

Tribunal Superior de Justicia de Madrid,

Sentencia de 30 de septiembre de 2008

Ponente: García Paredes, Jesús Nicolás

Recurso cameral para los obligados por el IRNR

Se resuelve acerca de la obligación de las personas sujetas al Impuesto sobre la Renta de No Residentes de satisfacer el recurso cameral. La sentencia, siguiendo lo declarado por el TSJ de la Comunidad Valenciana, estima el recurso interpuesto.

Fundamentos jurídicos

SEGUNDO

La resolución impugnada se funda en la Disposición Adicional Primera de la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y Normas Tributarias, que establece:

“Primera. Remisiones normativas.

1. Las referencias efectuadas por la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y por su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 537/1997, de 14 de abril, a los artículos contenidos en el Título VII de aquélla, se entenderán hechas a los preceptos correspondientes de esta Ley.
2. Las referencias efectuadas a los sujetos pasivos por obligación real de contribuir en las normas reguladoras del Impuesto sobre Sociedades se entenderán hechas a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.”...

TERCERO

En relación con los elementos configuradores del impuesto, el artículo 8.a) de la Ley 58/2003 General Tributaria determina que se regularán en todo caso por Ley la base imponible y los demás elementos determinantes de la deuda tributaria.

El principio de reserva legal también tenía acogida en la derogada Ley General Tributaria de 1963, en sus artículos 10.a) y 23.3) respectivamente. En base a dichos artículos, que positivizan los principios de reserva de ley y de prohibición de la analogía en el ámbito tributario, es evidente que no cabe una interpretación como la realizada por la Administración que considera que la actora debe de tributar por la Cuota Cameral teniendo como base el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, por extensión interpretativa de la mención al Impuesto sobre Sociedades que realiza la Ley 3/1993.

En este sentido, también se han venido pronunciando otros Tribunales Superiores de Justicia, declarando: “Más realmente, la norma no dice lo que dice la Administración, sino todo lo contrario, y la interpretación de la Administración no se desprende, ni de su tenor, ni de su teleología, siendo así que es perfectamente lógica en su redacción, no pudiéndose extender los supuestos a circunstancias no contempladas por la misma, por ser la analogía un instituto prohibido en el campo del tributo. Es decir, donde la norma, en una

interpretación literal, prevé una consecuencia clara, no cabe una interpretación extensiva que lleve a una consecuencia diferente”.

Por otra parte, esa afirmación del TEAR de que la regulación autónoma del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes, solo obedece a razones de carácter formal, no la podemos compartir, y para ello basta traer a colación la exposición de motivos de la Ley 41/98, que textualmente dice: En otro orden de cosas, esta modalidad de sujeción a los impuestos sobre la renta posee importantes especificidades respecto de la tributación de los residentes. En primer lugar, si las rentas se obtienen sin mediación de establecimiento permanente, el gravamen recae sobre cada operación, con devengo instantáneo y sobre los ingresos brutos obtenidos por el no residente, lo cual diferencia radicalmente esta modalidad de exacción de nuestros impuestos generales sobre la renta, donde el objeto imponible suele centrarse en la renta neta obtenida, de forma unitaria, por el contribuyente. Asimismo, la renta obtenida por un no residente por mediación de un establecimiento permanente, a pesar de la personalización del mismo, posee algunas diferencias con relación al régimen general de los impuestos sobre la renta.

Estos factores, unidos a la dificultad de gestionar, controlar y recaudar una exacción que pagan contribuyentes sin un contacto permanente con el territorio español, donde se ejerce la soberanía de la Administración tributaria española, han ido configurando una modalidad de gravamen sobre las rentas obtenidas por las personas físicas y entidades no residentes muy diferenciada de la relativa a los residentes en territorio español, con rasgos propios y con una acusada singularidad en el tratamiento tributario de las rentas obtenidas, con independencia de la naturaleza, física o jurídica, del perceptor.

Es pues el propio legislador el que nos dice que, nos encontramos ante una modalidad de gravamen, “muy diferenciada” o “radicalmente diferente” a la relativa a los residentes, con rasgos propios y acusada singularidad”.

Y no es preciso recorrer el articulado de la norma que citamos para percatarnos que, estamos ante un Impuesto distinto, que el legislador, a pesar de lo que dice el TEAR, no ha querido integrar, en el definición del Hecho Imponible del Recurso Cameral.”. (TSJ de la Comunidad Valenciana, Sentencias de 14 de abril de 2003 y 2 de mayo de 2003, entre otras).

