

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ075190

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA REGIÓN DE MURCIA**

Sentencia 325/2019, de 31 de mayo de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 39/2018

**SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos del trabajo. Dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención. Asignaciones para gastos de manutención y estancia. No exceptuadas de gravamen.** El pago de una cantidad fija mensual de forma independiente y sin referencia a desplazamientos concretos y justificados, ha de considerarse como una parte más de retribución o del salario plenamente sujeto al IRPF y sin poder ser considerado como dieta pues, en modo alguno, queda acreditada la necesaria naturaleza indemnizatoria de la prestación percibida. En el presente caso el recurrente es administrador de la sociedad empleadora, lo cual facilita la posibilidad de obtener la documentación necesaria para la probanza de los hechos que amparan la exención, reuniendo la prueba exigida: facturas de combustible, documentación acreditativa de la salida, gastos de restaurantes, aparcamiento. Por ello, teniendo en cuenta ese principio de disponibilidad, resulta más que insuficiente la prueba aportada por la actora. Así, prácticamente ninguno de los tiques aportados se corresponden con las fechas y lugar de celebración de las Juntas de las Comunidades de Propietarios de los distintos edificios en las que el recurrente habría actuado como secretario-administrador, además de que en los tiques para justificar los gastos de gasolina, por ejemplo, no consta el vehículo utilizado ni el nombre de quién efectuó el pago. [Vid., SAN, de 23 de noviembre de 2011, recurso n.º 431/2010 (NFJ045380)].

**PRECEPTOS:**

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

Ley 35/2006 (IRPF), art. 17.

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 9.

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

**PONENTE:***Doña Leonor Alonso Díaz Marta.*

Magistrados:

Doña LEONOR ALONSO DIAZ-MARTA

Don ABEL ANGEL SAEZ DOMENECH

**T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD**

MURCIA

SENTENCIA: 00325/2019

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

Equipo/usuario: UP3

Modelo: N11600

PALACIO DE JUSTICIA, RONDA DE GARAY, 5, 3ª PLANTA -DIR3:J00008051

Correo electrónico:

N.I.G: 30030 33 3 2018 0000070

Procedimiento : PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000039 /2018 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. Cosme

ABOGADO

PROCURADOR D./Dª. JOSE RIQUELME MARIN

Contra D./Dª. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO DE LA REGION DE MURCIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./Dª.

RECURSO núm. 39/2018

SENTENCIA núm. 325/2019

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA

SECCIÓN SEGUNDA

Compuesta por los Ilmos. Srs.:

D. Abel Ángel Sáez Doménech

Presidente

Dª. Leonor Alonso Díaz Marta

D. José María Pérez Crespo Payá

Magistrados

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

S E N T E N C I A nº. 325/19

En Murcia, a treinta y uno de mayo de dos mil diecinueve.

En el recurso contencioso administrativo n.º 39/18 tramitado por las normas ordinarias, en cuantía de 946,11 € y referido a: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2013.

Parte demandante:

D. Cosme , representado por el Procurador Sr. Riquelme Marín y defendido por el Letrado Sr. Buendía Noguera.

Parte demandada:

La Administración del Estado (TEAR de Murcia), representado y dirigido por el Sr. Abogado del Estado.

Actos administrativos impugnados:

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia (TEAR de Murcia) de 30 de octubre de 2017, por la que se estima en parte la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 y acumulada NUM001 , la primera interpuesta contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación dictada por la Administración de la AEAT de Murcia con referencia NUM002 por el concepto de IRPF del ejercicio 2013 por importe de 946,11 €, y la segunda interpuesta contra el acuerdo sancionador referencia NUM003 derivado de la anterior liquidación, por el que se impone una sanción de 445,50 €, que se anula por no motivar la culpabilidad.

Pretensión deducida en la demanda:

Que se dicte sentencia por la que se declare la anulación de los actos administrativos impugnados.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D.ª Leonor Alonso Díaz Marta, quien expresa el parecer de la Sala.

## I. ANTECEDENTES DE HECHO

### Primero.

El escrito de interposición del recurso contencioso administrativo se presentó el día 22 de enero de 2018, y admitido a trámite, y previa, reclamación y recepción del expediente, la parte demandante formalizó su demanda deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

### Segundo.

La parte demandada se ha opuesto pidiendo la desestimación de la demanda, por ser ajustada al Ordenamiento Jurídico la resolución recurrida.

### Tercero.

Ha habido recibimiento del proceso a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones y cuya valoración se hará en los fundamentos jurídicos de la presente resolución.

### Cuarto.

Después de evacuarse el trámite de conclusiones se señaló para la votación y fallo el día 23 de mayo de 2.019.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Se dirige el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia (TEARM) de 30 de octubre de 2017, por la que se estima en parte la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 y acumulada NUM001, la primera interpuesta contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación dictada por la Administración de la AEAT de Murcia con referencia NUM002 por el concepto de IRPF del ejercicio 2013 por importe de 946,11 €, y la segunda interpuesta contra el acuerdo sancionador referencia NUM003 derivado de la anterior liquidación, por el que se impone una sanción de 445,50 €, que se anula por no motivar la culpabilidad.

La resolución del TEAR impugnada reproduce el art. 9. A del Reglamento del impuesto, Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativo a las dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia. A continuación, transcribe el art. 105.1 de la LGT, relativo a la carga de la prueba, y el 106 que remite, en cuanto a los medios y valoración de las pruebas, a las normas contenidas en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa. Añade que son reiterados los pronunciamientos judiciales (v.gr. STS 16-11-1977; STS 30-09-1988; STS 27-02-1989; STS 25-01-1995; STS 01-10-1997) que sientan la doctrina de que, en el ámbito tributario, la prueba de la existencia del hecho imponible y su magnitud económica son carga de la Administración, mientras que al contribuyente le corresponde acreditar los hechos que le favorecen tales como exenciones, bonificaciones, deducciones de cuota, requisitos de deducibilidad de gastos etc. Entiende que los anteriores criterios han de conjugarse con los de normalidad y facilidad probatoria.

En el presente caso nos encontramos con que es el sujeto pasivo el que pretende hacer valer un derecho que económicamente le beneficia, como es el de la aplicación de exención de las cantidades percibidas en concepto de dietas por manutención. En el supuesto concreto consta en lavase de datos de la AEAT que el interesado es administrador de la mercantil pagadora por lo que es incuestionable que tiene a su disposición todos los documentos que obren en poder de la citada mercantil, por lo que no puede prosperar el motivo de impugnación alegado.

Examinado el expediente, se constata, dice, que el interesado percibió, durante los ejercicios 2011, 2012 y 2013 una cantidad fija mensual en concepto de dietas por importe de 300 €, 3.600 € anuales, perdiendo, por tanto, este concepto la naturaleza indemnizatoria que le es esencial. El interesado aportó, como prueba de los gastos realizados, una relación de documentos elaborados por la propia empresa en la que se indican una serie de fechas y motivos de desplazamiento, así como el importe que correspondería percibir, y varias actas de Juntas de comunidades de propietarios en las que el interesado habría actuado como secretario-administrador, y tiques de bares, aparcamiento y combustible. Pero examinada la documentación, entiende el TEAR que no permite considerar acreditada de forma individualizada, así como su correlación con los gastos efectuados, pues en los tiques de bares y aparcamiento no consta la identidad de la persona que realiza el gasto; por lo que los documentos presentados no permiten acreditar la realidad de los desplazamientos ni prueban que el interesado haya realizado los gastos referidos. Por lo que, al no ser acompañados de otra documentación, no pueden considerarse justificados dichos gastos. Y, en consecuencia, no se han justificado por el interesado el cumplimiento de los requisitos legal y reglamentariamente establecidos para la exoneración del gravamen de dichas percepciones, motivo por el cual considera que la liquidación provisional practicada es conforme a Derecho, añadiendo el hecho de que en la liquidación se hace referencia a que el interesado tiene la condición de administrador de la sociedad pagadora de la renta regularizada.

Fundamenta la actora su pretensión, tras exponer el iter procedimental seguido hasta la interposición del siguiente recurso, en la vulneración de la Ley del IRPF en lo dispuesto en el art. 17.1.d) en relación con el art. 9.3 del Reglamento del IRPF, porque a los efectos sindicados en estos preceptos, el pagador deberá acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo. Cita al respecto la sentencia n.º 161/2016, de 13 de abril, de la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Galicia, y la sentencia de la AN de 15 de junio de 2011. En la documentación aportada al expediente, conforme al requerimiento, se aportaron los desplazamientos realizados y los tiques necesarios para realizar los trámites motivadores de los mismos, que no son facturas, pero sí justificantes del desplazamiento realizado, reconociéndose en la propia motivación la realidad de los mismos, pues se han acreditado múltiples gastos, desplazamientos, certificaciones y declaraciones, y a pesar de ello la

Administración no ha tenido en cuenta ni un euro como dieta exenta. Por lo que la resolución del TEAR no se ajusta a derecho al incurrir en vulneración de la normativa del IRPF al desestimar el recurso y confirmar la liquidación.

La Administración demandada, por su parte, se opone al recurso señalando que la regularización efectuada a la recurrente deriva de apreciar que la misma no ha justificado, como legalmente le incumbía, que las cantidades percibidas en concepto de dietas lo sean realmente en dicho concepto, siendo realmente una parte más del salario que la misma percibe por lo que no pueden considerarse exentas de tributación.

En cuanto a las dietas y gastos de locomoción percibidos y declarados como exentos, dice el Abogado del Estado que con la documentación aportada no se justifican los desplazamientos, en los términos exigidos por el art. 9. A del Real Decreto 439/2007, que expresamente exige justificar la realidad del desplazamiento, con carácter posterior y no previo a su realización. Cita al respecto la sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana 289/2004, de 1 de abril, así como la sentencia del TS de 14 de mayo de 1991 que define las dietas. Y de acuerdo con esa doctrina, la nota definitoria de este concepto es el desplazamiento; sólo cuando el trabajador haya de abandonar su centro de trabajo para acudir a otro distinto en el ejercicio de sus funciones resultará procedente el abono de dietas, que por tanto no cabe cuando el trabajador desempeña sus servicios siempre y en todo momento en el mismo centro. E insiste en que en el supuesto que aquí se examina no se justifica por el recurrente el desplazamiento que originaría su derecho a dieta y, por tanto, en ningún caso puede haber lugar al abono de dietas.

Sigue diciendo que la cuestión esencial se resume en un problema de prueba, y corresponde al demandante la prueba de los hechos constitutivos de su derecho, y al demandado, la de los hechos impositivos, extintivos y excluyentes. Cuando el acto consista en la denegación de un derecho que el particular reclama, corresponde a este último la carga de los hechos constitutivos del mismo, por el contrario, si la Administración impone una sanción, será ella la gravada con la carga de la prueba.

Se remite a los pronunciamientos judiciales al respecto ( STS 16-11-1977 ; STS 30-09-1988 ; STS 27-02-1989 ; STS 25-01-1995 ; STS 01-10-1997 ) que sientan la doctrina de que, en el ámbito tributario, la prueba de la existencia del hecho imponible y su magnitud económica son carga de la Administración, mientras que al contribuyente le corresponde acreditar los hechos que le favorecen tales como exenciones, bonificaciones, deducciones de cuota, requisitos de deducibilidad de gastos etc.

Los criterios jurisprudenciales citados han de conjugarse con los de normalidad y facilidad probatoria, "de manera que la carga de la prueba ha de atribuirse a aquella parte más próxima a las fuentes de prueba, y para la cual resulta de extremada sencillez la demostración de los hechos controvertidos". En la vía Económico-Administrativa rige el principio de "interés" de la prueba, según el cual las consecuencias jurídicas desfavorables de la falta o insuficiencia de prueba irán a cargo de la parte a la que favorecería la existencia de tal hecho y su demostración, salvo que legalmente se disponga lo contrario.

La aplicación de la doctrina referida al presente caso implica, necesariamente, la desestimación del recurso interpuesto al no haber acreditado la recurrente que, las cantidades percibidas en concepto de dietas, respondieran realmente a dicho concepto indemnizatorio, siendo especialmente llamativo, como destaca la resolución recurrida, que perciba, en concepto de dietas, una cantidad prácticamente coincidente con la que percibe por rendimientos del trabajo, lo que carece de toda lógica.

## Segundo.

Para resolver la cuestión referida procede partir de lo dispuesto en el art. 17.1.d) de la LIRPF, que, al definir los rendimientos íntegros del trabajo, señala que en particular se incluirán en dicho concepto, entre otros, "Las dietas y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de locomoción y los normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería con los límites que reglamentariamente se establezcan."

El régimen legal de las denominadas asignaciones para gastos de locomoción y para gastos de manutención y estancia, se completa en el artículo 9 del 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, que dispone que

" 1. A efectos de lo previsto en el artículo 17.1.d) de la Ley del Impuesto , quedarán exceptuadas de gravamen las asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería que cumplan los requisitos y límites señalados en este artículo.

2. Asignaciones para gastos de locomoción. Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos de locomoción del empleado o trabajador que se desplace fuera de la fábrica, taller, oficina, o centro de trabajo, para realizar su trabajo en lugar distinto, en las siguientes condiciones e importes:

a) Cuando el empleado o trabajador utilice medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.

b) En otro caso, la cantidad que resulte de computar 0,19 euros por kilómetro recorrido, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

3. Asignaciones para gastos de manutención y estancia. Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por gastos en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia.

Salvo en los casos previstos en la letra b) siguiente, cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. A estos efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino.

a) Se considerará como asignaciones para gastos normales de manutención y estancia en hoteles, restaurantes y demás establecimientos de hostelería, exclusivamente las siguientes:

1.º Cuando se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituya la residencia del perceptor, las siguientes:

Por gastos de estancia, los importes que se justifiquen. En el caso de conductores de vehículos dedicados al transporte de mercancías por carretera, no precisarán justificación en cuanto a su importe los gastos de estancia que no excedan de 15 euros diarios, si se producen por desplazamiento dentro del territorio español, o de 25 euros diarios, si corresponden a desplazamientos a territorio extranjero.

Por gastos de manutención, 53,34 euros diarios, si corresponden a desplazamiento dentro del territorio español, o 91,35 euros diarios, si corresponden a desplazamientos a territorio extranjero.

2.º Cuando no se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituya la residencia del perceptor, las asignaciones para gastos de manutención que no excedan de 26,67 ó 48,08 euros diarios, según se trate de desplazamiento dentro del territorio español o al extranjero, respectivamente. (...) Y termina señalando que " A los efectos indicados en los párrafos anteriores, el pagador deberá acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo."

Alega el recurrente que, aunque es cierto que en su declaración consignó una cantidad fija mensual en concepto de percepción de dietas abonadas por la empresa, ello se debe a que es superior a 300 €, y el pacto empresa-trabajador no permite el abono de más de 300 € mensuales, aunque el excedente pueda ser compensado en meses sucesivos.

Por consiguiente la cuestión a resolver es de prueba y consiste en determinar si el demandante ha acreditado su derecho a deducir las referidas dietas por estar exentas, para lo cual hay que tener en cuenta que de acuerdo con el art. 105.1 de la LGT "en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo" ; de tal manera que, partiendo del principio general de la conceptualización como rendimientos del trabajo de las dietas y asignaciones de viaje, la aplicación de la excepción prevista en el artículo 17.1.d) de la Ley del Impuesto y el art. 9 del Reglamento, exige una actividad probatoria del perceptor en su condición de contribuyente. Por su parte, el artículo 106.1 de la LGT dispone que en los



procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.

Por ello, cuando el artículo 9 del Reglamento exige la justificación del desplazamiento y dispone que ello se deberá acreditar por el pagador, no está configurando una obligación autónoma en relación con éste y desligada de la actividad probatoria del contribuyente, sino que lo único que refiere es quién debe confeccionar a instancia de este último la justificación, certificación o informe correspondiente. Es decir, que el contribuyente es quien debe acreditar el desplazamiento y justificar su razón o motivo a través de lo que el pagador indique al respecto, lo que es coherente en cuanto es quién habrá decidido sobre la necesidad de dicho desplazamiento y el motivo o razón que lo justifica en relación con gastos de locomoción y manutención, a cuyo efecto es preciso justificar la realidad del desplazamiento y que lo facturado lo sea a nombre del contribuyente, y no al de la empresa para la que trabaja.

Como argumenta la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Galicia, en sentencia de la Sección 4ª, nº 108/2018 de 14 Mar (Rec. 15310/2017 ) "...subyace la cuestión relativa a la carga de la prueba ( artículo 105.1 LGT ) en cuanto si bien es el contribuyente el llamado a acreditar los hechos constitutivos de lo declarado, lo ha de hacer con el acervo probatorio suministrado por el pagador y en los términos antes acotados. Lo cual y en inicio permite distinguir perfectamente la situación de quien ejerce funciones directivas en la empresa de quien no las ejerce; o las situaciones de trabajadores que ya han abandonado la empresa, incluso siendo despedidos (lo que no parece conduzca a que se les otorguen facilidades de cara a ultimar su actividad probatoria); también empresas que ya han desaparecido. Todo lo cual, como antes dijimos, obliga a examinar caso por caso las situaciones concurrentes, contexto en el que ha de entenderse la referencia de la última sentencia citada a que " (...) es la entidad pagadora y no el asalariado la que debe acreditar documentalmente la subsunción en el concepto de dietas de los diversos capítulos abonados por este concepto por lo que no cabe desplazar al recurrente la carga de una prueba que no le corresponde". No olvidemos que en la primera de las sentencias citadas señalábamos que "cuando el artículo 9 del Reglamento exige la justificación de tal particular, conjuntamente con el día y hora del desplazamiento, y dispone que ello se deberá acreditar por el pagador, no está configurando una obligación autónoma en relación con éste y desligada de la actividad probatoria del contribuyente, sino que lo único que refiere es quién debe confeccionar a instancia de este último la justificación la certificación o informe correspondiente" por lo cual habrá de valorarse en cada caso la relación empresa-trabajador y, esencialmente, si la empresa ha querido, o podido, suministrar al trabajador, o directamente a la AEAT en el caso de que así se le requiera, la información correspondiente".

En el caso que nos ocupa, en el procedimiento de comprobación limitada seguido contra el hoy recurrente, se le requirió para que siguiente documentación:

-Certificados de retribuciones y retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo personal, para justificar las discrepancias entre lo declarado como rendimientos del trabajo y retenciones o ingresos a cuenta, y los datos de los que dispone la Administración por dichos conceptos.

-Acreditar documentalmente que el importe percibido en concepto de DIETAS por los trabajos realizados en el año 2013 se encuentra exceptuado de gravamen conforme a lo establecido en el artículo 9 del Reglamento del IRPF . Para ello deberá aportar la siguiente documentación:

1. Fotocopia del contrato de trabajo.
2. Fotocopia de las nóminas.
3. Certificado de la empresa justificando los desplazamientos, con indicación de las fechas, motivo, duración (especificando si se ha pernoctado o no), distancias recorridas y cuantía abonada en cada desplazamiento, diferenciando los gastos de locomoción (aportando en su caso, fotocopia de las facturas o documentos equivalentes que justifiquen la utilización de medios de transporte público o de los gastos de peaje y aparcamiento), de los gastos de manutención y estancia (aportando en su caso fotocopia de las facturas o documentos equivalentes que justifiquen los gastos de estancia).

El contribuyente en contestación al requerimiento, aportó nóminas, certificados de retenciones, tickets de restaurantes, tickets de gasolineras donde, como en los del restaurante, no consta el nombre del recurrente, ni la matrícula del vehículo, tickets de la hora por aparcamiento en zona azul, etc., sin que detallara cuál es el importe total de esos gastos al manifestar D. Everardo , al parecer perteneciente a la mercantil LEYVASOL, S.L.L.,

empresa para la que trabaja el recurrente y de la que es también administrador, que las dietas cobradas en ocasiones no han podido acercarse a lo real, ya que por acuerdo entre las partes el tope mensual de dietas es de 300 euros, aunque puedan ser acumulados los excesos para los próximos meses.

Efectivamente la cantidad consignada en todos los meses por dietas son 300 €, haciendo un total de 3.600 euros de dietas declaradas exentas.

Como señala la Administración, es difícil de entender la coincidencia del mismo importe tanto en gastos de locomoción y manutención y, asimismo, no queda probado con que vehículo se han realizado tales desplazamientos, ya que los gastos de locomoción tienen por objeto resarcir al trabajador que utiliza su propio vehículo, que impera en el espíritu de la norma para excluirlos de gravamen.

Por otro lado como señala la sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso administrativo, Sección 4ª, de 23 de noviembre de 2011, Rec. 431/2010, no es suficiente la documentación interna elaborada por la propia parte interesada, como los resúmenes mensuales de dietas, los justificantes de pago a los trabajadores (nóminas) ni los partes de trabajo del propio trabajador, sino que es necesario que se aporte documentación externa o soporte documental suficiente de los conceptos contenidos en tales documentos internos, y como es el caso no se ha aportado ese soporte documental acreditativo de la realidad de los desplazamientos.

Hay que tener en cuenta que la naturaleza de la dieta es indemnizatoria pues pretende paliar el gasto en que incurre el trabajador para llevar a cabo su trabajo, de ahí el sentido de su exención. Debe recordarse que indemnizar es resarcir de un daño o perjuicio por lo que lo razonable es conocer previamente estos para, en consecuencia, fijar la indemnización correspondiente.

Por tanto, la determinación de un importe de dietas a tanto alzado y, con carácter previo, como se hace en este caso, choca de manera clara con la naturaleza aludida anteriormente por cuanto no se fija en relación con desplazamientos a lugares distintos del centro de trabajo concretos sino de manera general atendiendo al objeto social de la entidad pagadora.

Por tanto, no le falta razón a la Administración cuando alega que el pago de una cantidad fija mensual de forma independiente y sin referencia a desplazamientos concretos y justificados, ha de considerarse como una parte más de retribución o del salario plenamente sujeto al IRPF y sin poder ser considerado como dieta pues, en modo alguno, queda acreditada la necesaria naturaleza indemnizatoria de la prestación percibida. Posteriormente, con el recurso de reposición, aportó 8 copias de Actas de las Juntas Generales de las Comunidades de Propietarios, de edificios de DIRECCION000 (27-07-2013 y 11-08-2013, ambas celebradas por la mañana) de DIRECCION001 (18-02-2013, 25-04-2013 y 20-06-2013, todas celebradas por la tarde/noche), del DIRECCION002 (5-07 y 3-08 de 2013, celebradas la primera a las 20:00 h. y la segunda a las 9:30 h.) y en DIRECCION003 (14-07-2013, celebrada a las 11:00 h.). Y si observamos los días, horas y lugar de celebración, prácticamente ninguno de esos tiques aportados se corresponden con las fechas y el lugar de celebración de las Juntas, pues a modo de ejemplo, algunos de los tiques son de una cervecería del centro de la localidad de Alhama de Murcia, de un Kebap del centro de Murcia, de un restaurante de Totana, de Cañada Hermosa, de Benidorm, en días y horas que nada tiene que ver con los desplazamientos a esas Juntas de las Comunidades de Propietarios, además, insistimos, de que en los tiques para justificar los gastos de gasolina, por ejemplo, no consta el vehículo utilizado ni el nombre de quién efectuó el pago.

De ahí que la Sala considere correcta la resolución que desestima el recurso de reposición cuando dice después de citar el art. 105 LGT (sobre la carga de la prueba) y el art. 9 del Reglamento, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que la naturaleza de la dieta es indemnizatoria, pues pretende paliar el gasto en que incurre el trabajador, para llevar a cabo su trabajo. Debe recordarse que indemnizar es resarcir de un daño o perjuicio, por lo que lo razonable es conocer previamente estos para, en consecuencia, fijar la indemnización correspondiente, sin que del examen de la documentación aportada, se deduzca que los importes declarados como rentas exentas, por el concepto de dietas y asignaciones para gastos de viaje, no tendrían ese carácter salarial, al no atender a la naturaleza indemnizatoria de tales ingresos para compensar el gasto en el que incurre el trabajador en la realización de su trabajo.

En este caso, el importe de los gastos se fija de antemano, y por una cantidad fija, perdiéndose la naturaleza aludida por cuanto no se establece la relación con los desplazamientos concretos, sino de manera general atendiendo al objeto social de la empresa pagadora.

No es suficiente la documentación aportada, y tratándose de una cuestión de prueba, debe tenerse en cuenta el principio de disponibilidad probatoria (art. 217 LEC). Pues bien, en el presente caso el obligado tributario es administrador de la sociedad empleadora, lo cual facilita la posibilidad de obtener la documentación



necesaria para la probanza de los hechos que amparan la exención, reuniendo la prueba exigida: facturas de combustible, documentación acreditativa de la salida, gastos de restaurantes, aparcamiento... Por ello, teniendo en cuenta ese principio de disponibilidad, resulta más que insuficiente la prueba aportada por la actora. Ello, unido a la percepción de una suma fija mensual, como antes decíamos, supondría un indicio de que dicha suma es retribución en lugar de indemnización.

### **Tercero.**

En razón de todo ello procede desestimar el recurso, por ser la resolución impugnada, en lo aquí discutido, conforme a derecho; con expresa imposición de las costas a la parte recurrente ( art. 139 de la Ley Jurisdiccional ).

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

### **FALLAMOS**

Desestimar el recurso contencioso administrativo nº. 39/18 interpuesto por D. Cosme , contra la resolución del TEAR de Murcia de 30 de octubre de 2017, por la que se estima en parte la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 (y acumulada NUM001 ), interpuesta la primera, contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación dictada por la Administración de la AEAT de Murcia con referencia NUM002 por el concepto de IRPF del ejercicio 2013 por importe de 946,11 €, y la segunda, que fue anulada, interpuesta contra el acuerdo sancionador referencia NUM003 derivado de la anterior liquidación, por el que se impone una sanción de 445,50 €, por ser dicha resolución, en lo aquí discutido, conforme a derecho, con expresa imposición de costas a la parte actora.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa , siempre y cuando el asunto presente interés casacional según lo dispuesto en el artículo 88 de la citada ley . El mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los 30 días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA .

En el caso previsto en el artículo 86.3 podrá interponerse recurso de casación ante la Sección correspondiente de esta Sala.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.