

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN*Sentencia de 15 de mayo de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 111/2025***SUMARIO:**

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa. Actividades profesionales. Gastos. Gastos deducibles. Gastos de asesoría jurídica/detective. En primer lugar, se discute la deducción en el IRPF de los servicios de investigación de un detective privado con la finalidad de acreditar el incumplimiento de la normativa en materia de medicamentos por parte de otras farmacias perjudicando el volumen de ventas de la farmacia de la que es titular la demandante, con lo que se pretendía la defensa del negocio ante unas prácticas que lesionaban directamente los ingresos de la oficina de farmacia y la viabilidad del negocio. La sentencia señala que, si bien es cierto que la investigación privada no es el objeto de la actividad de una farmacia, también lo es que el servicio prestado por el detective privado fue utilizado para instar actuaciones frente a oficinas de farmacia que la demandante consideró constitutivas de infracción administrativa, habiéndose llegado a sancionar, como consecuencia de las actuaciones iniciadas por la demandante, a una de las oficinas de farmacia por repartir y dispensar medicamentos a vecinos de la localidad de Piedrahita (Ávila). Estas actuaciones tuvieron la finalidad de evitar una merma de ingresos que estas actuaciones provocaban para la actividad de la demandante, pues si otras farmacias dispensan medicamentos en la misma zona en la que se encuentra una farmacia los ingresos de ésta última se ven perjudicados. Por tanto, el gasto en los servicios prestados por un detective privado ha de considerarse fiscalmente deducibles en este caso. *Gastos en telefonía.* No se ha aportado prueba alguna que acredite que el uso de los citados dispositivos con carácter particular se realice, como exige la norma, en días y horas inhábiles durante los que no se ejerza la actividad, teniendo en cuenta que, de las propias manifestaciones realizadas por la reclamante, la farmacia y la vivienda están anexas y del examen de las facturas aportadas, estas constan como una línea de fijo, una líneas de móvil, internet y servicio de Movistar Fusión con Netflix, sin que conste que el servicio de TV pueda ser considerado como vinculado a los ingresos de la misma. La Sala estima que, al no diferenciar en las facturas de Movistar Fusión el coste de cada uno de los servicios impide considerar la deducibilidad del gasto, pues resulta imposible deducir la parte de gasto que se vincula a la actividad económica, y el servicio de televisión facturado no está vinculado a la actividad sino a fines personales.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**SENTENCIA****SECCIÓN 2ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN CON SEDE EN BURGOS****BURGOS****SENTENCIA: 00061 / 2026****SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO****DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE****CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS****SECCION 2ª****Presidente/a Ilma. Sra. Dª. M. Begoña González García****SENTENCIA*****Sentencia Nº: 61/2026******Fecha Sentencia: 15/05/2026*****TRIBUTARIA*****Recurso Nº: 111/2025******Ponente D. Alejandro Valentín Sastre*****Síguenos en...**

Ilmos. Sres.:

D^a. M. Begoña González García

D. Alejandro Valentín Sastre

D^a. Lourdes Prado Cabrero

En la ciudad de Burgos a 15 de mayo de 2026.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre ADMINISTRACION TRIBUTARIA, a instancia de D^a. Lucía, representada por el Proc. Sr. Ferreiro Gómez y defendida por letrado, siendo demandada la ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO (TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO DE CASTILLA Y LEON-SALA DE BURGOS), representada y defendida por el Abogado del Estado.

I.-ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.Mediante escrito presentado, se interpuso ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo-Regional de Castilla y León-Sala desconcentrada de Burgos de fecha 26 de junio de 2025, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000.

SEGUNDO.Que previos los oportunos trámites, la parte recurrente formalizó su demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las declaraciones correspondientes en relación con la actuación administrativa impugnada.

TERCERO.Que asimismo se confirió traslado a la Administración demandada para contestación a la demanda, lo que se verificó, en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, la parte terminó suplicando el mantenimiento de la actuación administrativa recurrida.

CUARTO.Continuando el recurso por sus trámites, se señaló, para votación y fallo del asunto, el día 14 de mayo de 2026, en que se reunió, al efecto, la Sala.

QUINTO.En la sustanciación del procedimiento se han observado las prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Resolución administrativa recurrida, pretensión deducida y alegaciones de las partes.

El recurso contencioso-administrativo se interpone contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León (TEAR)-Sala desconcentrada de Burgos de fecha 26 de junio de 2025, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 interpuesta, por la ahora demandante, contra el acuerdo de fecha 10 de marzo de 2025 por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra el acuerdo de fecha 14 de noviembre de 2024 que contiene la liquidación provisional practicada por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio 2021, de la que resulta una cantidad a ingresar de 2.228,92 euros, de los que 2.035 corresponden a la cuota del impuesto y 193,26 a los intereses de demora.

La demandante, Sra. Lucía, solicita en el suplico de la demanda: 1) que se declare la nulidad de la resolución administrativa impugnada y se anule la liquidación practicada por la AEAT, con las consecuencias inherentes a dicha estimación; 2) que se impongán las costas a la Administración demandada.

Alega la parte actora, en fundamentación de la pretensión que deduce, los siguientes motivos: I) los gastos en telefonía son necesarios para la prestación de los servicios farmacéuticos. II) Necesidad y correlación de los gastos de asesoría jurídica/detective.

La Administración demandada, representada y defendida por la Abogacía del Estado, se ha opuesto a la demanda y ha solicitado la desestimación del recurso contencioso administrativo con la condena en costas a la demandante, por considerar que el acto administrativo impugnado es conforme a derecho por los siguientes motivos: no deducibilidad de los gastos de telefonía y de contratación de un detective.

SEGUNDO. Antecedentes de la resolución administrativa y que resultan del expediente administrativo.

La actuación administrativa impugnada, como se ha dicho, es una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León-Sala desconcentrada de Burgos por la que se acuerda desestimar la reclamación interpuesta contra un acuerdo por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra otro acuerdo que contiene la liquidación provisional practicada por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio 2021, de la que resulta una cantidad a ingresar de 2.228,92 euros, de los que 2.035 corresponden a la cuota del impuesto y 193,26 a los intereses de demora.

Síguenos en...



El TEAR desestima la reclamación económico-administrativa en base a la siguiente motivación: I) deducibilidad de las facturas de telefonía: si bien es cierto que las líneas NUM001 y NUM002 son utilizadas para el ejercicio de su actividad, no ha aportado prueba alguna que acredite que el uso de los citados dispositivos con carácter particular se realice, como exige la norma, en días y horas inhábiles durante los que no se ejerza la actividad, teniendo en cuenta que, de las propias manifestaciones realizadas por la reclamante, la farmacia y la vivienda están anexas y del examen de las facturas aportadas, estas constan como una línea de fijo, una líneas de móvil, internet y servicio de Movistar Fusión con Netflix, sin que conste que el servicio de TV pueda ser considerado como vinculado a los ingresos de la misma. II) Factura emitida por Adexu Detectives SL, por servicios de investigación: no ha aportado prueba alguna que acredite que los servicios contratados se refieran a dichos conflictos con otras farmacias de la zona, limitándose a aportar escritos de la reclamante y contestaciones realizadas por otros farmacéuticos, así como escritos remitidos por el Colegio de Farmacéuticos, pero de los mismos no se infiere que se hayan practicado actuaciones de investigación para los que haya sido necesario contratar a un detective privado.

En el acuerdo que contiene la liquidación provisional se dice: I) según la documentación aportada, no resultan fiscalmente deducibles los gastos de las compañías Telefónica de España SAU y Telefónica móviles España SA, habida cuenta que la contribuyente no ha justificado la correlación exclusiva de los mismos con su actividad profesional. II) No ha quedado acreditada la correlación entre el gasto de la factura de Adexu Detectives SL de 17 de febrero de 2021 y la obtención de los ingresos. III) En lo que se refiere al gasto por suministro de servicios de telefonía, la contribuyente alega en resumen que dicho gasto corresponde en su totalidad a la actividad económica, la línea NUM001 es la línea fija del local de la farmacia, la línea NUM002, a un teléfono en el que está localizada cuando sale del local de la farmacia y que está en el tablón de anuncios de las guardias, y la línea NUM003 a un dispositivo que pueden utilizar los clientes que no disponen de móvil. Sin entrar a valorar sus alegaciones, se da la circunstancia de que la contribuyente no ha aportado las facturas de Telefónica de España SAU, limitándose a aportar las de Telefónica Móviles España SAU de la línea NUM004, que no corresponde a ninguna de las líneas que la contribuyente manifiesta corresponden a su actividad económica. Todo ello después de que dichas facturas le han sido requeridas específica y reiteradamente, la última vez en el cuarto requerimiento notificado el 1 de octubre de 2024, y de que la contribuyente haya solicitado hasta 3 ampliaciones de plazo en asientos registrales del 4 de julio, 12 de septiembre y 14 de octubre de 2024. No se estiman sus alegaciones respecto a la factura de Adexu Detectives SL, la contribuyente manifiesta que dicho gasto se relaciona con la intromisión de otros farmacéuticos dentro del ámbito local que corresponde a su farmacia, el municipio de Piedrahita (Ávila), sin aportar más documentación.

En el acuerdo que desestima el recurso de reposición se dice: I) sobre la deducibilidad de las facturas de telefonía: La recurrente continúa sin probar la afectación exclusiva a la actividad de los servicios contratados. Ya que no prueba que las llamadas realizadas sean todas por la actividad realizada y sobre todo que la línea de ADSL y el paquete de televisión no sean utilizados en su ámbito privado. Por todo ello, esta oficina gestora los considera utilizados también para necesidades privadas y no admite la deducibilidad de los mismos. II) Sobre la factura de detective privado: no se prueba la correlación de dicho gasto con los ingresos de la recurrente ya que dicha contratación no forma parte de su actividad, ni se justifica en qué manera dichos servicios se correlacionan con los ingresos de la recurrente. Los escritos de denuncias presentados junto con el recurso no tienen ningún nº de registro de entrada en los organismos a los que se dirige. Por lo que no prueba que dichas denuncias se hayan presentado. Esta oficina gestora entiende que continúa sin acreditar la correlación entre el gasto de la factura de Adexu Detectives SL de 17 de febrero de 2021 y la obtención de los ingresos.

El examen del expediente administrativo evidencia los siguientes antecedentes de interés: I) el día 8 de junio de 2022 fue presentada por la demandante la declaración por el IRPF correspondiente al ejercicio 2021, con el resultado de a ingresar 32.959,09 euros. En el apartado de rendimientos de actividades económicas en régimen de estimación directa consignó en la declaración: Total ingresos computables: 916.765,91 euros. Total gastos deducibles: 775.611,39 euros. Rendimiento neto reducido: 141.154,52 euros. II) Con fecha 24 de junio de 2024 fue notificado a la demandante requerimiento emitido con fecha 18 de junio de 2024, por el Técnico Jefe de Gestión Tributaria, en los siguientes términos: En relación con su declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente al ejercicio 2021, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá aportar: -Libro Registro de Ventas e Ingresos, Libro Registro de Compras y Gastos y Libro Registro de Bienes de Inversión del ejercicio de referencia. -Para la justificación de los gastos deducibles de la actividad, deberá aportar las facturas justificativas de los 38.849,87 euros deducidos en concepto de suministros (casilla 194) y los 9.379,35 euros deducidos en concepto de servicios de profesionales independientes (casilla 199). Con la notificación de la presente comunicación se inicia un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, procedimiento que puede finalizar con la práctica de una liquidación provisional. El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto: Constatar que los datos que figuran en los libros registros del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han sido transcritos correctamente en la declaración del Impuesto, así como comprobar si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa vigente respecto a las facturas registradas que sean solicitadas a la vista de dichos libros. La comprobación no alcanza a la realidad

material de las operaciones realizadas. III) El día 10 de julio de 2024 la demandante cumplimentó el requerimiento. IV) El día 26 de julio de 2024 fue notificado un nuevo requerimiento emitido con fecha 12 de julio de 2024, por el Técnico Jefe de Gestión Tributaria, en los siguientes términos: En relación con su declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente al ejercicio 2021, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá aportar: -En el requerimiento notificado el 24 de junio de 2024 se requería a la contribuyente la aportación del Libro Registro de compras y gastos, en lugar de aportar dicho libro, la contribuyente ha aportado el libro de facturas recibidas. En cuanto al libro de bienes de inversión, se ha limitado a aportar un Libro en el que el único apunte corresponde a la compra de un bien de inversión en el ejercicio 2021. Deberá aportar el Libro de Bienes de Inversión, incluyendo las amortizaciones aplicadas en cada ejercicio desde el inicio de la amortización de cada uno de los bienes por los que haya aplicado amortizaciones en el ejercicio 2021. Es por ello que, se le reitera la petición de dichos libros y el resto de la documentación solicitada. -Libro Registro de Compras y gastos y Libro Registro de Bienes de Inversión del ejercicio y/o periodos de referencia. -Para la justificación de los gastos deducibles de la actividad, deberá aportar las facturas justificativas de los 38.849,87 euros deducidos en concepto de suministros (casilla 194) y los 9.379,35 euros deducidos en concepto de servicios de profesionales independientes (casilla 199). Que cumplan los requisitos señalados en la normativa tributaria, debidamente numerados y ordenados en el mismo sentido que aparecen en el libro Registro de Gastos. Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias. La presente comunicación se lleva a cabo en el curso del procedimiento de comprobación limitada que se encuentra en tramitación en relación con el concepto y ejercicio mencionados. El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados, según se le comunicó en el acuerdo de iniciación del procedimiento y, en su caso, en requerimientos o diligencias efectuados en el transcurso del mismo, procediéndose ahora a ampliar dicho alcance en los siguientes extremos: Constatar que los datos que figuran en los libros registros del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han sido transcritos correctamente en la declaración del Impuesto, así como comprobar si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa vigente respecto a las facturas registradas que sean solicitadas a la vista de dichos libros. La comprobación no alcanza a la realidad material de las operaciones realizadas. V) El día 9 de agosto de 2024 la demandante cumplimentó el segundo requerimiento. VI) El día 30 de agosto de 2024 fue notificado un nuevo requerimiento emitido con fecha 26 de agosto de 2024, por el Técnico Jefe de Gestión Tributaria, en los siguientes términos: En relación con su declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente al ejercicio 2021, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá aportar: -Registro o documentos equivalentes en que figuren consignados los datos relativos a las partidas que determinen el rendimiento neto de su actividad. En concreto: En el requerimiento notificado el 26 de julio de 2024 se le reiteraba la petición de la documentación requerida en el requerimiento inicial notificado el 24 de junio de 2024 se requería a la contribuyente la aportación del Libro Registro de compras y gastos, en lugar de aportar dicho libro, la contribuyente ha aportado el libro de facturas recibidas. El 9 de agosto el contribuyente presenta un nuevo Libro Registro de compras y gastos, pero en el mismo hay conceptos obligatorios, sin rellenar, así sucede por ejemplo en las casillas de nif y nombre R10, S10, R11, S11, R12, S12. Es por ello que, se le reitera la petición para que aporte dicho Libro Registro completo. Tampoco ha aportado las facturas requeridas, justificativas de los 38.849,87 euros deducidos en concepto de suministros (casilla 194) y los 9.379,35 euros deducidos en concepto de servicios profesionales independientes (casilla 199). Que cumplan los requisitos señalados en la normativa tributaria, debidamente numeradas y ordenadas en el mismo sentido que aparecen en el Libro Registro de Gastos. Es por ello que, se le reitera, por segunda vez, la petición de dichos libros y el resto de la documentación solicitada. Para la justificación de la cantidad consignada en concepto de amortización deberá aportar las facturas, así como las escrituras de adquisición, de los bienes y los inmuebles afectos a su actividad consignados en el Libro Registro de bienes de inversión, por los que aplique deducciones en el ejercicio. Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias. La presente comunicación se lleva a cabo en el curso del procedimiento de comprobación limitada que se encuentra en tramitación en relación con el concepto y ejercicio mencionados. El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados, según se le comunicó en el acuerdo de iniciación del procedimiento y, en su caso, en requerimientos o diligencias efectuados en el transcurso del mismo, procediéndose ahora a ampliar dicho alcance en los siguientes extremos: Constatar que los datos que figuran en los libros registros del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han sido transcritos correctamente en la declaración del Impuesto, así como comprobar si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa vigente respecto a las facturas registradas que sean solicitadas a la vista de dichos libros. La comprobación no alcanza a la realidad material de las operaciones realizadas. VII) Los días 19 y 23 de septiembre de 2024 la demandante cumplimentó el tercer requerimiento. VIII) El día 1 de octubre de 2024 fue notificado un nuevo requerimiento emitido con fecha 24 de septiembre de 2024, por el Técnico Jefe de Gestión Tributaria, en los siguientes términos: En relación con su declaración anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente al ejercicio 2021, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá aportar: -Registro o documentos equivalentes en que figuren consignados los datos

Síguenos en...



relativos a las partidas que determinen el rendimiento neto de su actividad. En concreto, las facturas de Telefónica Móviles España SAU y Telefónica Móviles España SA deducidas. El Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de aplicación de los tributos, prevé la posibilidad de la modificación del alcance de las actuaciones durante la tramitación del procedimiento de comprobación limitada, concretamente el artículo 164.1 de dicho texto normativo, establece que con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones y dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario. Es por ello que por medio del presente escrito se le notifica la ampliación del alcance del procedimiento de comprobación limitada iniciado, con el objeto de comprobar que el contribuyente esté en posesión de las facturas o documentos que justifiquen los gastos deducidos en sus actividades económicas, registrados en el Libro Registro de Gastos y en el Libro de Bienes de Inversión que cumplan en ambos supuestos los requisitos formales y materiales señalados en la normativa tributaria para su deducibilidad. Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias. La presente comunicación se lleva a cabo en el curso del procedimiento de comprobación limitada que se encuentra en tramitación en relación con el concepto y ejercicio mencionados. El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados, según se le comunicó en el acuerdo de iniciación del procedimiento y, en su caso, en requerimientos o diligencias efectuados en el transcurso del mismo, procediéndose ahora a ampliar dicho alcance en los siguientes extremos: -Constatar que los datos que figuran en los libros registros del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han sido transcritos correctamente en la declaración del Impuesto, así como comprobar si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa vigente respecto a las facturas registradas que sean solicitadas a la vista de dichos libros. La comprobación no alcanza a la realidad material de las operaciones realizadas. Comprobar que el contribuyente esté en posesión de las facturas o documentos que justifiquen los gastos deducidos en sus actividades económicas, registrados en el Libro Registro de Gastos y en el Libro de Bienes de Inversión que cumplan en ambos supuestos los requisitos formales y materiales señalados en la normativa tributaria para su deducibilidad. IX) El día 16 de octubre de 2024 la demandante cumplimentó el cuarto requerimiento. X) El día 21 de octubre de 2024 fue acordado el trámite de audiencia y la propuesta de liquidación provisional, trámite que fue notificado el día 25 de octubre de 2024. XI) El día 7 de noviembre de 2024 la demandante presentó alegaciones a la propuesta de liquidación provisional. XII) El día 14 de noviembre de 2024 fue dictada resolución con liquidación provisional. XIII) Notificada la resolución con liquidación provisional a la demandante, ésta interpuso recurso de reposición que fue desestimado mediante acuerdo de fecha 10 de marzo de 2025. XIV) Notificado el acuerdo de fecha 10 de marzo de 2025 a la demandante, frente al mismo interpuso reclamación económico-administrativa que ha sido desestimada mediante la resolución que se impugna en el presente recurso contencioso-administrativo.

De los documentos aportados al expediente administrativo resulta: 1) la demandante es titular de una farmacia abierta al público en el municipio de Piedrahita (Ávila), ubicada en la C/ Las Pilillas 18 bajo, 05500. 2) En el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Ávila consta que son números de teléfono asignados a la farmacia de la que es titular la demandante los siguientes: NUM001 y NUM002 (certificado de fecha 28 de marzo de 2025). 3) Según certifica el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Ávila (certificado de fecha 28 de marzo de 2025), la farmacia de la que es titular la demandante realizó los siguientes servicios durante el año 2021: -174 días de guardias de 24 horas; -151 días de horario de apertura diaria. 4) De las facturas de telefonía resulta: 4.1) las facturas Movistar Móvil corresponden al número de teléfono NUM004; 4.2) las facturas Movistar Fusión corresponden a los números de teléfono NUM002 y NUM001; 4.2) las facturas Movistar Fusión incluyen los siguientes servicios, además de la línea móvil: -fijo e internet; -televisión. 5) En las facturas de telefonía (Móvil y Fusión) constan como domicilio C/ Las Pilillas 18 bajo 05500 Piedrahita. 6) En la puerta de la fachada de la farmacia figura: Farmacia de guardia 24 horas Piedrahita NUM002. 7) Conforme a la factura NUM005, de 17 de febrero de 2021, la demandante abonó 1.751,90 euros a Adexu Detectives SL por servicios profesionales de investigación.

De la prueba documental obrante incorporada a las actuaciones en periodo probatorio resulta: 1) el día 25 de marzo de 2021 se recibió en el registro de la Gerencia de Asistencia Sanitaria de Ávila la denuncia efectuada por la demandante contra las titulares de las Farmacias de Villafranca de la Sierra (Ávila), Malpartida de Corneja (Ávila) y Cespedosa de Tormes (Ávila). Junto a dicha denuncia se presentaron tres informes de Adexu Detectives S.L.. 2) Con fecha de 30 de marzo de 2021, el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Salamanca presentó comunicación en la Gerencia de Salud de Área de Salamanca, dirigido al Servicio Territorial de Sanidad de Salamanca, en el que se da traslado de escrito de denuncia previamente presentado en ese Colegio Profesional, contra la oficina de farmacia SA-202-F, sita en Cespedosa de Tormes (Salamanca), acompañado de documentación correspondiente a informe de investigación elaborado por "Adexu Detectives S.L.". 3) El día 17 de junio de 2021, D. Jose Luis, en representación de Dña. Lucía, presentó escrito en la Delegación Territorial en Salamanca, dirigido al Servicio Territorial de Sanidad de Salamanca, en el que solicita copia de actuaciones respecto a la denuncia anteriormente citada e información del estado de la misma, acompañado de copia de escritura de poder para pleitos y de la documentación correspondiente a informe de investigación elaborado por "Adexu Detectives S.L.". 4) No se consideró procedente la apertura de expediente sancionador respecto a la denuncia presentada, en relación con un posible reparto domiciliario de medicamentos desde la oficina de

farmacia SA-202-F, sita en Cespedosa de Tormes (Salamanca), pero durante la instrucción del expediente se mantuvo comunicación continua con el Servicio Territorial de Sanidad de Ávila para el intercambio de información relacionada con el caso (en la provincia de Ávila se encuentra el emplazamiento de los supuestos hechos denunciados, a saber, el posible reparto domiciliario de medicamentos en los municipios de Piedrahita y de Narrillos del Álamo), quedando dicho expediente a la espera de pruebas adicionales que pudieran aportar cualquier indicio de posibles actuaciones irregulares en la dispensación de medicamentos desde la oficina de farmacia SA-202-F, sita en el municipio de Cespedosa de Tormes (Salamanca) y que conllevaran a la realización de actuaciones complementarias desde estos Servicios Territoriales de Sanidad. 5) Mediante resolución de la Delegación Territorial de la Junta de Castilla y León en Ávila de fecha 27 de julio de 2021, la titular de la farmacia sita en Villafranca de la Sierra (Ávila) fue sancionada por repartir y dispensar medicamentos a vecinos de la localidad de Piedrahita (Ávila).

TERCERO. Sobre el IRPF.

El artículo 6 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, establece: 1. Constituye el hecho imponible la obtención de renta por el contribuyente. 2. Componen la renta del contribuyente: c) Los rendimientos de las actividades económicas.

El artículo 16 de la Ley 35/2006, del IRPF, establece: Métodos de determinación de la base imponible. 2. La determinación de los rendimientos de actividades económicas se llevará a cabo en los términos previstos en el artículo 28 de esta Ley a través de los siguientes métodos: a) Estimación directa, que se aplicará como método general, y que admitirá dos modalidades, la normal y la simplificada. b) Estimación objetiva de rendimientos para determinadas actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

El artículo 27 de la Ley 35/2006, del IRPF, establece: 1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades 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 y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas. El artículo 28 de la Ley 35/2006, del IRPF, establece: Reglas generales de cálculo del rendimiento neto. 1. El rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva. A efectos de lo dispuesto en el artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para determinar el importe neto de la cifra de negocios se tendrá en cuenta el conjunto de actividades económicas ejercidas por el contribuyente. El artículo 30 de la Ley 35/2006, del IRPF, establece: Normas para la determinación del rendimiento neto en estimación directa. 1. La determinación de los rendimientos de actividades económicas se efectuará, con carácter general, por el método de estimación directa, admitiendo dos modalidades, la normal y la simplificada.

El artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, establece: 3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas. El artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, establece: 3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada. Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores. El artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, establece: No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles: ... e) Los donativos y liberalidades. No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por ... ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

El artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece: 4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos

Síguenos en...



señalados en la normativa tributaria. Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.

Puede decirse que para su admisibilidad como partidas deducibles los gastos deben cumplir una serie de condiciones: 1. Contabilización. 2. Imputación al ejercicio en que se producen, aunque caben excepciones. 3. Justificación. 4. Correlación con los ingresos.

CUARTO. Sobre la deducibilidad de los gastos.

Como se ha indicado, la oficina de gestión no ha considerado deducibles fiscalmente: 1) los gastos de las compañías Telefónica de España SAU y Telefónica móviles España SA, porque la contribuyente no ha justificado la correlación exclusiva de los mismos con su actividad profesional; 2) la factura de Adexu Detectives SL de 17 de febrero de 2021, porque no ha quedado acreditada la correlación entre el gasto reflejado en la factura y la obtención de los ingresos.

En la demanda se alega la necesidad y la correlación de los gastos de telefonía y de los gastos de detective con el ejercicio de la actividad de farmacia que ejerce. Respecto de la deducibilidad de estos gastos alega: 1) ejerce una actividad empresarial como titular de una oficina de farmacia situada en un entorno rural y sometida a un régimen de guardias continuadas y localizadas, lo que exige la disponibilidad constante de medios de comunicación para atender las guardias tanto en horario normal como en los periodos de guardia continuada, por lo que son necesarios los teléfonos que se relacionan en las facturas aportadas. 2) Los números de teléfono que figuran en las facturas son los que constan como números de teléfonos de contacto a la puerta de la farmacia. 3) En el contrato de telefonía figuran paquetes televisivos porque forma parte de la oferta global y no es posible su desglose individual si se pretendía la tarifa plana de llamadas y conexión a internet, pero ello no implica que el gasto principal de línea e internet pierda su carácter profesional. 4) Las facturas de Telefónica de España SAU no corresponden a la línea de la vivienda particular, sino a una línea situada en el local de la farmacia y se usan para el servicio de la farmacia. 5) Los servicios de un detective privado fueron contratados para acreditar el incumplimiento de la normativa en materia de medicamentos por parte de otras farmacias perjudicando el volumen de ventas de la farmacia de la que es titular la demandante, con lo que se pretendía la defensa del negocio ante unas prácticas que lesionaban directamente los ingresos de la oficina de farmacia y la viabilidad del negocio.

El artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece: **Carga de la prueba.** 1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

El artículo 29 de la Ley 35/2006, del IRPF, establece: 1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica: ... c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. 2. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles. Reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica.

El artículo 22 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, establece: **Elementos patrimoniales afectos a una actividad.** 1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes: a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad. ... c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. 2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquellos que el contribuyente utilice para los fines de la misma. No se entenderán afectados: 1.º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesorio y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo. ... 3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles. 4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesorio 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.

Comenzando el examen de los motivos alegados por la parte actora por el que hace referencia a los gastos documentados en la factura emitida por Adexu Detectives SL, a la vista del contenido de la prueba documental aportada en periodo probatorio, ha de señalarse que si bien es cierto que la investigación privada no es el objeto de la actividad de una farmacia, también lo es que el servicio prestado por el detective privado ha sido utilizado para instar actuaciones frente a oficinas de farmacia que la demandante consideró constitutivas de infracción administrativa, habiéndose llegado a sancionar, como consecuencia de las actuaciones iniciadas por la demandante, a una de las oficinas de farmacia por repartir y dispensar medicamentos a vecinos de la localidad de Piedrahita (Ávila).

Es evidente que las actuaciones instadas frente a otras oficinas de farmacia por repartir y dispensar medicamentos a vecinos de la localidad de Piedrahita, donde se encuentra la oficina de farmacia de la que es titular la demandante, tuvieron la finalidad de evitar una merma de ingresos que estas actuaciones provocaban para la actividad de la demandante, pues si otras farmacias dispensan medicamentos en la misma zona en la que se encuentra una farmacia los ingresos de ésta última se ven perjudicados. Por otra parte, el hecho de que no conste que dos de las denuncias frente a farmacias hayan prosperado, al menos por el momento, no excluye el hecho de que el gasto en los servicios de un detective privado haya sido realizado para intentar evitar la minoración de ingresos de la actividad, por lo que debe concluirse que el gasto sí guarda correlación con el ejercicio de la actividad, pues se trata de un gasto realizado para defender esta actividad y por tanto relacionado con el ejercicio de la misma.

Puede citarse, aunque no se trata del gasto por los servicios prestados por un detective privado, la Consulta Vinculante V2636-13, de 04 de septiembre de 2013, de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, en la que puede leerse: "... De acuerdo con lo anterior, *la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrán considerarse como fiscalmente deducibles.* Conforme con lo expuesto, si la demanda de protección del derecho al honor se concreta en la defensa de ese derecho en relación con una actividad económica que se viniera desarrollando por el consultante, en atención al principio de correlación señalado, los gastos objeto de consulta procedería considerarlos conceptualmente como deducibles, pues cabría afirmar que vienen exigidos por el desarrollo de la actividad. ...".

Por tanto, el gasto en los servicios prestados por un detective privado ha de considerarse fiscalmente deducibles en este caso.

En lo que respecta a los gastos por los servicios de telefonía, en primer lugar, ha de señalarse que el número de teléfono NUM004, a la vista del contenido del expediente administrativo, no se aprecia que esté asociado al ejercicio de la actividad de farmacia. Es cierto que el domicilio que consta en las facturas es C/ Las Pilillas nº 18 baja de Piedrahita, pero ni en los certificados emitidos por el Colegio Oficial de Farmacéuticos de Ávila ni en la información sobre la farmacia consta la asignación a ésta del número de teléfono.

En lo que respecta a los números de teléfono NUM001 y NUM002 ha de señalarse: 1) que los números sí constan asignados a la actividad de farmacia; 2) que las facturas de Movistar Fusión comprenden los servicios teléfono fijo e internet, teléfono móvil y televisión; 3) que los servicios de teléfono fijo, internet y teléfono móvil es notorio que guardan relación con el ejercicio de la actividad, pues es indudable que las oficinas de farmacia precisan del servicio de telefonía e internet, a lo que ha de añadirse que la farmacia de la que es titular la demandante realiza guardias de 24 horas, siendo mucho menor las horas de apertura al público de la farmacia (cierra a las 20:00 horas); 4) que difícilmente puede considerarse que el servicio de televisión incluido en las facturas de telefonía sea necesario para el ejercicio de la actividad de farmacia; 5) que las facturas de Movistar Fusión no distinguen cuál es el importe que se satisface por el servicio de televisión y cuáles son los importes que se abonan por los servicios de telefonía, tanto fija como móvil, e internet.

Pues bien, la imposibilidad de diferenciar en las facturas de Movistar Fusión el coste de cada uno de los servicios impide considerar la deducibilidad del gasto, pues: 1) resulta imposible deducir la parte de gasto que se vincula a la actividad económica; 2) el servicio de televisión facturado no está vinculado a la actividad sino a fines personales.

En consecuencia, la resolución administrativa es conforme a derecho en cuanto no acepta la deducibilidad de este gasto.

Conclusión de lo expuesto es que la resolución administrativa impugnada no es conforme a derecho en cuanto no ha admitido la deducibilidad del gasto documentado en la factura de Adexu Detectives SL de 17 de febrero de 2021, por lo que debe ser anulada exclusivamente en este apartado, pues debe aceptarse la deducibilidad del gasto en la declaración por el IRPF correspondiente al ejercicio 2021.

QUINTO. Costas.

Síguenos en...



De conformidad con lo previsto en el [artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional](#), al estimarse en parte el recurso contencioso-administrativo, no procede hacer una condena en costas.

VISTOS los preceptos legales citados y demás generales de pertinente aplicación

FALLO

Se estima en parte el recurso contencioso-administrativo nº 111/2025, interpuesto, por la representación de D^a. Lucía, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala desconcentrada de Burgos, de fecha 26 de junio de 2025, reseñada en el antecedente de hecho primero de esta sentencia, que se declara contraria a derecho y anula en cuanto **no ha admitido la deducibilidad del gasto documentado en la facturade** Adexu Detectives SL de 17 de febrero de 2021, gasto que debe considerarse fiscalmente deducible en la declaración por el IRPF correspondiente al ejercicio 2021.

Todo ello, sin que proceda hacer una condena en costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el [art. 86.1 y 3 de la LJCA](#) y siempre y cuando el recurso, como señala el [art. 88.2 y 3 de dicha Ley](#), presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el [art. 89.2 de la LJCA](#).

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

Así por esta nuestra sentencia, 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).

Síguenos en...

