

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088207

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 23 de noviembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3799/2022

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Reducciones. Rendimientos con periodo de generación superior a dos años. Procuradores. La sentencia recurrida afirmó que la peculiaridad del presente supuesto está en que el actor, aprovechando el procedimiento de comprobación limitada instó la rectificación de sus autoliquidaciones donde declaró los ingresos percibidos por su actividad profesional de procurador y ahora insta la rectificación de sus autoliquidaciones argumentando que debe aplicarse una reducción del 40% al tratarse en gran parte de los mismos de rentas irregulares, remitiéndose al contenido de sus facturas donde consta el número del procedimiento judicial donde intervino como procurador cuya fecha de inicio del mismo es superior a los dos años hasta la emisión de la factura. La Sala se ha pronunciado en torno a los requisitos y la carga de la prueba para la aplicación de la reducción del art. 32.1 Ley IRPF [Vid., STS de 19 de marzo de 2018, recurso n.º 2070/2017 (NFJ069868)] y otras muchas posteriores, pero no se ha abordado la cuestión suscitada en la sentencia impugnada, consistente en esclarecer si, en las actividades económicas en las que los ingresos se determinan de forma obligatoria por arancel, teniendo en cuenta únicamente la cuantía del asunto, e independientemente del tiempo dedicado por el profesional, es necesario que el contribuyente realice un esfuerzo probatorio adicional para poder aplicar la reducción, al establecido por el Tribunal Supremo en su doctrina. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, en los supuestos de solicitud de rectificación de la autoliquidación, para la aplicación de la reducción prevista en el art. 32.1 Ley IRPF, a través del cauce contemplado en el art. 126.2 RGAT, es admisible exigir al contribuyente en las actividades económicas en las que los ingresos se determinan de forma obligatoria por arancel, teniendo en cuenta únicamente la cuantía del asunto, e independientemente del tiempo dedicado por el profesional, un esfuerzo probatorio adicional para poder aplicar tal reducción, concretado en la obligación de soportar, conforme al art.108.4 LGT, la carga de la prueba de los hechos que pretende rectificar. [Vid., STSJ de la Comunidad Valenciana de 2 de marzo de 2022, recurso n.º 417/2021 (NFJ088208) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 32.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 106 y 108.

Ley 1/2000 (LEC), art. 217.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 126.

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don ISAAC MERINO JARA

Don ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 23/11/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3799/2022

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 103

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: CBFDP

Nota:

R. CASACION núm.: 3799/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Isaac Merino Jara

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 23 de noviembre de 2022.

HECHOS

Primero.

- Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Luis Angel, actuando en su propio nombre y representación, asistido de la letrada doña María José Salcedo Benavente, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 2 de marzo de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó parcialmente el recurso 417/2021 deducido frente al acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana (TEARCV) de 23 de diciembre de 2020, que estimó las

reclamaciones interpuestas contra las liquidaciones en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los ejercicios 2014 a 2017, y resolución sancionadora, constituyendo el objeto del debate la conformidad a derecho o no de la deducción de determinados gastos pretendidos por el recurrente cuya actividad profesional es la de Procurador de los Tribunales.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la recurrente identifica como normas infringidas (i) el artículo el artículo 32.1 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 (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"]; (ii) los artículos 105, 106 y 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]; (iii) el artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) ["LEC"] y (iv) el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE de 5 de septiembre).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo de la sentencia.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 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 contemplada en el artículo 88.3.a) LJCA.

Segundo.

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala a quo, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 27 de abril de 2022, habiendo comparecido don Carlos Ramón, recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y don Carlos Ramón, se encuentra legitimado para interponerlo, al 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 fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)], sin que puedan prosperar las causas de inadmisión planteadas de contrario.

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo.

Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1. El interesado presentó dentro de plazo la declaración correspondiente al IRPF de los ejercicios del 2014 al 2017, en régimen de tributación individual, resultando una cuota de 19.568,53, 21.571,76, 38.755,34, 80.599,89 euros respectivamente a ingresar.

2. Revisadas las declaraciones, el 28 de septiembre de 2018 la Oficina Gestora notificó requerimiento por el que daba inicio un procedimiento de comprobación limitada ejercicios 2014 y 2015 y en 13 de agosto y 23 de noviembre de 2018, ejercicios 2016 y 2017, respectivamente, solicitando en ese momento la aportación vinculada con la actividad económica que está dado de alta en el epígrafe 732 "Procuradores".

3. Atendido el referido requerimiento, se emite propuesta de liquidación provisional, en la que se cuestiona la deducibilidad de parte de los gastos incluidos por el interesado en su declaración a fin de determinar el rendimiento neto de su actividad por diversos motivos: no hallarse correlacionados con los ingresos; no encontrarse debidamente justificados o ser de carácter personal, entre otros.

4. Efectuado el trámite de alegaciones, la Oficina Gestora practicó liquidación provisional, reiterando el argumento de la propuesta de liquidación. Contra la misma, interpuso recurso de reposición que fue desestimado. Por otro lado, se autorizó la incoación de los correspondientes expedientes sancionadores, considerando que el interesado incurrió en infracción del artículo 191 LGT, que culminaron con los correspondientes acuerdos de imposición de sanción.

5. Frente a los referidos acuerdos liquidatorios y sancionadores, el contribuyente interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEARCV, que lo estimó en parte por resolución de 23 de diciembre de 2020.

6. Contra el referido acuerdo, don Carlos Ramón interpuso recurso contencioso-administrativo nº 417/2021 ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que lo estimó parcialmente en sentencia de 2 de marzo de 2022, al entender, en lo que aquí interesa, que:

"(q)ue la peculiaridad del presente supuesto está en que el actor, aprovechando el procedimiento de comprobación limitada instó la rectificación de sus autoliquidaciones donde declaró los ingresos percibidos por su actividad profesional de Procurador(actuación que resulta dudosa a la vista del contenido del artículo 126,2 RD 1065/07, aunque nada alegó la administración a este respecto), y ahora insta la rectificación de sus autoliquidaciones argumentando que debe aplicarse una reducción del 40% al tratarse en gran parte de los mismos de rentas irregulares, remitiéndose al contenido de sus facturas donde consta el número del procedimiento judicial donde intervino como procurador cuya fecha de inicio del mismo es superior a los dos años hasta la emisión de la factura.

Pues bien, conforme determina el artículo 108,4 LGT en los casos de rectificación de autoliquidación corresponde al obligado tributario la carga de la prueba de los hechos que pretende rectificar, y en este caso se limita a aportar un conjunto de facturas donde aparece la fecha de inicio del procedimiento judicial y la fecha de emisión de la factura, siéndole exigible un mayor esfuerzo probatorio a fin de acreditar que no se trata de unas facturas referidas a una actividad regular o habitual en el obligado tributario, siendo negada por la administración la pretendida irregularidad de los ingresos por la falta de aportación de más datos que acrediten una dedicación continua durante más de dos años y por otra parte se considera que el contribuyente obtiene rendimientos de estas características de forma regular(no se trata de unas factura aisladas) y, por tanto, no deben considerarse como rendimientos con un período de generación superior a dos años, sin que por otra parte podamos olvidar que la derechos de honorarios de Procuradores viene fijados legalmente vía arancel(RD 1373/2003), percepción económica que se fija atendiendo al tipo y cuantía del procedimiento(a diferencia de los letrados que sus honorarios no están fijados normativamente), es decir que los aranceles se fijan con independencia del tiempo dedicado al asunto, y sin que por otra parte sea determinante para acreditar que el periodo de generación de la renta el atender únicamente a la fecha de emisión de la factura, sin valorar otras circunstancias que aquí no se han alegado y obviamente tampoco ha sido probadas, debiendo por tanto desestimarse este motivo de impugnación." (sic).

Tercero.

Normas que deberán ser interpretadas.

Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son, (i) el artículo el artículo 32.1 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; (ii) los artículos 105, 106 y 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; (iii) el artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y (iv) el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Cuarto.

Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

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 el recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si, en los supuestos de solicitud de rectificación de la autoliquidación, para la aplicación de la reducción prevista en el artículo 32.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a través del cauce contemplado en el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, es admisible exigir al contribuyente en las actividades económicas en las que los ingresos se determinan de forma obligatoria por arancel, teniendo en cuenta únicamente la cuantía del asunto, e independientemente del tiempo dedicado por el profesional, un esfuerzo probatorio adicional para poder aplicar tal reducción, concretado en la obligación de soportar, conforme al artículo 108.4 LGT, la carga de la prueba de los hechos que pretende rectificar.

Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida, y para el concreto debate litigioso planteado, se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA].

En efecto, la Sala se ha pronunciado en torno a los requisitos y la carga de la prueba para la aplicación de la reducción del artículo 32.1 de la LIRPF (sentencia de 19 d emarzo de 2018 [RCA/ 2070/2017: ECLI:ES:TS:2018:950]) y otras muchas posteriores, sin embargo, aun no se ha abordado la cuestión suscitada en la sentencia impugnada, consistente en esclarecer si, en las actividades económicas en las que los ingresos se determinan de forma obligatoria por arancel, teniendo en cuenta únicamente la cuantía del asunto, e independientemente del tiempo dedicado por el profesional, es necesario que el contribuyente realice un esfuerzo probatorio adicional para poder aplicar la reducción, al establecido por el Tribunal Supremo en su doctrina. 2. Además, la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de reafirmar, reforzar o completar o, en su caso, cambiar o corregir, el criterio que sobre la cuestión fijó esta Sala en la citada sentencia.

Sexto.

Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

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 formulada en los autos de admisión mencionados en el punto 1 del razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son, (i) el artículo el artículo 32.1 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; (ii) los artículos 105, 106 y 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; (iii) el artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y (iv) el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

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.

Séptimo.

Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

Octavo.

Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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/3799/2022, preparado por el procurador don Luis Angel, actuando en su propio nombre y representación, asistido de la letrada doña María José Salcedo Benavente, contra la sentencia dictada el 2 de marzo de 2022 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó parcialmente el recurso 417/2021.

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

Determinar si, en los supuestos de solicitud de rectificación de la autoliquidación, para la aplicación de la reducción prevista en el artículo 32.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a través del cauce contemplado en el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, es admisible exigir al contribuyente en las actividades económicas en las que los ingresos se determinan de forma obligatoria por arancel, teniendo en cuenta únicamente la cuantía del asunto, e independientemente del tiempo dedicado por el profesional, un esfuerzo probatorio adicional para poder aplicar tal reducción, concretado en la obligación de soportar, conforme al artículo 108.4 LGT, la carga de la prueba de los hechos que pretende rectificar.

3º) Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son, (i) el artículo el artículo 32.1 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; (ii) los artículos 105, 106 y 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; (iii) el artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y (iv) el artículo 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

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.

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.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.