

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ053589

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA***Sentencia 832/2013, de 11 de diciembre de 2013**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 15070/2013***SUMARIO:**

**IRPF. Deducciones. Inversión en vivienda habitual. Supuestos que se asimilan a la adquisición. Construcción.** *Ocupación de la vivienda antes de la finalización de las obras.* Si bien los recurrentes reconocen que la obra no estaba finalizada en su totalidad, de la amplia documentación presentada se deduce que los contribuyentes venían ocupando la vivienda litigiosa de forma habitual y efectiva antes de que caducara el plazo para ocuparla. El estado de la obra (85 por ciento de terminación) y la necesidad de ocupación fue lo que determinó que se vieran obligados a dotarla de los servicios necesarios para hacerla habitable, para lo cual constituyeron una comunidad de propietarios junto con el resto de los vecinos con el objeto de afrontar la construcción de las obras restantes y contratar los suministros; en definitiva, prepararla para ser ocupada de forma efectiva, como así sucedió.

**PRECEPTOS:**

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 55.

**PONENTE:***Doña María Dolores Rivera Frade.*

Magistrados:

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA  
Don JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE  
Don JUAN SELLES FERREIRO  
Don MARIA DOLORES RIVERA FRADE  
Don MIGUEL HERNANDEZ SERNA

**T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

A CORUÑA

SENTENCIA: 00832/2013

- N11600

N.I.G: 15030 33 3 2013 0016902

Procedimiento : PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015070 /2013 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Eulogio , Custodia

LETRADO YOLANDA MARIA DIAZ CHEDA

PROCURADOR D./Dª.BEATRIZ CASTRO ALVAREZ

Contra D./Dª. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

LETRADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D<sup>a</sup>.

PONENTE: D<sup>a</sup> MARIA DOLORES RIVERA FRADE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D<sup>a</sup>

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DOLORES RIVERA FRADE

MIGUEL HERNANDEZ SERNA

A CORUÑA, once de diciembre de dos mil trece.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15070/2013, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por Eulogio , Custodia , representada por el procuradora D.<sup>a</sup> BEATRIZ CASTRO ALVAREZ , dirigida por la letrada D.<sup>a</sup> YOLANDA MARIA DIAZ CHEDA, contra ACUERDO TEAR 30/10/2012 SOBRE IRPF . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente la Ilma. Sra. D<sup>a</sup> MARIA DOLORES RIVERA FRADE

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

#### **Segundo.**

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

#### **Tercero.**

No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

#### **Cuarto.**

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 2.236,57 euros.

### **FUNDAMENTOS JURIDICOS**

**Primero.**

Don Eulogio y Doña Custodia interponen recurso contencioso-administrativo contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 30 de octubre de 2012 que desestima la reclamación económico-administrativa promovida contra el acuerdo de la Administración de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Santiago de Compostela desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación provisional practicada por el Impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2010, de la que resultaron a ingresar 2.236,57 €.

Bajo el apartado "Fondo del asunto" de la fundamentación jurídica de la demanda se cita la normativa que a juicio de la parte actora le ampara para conseguir el éxito de sus pretensiones, basadas a su vez en los argumentos expuestos en los antecedentes de hecho del mismo escrito.

Un primer apartado de su demanda lo dedica a invocar la aplicación de los artículos 4 de la LJCA, 40 de la LEC y 10.2 de la LOPJ, y por tanto la existencia de una cuestión prejudicial, que ya había alegado por medio de otrosí en el escrito de interposición del presente recurso, solo que en él se invocaba la existencia de una cuestión prejudicial penal, y no para instar la suspensión del procedimiento contencioso-administrativo sino para instar la suspensión de la ejecutividad del acto administrativo impugnado, lo cual fue objeto de respuesta en el Auto recaído en la pieza separada de medida cautelar.

Y si lo que pretendía la parte actora, con la cita -que reitera en su demanda- de la existencia de una cuestión prejudicial, era la suspensión del presente procedimiento, aunque -como ya alega la Abogada del Estado en su escrito de contestación a la demanda- esta petición nunca se llegó a realizar al menos de forma expresa, tampoco podría prosperar.

Consta la presentación de una querrela por el Sr. Eulogio y otra persona el día 5 de mayo de 2010 contra el Arquitecto Don Virgilio y contra Don Victor Manuel, administrador único de la sociedad "Fuentes y Claudio, S.L." promotora de la vivienda adquirida por los actores (perteneciente a un grupo de chalets que esta entidad promovió en el lugar de Andrade-Santiago de Compostela), por unos posibles delitos de estafa, apropiación indebida y administración desleal societaria en los que podría haber incurrido el segundo querrellado, y por un posible delito de falsedad documental, en su modalidad de falsificación de certificados, en el que podría haber incurrido el primero.

En esta querrela, admitida a trámite por el Juzgado de Instrucción Número 1 de los de Santiago de Compostela, lo que se denuncia es una serie de hechos o vicisitudes que rodearon la ejecución de las obras de construcción de estos chalets: devolución de pagarés emitidos por la promotora y por otra sociedad vinculada a esta, a favor de la constructora, lo que dio lugar a que la constructora dejase de trabajar en las obras, desvío de fondos entre aquellas sociedades en perjuicio de los querellantes, incumplimiento del plazo de entrega de las viviendas, ocultación de gastos no presupuestados, sobrepagos soportados, fin de obra ficticio y fraudulento, etc...

Sin embargo no existe causa para acordar la suspensión de este procedimiento por prejudicialidad penal pues, como ya advierte la Abogada del Estado en su escrito de contestación a la demanda, nada argumenta la parte actora de en qué medida la decisión del proceso penal puede condicionar la decisión del presente procedimiento; y es que, en efecto, el desenlace del procedimiento penal (sentencia condenatoria/absolutoria de los querellados, o archivo/ sobreseimiento de la causa penal) resulta irrelevante a la hora de resolver si asiste razón al recurrente sobre el derecho que impetra al determinar el rendimiento neto de la actividad económica en los términos interesados en su demanda, o sobre su derecho a hacer valer la deducción por adquisición de la vivienda habitual.

**Segundo.**

En cuanto a la segunda cuestión suscitada, que se refiere a la variación de 4.588,36 € en la base de actividades económicas, se dice en el escrito de demanda que se ha producido un error de hecho en la liquidación presentada pues los 4.830,01 € que pertenecían a la comunidad de propietarios del lugar de Andrade, S.C. (constituida por los actores y por otros propietarios damnificados por la promotora, con el objeto de afrontar la construcción de las obras restantes y contratar los suministros), tendría que haberse consignado en la casilla 212 como "rendimientos netos atribuidos por la entidad a cada comunero", y no en las casillas 109 y 130 como erróneamente se hizo.

Esta alegación fue rechazada por la oficina gestora en base a que ha sido el propio contribuyente el que declaró en su liquidación haber ejercido durante el ejercicio 2010 una actividad económica y que por este hecho facturó ingresos por importe íntegro de 4.829,85 €. Y si bien con posterioridad manifestó que no ejerce actividad económica de ningún tipo, sin embargo no aportó ninguna prueba documental, distinta de sus propias manifestaciones, que acrediten este dato, y en concreto que los ingresos computados se refieren a inversiones materializadas en la finalización de la construcción de una vivienda propia.

Por su parte el TEAR, aun admitiendo que los reclamantes con el objeto de demostrar el extremo discutido aportaron con la reclamación económico-administrativa una serie de facturas, no las valoró, al entender que tenían que haberse hecho valer en el ámbito del procedimiento de gestión.

Sin embargo, la aportación de documentos en un momento posterior a la vía de gestión tributaria no impedía su valoración por el TEAR, como no impedía siquiera su aportación en esta vía judicial.

El criterio sentado por el Tribunal Supremo en la sentencia de fecha 20 de Junio del 2012 (Recurso: 3421/2010), en la que se cuestionaba la posibilidad de aportar en vía judicial nuevos elementos de prueba, es el siguiente:

" Procede rechazar la oposición que realiza la representación estatal sobre la imposibilidad de aportar en vía judicial nuevos elementos de prueba no esgrimidos por el obligado tributario con anterioridad en la vía administrativa para avalar los hechos sobre los que se funda la pretensión ejercitada, pues el carácter revisor de la Jurisdicción sólo impide alterar los hechos que individualizan la causa de pedir o modificar las pretensiones.

En efecto, el recurso contencioso administrativo, pese a la denominación que utiliza la Ley, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos, y en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la Administración para acreditar la pretensión originariamente deducida, aún cuando se mantenga la necesidad de la previa existencia de un acto expreso o presunto, salvo que se trate de inactividad material o de vía de hecho de la Administración, y no quepa introducir nuevas cuestiones o pretensiones no hechas valer en la vía administrativa.

Así se deduce del propio artículo 56 de la Ley de la Jurisdicción, que tras señalar en su apartado 1 que "en los escritos de demanda y de contestación se consignarán con la debida separación los hechos, los fundamentos de Derecho y las pretensiones que se deduzcan, en justificación de las cuales podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración", dispone en el apartado 3 que "con la demanda y la contestación las partes acompañarán los documentos en que directamente funden su derecho, y si no obraren en su poder, designarán el archivo, oficina, protocolo o persona en cuyo poder se encuentren", y en el apartado 4 que "después de la demanda y contestación no se admitirán a las partes más documentos que los que se hallen en alguno de los casos previstos para el proceso civil. No obstante, el demandante podrá aportar, además, los documentos que tengan por objeto desvirtuar alegaciones contenidas en las contestaciones a la demanda y que pongan de manifiesto disconformidad en los hechos, antes de la citación de vista o conclusiones.

Por otra parte, la posibilidad de incorporar al proceso nueva documentación acreditativa de los hechos ha sido expresamente reconocida por esta Sala en la sentencia de 11 de Febrero de 2010, cas. 9779/2004, al resolver un supuesto similar.

Por tanto, debe concluirse que no existe inconveniente alguno en que el obligado tributario, que no presentó en el procedimiento inspector determinadas pruebas que fundaban su pretensión, las presente posteriormente en vía judicial (...).

En base a lo expuesto, y en aplicación de la anterior doctrina, la documentación aportada por los recurrentes tanto en la fase de gestión tributaria como en la vía económico-administrativa (copia del libro diario del ejercicio 2010, copia de constitución de la entidad "Comunidad de propietarios del lugar de Andrade, S.C.", copia de los registros contables de los gastos e ingresos de la Comunidad de propietarios, y copia de las facturas relacionadas en el registro contable de esta entidad, acreditativas de los gastos) sí permiten entender demostrado el error alegado, y por tanto que el actor no ejerce actividad económica de ningún tipo, y que los ingresos computados en su declaración en la cantidad de 4.830,01 € se refieren a inversiones materializadas en la finalización de la construcción de una vivienda propia.

### **Tercero.**

Y ya por último, respecto de la deducción por adquisición de la vivienda habitual, la oficina gestora rechazó las cantidades que se pretendieron deducir por tal concepto "al no haberse aportado prueba documental que permita determinar el importe y las fechas de las inversiones realizadas y su vinculación con la financiación obtenida", y porque en todo caso las obras no fueron terminadas en el plazo de cuatro años. Se iniciaron en el ejercicio 2006 y al menos en la fecha en la que se practicó la liquidación impugnada, no estaban finalizadas.

Ahora bien, por una parte cabe decir que si bien los recurrentes reconocen que la obra no está finalizada en su totalidad, siendo así que el artículo 55.1 del Real Decreto 437/2007 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que " Se asimilan a la adquisición de vivienda 1.º La construcción o ampliación de la misma, en los siguientes términos: (...) Construcción, cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras, o entregue cantidades a cuenta al promotor de aquéllas, siempre que finalicen en un plazo no superior a cuatro años desde el inicio de la inversión ",

lo cierto es que la amplia documentación aportada por aquéllos demuestra que vienen ocupando la vivienda litigiosa de forma habitual y efectiva desde aproximadamente el mes de junio de 2010, tal como se hace constar en el informe de la policía local del Concello de Santiago de Compostela.

No se puede perder de vista que la deducción que pretenden hacer valer tiene por objeto estimular la adquisición de viviendas que se vayan a convertir en vivienda habitual, aplicándose la deducción sobre las cantidades invertidas en su adquisición. Las particulares circunstancias concurrentes en el presente caso ponen de manifiesto que cuando los actores adquirieron la vivienda litigiosa en el mes de julio de 2008 lo era con la intención de convertirla en vivienda habitual, solo que por ciertas vicisitudes que no se pueden imputar a los recurrentes, sino a la promotora de los chalets (y que dieron lugar a la presentación de la querrela), la obra no se terminó en el tiempo convenido. En la escritura de compraventa de 11 de julio de 2008 se dice que el objeto de la venta es una vivienda unifamiliar "en construcción". En el escrito de querrela se dice que el certificado de fin de obra entregado el día 27 de febrero de 2009 era ficticio y fraudulento. Pero también se dice que la obra estaba ejecutada aproximadamente al 85 %. El estado de la obra, y la necesidad de ocupación, fue lo que determinó que los actores se vieran obligados a dotarla de los servicios necesarios para hacerla habitable, para lo cual constituyeron la comunidad de propietarios del lugar de Andrade, S.C. con el objeto de afrontar la construcción de las obras restantes y contratar los suministros, y en definitiva, prepararla para ser ocupada de forma efectiva, como así sucedió al menos desde el mes de junio de 2010.

Todos estos datos permiten estimar el recurso, argumentado por fin, respecto de las cantidades a deducir, que han de aceptarse las declaradas por los recurrentes, pues si bien en el acuerdo que resuelve el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación tributaria se dice, frente a la manifestación de la parte recurrente de que el préstamo concertado con Banco Popular lo fue por un principal prestado de 254.000,00 euros y que en el ejercicio 2010 se han abonado intereses y cuotas de amortización, que no se han aportado pruebas documentales que permitan al órgano gestor determinar el importe y las fechas de las inversiones destinadas a sufragar las inversiones realizadas en la construcción de la vivienda litigiosa, y su vinculación con la financiación obtenida, sin embargo en la propia liquidación se afirmaba que el actor aportó un certificado del banco comprensivo de los intereses y amortización del préstamo, y lo único que negaba era que el contribuyente hubiese aportado documento de adquisición y escritura de préstamo que justificase la deducción, documentos que sí obran unidos al expediente administrativo.

#### **Cuarto.**

Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que, en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho. A tal efecto, es de tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 394.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , aplicable supletoriamente al presente proceso por imperativo de lo dispuesto en la Disposición Final Primera de la Ley Reguladora conforme al cual para apreciar, a efectos de condena en costas, que el caso era jurídicamente dudoso se tendrá en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares.

No concurriendo las circunstancias mencionadas en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , procede la imposición de costas a la Administración demandada, en la cuantía máxima de mil quinientos euros (apartado 3 del artículo citado).

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de general y pertinente aplicación,

#### **FALLAMOS.-**

Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Don Eulogio y Doña Custodia contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia de fecha 30 de octubre de 2012 que desestima la reclamación económico-administrativa promovida contra el acuerdo de la Administración de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Santiago de Compostela desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación provisional practicada por el Impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2010, de la que resultaron a ingresar 2.236,57 €.

Y en consecuencia, se anula el acuerdo impugnado, y con él la liquidación de la que trae causa.

Con imposición de costas a la Administración demandada, en la cuantía máxima de mil quinientos euros.

Notifíquese a las partes, haciéndole saber que es firme y que, contra ella, sólo se podrá interponer el recurso de casación en interés de Ley establecido en el artículo 100 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, por las personas y entidades a que se refiere dicho precepto, dentro del plazo de los tres meses siguientes a su notificación. Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro

recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses, y en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACION.-** La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente D<sup>a</sup> MARIA DOLORES RIVERA FRADE al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, once de diciembre de dos mil trece.

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.