

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053504

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 2175/2013, de 13 de diciembre de 2013

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1187/2010

SUMARIO:**IRPF. Base imponible. Rendimientos de actividades económicas. Elementos patrimoniales afectos.**

Si de vehículos se trata, se entenderán afectados a la actividad económica los 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 -art. 22.3 RD 439/2007 (Rgto. IRPF)- y, por otra parte, al no estar relacionado con las actividades excepcionadas en el art. 22.4, su dedicación simultánea a la actividad económica y a las necesidades privadas, aún cuando éstas fueran irrelevantes, determinaría su no afectación.

Pues bien, en el caso de autos, la Administración demandada ignora los siguientes hechos:

- El sujeto pasivo ya posee un vehículo para su uso personal o particular, que si bien es más antiguo (por su matrícula), no se ha acreditado que sea inadecuado para ese uso.
- A la inspección se le acreditaron por medio de los oportunos libros de contabilidad todos y cada uno de los gastos habidos con ocasión del uso de ese elemento patrimonial.
- Se han aportado trabajos realizados en determinados lugares y copia de las tarjetas de crédito destinadas a sufragar los gastos originados con ese vehículo (son tarjetas donde viene recogida la matrícula del mismo).
- El sujeto pasivo aportó al TEAR, como documentación adjunta a su escrito de reclamación, un documento de 82 páginas que reprodujo el libro de ruta del vehículo en relación con los trabajos realizados (proyectos técnicos, certificados de obra...etc.), incluso en reposición se aportó un documento con más de 1800 fotografías que ordenadas por fechas configurarían ese libro de ruta. Ese libro no aparece en el expediente administrativo de gestión, pese a haberse aportado, ni tampoco la documentación adjuntada al TEAR al tiempo de la reclamación, y si bien es cierto que el actor interesó su devolución, se pidió también que se mantuviese un testimonio de esta documental en actuaciones. Frente a ello, ni la Administración ha cumplido con el deber inexcusable de mantenimiento de la integridad del expediente administrativo de gestión tributaria ni de la propia reclamación económico- administrativa, por lo que han de darse por válidas las alegaciones del actor. Es más, a la vista del significativo silencio de la Dependencia de Gestión respecto de tal documental, como del TEAR, como de la defensa de la Administración del Estado, han de tenerse por válidas las consideraciones hecha por la defensa de la actora, entendiéndose afecto en exclusividad a las actividades económicas del sujeto pasivo el vehículo de autos.

PRECEPTOS:

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 22.

PONENTE:*Don Francisco Javier Zarataín Valdemoro.*

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO
Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ
Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO
Doña MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA

T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD

VALLADOLID

SENTENCIA: 02175/2013

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEON

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección : 003

VALLADOLID

-

N11600

C/ ANGUSTIAS S/N

N.I.G: 47186 33 3 2010 0101995

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0001187 /2010 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Marcelino

LETRADO MARÍA DEL CARMEN VICENTE CAMPOS

PROCURADOR D./D^a. BEATRIZ MORENO GARCIA-ARGUDO

Contra D./D^a. TEAR

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA N° 2175

Ilmos. Sres.

Presidente.

Don Agustín Picón Palacio

Magistrados.

Doña María Antonia Lallana Duplá

Don Francisco Javier Pardo Muñoz y

Don Francisco Javier Zatarain y Valdemoro,

En la Ciudad de Valladolid a trece de diciembre de dos mil trece.

En el recurso contencioso-administrativo número 1187/10 interpuesto por D. Marcelino representado/a por el/la Procurador/a Sra. Moreno García-Argudo y defendido/a por la Letrada Sra. Vicente Campos contra la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 30.04.2010 desestimando la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada contra el acuerdo del Inspector Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT en León que desestimando el recurso de reposición practicó liquidación provisional por el IRPF del ejercicio 2007; habiendo comparecido como parte demandada la Administración General del Estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado en virtud de la representación que por ley ostenta.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso administrativo ante esta Sala el día 15.07.2010.

Admitido a trámite el recurso y no habiéndose solicitado el anuncio de la interposición del recurso, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 09.12.2010 que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando que se dicte sentencia por la que revoque el acto impugnado.

Segundo.

Se confirió traslado de la demanda por término legal a la administración demandada quien evacuó el trámite por medio de escrito de 11.02.2011 oponiéndose a lo pretendido en este recurso y solicitando la desestimación de la demanda sobre la base de los fundamentos jurídicos que el mencionado escrito contiene.

Tercero.

Una vez fijada la cuantía, y no habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, se acordó la presentación de conclusiones escritas tras de lo cual quedaron los autos pendientes de declaración de conclusos para sentencia, lo que tuvo lugar por providencia de 11.12.2013, en la cual y de conformidad con lo previsto en los arts. 67 y 64 de la Ley 29/98 se señaló como día para Votación y Fallo el 12.12.2013, lo que se efectuó.

Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.

Es magistrado ponente de la presente sentencia el Ilmo. Sr. D. Francisco Javier Zatarain y Valdemoro, quien expresa el parecer de esta Sala de lo Contencioso-administrativo.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero. Resolución impugnada y posiciones de las partes.**

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de 30.04.2010 desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM000 formulada contra el acuerdo del Inspector Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT en León que a su vez desestimó el recurso de reposición y practicó liquidación provisional por el IRPF del ejercicio 2007 considerando que el actor no había logrado acreditar la adscripción con exclusividad a su actividad profesional del vehículo Volkswagen Golf BNN , por lo que los gastos de combustible, peajes, garaje, ORA, amortización, tributarios y de mantenimiento no resultaban deducibles en aplicación del art. 29 de la LIRPF 35/2006 y del RIRPF RD 439/2007.

Frente a este acuerdo, el recurrente deduce pretensión anulatoria oponiendo que la dedicación no exclusiva es carga de la AEAT, máxime si ha llevado correctamente la contabilidad de esos gastos y, además, posee otro vehículo para su uso particular. Cita la STSJ de Cataluña 905/2007 .

La administración demandada, como es legalmente preceptivo (art. 7 de la Ley 52/1997, de 27 de noviembre, de Asistencia Jurídica al Estado e Instituciones Públicas), defiende la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada.

Segundo. Sobre la carga de acreditar la exclusividad o no exclusividad de la afección de un vehículo como elemento patrimonial a una actividad económica.

El art. 29 de la Ley 35/2006 de 28 noviembre 2006 dispone que " 1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica: ... c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros. 2. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica". Por su parte, el RIRPF (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 se modifica el

Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero) establece que " Artículo 22. Elementos patrimoniales afectos a una actividad.

1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:

- a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.
- b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.
- c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.

2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquellos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2º Aquellos que, siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.

3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

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:

- a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.
- b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo «jeep» .".

Sobre esta normativa, reproducida en las resoluciones impugnadas, existe suficiente doctrina jurisprudencial, de la que son exponentes las STSJ de Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 1-2-2013, nº 92/2013, rec. 25/2011 o la STSJ de Castilla-León (sede Burgos) Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 2ª, S 17-5-2013, nº 242/2013, rec. 56/2012 , cuyo planteamiento compartimos.

Así, para que proceda la deducción de los gastos en los que un contribuyente haya podido incurrir el problema puede ser encuadrado de siguiente modo:

- 1.- Deben ser gastos que sean necesarios para la obtención de ingresos.
- 2.- Que consten contablemente como tales
- 3.- Que se encuentren justificados documentalmente

4.- Que se vinculen directamente al desarrollo de la actividad desplegada.

5.- Si de vehículos se trata, se entenderán afectados 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 (art. 22.3 del Reglamento del IRPF) y, por otra parte, al no estar relacionado con las actividades excepcionadas en el art. 22.4 del Reglamento, su dedicación simultánea a la actividad económica y a las necesidades privadas, aún cuando éstas fueran irrelevantes, determinaría su no afectación.

Decíamos (v. nuestra STSJ de Castilla y León 22-6-2005, nº 1230/2005, rec. 249/2000) que los gastos irrogados al profesional en sus desplazamientos efectuados en vehículo propio consisten en el combustible, los peajes de las autopistas, los aparcamientos y presentan una doble característica: por una parte, la necesidad innegable de esta categoría de gastos para la obtención de los ingresos, pero por otra, la dificultad de su prueba y de su separación de otros de igual naturaleza efectuados en la esfera privada. Esta segunda característica, evidente por sí misma, exige que el profesional disponga de algún procedimiento o sistema que dé lugar a las necesarias pruebas para acreditar ante la Administración tributaria que los gastos además de reales, corresponden inequívocamente a la actividad realizada por ejemplo deberá acreditar los desplazamientos realizados y el medio de transporte empleado, sino su número -aún cuando fuera aproximado- así como el horario en que ha sido realizado.

6.- Ahora bien, precisamente porque es objetivamente desproporcionado exigir la acreditación una por una de la vinculación del gasto a la finalidad profesional, sino solamente presentar una apariencia de tal (así, que los desplazamientos se dirijan a lugares donde se realicen trabajos, que sean en días laborables, etc.) será fundamental la ausencia, entre las facturas presentadas, de cualquiera que, por sus circunstancias objetivas, pueda llevar a concluir que no se encuentra ligada a la actividad profesional de la sociedad, pues en tal caso surgirá la duda razonable sobre todas y sobre si el contribuyente no ha aprovechado las dificultades probatorias de este concepto para incluir gastos puramente particulares, lo cual hará necesario entonces confirmar el criterio administrativo.

Por ello, aún entendiendo que la carga de la prueba de la afectación exclusiva corresponde al contribuyente y no a la AEAT, en tanto en cuanto se trata de una deducción que se invoca por aquél y se pretende materializar, lo que no puede pretender la AEAT es que con una simple negativa, un "no está acreditado", un "no justifica" (como recoge la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León), sin mayores razonamientos o desglose de lo documentalmente acreditado por el actor.

Y en el presente caso nos encontramos con los siguientes hechos, desconocidos por la demandada: 1) el actor ya posee un vehículo para su uso personal o particular, que si bien es más antiguo (por su matrícula), no se nos ha acreditado que sea inadecuado para ese uso, 2) a la inspección se le acreditaron por medio de los oportunos libros de contabilidad todos y cada uno de los gastos habidos con ocasión del uso de ese elemento patrimonial, 3) se han aportado trabajos realizados en determinados lugares y copia de las tarjetas de crédito destinadas a sufragar los gastos originados con ese vehículo (son tarjetas donde viene recogida la matrícula del mismo), 4) el actor aportó al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, como documentación adjunta a su escrito de reclamación un documento de 82 páginas que reprodujo el libro de ruta del vehículo en relación con los trabajos realizados (proyectos técnicos certificados de obra...etc.). Incluso en reposición se aportó un documento con más de 1800 fotografías que ordenadas por fechas configurarían ese libro de ruta.

Pues bien; no aparece en el expediente administrativo de gestión ese libro de ruta con esa documentación y fotografías, pese a haberse aportado, ni tampoco la documentación adjuntada al Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León al tiempo de la reclamación, y si bien es cierto que el actor interesó su devolución, se pidió también que se mantuviese un testimonio de esta documental en actuaciones. Frente a ello, ni la administración ha cumplido con el deber inexcusable de mantenimiento de la integridad del expediente administrativo de gestión tributaria ni de la propia reclamación económico- administrativa, por lo que han de darse por válidas las alegaciones del actor. Es más; a la vista del significativo silencio de la Dependencia de Gestión respecto de tal documental, como del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León como de la defensa de la administración del Estado, han de tenerse por válidas las consideraciones hecha por la defensa de la actora, entendiendo afecto en exclusividad a las actividades económicas del actor del vehículo de auto, procediendo entonces las deducciones y la estimación total del recurso.

Último.-

De conformidad con lo establecido el artículo 139 de la L.J.C.A. de 1998 , se aprecia una evidente temeridad en la posición de la administración demandada, no rebatiendo lo planteado por la actora, por lo que es procedente imponerle las costas procesales originadas en el presente recurso.

De conformidad con lo prevenido en los artículos 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial , y 208.4 de la Ley 1/2.000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil , en relación con la doctrina de los

artículos 86 y concordantes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , procede comunicar a los interesados, mediante entrega de copia de esta sentencia, que la misma es firme.

Vistos los artículos precedentes y demás de pertinente aplicación, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, en nombre de S.M. el Rey y por la autoridad que le confiere el Pueblo Español dicta el siguiente

FALLO

Que estimamos el recurso contencioso-administrativo nº 1187/10 interpuesto por D. Marcelino contra la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 30.04.2010 desestimando la reclamación económico- administrativa nº NUM000 formulada contra el acuerdo del Inspector Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT en León que desestimando el recurso de reposición practicó liquidación provisional por el IRPF del ejercicio 2007, que se4 anula por ser disconforme a derecho, con expresa imposición de costas a la demandada.

Esta sentencia es firme y contra ella no cabe recurso ordinario alguno. Conforme establece el art. 104 de la LJCA de 1998 , en el plazo de diez días, remítase oficio a la administración demandada, al cual se acompañará el expediente administrativo y testimonio de esta sentencia, a fin de que la lleve a puro y debido efecto y practique lo que exija el cumplimiento de las declaraciones contenidas en el fallo. Hágase saber a la administración que en el plazo de diez días deberá acusar recibo de dicha documentación e indicar el órgano responsable del cumplimiento del fallo.

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en ella se expresa en el mismo día de su fecha, estando celebrando sesión pública la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de lo que doy fe.

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.