

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092658

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES

Sentencia 80/2024, 31 de enero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 91/2020

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Delimitación. *Rendimientos del capital inmobiliario Vs rendimientos de actividades económicas.* Recuerda la Sala que para la que la actividad arrendamiento de inmuebles sea calificada como actividad económica es necesario que haya al menos un empleado con contrato laboral y a jornada completa, correspondiendo al recurrente probar dicha circunstancia. En el supuesto que se enjuicia no queda acreditada la relación laboral dedicada al arrendamiento de inmuebles. Puesto que no figura contrato de trabajo con esa finalidad y tampoco se desprende la suficientemente carga de trabajo para dedicar a tiempo completo una persona para realizar las gestiones que dicen se realiza. Como bien se razona en la resolución impugnada en lo que se refiere a la captación y actividad de mostrar inmuebles arrendados algunos de ellos llevan años prorrogados, y otro de los locales es arrendado a una de las sociedades del recurrente. En cuanto al arrendamiento de viviendas, 8 de los 13 contratos son contratos de temporada que van desde abril mayo y junio a septiembre y octubre, de los que 8 contratos corresponden a trabajadores de la sociedad de la que es administrador el recurrente, por lo que la actividad de captación de clientes queda muy reducida. Igualmente, en cuanto a la gestión de cobros y recibos estos se suelen realizar por transferencia bancaria. Por consiguiente, además de no aportar contrato de trabajo, no queda acreditada la carga de trabajo suficiente para tener un empleado a jornada completa como exige la normativa. Todo lo cual no justifica la contratación de un empleado a jornada completa, al no haber «carga laboral de tareas» suficiente, por lo que procede calificar los rendimientos obtenidos por el arrendamiento de bienes inmuebles como rendimientos de capital inmobiliario. Finalmente, en relación con el resto de los gastos invocados por el recurrente no acredita su vinculación y la necesidad de los mismos para la obtención de los rendimientos procedentes de los inmuebles.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 22 y 27.

PONENTE:

Don Francisco Pleite Guadamillas.

T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00080/2024

N.I.G: 07040 33 3 2020 0000079

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000091 /2020 /

Sobre PROCESO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

De D/ña. Gabriel

Abogado: NIEVES GARRIDO GUASCH

Procurador: JOSE LUIS NICOLAU RULLAN

Contra D/ña. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL BALEARES, TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO PROVINCIAL DE BALEARES (TEARB)

Abogado: , ABOGADO DEL ESTADO

Procurador: ,

SENTENCIA

En Palma, a 31 de enero de 2024.

ILMOS SRS.

PRESIDENTE

D. Fernando Socias Fuster

MAGISTRADOS

D. Francisco Pleite Guadamillas
D^a Alicia Esther Ortuño Rodríguez

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears los autos N^o 91/2020 dimanantes del recurso contencioso administrativo seguido a instancias de DON Gabriel actuando en su representación el Procuradora de los Tribunales don JOSE LUIS NICOLAU RULLAN, y defendida por la letrado doña NIEVES GARRIDO GUASCH, y como Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE BALEARES repr esentado y defendido por la Abogacía de del Estado.

Constituye el objeto del recurso la resolución de fecha 28 de noviembre de 2019 dictada por el TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE BALEARES en los procedimientos núm. NUM000 y NUM001, acumulados, por medio de la cual se estima ésta última reclamación (NUM002) anulando el acuerdo sancionador en ella impugnado, y se estima parcialmente la primera de las reclamaciones (NUM000).

La cuantía se fijó en 19.348,07 euros.

El procedimiento ha seguido los trámites del ordinario.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. Francisco Pleite Guadamillas, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTE CEDENTES PROCESALES

Primero.

Interpuesto el recurso en fecha 7 de febrero de 2020, se le dio traslado procesal adecuado, ordenándose reclamar el expediente administrativo.

Segundo.

Recibido el expediente administrativo, se puso de manifiesto el mismo en Secretaría a la parte recurrente para que formulara su demanda, lo que así hizo en el plazo legal, alegando los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, suplicando a la Sala que: por la que se anule la resolución recurrida en lo concerniente a la referida desestimación parcial, y en consecuencia se acuerde la anulación del acuerdo de liquidación impugnado.

Tercero.

Dado traslado del escrito de la demanda a la representación de la Administración demandada para que contestara, así lo hizo en tiempo y forma oponiéndose a la misma y suplicando se dictara sentencia confirmatoria de los acuerdos recurridos.

Cuarto.

No recibido el pleito a prueba y declarada concluida la discusión escrita, se ordenó traer los autos a la vista, con citación de las partes para sentencia, se señaló para la votación y fallo, el día 13 de octubre de 2023.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero. Argumentos de la parte demandante.**

Manifiesta que existe discrepancia sobre la calificación de los rendimientos obtenidos del arrendamiento de bienes inmuebles como actividad económica, como defiende el demandante, o como rendimiento de capital inmobiliario como se sostiene en la resolución impugnada.

Aporta un certificado del asesor laboral de la empresa donde se certifican los siguientes extremos en relación a la relación laboral entre el empleado y la empresa recurrente en los que se dice: Que en la base de datos de la asesoría no se dispone de copia del contrato de trabajo al tener una antigüedad superior a 10 años, que el trabajador Millán está asegurado a jornada completa en la empresa del recurrente y que las tareas, según el convenio laboral aplicable, de esta categoría de auxiliar administrativa recoge actividades tales como apoyo al área administrativa, gestión y control de cobros y pagos, gestión administrativa de obligaciones contables, fiscales y laborales o preparación y presentación de expedientes y documentación ante organismos públicos.

Considera que la carga de la prueba de considerar que el contribuyente pretende aparentar que hay actividad económica corresponde a la Administración Tributaria y no al contribuyente.

Alega que el patrimonio inmobiliario del recurrente es grande ya que incluye 12 viviendas y varios locales y oficinas con una superficie según certificación pericial de 1.949,22 m², así como terrenos en Ibiza y Jaén y que las tareas realizadas por el empleado necesarias para el cuidado, control y gestión del citado patrimonio inmobiliario no solo incluyen las tareas de captación de clientes y cobro de recibos sino una relación mucho más amplia, entre las que destaca las siguientes: trato con clientes, llevanza de contabilidad y libros oficiales, preparación de declaraciones fiscales trimestrales y anuales y archivo de la documentación .

Recuerda lo establecido en el artículo 48.2 de la Ley de Impuesto de Sociedades, el cual exige para la aplicación del Régimen Especial de Arrendamiento de viviendas un mínimo de 8 inmuebles, lo cual se cumple plenamente en nuestro caso.

Igualmente, señala que la AEAT consideró deducible el 100% del salario del trabajador, por su parte el TEAR en su Resolución amplía esta deducción a la seguridad social pagada por este empleado. Alega que esta deducibilidad plena del gasto del trabajador supone que se trata de un gasto necesario para la consecución de los ingresos por arrendamiento. Estima incongruente la interpretación de la Administración ya que por un lado dice que no queda probada la necesidad de tener un trabajador y por otro su coste lo considera totalmente deducible como gasto correlacionado con los ingresos.

Concluye que el recurrente cumple con el requisito de trabajador contratado a jornada completa del artículo 27 de la LIRPF.

En cuanto a las facturas consideradas no deducibles: " Servicios profesionales 2.458,83 € Comisiones bancarias 320,03 € Otros gastos Diversos 1.763,04 € Servicios de Prevención 698,62 € Seguros autónomos titular 3.487,89 € Intereses de deudas 35.459,10 €" justifica cada una de ellas y en cuanto a los gastos financieros para justificar su plena deducibilidad se adjuntan informe de auditor, en donde se justifica que el préstamo inicial se formalizó para la compra de inmuebles y posteriormente fue cambiando el prestamista y la escritura de préstamo de Oscar y Porfirio a Gabriel de fecha 18/10/2012 y la escritura de carta de pago del préstamo anterior de fecha 29/04/2015.

Segundo. Argumentos de la demandada.

La Abogacía del Estado se remite al contenido de la Resolución impugnada, que goza de presunción de acierto y validez.

Considera que hay sólidos indicios de que no existe una actividad lo suficientemente justificativa de la contratación de un trabajador a jornada completa y en cómputo anual pues: "No consta el documento en que se formalizó la contratación. No se realizan en el período considerado actividades de captación de clientela, dado que los clientes no son otros que empleados y empresas vinculadas al sujeto pasivo. Tampoco el dicho empleado realiza tareas de cobro, pues todos los pagos tienen lugar mediante transferencia bancaria, sin que el trabajador dicho tenga firma en la cuenta bancaria para aceptar u oponerse a las transferencias que en ella se produzcan. Parte de los arrendamientos se refieren a 13 contratos de viviendas, y en un elevado porcentaje son contratos suscritos por trabajadores de la Empresa FERRER NOGUERA S.L., de titularidad del recurrente, no existiendo o siendo residual la tarea de mostrar esas residencias. Por si fuera poco, los contratos de arriendo que se firman lo son "de temporada"

de modo que los inmuebles sólo se hallan ocupados en los meses de abril a octubre. Todo lo cual no justifica la contratación de un empleado a jornada completa, al no haber "carga laboral de tareas" suficiente para que opere el Art. 27.2 LIRPF".

Tercero. Resolución de la controversia

El objeto del litigio se centra en determinar si los rendimientos objeto de liquidación proceden del capital inmobiliario (tesis sostenida por la AEAT y el TEARB) o son rentas derivadas de actividades económicas, posición del recurrente.

La LIRPF establece a su Art. 22.1 que tendrán la consideración de rendimientos del capital inmobiliario todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquellos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

El Art. 27.1 de la misma ley considera rendimientos íntegros de facultades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción o de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios (...) y el apartado 2 establece que si la actividad económica consiste en el arrendamiento de inmuebles, se entenderá como tal actividad cuando la ordenación de esta cuenta al menos con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa,.

De lo anteriormente expuesto se desprende que para la que la actividad arrendamiento de inmuebles sea calificada como actividad económica es necesario que haya al menos un empleado con contrato laboral y a jornada completa, correspondiendo al recurrente probar dicha circunstancia de conformidad con el artículo 105 de la Ley General tributaria, que dispone que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

En el fundamento Cuarto de la Resolución del TEAR recurrida se hace referencia a Resolución del TEAC de fecha 02/06/15 que establece que el cumplimiento del requisito de disponer de empleado a jornada completa es necesario, pero no suficiente si la Administración Tributaria acreditase que la carga de trabajo que genera la actividad no justifica tener empleado y que, por tanto, se tenga para aparentar que hay actividad económica.

En el supuesto que se enjuicia no queda acreditada la relación laboral dedicada al arrendamiento de inmuebles. Puesto que no figura contrato de trabajo con esa finalidad y tampoco se desprende la suficientemente carga de trabajo para dedicar a tiempo completo una persona para realizar las gestiones que dicen se realiza. Como bien se razona en la resolución impugnada en lo que se refiere a la captación y actividad de mostrar inmuebles arrendados algunos de ellos llevan años prorrogados, y otro de los locales es arrendado a una de las sociedades del recurrente, en cuanto al arrendamiento de viviendas 8 de los 13 contratos son contratos de temporada que van desde abril mayo y junio a septiembre y octubre, de los que 13 contratos 8 corresponden a trabajadores de la sociedad de la que es administrador el recurrente, por lo que la actividad de captación de clientes queda muy reducida. Igualmente, en cuanto a la gestión de cobros y recibos estos se suelen realizar por transferencia bancaria. Por consiguiente, además de no aportar contrato de trabajo, no queda acreditada la carga de trabajo suficiente para tener un empleado a jornada completa como exige la normativa.

Todo lo cual no justifica la contratación de un empleado a jornada completa, al no haber "carga laboral de tareas" suficiente para que opere el Art. 27.2 LIRPF, por lo que procede calificar los rendimientos obtenidos por el arrendamiento de bienes inmuebles como rendimientos de capital inmobiliario.

En relación con el resto de los gastos invocados por el recurrente no acredita su vinculación y la necesidad de los mismos para la obtención de los rendimientos procedentes de las rendimiento de los inmuebles. No quedando justificado dichas circunstancias como son los gastos de gestión notarios y servicios bancarios, así como la Seguridad Social del recurrente. En el mínimo sentido, los intereses de los préstamos no queda acreditada que tuviera como finalidad la adquisición de los inmuebles arrendados por lo que no son gastos deducibles.

En consecuencia, cumple la desestimación del presente recurso contencioso administrativo.

Cuarto. Costas procesales.

De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, procede efectuar expresa imposición de las costas procesales causadas a la parte demandante, al haber desestimado sus pretensiones.

No obstante, de conformidad con el art. 139,5º de la LRJCA, la imposición de costas lo será con el límite de la suma de 3.000 € por todos los conceptos, sin perjuicio de las restantes limitaciones derivadas de la aplicación del art. 139,7º LJCA.

FALLAMOS

Primero.

Desestimar el presente recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de don Gabriel contra la resolución de fecha 28 de noviembre de 2019 dictada por el TRIBUNAL ECO NOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE BALEARES en los procedimientos núm. NUM000 y NUM001, acumulados, por medio de la cual se estima ésta última reclamación (NUM002) anulando el acuerdo sancionador en ella impugnado, y se estima parcialmente la primera de las reclamaciones (NUM000).

Segundo.

Con expresa imposición de costas al recurrente con el límite de la suma de 3.000 € por todos los conceptos, sin perjuicio de las restantes limitaciones derivadas de la aplicación del art. 139,7º LJCA.

Contra la presente sentencia, cabe recurso de casación a preparar ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación de la presente, y para: * el Tribunal Supremo, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea; * la Sección de casación de la Sala de los Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma de Illes Balears.

En la preparación del recurso de casación ante el TS téngase en cuenta Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE nº 162 de 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

PUBLICACION.- Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por el Magistrado de esta Sala Ilmo. Sr. D. Francisco Pleite Guadamillas que ha sido ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. . El Letrado de la Administración de Justicia, rubricado.

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.