



Roj: **STSJ CV 4018/2022 - ECLI:ES:TSJCV:2022:4018**

Id Cendoj: **46250330032022100676**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Valencia**

Sección: **3**

Fecha: **06/07/2022**

Nº de Recurso: **1487/2021**

Nº de Resolución: **754/2022**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR Comunidad de Valencia, 28-9-2021,
STSJ CV 4018/2022**

T.S.J.C.V.

Sala Contencioso Administrativo

Sección Tercera

1487/21

SENTENCIA Nº 754/2022

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Tercera

Il'tmos. Srs.:

Presidente:

D LUIS MANGLANO SADA.

Magistrados:

D. RAFAEL PÉREZ NIETO.

D. JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO.

En la Ciudad de Valencia, a 6 de Julio de 2022

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso administrativo nº 1487/21 interpuesto por D Daniel representado por el Procurador Sr Toca Herrera contra la resolución del TEAR de fecha 28-9-2021 estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación IRPF 2015 y sanción, anulándose esta última y confirmando la liquidación tributaria habiendo sido parte demandada el Abogado del Estado en la representación de la administración del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que realizó mediante escrito en que solicitó se dictase sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida.



SEGUNDO.-Se dio traslado a administración demandada que contestó a la demanda instando la confirmación de la resolución recurrida.

TERCERO.- No habiéndose practicada la prueba admitida, se emplazó a las partes para que practicaran el trámite de conclusiones y, realizado, se señaló para deliberación, votación y fallo el 6-7-2022, celebrándose la deliberación de forma telemática.

CUARTO.- En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

VISTOS: Los preceptos legales citados por las partes, concordantes y de general aplicación.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Chirivella Garrido.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso la resolución del TEAR de fecha 28-9-2021 estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación IRPF 2015 y sanción, habiéndose anulado la sanción, y confirmada la liquidación donde no se admitió por la administración tributaria gastos deducidos por la recurrente supuestamente afectas a las actividades que dice desarrollar, ingeniero técnico industrial y textil, agente comercial y albañilería y pequeños trabajos de construcción.

Son motivos de impugnación de la recurrente, en primer lugar alega incongruencia omisiva del TEAR por no contestar a la alegación de defecto de notificación de la liquidación dado que se trataba de una liquidación conjunta y no se notificó la misma a D Juliana . Refiere asimismo la incongruencia de la resolución del TEAR al contestar de forma genérica a las alegaciones sobre la deducibilidad de los gastos.

A continuación entra a estudiar la procedencia de la deducibilidad de algunos gastos:

*Actividad de ingeniero técnico, el teléfono refiere la administración que esta instalado en su domicilio cuando lo bien cierto es que lo está en su despacho en la CALLE000 de Benicasim

*Respecto de la actividad de AGENTE COMERCIAL epígrafe 511, se repiten las mismas alegaciones respecto a dichos teléfonos respecto a la actividad de ingeniero técnico. Que el teléfono NUM000 esta instalado en su casa y que los otros teléfonos si están afectos a su actividad.

* Respecto del apartado C, no tiene sentido pedir justificación de 10,23 euros de gasto en correos, teniendo factura completa como justificación de dicho gasto.

*Respecto del apartado D, el importe de 414,68 euros en pérdidas están justificadas por la venta realizada en fecha 03/12/2015 del vehículo Ford Fiesta XBQ , como se puede comprobar en el documento nº 23 del archivo de Facturas y Fichas de Amortización, donde se refleja un valor neto contable de 2.014,96 euros, siendo dichas pérdidas la diferencia entre dicho valor y el de venta del vehículo, y el TEAR únicamente dice que es una pérdida no justificada.

* Respecto del apartado F, relativo a las facturas por honorarios de asesoramiento e infografía, la Liquidación Provisional nos exige " *acreditardocumentalmente e identificar las facturas emitidas correlativas a ellos* ", petición del todo improcedente ya que la entidad emisora, ISOLTEC ACUSTICA SLU, es una empresa dedicada a la ingeniería que colabora en su actividad de ingeniero técnico industrial, aunque se haya puesto como gasto en la actividad de agente comercial, pero inequívocamente tiene el carácter deducible al tratarse de una comercial, pero inequívocamente tiene el carácter deducible al tratarse de una subcontratación de servicios técnicos.

*Respecto del apartado G, solicita la deducción del gasto de un MBA Online, ya que se trata de un Master in Bussiness Administration, inequívocamente vinculado a su actividad económica al tratarse de un máster en gestión de negocios.

* Respecto del apartado H, referido al gastos por tasas del Colegio Oficial de ingenieros técnicos industriales, alega el actor que es deducible al venir relacionado con su actividad de ingeniero , refiriendo las facturas donde consta el pago de la tasa.

*Respecto del apartado J, el gasto de 207,22 euros del dominio " *odatec.es* " de Internet es el nombre comercial de su actividad de ingeniero técnico industrial, como puede comprobarse en las facturas emitidas de dicha actividad en su parte superior, por lo que queda probada su afectación, no a la actividad de comercial pero si de ingeniero.

*Respecto del apartado K, relativo a las facturas del servicio de seguridad de la mercantil CASVA SA, se aporta el exigido contrato de seguridad en el cual identifica que la dirección de la instalación es CALLE000 NUM001 de Benicasim, que es su despacho profesional.



* Respecto del apartado M, relativo a la factura del paquete de publicidad por importe de 300 euros entendemos que es absolutamente improcedente " *indicar qué y a quién promociona* " ya que se trata de servicios de publicidad de su actividad económica.

* Respecto del apartado N, como cambio de toldo por rotura y confección, alega que la propia factura acredita el lugar de la instalación en su despacho profesional de Benicasim.

* Respecto del apartado Ñ, relativo a la realización de tabique en local, indica la propia factura que la obra se ha realizado en un local en Castellón, siendo facturado en su actividad de albañilería y pequeños trabajos de construcción en la factura 6/15 emitida a DIRECCION000 C.B., en la dirección de la CALLE001 número NUM002 de Castellón, en cuyo concepto podemos comprobar que se trata de " *arreglos de local por ampliación decopistería* ", el cual incluye ese tabique divisorio en local.

* Respecto del apartado O, por importe de la factura número 23 de transportes PACO VALLS S.L., se aportan copias de los dos albaranes que justifican dicha factura, consistente en el transporte de muebles de oficina y cajas con documentos desde Castellón a la oficina de Benicasim, incluyendo su embalaje, desmontaje y montaje de los mismos, así como el transporte de los antiguos al vertedero.

* Respecto del apartado P, relativo al gasto por impresora de la factura número 15, la AEAT comete un grave error, incomprensible salvo por su exceso de celo, ya que dice que el seguro va a nombre de FERNÁNDEZ DE LA HOZ (sic), cuyas indicaciones son sólo el nombre de la Calle de Madrid donde figura la dirección de la mercantil que cubre dicho seguro de la impresora, como se refleja en el concepto de dicha factura. Increíble, pero cierto.

* Respecto de la actividad de ALBAÑILERÍA Y PEQUEÑOS TRABAJOS DE

CONSTRUCCIÓN, epígrafe 501.3 del IAE, considera improceden et negar la deducibilidad de todos los gastos que quitan en dicha actividad , a cuya descripción nos remitimos, los cuales inequívocamente están correlacionados con la factura de dicha actividad tales como cemento, yeso, arena, piedras de Borriol, incluso los relativos al baño que se emplearon en la ampliación de dicha copistería, limitándose la citada Liquidación Provisional a argumentar que " *no ha acreditado el lugar de instalación de dichos elementos así como determinar el tipode arreglos realizados en copistería puesto que en factura no se detalla número de horas empleadas, los materiales utilizados o cualquier elemento que prueba (sic) la correlación entre los gastos y los ingresos* ", cuando ellos no son requisitos obligatorios de las facturas, sino identificar el concepto de la obra así como su dirección que sí aparece reflejada. Por ello, deben aceptarse dichos gastos como deducibles por su evidente vinculación con la actividad económica.

* relativos a la cuestión de la deducibilidad de los gastos deducibles del vehículo del contribuyente, considera que es absolutamente improcedente por parte de la Agencia Tributaria su limitación como no deducible dado que realiza la actividad de agente comercial , reconociendo la actividad de Agente Comercial del contribuyente, la cual está expresamente contemplada en los artículos 29 de la Ley del IRPF y 22.4, apartado d) del Reglamento del I.R.P.F. como actividad que da derecho a la presunción de afectación del 100 % del vehículo , Frente a estas alegaciones refiere el *Abogado del Estado* en el escrito de contestación a la demanda:

- Respecto a la deducibilidad de los gastos por vehículo refiere el AE que el apartado 4 del art. 22 RIRPF dispone:

" *4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.*

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:

...

d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.

...

Refiere el Abogado del Estado que los vehículos turismos que se utilicen para fines privados, aunque sea de forma irrelevante o accesoria, no se entenderán afectos a la actividad económica, ni serán deducibles los gastos de ellos derivados, debiendo el contribuyente que persiga la deducibilidad probar la afectación exclusiva, y en esta caso dado que el actor dice desarrollar tres actividades diferentes no puede considerarse que el vehículo esta únicamente afecto a la actividad comercial.

Respecto a los gastos de telefonía viene a confirmar la postura de la administración.



Por último dice el AE que el demandante se refiere concretamente en las páginas 8 y 9 de su demanda a una pluralidad de gastos discutidos por la Oficina Gestora. Pero las referencias del demandante únicamente conectan los distintos gastos con las facturas aportadas. En cambio, no queda explicitada la correlación entre el gasto y la actividad económica

SEGUNDO.- Pasando a estudiar los motivos de impugnación debemos en primer lugar desestimar la invocada incongruencia omisiva de la resolución del TEAR toda vez si se dio contestación a los motivos de impugnación invocados por la recurrente en su reclamación económico administrativa, cuestión que nada tiene que ver con la motivación de la resolución del TEAR de la cual puede discrepar la recurrente, pero ello no entra dentro de la denominada incongruencia omisiva. La misma suerte desestimatoria debe correr la alegada falta de notificación de distintos trámites al conyuge del aquí recurrente, pues en primer lugar la supuesta indefensión provocada por la referida falta de notificación de algunos trámites debió ser alegada por su conyuge y no por el recurrente, y por otra parte en el escrito de presentación de la reclamación económico administrativa ambos conyuges reconocieron que se les notificó la liquidación y nada alegaron sobre de la supuesta falta de notificación, y de distintos trámites del expediente administrativo se colige que su esposa sí tuvo conocimiento de las actuaciones llevadas cabo por la AEAT, habiendo podido esta recurrir la liquidación de IRPF.

Pasando a estudiar los distintos gastos discutidos por la administración decir la deducibilidad de los gastos en el IRPF viene recogido en el artículo 28.1 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) -en adelante LIRPF-, donde se establece que "el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva".

Por su parte, el artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE del día 10), dispone que "en el régimen de estimación directa la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

Conforme con lo anterior, y en atención *al principio de correlación de ingresos y gastos*, los gastos se considerarán fiscalmente deducibles cuando vengan exigidos por el desarrollo de la actividad, siempre que, además, cumplan los demás requisitos legales y reglamentarios.

En este caso tenemos:

- En primer lugar las facturas de teléfono de móviles debemos desestimar la alegación del recurrente al no acreditar la afectación a la actividad y quien los utiliza; respecto del teléfono fijo comprobada la factura la recurrente sí prueba que la teléfono fijo está instalado en su despacho profesional en la CALLE000 de Benicasim, siendo deducible dicho gasto.

-Gasto de correo sí es un gasto justificado en cuanto gasto afecto a la actividad del recurrente.

-Respecto a la consideración de la administración como perdida no justificada de 414,68 euros por la venta realizada en fecha 03/12/2015 del vehículo Ford Fiesta

.... XBQ, la recurrente dice justificar dicha perdida, pero sin embargo del expediente administrativo no podemos considerar acreditada la misma y en fase judicial no se practica prueba alguna, correspondiendo al recurrente la carga de la prueba sobre dicha perdida justificada, sin que por otra parte se haya probado la afectación del vehículo a su actividad profesional.

-Respecto a los servicios supuestamente prestado por ISOLTEC ACUSTICA SLU, 1.728,99€ de honorarios asesoramiento e infografía que pretende deducirse el actor respecto a su actividad de agente comercial, sin embargo el actor reconoce que que dicho gasto debió computarse en su actividad de ingeniero tecnico y que dicho empresa estaba subcontratada por el actor, argumento perfectamente coherente y donde claramente existe una correlacion entre la actividad que desarrolla el actor como ingeniero y la factura por servicios prestados por otra ingenieria, debiendo admitirse dicho gasto.

- MBA y gastos de tasa del colegio profesional, sí resulta relacionado con las actividades desarrolladas por el recurrente, debiendo admitirse dicha deducción.

- Respecto del gasto del dominio Odatec.es de internet sí debe admitirse dicho gasto al ser el mismo en nombre comercial de su actividad de ingeniero; también debe admitirse el gasto del servicio de seguridad que se presta en su despacho profesional por parte de la empresa Casva SA.



- El gasto de 300€ por "Paquete de publicidad", debe admitirse dicho gasto afecto a su actividad de agente comercial al constar en la factura datos bastantes para que la administración pudiera haber indagado sobre la misma, siendo un gasto razonable con la actividad desarrollada por el actor como agente comercial. ay que mirar la factura 164 qué dice
- Respecto al gasto de 343 € por cambio de Toldo, comprobada la anotación del gasto nº 121 donde aparece la factura sí consta que se instaló en el despacho profesional del recurrente, debiendo admitirse dicha deducción.
- También debe admitirse la deducción de 567€ por unas obras realizadas en su despacho profesional, ello con independencia que se solicitara o no licencia de obras o pago del ICIO, cuestiones que ajenas a la efectiva realización de dicha obra, aportando el actor factura con todos los datos necesarios para justificar dicho gasto y en su caso para que la inspección realizara las averiguaciones correspondientes.
- Gasto de 1650 € por transporte, dice la administración que no se justifica donde se realiza el transporte, sin embargo el actor aporta factura por gastos de mudanza de muebles donde consta como domicilio del sujeto pasivo el despacho profesional, estando suficientemente justificado el gasto.
- Factura 15 por 84,22 € por gasto por impresora, está justificada y relacionada con su actividad constando en la factura una dirección en Madrid junto a la garantía concedida por la impresora, hecho que en nada afecta a la deducibilidad de dicho gasto, errando la administración cuando dice que Fernández de la Oz(nombre de la referida calle) es el nombre del asegurado.
- Respecto a los Gastos por la supuesta actividad de albañilería y pequeños trabajos, decir que consta que el recurrente estuvo de alta en dicha actividad durante seis meses, que durante ese tiempo tuvo más gastos que ingresos y realizó una sola obra, siendo su cliente DIRECCION000 CB; no se acredita la efectiva colocación de los materiales recogidos en la factura en dicha obra, no consta el numero de horas empleadas, que trabajadores lo realizaron... no hay correlación ingresos-gastos, dada la nula actividad probatoria del recurrente no se logra la convicción de esta Sala sobre la efectiva realización de dicha obra debiendo desestimarse esta alegación.
- Respecto a los gastos referidos al vehículo del recurrente decir que conforme se desprende de los artículos 30 de la ley 35/06 y 22 del reglamento, los automóviles se entenderán afectos a la actividad económica del reclamante cuando sean necesarios para la obtención de los ingresos y se utilicen "exclusivamente" en la actividad, dado que, por una parte, el vehículo turismo es un elemento patrimonial indivisible, por lo que nunca podría dar lugar a una afectación parcial, y, por otra parte, al no estar relacionado con las actividades excepcionadas en el Reglamento, su dedicación simultánea a la actividad económica y a las necesidades privadas, aun cuando éstas fueran irrelevantes, determinaría su no afección, salvo en supuestos como los agentes comerciales que sí cabrá una afectación parcial, pero ello debe ser probado por la recurrente, pues en este caso recordemos que el recurrente está dado de alta en tres actividades diferentes y nada se dice de la existencia de otro vehículo y nada se prueba del uso exclusivo del mismo para la actividad comercial, o si también es utiliza de forma accesoria o notoriamente irrelevante para uso particular, falta de prueba que debe llevarnos a desestimar este motivo de impugnación.

De todo lo dicho concluimos que debe estimarse parcialmente el recurso interpuesto.

TERCERO.- En virtud del artículo 139 de la ley 29/98 no procede una expresa condena en costas.

FALLAMOS

ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso contencioso administrativo interpuesto por D Daniel representado por el Procurador Sr Toca Herrera contra la resolución del TEAR de fecha 28-9-2021 estimatoria parcial de la reclamación interpuesta contra la liquidación IRPF 2015 y sanción, DEBIENDO ANULARSE la liquidación al no haber sido admitida la deducción de los gastos recogidos en esta sentencia, sin que procede una expresa condena en costas procesales

Y, para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, devuélvase los autos al juzgado de su procedencia con testimonio de la misma para su ejecución.

Esta Sentencia no es firme y contra ella cabe, conforme a lo establecido en los artículos 8 y siguientes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, recurso de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta respecto del escrito de preparación de los que se planteen ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo los criterios orientadores previstos en el Apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras



condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE número 162 de 6 de julio de 2016)

A su tiempo, y con certificación literal de la presente sentencia, devuélvase el expediente administrativo al órgano de su procedencia.

Así, por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretario de la misma. Valencia, en la fecha arriba indicada.

Conforme a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de datos de carácter personal, y demás legislación vigente en la materia, los datos contenidos en la presente resolución/comunicación/comparecencia son confidenciales, quedando prohibida su transmisión o comunicación pública por cualquier medio o procedimiento, y debiendo ser tratados exclusivamente para los fines propios de la Administración de Justicia.

FONDO DOCUMENTAL CENDE