de renta litigiosa entendido como renta no percibida por estar pendiente un procedimiento judicial para determinar el derecho a percibirla o su cuantía, estableciendo en este sentido el artículo 444 LEC que "1. Cuando en el juicio verbal se pretenda la recuperación de finca, rústica o urbana, dada en arrendamiento, por impago de la renta o cantidad asimilada sólo se permitirá al demandado alegar y probar el pago o las circunstancias relativas a la procedencia de la enervación". "

Segundo.

- Tramitación del recurso de casación.

1.- Preparación del recurso. La representación procesal de don Jaime, mediante escrito de 30 de julio de 2020 preparó el recurso de casación contra la expresada sentencia de 4 de junio de 2020.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCyL, con sede en Valladolid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de septiembre de 2020, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante la Sala Tercera.

2.- Admisión del recurso y cuestión de interés casacional. La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 26 de noviembre de 2020, en el que aprecia un interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciado en estos literales términos:

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

Determinar si, las cantidades que el arrendador tiene derecho a percibir tras la interposición de una demanda de desahucio por falta de pago de la renta o de cantidades asimiladas a la misma, -demanda a la que acumula la acción de reclamación de las cantidades que se devenguen con posterioridad a la presentación de ésta y hasta la entrega de la posesión efectiva de la finca- , tiene la calificación de rendimiento inmobiliario o ganancia patrimonial, y, en consecuencia, a que ejercicio son imputables las cantidades así obtenidas por el contribuyente.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

2.1 El artículo 22.1 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.

2.2 El artículo 220.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

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 de la LJCA. "

3.- Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación). El procurador don Isidoro García Marcos, en representación de don Jaime, interpuso recurso de casación mediante escrito de fecha 27 de enero de 2021, que observa los requisitos legales y en el que, en síntesis, mantiene que las cantidades que tenía derecho a percibir tras la interposición de la demanda de desahucio, por falta de pago -demanda a la que acumuló la acción de reclamación de las cantidades debidas hasta ese momento- tienen la naturaleza de indemnización (ganancia patrimonial), no integrando, por tanto, el concepto de rendimientos de capital inmobiliario sujetos al IRPF.

En suma, para el recurrente, propietario y arrendador del local sito en la Plaza de Tenerías 10, el contrato de arrendamiento quedó resuelto desde la fecha de presentación de la demanda de desahucio y las cantidades devengadas con posterioridad constituyen una indemnización que no integra el concepto de renta del capital inmobiliario, regularizado por la Administración tributaria.

El escrito de interposición precisa las siguientes pretensiones:

"1.- El primer pronunciamiento que solicita esta parte deriva del ius constitutionis inherente al recurso de casación y consiste en que la sentencia fije la interpretación de las normas legales mencionadas en el Auto de admisión.

2.- El segundo pronunciamiento deriva del ius litigatoris que satisface el recurso de casación y consiste en que, puesto que la sentencia recurrida infringe por aplicación indebida el artículo 22.1 de la ley del Impuesto, case y anule la sentencia en cuanto se refiere al rendimiento del inmueble cuya referencia catastral termina en WT (Fundamento de Derecho TERCERO) y, con estimación del motivo segundo de recurso contencioso-administrativo (Fundamento de Derecho V de la demanda), declare que el ingreso por el arrendamiento de dicho inmueble es el declarado por el contribuyente de 3.500 euros y no el de 21.000 euros que establece la liquidación tributaria en definitiva impugnada en el proceso y la anule en tal extremo.

3.- Condene a la Administración Tributaria de Gestión a practicar, en ejecución de sentencia, nueva liquidación de conformidad a tal pronunciamiento anulatorio.

4.- Subsidiariamente, para el caso de que sean desestimadas las anteriores pretensiones, solicita que, con estimación del segundo motivo de casación, case y anule la sentencia en cuanto se refiere al rendimiento del inmueble cuya referencia catastral termina en WT (Fundamento de Derecho TERCERO), declare que no procede regularización tributaria alguna, anule la liquidación tributaria en definitiva impugnada en este punto y condene a la Administración Tributaria de Gestión a practicar, en ejecución de sentencia, nueva liquidación en conformidad con tal pronunciamiento anulatorio."

4.- Oposición al recurso interpuesto (síntesis argumental de la parte recurrida en casación). El Abogado del Estado presentó escrito de oposición de fecha 19 de abril de 2021, a los efectos de solicitar la desestimación del recurso de casación y la confirmación de la sentencia recurrida.

Considera, en síntesis, que interpretando los artículos 22.1 y 14.1.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" núm. 285, de 29 de noviembre, en lo sucesivo "LIRPF"] y 220.2 y concordantes de la LEC, las cantidades que el arrendador tiene derecho a percibir tras la interposición de una demanda de desahucio por falta de pago de la renta o de cantidades asimiladas a la misma, -demanda a la que acumula la acción de reclamación de las cantidades que se devenguen con posterioridad a la presentación de ésta y hasta la entrega de la posesión efectiva de la finca-, tienen la calificación de rendimiento de capital inmobiliario, siendo imputables, en consecuencia, al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor, sin que, por último, proceda practicar regularización tributaria alguna por un posible saldo de dudoso cobro, cuya existencia no está acreditada suficientemente, resultando ajena al enjuiciamiento de esa Sala, por ser una cuestión nueva y de hecho.

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 21 de abril de 2021, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 15 de septiembre de 2021 se designó Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 16 de noviembre de 2021, fecha en que comenzó su deliberación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La controversia jurídica.

Subyace en este debate casacional, el juicio de desahucio al que el arrendador -recurrente en casación como contribuyente- acumuló la reclamación de las rentas debidas, procedimiento que concluyó con una sentencia estimatoria de sus pretensiones, declarando el desahucio y condenando al arrendatario al abono de las rentas pendientes de pago.

La cuestión que se suscita es la del tratamiento tributario de las rentas dejadas de abonar por el arrendatario, concretamente, desde la fecha de la última renta impagada (febrero de 2010) hasta que el Juzgado de Primera Instancia nº 2 de Valladolid resolvió el arrendamiento mediante sentencia de 11 de enero de 2011, condenando al arrendatario a pagar todas las rentas vencidas y no satisfechas hasta el desalojo del local, que siguió ocupando tras la sentencia.

Como se infiere de los Antecedentes de Hecho, la AEAT, el TEARCyL y el TSJCyL consideraron que tales cantidades, devengadas con posterioridad a la presentación de la demanda de desahucio, debían tributar como rendimientos de capital inmobiliario, al igual que las rentas anteriores que, impagadas, motivaron el proceso judicial de desahucio.

Sin embargo, el recurrente sostiene que tales cantidades se percibieron "tras la resolución contractual" que, en su opinión, "tiene lugar en el mismo momento en que el arrendador, en ejercicio de su derecho, da por resuelto el contrato de arrendamiento por falta de pago de la renta", cantidades que -entiende- no pueden calificarse jurídicamente de rendimientos de capital inmobiliario sino de "responsabilidad indemnizatoria del perjuicio que experimenta el arrendador por la privación de su derecho a la posesión y disfrute del inmueble", por el tiempo posterior durante el que el arrendatario estuvo en la posesión ilícita -sin título- del inmueble.

Segundo.

- La resolución del recurso de casación.

Las cantidades no abonadas por el arrendatario, con independencia de que se hubieran devengado antes o después de la presentación de la demanda del juicio de desahucio y con independencia de que hubieran sido percibidas o no tras la sentencia estimatoria de sus pretensiones constituyen, a todos los efectos, "renta debida" y,

por ende, en sede de IRPF han de calificarse de rendimientos de capital inmobiliario, a imputar al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor.

Esta afirmación viene avalada por los siguientes argumentos:

1.- El artículo 220 LEC que, en su versión vigente en el momento en el que se dictó la sentencia de desahucio, expresaba lo siguiente: "1. Cuando se reclame el pago de intereses o de prestaciones periódicas, la sentencia podrá incluir la condena a satisfacer los intereses o prestaciones que se devenguen con posterioridad al momento en que se dicte.

2. En los casos de reclamaciones de rentas periódicas, cuando la acción de reclamación se acumule a la acción de desahucio por falta de pago o por expiración legal o contractual del plazo, y el demandante lo hubiere interesado expresamente en su escrito de demanda, la sentencia incluirá la condena a satisfacer también las rentas debidas que se devenguen con posterioridad a la presentación de la demanda hasta la entrega de la posesión efectiva de la finca, tomándose como base de la liquidación de las rentas futuras, el importe de la última mensualidad reclamada al presentar la demanda."

2.- La regulación de la enervación de la acción de desahucio, fundamentada en la falta de pago de las rentas o cantidades debidas, que tiene lugar, precisamente, cuando el arrendatario paga al actor o pone a su disposición en el Tribunal o notarialmente, no sólo "el importe de las cantidades reclamadas en la demanda" sino también el importe de aquellas "que adeude en el momento de dicho pago enervador del desahucio", tal y como se infiere del apartado 4 del artículo 22 LEC: "Los procesos de desahucio de finca urbana o rústica por falta de pago de las rentas o cantidades debidas por el arrendatario terminarán mediante decreto dictado al efecto por el Secretario judicial si, antes de la celebración de la vista, el arrendatario paga al actor o pone a su disposición en el Tribunal o notarialmente el importe de las cantidades reclamadas en la demanda y el de las que adeude en el momento de dicho pago enervador del desahucio. Si el demandante se opusiera a la enervación por no cumplirse los anteriores requisitos, se citará a las partes a la vista prevenida en el artículo 443 de esta Ley, tras la cual el Juez dictará sentencia por la que declarará enervada la acción o, en otro caso, estimará la demanda habiendo lugar al desahucio [...]"

En consecuencia, aunque el arrendatario atendiera exclusivamente las cantidades reclamadas en la demanda, pero no todas aquellas devengadas con posterioridad, la ley no contempla la posibilidad de enervar la acción de desahucio por lo que, en definitiva, incluso en estos casos, cabría resolver el contrato sobre la base de la falta de pago de la renta y, en definitiva, proceder al desahucio.

En sintonía con lo expresado, constatamos que la sentencia del Juzgado de Primera Instancia nº 2 de Valladolid asume la calificación jurídica de "renta" de todas las cantidades adeudadas por el arrendatario, toda vez que declara haber lugar al desahucio y le condena al desalojo del local bajo apercibimiento de lanzamiento, así como a pagar el importe total de las "rentas pendientes y no satisfechas" a enero de 2011 más las cantidades que se devenguen hasta el desalojo.

3.- Como presupuesto de su afirmación relativa a que un "arrendamiento inexistente, por resuelto, no genera rentas ni presentes ni futuras" aduce el recurrente en su escrito de interposición que la resolución del contrato de arrendamiento tiene lugar en el momento en que el arrendador ejercita la facultad de resolverlo (si el arrendatario no impugna judicialmente tal decisión o lo hace y pierde) o, dicho de otro modo, que la sentencia (o auto o decreto) que acuerda el desahucio tiene naturaleza declarativa y no constitutiva.

No se comparte dicha afirmación. En el presente caso y con independencia de lo que acaeciera con anterioridad a la presentación del juicio desahucio el dato fundamental es la existencia de este último, instado, precisamente por el arrendador. Por otro lado, los pronunciamientos de la Sala Primera de este Tribunal Supremo citados en el escrito de interposición, lejos de avalar la tesis de la recurrente sustentan, por el contrario, no sólo la consideración jurídica de renta de las cantidades impagadas por el arrendatario sino también que la resolución del contrato tiene lugar, precisamente, por la constatación judicial de dicho impago sin que el arrendatario demandado haya enervado la acción de desahucio en la forma legalmente establecida.

Recuerda el abogado del Estado con remisión a la sentencia de instancia, que la resolución judicial se limita a declarar enervada "la acción de desahucio" (artículo 22.5 LEC), sin mención alguna a la teórica rehabilitación del contrato que, en el sentir del recurrente, ya habría quedado resuelto por la fehaciente voluntad del arrendador mediante la presentación de la demanda.

Pero es que, además, si el desahucio viene determinado por la falta de pago de la renta y si la ley concede al arrendatario demandado la posibilidad de abonar dicha renta en un momento posterior a la presentación de la demanda de desahucio (hasta antes de la celebración de la vista) es evidente que el contrato de arrendamiento subsiste con posterioridad a la presentación de dicha demanda.

4.- Los actos propios del recurrente justifican también la consideración de renta debida y, por tanto, el tratamiento fiscal de rendimiento del capital inmobiliario pues (i) en el ínterin entre la presentación de la demanda de desahucio y el dictado de la sentencia el recurrente presentó una relación de "rentas pendientes de pago" y reconoció que los arrendatarios le habían abonado la "renta" del mes de abril de 2010; (ii) incluyó en la base imponible del IVA las cantidades vencidas y debidas con posterioridad a la demanda, lo que no hubiera procedido

para el caso de que realmente las hubiera considerado como un indemnización, pues a estos efectos, el artículo 78. Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ["BOE" núm. 312, de 29 de diciembre, en adelante, "LIVA"] expresa que "no se incluirán en la base imponible [...] Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto"

5.- Sin perder de vista lo hasta el momento expuesto, al tratarse de rentas que derivan del arrendamiento, las cantidades controvertidas deben calificarse de rendimientos íntegros de capital inmobiliario sobre la base del apartado 1 del artículo 22 LIRPF: "Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza."

6.- Por lo que se refiere imputación temporal de esas rentas, debe estarse al artículo el artículo 14.1.a) LIRPF, en cuya virtud "Los ingresos y gastos que determinan la renta a incluir en la base del impuesto se imputarán al período impositivo que corresponda, de acuerdo con los siguientes criterios: a) Los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor".

El hecho de que la sentencia de desahucio se dictara el 11 de enero de 2011 no comporta la aplicación de la regla especial de imputación temporal contenida en el artículo 14.2.a) LIRPF ("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 período impositivo en que aquélla adquiera firmeza), pues, como correctamente puntualiza el tribunal de instancia, "no nos encontramos aquí ante el concepto de renta litigiosa entendido como renta no percibida por estar pendiente un procedimiento judicial para determinar el derecho a percibirla o su cuantía [...]"

7.- La recurrente en casación plantea subsidiariamente en su escrito de interposición la nulidad de la liquidación por incumplimiento del principio de regularización íntegra por cuanto considera que existe un saldo a su favor de dudoso cobro que, como gasto deducible, compensaría el ingreso en la misma cantidad.

Al respecto debe significarse que, de la resolución del TEARCyL, se infiere que la inspección aludió a unos gastos declarados, si bien los consideró incorrectos, "pues aun cuando los contribuyentes solo cobraron las mensualidades de enero y abril, el inmueble estuvo todo el año arrendado por lo que procede la consideración de los siguientes gastos: IBI por importe de 551,29 euros, 8 amortización 5.383,51 euros y saldos de dudoso cobro por importe de 7.000,00 euros, que se corresponde con las mensualidades de enero a junio no cobradas, de acuerdo con el art.13.e del Reglamento del Impuesto:"(...)". El resto de las mensualidades no han transcurrido 6 meses desde la primera gestión de cobro, el vencimiento del plazo de ingreso, y la finalización del periodo impositivo. Así mismo deberá acreditarse el intento de cobro de la deuda pendiente."

Ahora bien, como pone de manifiesto el abogado del Estado en su oposición, este particular no fue objeto de tratamiento en la sentencia recurrida por lo que, efectivamente, o se trata de una cuestión nueva -y, por ende, no analizable en casación- o, en caso de haberse planteado por la recurrente en su demanda y omitido por la sentencia, dicha circunstancia debería haberse denunciado como incongruencia omisiva o falta de motivación de la sentencia.

En cualquier caso, la pretensión subsidiaria del recurrente resulta ajena al auto de admisión y a la controversia que determina, precisamente, el interés casacional del recurso.

Pero es que, además, la aplicación de dicha deducción depende de las concretas circunstancias fácticas de cada caso dado que, si el artículo 23.1 3º LIRPF autoriza la deducción de "los saldos de dudoso cobro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente", tales condiciones se concretan en el artículo 13 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, a estos efectos, para considerar como gasto deducible los saldos de dudoso cobro exige que "esta circunstancia quede suficientemente justificada" aclarando, a renglón seguido que se entenderá cumplido dicho requisito "1.º Cuando el deudor se halle en situación de concurso. 2.º Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito", requisitos estos, cuya acreditación y prueba no puede verificarse en sede casacional ni, por ende, justificar la anulación de la sentencia de instancia, al tratarse, además, de una cuestión ajena a la misma.

Tercero.

- Contenido interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

Con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA, en función de todo lo razonado procede declarar lo siguiente: "las cantidades que el arrendador tiene derecho a percibir tras la interposición de una demanda de desahucio por falta de pago de la renta o de cantidades asimiladas a la misma, -demanda a la que acumula la acción de reclamación de las cantidades que se devenguen con posterioridad a la presentación de ésta y hasta la entrega

de la posesión efectiva de la finca- , tienen la calificación de rendimiento de capital inmobiliario, a imputar al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor."

Al resultar la sentencia de instancia conforme a la doctrina expresada, procede, por tanto, desestimar el recurso de casación.

Cuarto.

- Costas.

De conformidad con el artículo 93.4 LJCA no apreciándose mala fe o temeridad en ninguna de las partes no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Fijar como criterio interpretativo de esta sentencia el expresado al Fundamento de Derecho Tercero.

2.- Desestimar el recurso de casación nº 5253/2020 interpuesto por don Jaime, contra la sentencia 551/2020, de 4 de junio, dictada por la Sección 3ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, en el recurso 1380/2018.

3.- Sin costas.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.