

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091106

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 11 de octubre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1022/2023

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa. Actividades profesionales. Gastos. Gastos deducibles. Automóvil. Agentes de seguros. La sentencia de instancia descarta que dentro de ese supuesto y, particularmente, dentro de la noción de agentes comerciales quepa entender incluidos a los agentes de seguros puesto que, en primer lugar, ambas categorías cuentan con funciones distintas conforme sus respectivos regímenes jurídicos; y, en segundo lugar, por su distinto encuadramiento en las Tarifas del IAE y en la CNAE. La parte recurrente considera, por el contrario, que la noción de *agentes de seguro* constituye una especie dentro del género *agentes comerciales*, de manera que en ambos casos subyace la misma tipología contractual, es decir, el contrato de agencia, lo que permite aplicar el art. 22.4.d) Rgto. IRPF a los vehículos empleados en los desplazamientos profesionales de los agentes de seguro. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si resulta de aplicación a los agentes de seguro la previsión contenida de afectación a la actividad económica, en favor de los agentes comerciales, en el art. 22.4.d) Rgto. IRPF y si, a efectos fiscales, cabe considerar que los primeros son una subespecie de la categoría más amplia de los agentes comerciales [Vid., STSJ del Principado de Asturias de 10 de noviembre de 2022, recurso n.º 253/2022 (NFJ091107), contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 29.
RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 22.
Constitución Española, arts. 9 y 14.

PONENTE:

Don Francisco José Navarro Sanchis.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 11/10/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1022/2023

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: CHN

Nota:

R. CASACION núm.: 1022/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Eduardo Calvo Rojas

D.ª María del Pilar Teso Gamella

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Fernando Román García

En Madrid, a 11 de octubre de 2023.

HECHOS

Primero. *Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.*

La representación procesal de don Pascual interpuso recurso frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 15 de diciembre de 2021 que desestimó la reclamación interpuesta contra la desestimación del recurso de reposición frente a la liquidación provisional de 12 de julio de 2021 referida al IRPF, periodo 2019.

La sentencia n.º 900/2022, de 10 de noviembre de 2022, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, desestimó el referido recurso n.º 253/2022.

La cuestión litigiosa objeto de debate se centró en la aplicación a los agentes de seguros de la previsión contenida, para los agentes comerciales, en el artículo 22.4.d) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (RIRPF). La sentencia mantuvo el criterio desestimatorio fijado en otra anterior de 3 de junio de 2019 (rec. 359/2018) y en la del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 26 de junio de 2019 (rec. 15014/2017).

Segundo. *Preparación del recurso de casación.*

1. La recurrente, tras justificar que concurren los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia impugnada, identifica como infringidos el artículo 22.4 RIRPF; los artículos 12.1 y 2 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT); el artículo 3.1 del Código Civil y las nociones de "agente comercial" y "agente de seguros" contenidas en la Ley 12/1992, de 27 de mayo, sobre Contrato de Agencia; y en los artículos 9.1 y 10.3 de la Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación de seguros y reaseguros privados.

2. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3. Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a), b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

Tercero. *Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.*

La sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 25 de enero de 2023, habiendo comparecido don Pascual, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA. De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso de casación.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra sentencia susceptible de casación (artículo 86, 1 y 2 LJCA) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 de la ley procesal.

Además, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

Segundo. *Cuestión litigiosa y marco jurídico.*

La cuestión jurídica que suscita el presente recurso consiste en discernir si es aplicación a los agentes de seguro la presunción de afectación a la actividad económica que contiene el artículo 22.4.d) del RIRPF en favor de los representantes o agentes comerciales.

El artículo 29.2, párrafo 2º, 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 no Residentes y sobre el Patrimonio -LIRPF-, una vez prevista la regla general de la afectación exclusiva de elementos patrimoniales a la actividad económica, señala que, reglamentariamente, se determinarán las condiciones en que determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a ella, pese a su empleo para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante.

En cumplimiento de dicha remisión reglamentaria, el artículo 22.4 del RIRPF dispone que 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. No obstante, el precepto excluye de dicha regla, expresamente, entre otros, el de la letra d), que es el hoy controvertido y que tiene el siguiente tenor: "...d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales".

En este contexto, la sentencia de instancia descarta que dentro de ese supuesto y, particularmente, dentro de la noción de agentes comerciales quepa entender incluidos a los agentes de seguros puesto que, en primer lugar, ambas categorías cuentan con funciones distintas conforme sus respectivos regímenes jurídicos; y, en segundo lugar, por su distinto encuadramiento en las Tarifas del IAE y en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

La parte recurrente considera, por el contrario, que la noción de agentes de seguro constituye una especie dentro del género agentes comerciales, de manera que en ambos casos subyace la misma tipología contractual, es decir, el contrato de agencia, lo que permite la aplican al caso del artículo 22.4.d) RIRPF a los vehículos empleados en los desplazamientos profesionales de los agentes de seguro, como es este caso.

Tercero. *Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.*

El recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia puesto que, como ha acreditado la parte recurrente, la cuestión jurídica que suscita está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos Tribunales Superiores de Justicia de modo que concurre el supuesto de interés casacional del artículo 88.2.a) LJCA.

En efecto, tanto el escrito de preparación como la propia sentencia ponen de manifiesto que, mientras los Tribunales Superiores de Justicia de Asturias y Galicia entienden que el artículo 22.4.d) RIRPF es inaplicable a los vehículos de los agentes de seguro, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana mantiene un criterio diferente en su sentencia de 30 de abril de 2021 (rec. 665/2020, ECLI:ES:TSJCV:2021:3146) en la que se afirma lo siguiente:

"QUINTO.- En segundo lugar y respecto a la deducibilidad de los gastos referentes al vehículo utilizado por el actor en su profesión de agente de seguros, respecto los que la Administración ha considerado que no ha quedado justificada la afectación en exclusiva a la actividad del automóvil, hay que señalar que cuestión semejante a la presente ha sido resuelta por esta Sala y Sección mediante sentencia de fecha 21 de abril de 2021, dictada en el recurso 1579/2019, donde hemos dicho: [...]

[...] es obvio que a los agentes de seguros les alcanza y afecta lo que se prescribe en el art. 1 de la Ley 12/1992 sobre Contrato de agencia. [...]

[...] no discutiéndose por las partes que el actor se dedica a la actividad de agente comercial resultan deducibles los gastos asociados a su vehículo de turismo en el IRPF de 2014, 2015 y 2016 por aplicación de la excepción que contempla el art. 22.4.d) del Reglamento del IRPF, que permite un uso compartido del vehículo sin exigir la afectación exclusiva del mismo a la actividad económica, profesional o empresarial, del obligado tributario".

Se hace conveniente, por lo expuesto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la cuestión que el recurso suscita, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE), unificando la exégesis del precepto legal y del reglamentario que establece una presunción de afectación.

Cuarto. *Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.*

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si resulta de aplicación a los agentes de seguro la previsión contenida de afectación a la actividad económica, en favor de los agentes comerciales, en el artículo 22.4, letra d), del RIRF; y si, a efectos fiscales, cabe considerar que los primeros son una subespecie de la categoría más amplia de los agentes comerciales.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 22.4, letra d), del RIRPF.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Quinto. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto. *Comunicación y remisión*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación n.º 1022/2023, preparado por la procuradora Sr. López Guardado, en nombre de don Pascual, contra la sentencia dictada el 10 de noviembre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias que desestimó el recurso n.º 253/2022.

2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si resulta de aplicación a los agentes de seguro la previsión contenida de afectación a la actividad económica, en favor de los agentes comerciales, en el artículo 22.4, letra d), del RIRF; y si, a efectos fiscales, cabe considerar que los primeros son una subespecie de la categoría más amplia de los agentes comerciales.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación el artículo 22.4.d) del RIPRF, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras, si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.