

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088747

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

Sentencia 3663/2022, de 20 de septiembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1179/2019

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Amortización de inmovilizado material. Comprobación de valores. Métodos de comprobación. Registros oficiales de carácter fiscal. Recuerda la Sala que no le corresponde a la parte actora la carga de probar que el valor catastral es incorrecto, sino que es la Administración tributaria quien «tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado», lo que no ha hecho. [Vid., STS, de 23 de mayo de 2018, recurso nº 188/2017 (NFJ070817)]. Es cierto, como señala la Abogacía del Estado, que la parte actora no ha aportado la autoliquidación por el ITP, ni tampoco la escritura de adquisición del local, pero la carga de la prueba sobre esta cuestión corresponde a la Administración tributaria. Así pues, corresponde a la Administración «motivar las razones por las que se considera que el valor declarado en una autoliquidación que la ley presume cierta no se corresponde con el valor real, sin que sea admisible que la fuente de esas razones sea la mera disparidad del valor declarado con el que resulte de los coeficientes aprobados» y que «el interesado no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real, siendo la Administración la que debe probar esa falta de coincidencia». Por tanto, resulta indiferente que la parte alegase un valor fijado por el Ministerio de Fomento para el año 2004, que ciertamente, como señala la Abogacía del Estado, es un año distinto al de adquisición (que fue en el año 2003), porque lo realmente relevante es que si la Administración no consideraba que el declarado era un valor que no se correspondía con el de mercado debería haber probado esa falta de coincidencia.

PRECEPTOS:

RD 1777/2004 (Rgto IS), art. 1.

PONENTE:

Don Luis Angel Gollonet Teruel.

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO SANTANDREU MONTERO

Don FEDERICO LAZARO GUIL

Don LUIS ANGEL GOLLONET TERUEL

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SEDE GRANADA

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚMERO 1179 / 2019

S E N T E N C I A NÚM. 3663 DE 2022

Ilmo. Sr. Presidente

Don José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Federico Lázaro Guil

Don Luis Gollonet Teruel (ponente)

En Granada a veinte de septiembre de dos mil veintidós.

Vistos los autos del recurso nº 1179 de 2019 presentado ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de la ciudad de Granada, contra la Resolución de 30 de abril de 2019 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada.

Interviene como recurrente D^a María Inés representada por la Procuradora D^a María del Mar Martos Merlos y defendida por el Letrado D. Víctor Manuel Camacho Adarve, y como parte recurrida la Administración del Estado, Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

La cuantía del recurso es 2.822,57 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Único.

Por la parte recurrente se interpuso recurso, mediante escrito presentado el día 22 de julio de 2019 contra la actuación administrativa antes indicada.

El recurso fue admitido a trámite, y se dio traslado a la Administración demandada, que remitió el correspondiente expediente administrativo; el día 11 de noviembre de 2019 se presentó la demanda, y el día 16 de enero de 2020 la contestación a la demanda.

Tras la práctica de prueba, se designó Magistrado ponente, se señaló día para la votación y fallo y quedaron los autos pendientes para dictar Sentencia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se interpone recurso contencioso administrativo contra la Resolución de 30 de abril de 2019 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), Sala de Granada.

Esta Resolución desestima la reclamación económico administrativa seguida con el número NUM000 interpuesta contra la liquidación NUM001, confirmada en reposición, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio de 2011 por importe total de 2.296,07 euros, incluyendo cuota e intereses de demora.

Segundo.

Razona la resolución impugnada del TEARA, respecto de la liquidación por el IRPF del año 2011, que la cuestión que se somete a su consideración consiste en determinar si procede el aumento de la base imponible general al reducir el importe de los gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica.

Específicamente, se considera que es correcta la amortización del local afecto a la actividad desarrollada de acuerdo con el artículo 1 del Real Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, ya que los precios medios de mercado del suelo urbano determinados por el Ministerio de Fomento para los ejercicios de 2004 a 2006 no pueden ser aplicados al local que fue adquirido el día 6 de noviembre de 2003, ni tampoco se considera probado que se trate de un bien usado para que se pueda aplicar un porcentaje de amortización superior.

Y respecto a la falta de admisión de los gastos de sueldos y salarios se expone que la recurrente se remite a la presentación del modelo 190 pero no se ha incorporado ninguna prueba que justifique tal presentación, por lo que ante la falta de acreditación documental de tales gastos se considera improcedente su admisión.

Tercero.

La parte recurrente, en síntesis, sostiene que el artículo 1.2 in fine del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades permite la utilización de un criterio de distribución del precio de adquisición diferente si se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

Y que el criterio utilizado es la aplicación de los precios medios de suelo urbano determinado por el Ministerio de Fomento para los municipios de entre 10.000 y 50.000 habitantes, que para el primer trimestre de 2004 y para la provincia de Jaén establece un precio medio de 100,80 euros por metro cuadrado. Se atribuyen a 155 metros cuadrados del local un valor del suelo de 15.624 euros y como valor de construcción 117.376 euros, y que debe

aplicarse un porcentaje del 6% de cuota de amortización pues el bien sobre el que se aplica es usado, como acredita el hecho de que la escritura de adquisición grava el local con el impuesto sobre transmisiones patrimoniales por ser segunda adquisición.

Se aduce que hay falta de motivación y que tras la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018 no es admisible que se utilice el valor catastral para la determinación del valor real de un bien inmueble.

Cuarto.

La Abogacía del Estado en la contestación a la demanda solicita la desestimación del recurso, y expone, respecto del modo en que se ha amortizado el local en que se desarrolla la actividad económica que el artículo 1.2 del Reglamento condiciona la inaplicación del valor catastral a que el sujeto pasivo pruebe que el criterio de adquisición utilizado se corresponde al normal del mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición, pero que no se usa un valor de mercado del año de adquisición, sino que se usan valores publicados por el Ministerio de Fomento para los años 2004 a 2006 cuando la adquisición es de 2003. Por lo que se concluye que no se toma como referencia el año de adquisición, no siendo posible que se realice una aplicación analógica del artículo 1.2 que amplía su aplicación a años anteriores o posteriores al de adquisición.

Finalmente, se argumenta que el carácter usado del inmueble no está probado porque no se ha aportado copia de la autoliquidación del impuesto de transmisiones patrimoniales, y tampoco se ha aportado copia de la escritura pública de compra del local, sino que únicamente figura en el expediente una copia de un folio de la misma, por lo que ningún valor probatorio puede darse a dicho documento.

Quinto.

Para dar respuesta a las cuestiones que son objeto de este proceso hemos de señalar que no se discute en el proceso judicial la cuestión relativa a la admisión de sueldos y salarios que fue controvertida en la vía económico administrativa, por lo que el objeto de este proceso versa exclusivamente sobre el modo en el que se ha amortizado el local en que desarrolla su actividad económica la demandante.

Resulta de aplicación el artículo 1.2 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, hoy día derogado pero que resulta de aplicación por razón de la fecha del impuesto que es el IRPF de 2011, y dispone que:

" 2. Será amortizable el precio de adquisición o coste de producción, excluido, en su caso, el valor residual. Cuando se trate de edificaciones, no será amortizable la parte del precio de adquisición correspondiente al valor del suelo excluidos, en su caso, los costes de rehabilitación. Cuando no se conozca el valor del suelo se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el sujeto pasivo podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición."

Con arreglo a este precepto, la regla general es que se utilizarán los valores catastrales, pero como excepción se pueden utilizar por el sujeto pasivo un criterio de distribución distinto si se fundamenta en el valor normal de mercado de suelo y construcción en el año de adquisición.

Sexto.

En este caso concreto, la parte recurrente optó por una distribución distinta a la de los valores catastrales, lo que no es admitido por la Administración tributaria.

A tal efecto, resulta de aplicación la doctrina contenida en la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018, Sentencia 842/2018, que, en síntesis, señala que:

" La Administración tiene que justificar, antes de comprobar, que hay algo que merezca ser comprobado, esto es, verificado en su realidad o exactitud por ser dudosa su correspondencia con la realidad. En este caso, tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado, incredulidad que, a su vez, involucra dos facetas distintas: la primera sería la de suponer que el precio declarado no corresponde con el efectivamente satisfecho, lo que daría lugar a una simulación relativa cuya existencia no puede ser, desde luego, presumida, sino objeto de la necesaria prueba a cargo de la Administración que la afirma; la segunda faceta, distinta de la anterior, consiste en admitir que el valor declarado como precio de la compraventa es el efectivamente abonado, pero no corresponde con el valor real, que es cosa distinta. En este caso, también tendría que justificar la Administración la fuente de esa falta de concordancia."

Esto es, no le corresponde a la parte actora la carga de probar que el valor catastral es incorrecto, sino que, parafraseando al Tribunal Supremo, es la Administración tributaria quien "tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado", lo que no ha hecho.

Es cierto, como señala la Abogacía del Estado, que la parte actora no ha aportado la autoliquidación por el ITP, ni tampoco la escritura de adquisición del local, pero la carga de la prueba sobre esta cuestión, desde la citada Sentencia del Tribunal Supremo, corresponde a la Administración tributaria.

Añade la STS de 23 de mayo de 2018 que corresponde a la Administración "motivar las razones por las que se considera que el valor declarado en una autoliquidación que la ley presume cierta no se corresponde con el valor real, sin que sea admisible que la fuente de esas razones sea la mera disparidad del valor declarado con el que resulte de los coeficientes aprobados" y que "El interesado no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real, siendo la Administración la que debe probar esa falta de coincidencia".

La aplicación de tal doctrina es procedente en este caso, aunque no fue pensada para este supuesto de aplicación del Reglamento del Impuesto de Sociedades, ya que en definitiva de lo que se trata es de determinar si procede la valoración catastral o la valoración del local que se realizó en la autoliquidación, y, como se ha expuesto, una vez presentada la autoliquidación con " un criterio de distribución del precio de adquisición diferente (...) fundamentado en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición, en los términos del citado artículo 1.2, la Administración tributaria debería haber probado que el declarado no era el valor real.

Resulta indiferente que la parte alegase un valor fijado por el Ministerio de Fomento para el año 2004, que ciertamente como señala la Abogacía del Estado es un año distinto al de adquisición (que fue en el año 2003), porque lo realmente relevante es que si la Administración no consideraba que el declarado era un valor que no se correspondía con el de mercado debería haber probado esa falta de coincidencia como exige la STS de 23 de mayo de 2018 ya citada.

En el mismo sentido se ha pronunciado, entre otras, la Sentencia de 2 de julio de 2020 del TSJ de Valencia, Sentencia nº 1226/2020, recaída en el recurso nº 945/2019, lo que redundará en las razones jurídicas por las que el recurso ha de ser estimado, lo que supondrá que se tengan en cuenta los valores de amortización declarados así como el porcentaje del 6%, ya que consta la presentación de la autoliquidación por el ITP, y la Administración tributaria no ha probado que se tratase de primera transmisión o que la transmisión estuviera sujeta a IVA.

Séptimo.

No procede la imposición de costas de esta instancia a la parte demandante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA, pues aunque se ha estimado el recurso, el caso presentaba serias dudas de derecho que justifican la no imposición de las costas.

En atención a lo expuesto,

FALLAMOS

Se estima el recurso interpuesto por D^a María Inés contra la Resolución de 30 de junio de 2019 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, que se anula por no ser ajustada a Derecho.

Sin imposición de las costas de esta instancia.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase, y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo, al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024117919, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros. En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, 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.

