

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA
Sentencia 1899/2025 de 23 de mayo de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 798/2023

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Rendimientos del capital inmobiliario. Gastos no deducibles. Inmuebles vacíos sin acreditación de oferta en arrendamiento. En el marco de la fiscalidad de los rendimientos del capital inmobiliario, es preciso determinar en qué términos y bajo qué condiciones resultan deducibles los gastos asociados a inmuebles arrendados, en los términos previstos por la Ley IRPF y su desarrollo reglamentario, de forma que son deducibles los gastos devengados durante los ejercicios en los que los inmuebles permanecieron vacíos sin acreditación de oferta en arrendamiento, confirmando así la Sala la regularización efectuada por la Administración. La deducción de los gastos reclamados por la actora (seguros, comunidad, IBI, suministros, amortizaciones, etc.) no resulta procedente, al carecer de conexión directa con la obtención de rendimientos del capital inmobiliario. De acuerdo con el art. 23.1 Ley IRPF y la doctrina del TEAC y del TS, solo son deducibles los gastos vinculados a periodos en que el inmueble haya generado rentas efectivas, o bien se acredite su destino real al arrendamiento. La simple titularidad del inmueble no justifica la deducibilidad. En ausencia de prueba de actuaciones concretas que evidencien la intención de arrendar (anuncios, reformas, gestiones inmobiliarias), los inmuebles se consideran "a disposición" del propietario, lo que impide la deducción. Solo serían admisibles aquellos gastos estrictamente necesarios para posibilitar el arrendamiento (publicidad, conservación, intermediación). Por tanto, la Administración y también la Sala entienden correctamente limitada la deducción a los periodos y conceptos expresamente acreditados. El recurrente solo señala lo que denomina errores aritméticos, sobre los que no presenta prueba justificativa alguna. La deducibilidad de los gastos en el IRPF por rendimientos del capital inmobiliario está sujeta a un principio de necesidad objetiva, vinculada a la generación directa de ingresos derivados del arrendamiento, lo cual exige no solo una justificación formal, sino también una evidencia fáctica de dicha finalidad arrendaticia.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SENTENCIA
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA
Sala de lo Contencioso Administrativo
Sección Primera

Vía Laietana, 56, 2a planta - Barcelona - C.P.: 08003

TEL.: 933440010

FAX: 935675692

EMAIL: salacontenciosa1.tsj.barcelona@xij.gencat.cat

N.I.G.: 0801933320238000676

N.º Sala TSJ: DEMAN - 798/2023 - Procedimiento ordinario - 389/2023-H

Materia: Tributs Estatals/Autonòmics IRPF

Entidad bancaria BANCO SANTANDER:

Para ingresos en caja. Concepto: 0533000093038923

Pagos por transferencia bancaria: IBAN ES55 0049 3569 9200 0500 1274.

Beneficiario: Sala Contenciosa Administrativa Sección Primera de Cataluña

Concepto: 0533000093038923

Parte recurrente: Socorro, Nieves

Procurador/a: Inmaculada Lasala Buxeres, Inmaculada Lasala Buxeres

Parte demandada: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA

Abogado/a del Estado

SENTENCIA N.º 1899/2025

Síguenos en...



Ilmos. Sres. Magistrados/as:
D^a María Abelleira Rodríguez (presidente)
D^a Virginia De Francisco Ramos
D^a. Laura Mestres Estruch

Barcelona, a fecha de la última firma electrónica.

Ponente:Magistrada Laura Mestres Estruch

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA),constituída para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo Sala TSJ número 798-2023 (Sección 389-2023) interpuesto por Dña. Socorro y Dña. Nieves, representado por la procuradora Dña. Inmaculada Lasala Buixeres, contra TEAR DE CATALUNYA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente la magistrada Laura Mestres Estruch, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpuso el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (en adelante TEARC), que se detalla en el primer fundamento jurídico. Se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

SEGUNDO.- En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar el dictado de sentencia estimatoria del recurso.

La parte demandada, en su escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la parte actora y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos que consideró de aplicación, solicitó el dictado de una sentencia desestimatoria del recurso.

Tras la formulación de conclusiones escritas por ambas partes, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

TERCERO.- En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- OBJETO DE RECURSO.

Se interpone el presente recurso contra la resolución del TEARC de 30 de enero de 2023, por la que se estima parcialmente la reclamación económica-administrativa seguida contra resolución con liquidación provisional dictada respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de 2016 por la Administración de la AEAT de MATARO. Cuantía liquidación: 24.302,69 euros. Referencia: NUM000.

Expone como antecedente la resolución objeto de recurso:

"PRIMERO.- El 22-06-2020 se notificó a la interesada el inicio, mediante requerimiento, de un procedimiento de comprobación limitada respecto de su tributación por el IRPF de 2016.

En fecha 3-11-2020 la Oficina gestora notificó trámite de alegaciones y propuesta de liquidación, aumentando la base imponible general declarada:

- en el importe de la imputación de rentas inmobiliarias no declaradas
- y en el de los ingresos íntegros -no declarados- y en el de los gastos -indebidamente deducidos- de los rendimientos íntegros del capital inmobiliario derivados de inmuebles arrendados.

En fecha 4-11-2020 la contribuyente presentó escrito de alegaciones (NUM001) a la propuesta de liquidación provisional.

La Oficina gestora estimó parcialmente tales alegaciones, admitiendo la deducibilidad de determinados gastos generados por el arrendamiento de los inmuebles, regularizando imputaciones de rentas inmobiliarias y rendimientos de capital inmobiliaria con el siguiente detalle y motivación, diferenciando los INMUEBLES consignados de los no consignados en la autoliquidación presentada:

INMUEBLES consignados en la autoliquidación presentada:

- **Inmueble con referencia catastral NUM002** sito en CR DIRECCION000, Premia de Mar. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario por importe de -1.449,36 euros. Procede imputar rentas inmobiliarias por importe de 917,18 euros (valor catastral 83.452,28 x 1,1%). En lo que a

Síguenos en...

la deducibilidad de los gastos se refiere, no se admite su pretensión al no poderse deducir gastos de inmuebles que están a disposición del contribuyente.

- **Inmueble con referencia catastral NUM003** sito en DIRECCION001, Mataró. Dicho inmueble estuvo **alquilado**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario:

- *ingresos 14.326,30 euros, gastos deducibles 19.367,82 y rendimiento neto -5.041,52 euros.*

- *ingresos 10.850,62 euros, gastos deducibles 14.669,02 euros y rendimiento neto -3.818,40 euros.*

Regularización: ingresos íntegros 7.558,44 euros, gastos fiscalmente deducibles: amortización del inmueble según su depreciación efectiva 789,43 euros (valor catastral construcción 26.314,47 x 3%). Se admiten como gastos deducibles los correspondientes al IBI por importe de 261,62 euros y a los gastos de comunidad 9,99 euros (99,94/10 departamentos). Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento

- **Inmueble con referencia catastral NUM004** sito en DIRECCION002, Mataró. Dicho inmueble está compuesto por 11 departamentos, **estuvo alquilado y a su disposición** (Bjo. Interior 366 días a su disposición, 2ª 31 días alquilado y 235 días a su disposición, 2º 2ª 275 días alquilado y 91 días a su disposición). Se declararon rendimientos de capital inmobiliario,

- *ingresos 24.749,18 euros, gastos deducibles 9.944,89 euros, **reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda 8.882,57 euros** y rendimiento reducido 5.921,72 euros*

- *ingresos 9.925,05 euros, gastos fiscalmente deducibles 3.988,16 euros y rendimiento neto 5.936,89 euros.*

Conforme a lo anterior corresponde imputar rentas inmobiliarias por importe de 1.004,51 euros (valor catastral 531.235,47 x 1,1% x 17,19% a su disposición) y rendimientos íntegros del capital inmobiliario por las rentas de los alquileres por cuantía de 34.749,43 euros. Se admiten e incorporan los gastos deducibles que se corresponden con las cantidades destinadas a la amortización del inmueble cuyo importe asciende a 6.120,71 euros (valor catastral construcción 246.375,68 x 3% x 82,81%), los de comunidad por 72 euros, los gastos de IBI 2.265,57 euros (2735,86 x 82,81%), tasa basura 652,99 euros, servicios de terceros (desahucio) 1.892,12 euros y un importe de 942,12 euros de unas reparaciones efectuadas. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM005** sito en DIRECCION003, Mataró, que estuvo **alquilado**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario,

- *ingresos 55.152,60 euros, gastos deducibles 4.861,33 euros, rendimiento neto reducido 50.291,27 euros.*

Regularización: los ingresos íntegros del alquiler por las rentas anuales percibidas se cuantifican en 55.097,52 euros. Se admiten como gastos deducibles las cantidades destinadas a la amortización del inmueble cuya cuantía asciende a 1037,67 euros (valor catastral construcción 34.589,08 x 3%). Se admiten e incorporan como gastos deducibles, el gasto de IBI por importe de 279,16 euros. En lo que al resto de gastos se refiere, no aporta justificación documental de los mismos o no están correlacionados con el alquiler

- **Inmueble con referencia catastral NUM006** sito en DIRECCION004, Mataró, estuvo **alquilado**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario,

- *ingresos 47.767,36 euros, gastos deducibles 8.985,66 euros, rendimiento neto reducido 38.781,70 euros.*

Regularización: renta derivada del alquiler: 47.767,36 euros. Cantidades destinadas a la amortización del inmueble: 8.318,59 euros (valor catastral construcción 277.286,63 x 3%). Se admiten e incorporan como gastos deducibles: IBI 2.213,87 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM007** sito en DIRECCION005, Mataró, estuvo **alquilado**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario, - *ingresos 7.948,44 euros, gastos deducibles 2.998,51 euros, **reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda 2.969,96 euros** y rendimiento neto reducido 1.979,97 euros.*

Regularización: renta del alquiler 4.348,44 euros y Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 758,47 euros (valor catastral construcción 277.286,63 x 3%). Se admiten e incorporan gastos deducibles: IBI por importe de 599,37 euros.

Reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda 2.316,75 euros.

Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento

Síguenos en...

- **Inmueble con referencia catastral NUM008** sito en DIRECCION006, Mataró, estuvo **a su disposición**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario por importe de -2.673,56 euros. No presenta alegaciones. Imputación inmobiliaria 152,74 euros (valor catastral 13.885,63x1, 1%). En lo que a la deducibilidad de los gastos se refiere, no se admite su pretensión al no poderse deducir gastos de inmuebles que están a disposición del contribuyente 605,00 euros.

Para la misma referencia catastral y en el inmueble que se describe como 20.1) figuran ingresos íntegros del arrendamiento que ascienden a 3.435,72 euros, cantidades destinadas a la amortización del inmueble que importan una cuantía de 1.290,37 euros (valor catastral construcción 43.012,2 x 3%). Se admiten e incorporan como gastos deducibles los correspondientes a la comunidad de propietarios 660,00 euros, a primas satisfechas por seguros por importe de 277,65 y al IBI de 469,19 euros

INMUEBLES no consignados en la autoliquidación presentada

- **Inmueble con referencia catastral NUM009** sito en DIRECCION007, Mataró, estuvo **alquilado**. El importe de las rentas anuales percibidas asciende a 6.232,92 euros y las cantidades destinadas a la amortización del inmueble importan una cuantía de 1.004,15 euros (valor catastral construcción 33.471,90 x 3%). Se admiten e incorporan gastos deducibles: comunidad de propietarios por importe de 860 euros, póliza de seguros por importe de 193,69 euros, IBI de 622,11 euros y tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM010** sito en DIRECCION008, Mataró, estuvo **alquilado**. Renta 6.600,00 euros, cantidades destinadas a la amortización del inmueble 996,88 euros (valor catastral construcción 33.229,35 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles: comunidad de propietarios por importe de 860 euros, póliza de seguros por importe de 193,69 euros, IBI 617,60 euros y tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM011** sito en DIRECCION009, Mataró, estuvo **alquilado 274 días y 91 a su disposición**. Renta 7.200,00 euros, cantidades destinadas a la amortización del inmueble 996,88 euros (valor catastral construcción 33.229,35 x 3%). Se admiten e incorporan gastos deducibles de la comunidad de propietarios por importe de 860 euros, póliza de seguros por importe de 193,69 euros, IBI de 617,60 euros y tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM012** sito en DIRECCION010, Mataró, estuvo **alquilado**. Renta 5.022,48 euros, cantidades destinadas a la amortización del inmueble 836,79 euros (valor catastral construcción 27.893,25 x 3%). Se estiman e incorporan como gastos deducibles los correspondientes a la comunidad de propietarios por importe de 860 euros, póliza

- **Inmueble con referencia catastral NUM013** sito en DIRECCION011, Mataró, estuvo **alquilado y 26 días a su disposición**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario,

- *ingresos 14.170,75 euros, gastos deducibles 7.860,81 euros y rendimiento neto reducido 6.309,94 euros* Imputación inmobiliaria 336,70 euros (valor catastral 123.211,34 x 1,1% x 91 días). Los ingresos íntegros del arrendamiento ascienden a 4.583,35 euros. Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 1273,75 euros (valor catastral construcción 56.450,94 x 3% x 275/366). Se admiten e incorporan como gastos deducibles los correspondientes a la comunidad propietarios 503,25 euros (671x275/366), IBI 475,75 euros (634x275/366). En lo que a la deducibilidad de los gastos se refiere, no se admite su pretensión al no poderse deducir gastos de inmuebles que están a disposición del contribuyente.

- **inmueble con referencia catastral NUM014** sito en DIRECCION012, Mataró que estuvo **alquilado**. Se declararon rendimientos de capital inmobiliario,

- *ingresos 28.555,40 euros, gastos deducibles 15.180,11, reducción por arrendamiento de vivienda 8.025,17 euros, rendimiento neto reducido, 5.350,12 euros*

- *ingresos 11.135,72 euros, gastos deducibles 5.919,77, rendimiento neto reducido, 5.215,95 euros.*

Los ingresos íntegros del alquiler ascienden a: 7.982,31 euros y cantidades destinadas a la amortización del inmueble 1.934,31 euros (valor catastral construcción 64477,14 x 3%). Se admiten e incorporan como gastos deducibles, el correspondiente al IBI por importe de 724 euros, comunidad 671,00 euros, Fincas de seguros por importe de 181,40 euros, IBI de 518,43 euros y

tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento

- **Inmueble con referencia catastral NUM015** sito en DIRECCION013, Mataró, **estuvo alquilado 273 días y 92 a su disposición**. Renta: 4.200,00 euros. Cantidades destinadas a la amortización del inmueble por importe de 829,52 euros (valor catastral construcción 27.650,70 x 3%). Se admiten e incorporan gastos deducibles: comunidad de propietarios 860,00 euros, póliza de seguros por importe de 181,40 euros, IBI 513,92 euros y tasa basura 109,10 euros.

Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM016** sito en DIRECCION014, Mataró, **estuvo alquilado**. Renta 3.302,29 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 749,88 euros (valor catastral construcción 24.995,88 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 671,00 euros, IBI 483,95 euros y tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM017** sito en DIRECCION014, Mataró, **estuvo alquilado**. Renta 2.790,85 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 749,88 euros (valor catastral construcción 24.995,88 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 671,00 euros, IBI 483,95 euros y tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM018** sito en DIRECCION015, Mataró, **estuvo alquilado**. Renta 3.024,01 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 749,88 euros (valor catastral construcción 24.995,88 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 671,00, IBI 483,95 y tasa basura 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM019** sito en DIRECCION016, Mataró, **estuvo a su disposición**. Imputación Inmobiliaria 1.033,68 (valor catastral 93.971,08 x 1,1%). En lo que a la deducibilidad de los gastos se refiere, no se admite su pretensión al no poderse deducir gastos de inmuebles que están a disposición del contribuyente.

- **Inmueble con referencia catastral NUM014** sito en DIRECCION012, Mataró que **estuvo alquilado**. Renta: 3.435,72 euros. Cantidades destinadas a la amortización del inmueble: 1.290,37 euros (valor catastral construcción 43.012,2 x 3%). Se admiten e incorporan como gastos deducibles los correspondientes a la comunidad de propietarios 660,00 euros, primas satisfechas por seguros por importe de 277,65 euros e IBI 469,19 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con referencia catastral NUM020** sito en DIRECCION017, Mataró, **estuvo alquilado**. Renta 8.400,00 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 3.871,08 euros (valor catastral construcción 43.012,20 x 3% x 3 inmuebles NUM020 principal, NUM021 y NUM022 accesorios). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 1.980,00 euros (660x3), seguro 702,78 euros (234,26x3), IBI 1.407,57 euros (469,19x3) de los inmuebles NUM020, NUM021 y NUM022.

- **Inmueble con referencia catastral NUM021** sito en DIRECCION007, Mataró, **estuvo alquilado** como inmueble accesorio de NUM020.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM022** sito en DIRECCION017, Mataró, **estuvo alquilado** como inmueble accesorio de NUM020.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM023** sito en DIRECCION018, Mataró, **estuvo alquilado**. Renta 2.112,48 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 623,59 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 321,84 euros y tasa basuras 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM024** sito en DIRECCION019, Mataró, **estuvo alquilado**. Renta 750,12 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 623,59 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 321,84 euros y tasa basuras

Síguenos en...

109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM025** sito en DIRECCION020, Mataró, **estuvo alquilado 60 días y 306 días a su disposición.** Imputación inmobiliaria 578,34 euros (valor catastral 62.726,67 x 1,1% x 306/366). Renta 319,22 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 102,00 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3% x 60/366). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 7,80 euros (494,26/10 departamentos x 306/366), IBI 52,80 euros (321,87 x 306/366) y tasa basuras 18,00 euros (109,10 x 306/366), Reparaciones 650,00 euros, Abogado desahucio 726 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM026** sito en DIRECCION021, Mataró, **estuvo alquilado.** Renta 1.915,32 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 623,59 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 321,84 euros y tasa basuras 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM027** sito en DIRECCION022, Mataró, **estuvo alquilado.** Renta 4.800,00 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 623,59 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 321,84 euros y tasa basuras 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM028** sito en DIRECCION023, Mataró, **estuvo a su disposición.** Imputación inmobiliaria 689,99 euros (valor catastral 62.726,67 x 1,1%). En lo que a la deducibilidad de los gastos se refiere, no se admite su pretensión al no poderse deducir gastos de inmuebles que están a disposición del contribuyente.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM029** sito en DIRECCION024, Mataró, **estuvo alquilado.** Renta anual del inmueble: 4082,04 euros, siendo las cantidades destinadas a la amortización del inmueble de 623,59 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 321,84 euros y tasa basuras 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM030** sito en DIRECCION024, Mataró, **estuvo alquilado.** Renta 747,12 euros. Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 623,58 euros (valor catastral construcción 20.786,22 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 321,84 euros y tasa basuras 109,10 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM031** sito en DIRECCION025, Mataró, **estuvo alquilado.** Renta 3292,08 euros, Cantidades destinadas a la amortización del inmueble 789,43 euros (valor catastral construcción 26.314,47 x 3%). Se estiman e incorporan gastos deducibles comunidad 49,43 euros (494,26/10 departamentos), IBI 252,71 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM032** sito en DIRECCION026, Mataró, **estuvo a su disposición.** Imputación inmobiliaria 494,76 euros (valor catastral 44.977,87 x 1,1%). En lo que a la deducibilidad de los gastos se refiere, no se admite su pretensión al no poderse deducir gastos de inmuebles que están a disposición del contribuyente.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM033** sito en DIRECCION027, Mataró, **estuvo alquilado.** Renta 3.292,08 euros, Cantidades a la amortización del inmueble 758,47 euros (valor catastral construcción 25.282,53 x 3%). Se admiten e incorporan gastos deducibles correspondientes a la comunidad de propietarios por importe de 180,00 euros y al gasto de IBI de 213,84 euros, seguro 264,91 euros. Del resto de gastos cuya deducibilidad pretende, no se

Síguenos en...



admite la misma, por cuanto o bien son gastos no justificados documentalmente o bien no están correlacionados con el arrendamiento.

- **Inmueble con Referencia catastral NUM034** sito en DIRECCION028, Mataró, estuvo a su disposición. No presenta alegaciones. Imputación inmobiliaria 208,32 euros (valor catastral 37.875,94 x 1,1% x 50% propiedad).

- **Inmueble con Referencia catastral NUM035** sito en DIRECCION029, Mataró, estuvo a su disposición. No presenta alegaciones. Imputación inmobiliaria 152,74 euros (valor catastral 13.885,63 x 1,1%).

- **Inmueble con Referencia catastral NUM036** sito en DIRECCION030, Mataró, estuvo a su disposición. No presenta alegaciones. La imputación inmobiliaria a integrar en la base imponible general en base a lo dispuesto en el artículo 85 de la LIRPF se cuantifica en 151,13 euros (valor catastral 13.739,47 x 1,1%).

De la liquidación provisional dictada, en virtud de todo lo expuesto, resultó una deuda tributaria por importe de 24.302,69 euros (cuota de 21.568,01 euros e intereses de demora de 2.734,68 euros).

Frente a la misma, notificada el 25-11-2020 mediante comparecencia en la sede electrónica de la Agencia Tributaria, se interpone la reclamación de referencia.

SEGUNDO.- El día 28/07/2021 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en fecha 03/12/2020 contra la citada liquidación, alegando:

- falta de motivación pues *"para alguna de las fincas se han aceptado los gastos de administración y para otras no cuando la información suministrada ha sido la misma"*, desconociéndose el origen de los importes consignados en la casilla 59 (inmuebles NUM037 y NUM038), en la casilla 71 (inmuebles NUM039 y NUM040), casilla 69 (inmuebles NUM041 y NUM042), casilla 67 (inmuebles NUM043, NUM042, NUM044 y NUM045); alegando, asimismo, errores aritméticos (que no concreta) en la casilla 64 de una serie de inmuebles (NUM046, NUM047, NUM048, NUM049, NUM050, NUM051, NUM052, NUM053 y NUM054).

- que, en relación a los inmuebles para los que se indica que *"no se formulan alegaciones"*, dicha afirmación no es cierta pues se manifestó que *"estaban para alquilar y no a disposición de sus titulares"*, por lo que no procede la imputación de rentas inmobiliarias por los periodos no arrendados.

- y, finalmente, que la reducción por arrendamiento de vivienda debería aplicarse sobre el rendimiento neto **comprobado.**"

SEGUNDO.- POSICIÓN DE LA PARTE ACTORA.

Comparece la parte actora indicando que da por reproducidas sus alegaciones ante el TEARC y Oficina de Gestión de la Agencia Tributaria, cuya reproducción omite por economía procesal. En su escrito de alegaciones ante el TEARC, remite a asimismo a su escrito de alegaciones ante la AEAT. Adiciona en el mismo sentido que Señala la Resolución impugnada, en su Fundamento de Derecho CUARTO, que los gastos correspondientes a seguros, comunidad (administración), basura, impuesto sobre bienes inmuebles, deterioro (amortización), suministros de luz y agua no tienen una correlación directa con la expectativa de obtención de ingresos. Continúa indicando que la Sentencia nº 1191/2015, de 19 de noviembre de 2015, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña indica en su Fundamento de Derecho SEGUNDO que: " Como ya se ha pronunciado esta Sala y Sección en otras ocasiones, el precepto, sustancialmente igual la de las leyes del IRPF precedentes, configura como deducibles los gastos de acuerdo con un criterio tendencial y no estrictamente temporal de forma que tendrán tal naturaleza cuando estén dirigidos a la obtención de ingresos ". Así, todos los gastos deducidos en la liquidación del Impuesto sobre la Renta presentada señala la actora, están dirigidos a la obtención de ingresos y el destino al alquiler de los inmuebles queda claramente reflejado por cuanto la gestión de los ingresos y gastos de los mismos se ha dejado en manos de un profesional dedicado a la administración de fincas que es la persona que ha realizado las liquidaciones aportadas al expediente, de manera que incluso la deducción de los gastos derivados de la administración no han sido objeto de consideración en la liquidación realizada por la Administración.

TERCERO.- POSICIÓN DE LA PARTE DEMANDADA.

Comparece la Abogacía del Estado en representación y defensa del TEARC, contestando a la demanda y oponiéndose, indicando en síntesis que la deducción de los gastos reclamados por la actora (seguros, comunidad, IBI, suministros, amortizaciones, etc.) no resulta procedente, al carecer de conexión directa con la obtención de rendimientos del capital inmobiliario. Invoca

Síguenos en...



el artículo 23.1 de la LIRPF y doctrina del TEAC y del Tribunal Supremo, según la cual solo son deducibles los gastos vinculados a periodos en que el inmueble haya generado rentas efectivas, o bien se acredite su destino real al arrendamiento. La simple titularidad del inmueble no justifica la deducibilidad. En ausencia de prueba de actuaciones concretas que evidencien la intención de arrendar (anuncios, reformas, gestiones inmobiliarias), los inmuebles se consideran "a disposición" del propietario, lo que impide la deducción. Solo serían admisibles aquellos gastos estrictamente necesarios para posibilitar el arrendamiento (publicidad, conservación, intermediación). Por tanto, la Administración entiende correctamente limitada la deducción a los periodos y conceptos expresamente acreditados.

CUARTO.- RESOLUCIÓN DE LA CONTROVERSIA. Sobre la improcedencia de la deducción de determinados gastos durante periodos de no arrendamiento.

En el marco de la fiscalidad de los rendimientos del capital inmobiliario, es preciso determinar en qué términos y bajo qué condiciones resultan deducibles los gastos asociados a inmuebles arrendados, en los términos previstos por la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LIRPF) y su desarrollo reglamentario.

El artículo 23.1.a) LIRPF dispone que:

"Para la determinación del rendimiento neto, se deducirán de los rendimientos íntegros los gastos siguientes: a) Todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos."

A estos efectos, el artículo 13 del Reglamento del IRPF, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, concreta:

"Tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención. En particular, se considerarán incluidos entre los gastos a que se refiere el párrafo anterior: a) Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación. (...)."

De esta previsión legal y reglamentaria se deriva que únicamente podrán deducirse aquellos gastos que presenten una **conexión directa, objetiva y acreditada con la obtención efectiva o inmediata de rendimientos del capital inmobiliario**. Esta exigencia de correlación ha sido perfilada tanto por la doctrina administrativa como por reiterada jurisprudencia.

A este respecto, **la Sala considera improcedente la deducción de los gastos reclamados por la parte actora durante aquellos periodos en los que los inmuebles permanecieron desocupados**, sin que haya quedado debidamente acreditado su destino efectivo al arrendamiento. En particular, los gastos por amortización, seguros, suministros, tributos locales (IBI), comunidad de propietarios, e intereses de financiación, devengados durante dichos periodos, carecen de respaldo jurídico para su deducción fiscal, en tanto no se ha probado la existencia de actuaciones concretas e inequívocas orientadas a la obtención de rendimientos mediante su arrendamiento.

Este criterio ha sido confirmado por el **Tribunal Económico-Administrativo Central en resolución de 2 de febrero de 2006 (recurso extraordinario para unificación de criterio)**, al establecer:

"No pueden tener la consideración de gastos deducibles (...) los realizados como consecuencia de la titularidad del bien inmueble devengados con anterioridad a la fecha de arrendamiento, cuando tales gastos no se encuentren expresamente destinados a ofrecer el bien inmueble en arrendamiento (...)."

Asimismo, el **Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en sentencia de 16 de julio de 2012**, reiteró que:

"La deducción de estos gastos está pensada para compensar los ingresos declarados en concepto de alquiler. Si no se tienen ingresos por el alquiler del inmueble, y por tanto si no se tiene nada que declarar, tampoco se podrán deducir gastos."

Si bien es cierto que la jurisprudencia admite una cierta flexibilidad cuando concurre prueba suficiente del destino del inmueble al arrendamiento, incluso durante periodos transitorios de desocupación, tal posibilidad requiere una **prueba positiva** de esa disposición efectiva, que en el presente caso **no ha sido aportada. Además que dichos gastos estén preordenados a procurar dicho arrendamiento.**

En efecto, **la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 19 de noviembre de 2015 (nº 1191/2015)** introduce un criterio interpretativo más amplio al aceptar que los gastos

puedan considerarse deducibles si el inmueble ha estado sustancialmente destinado al arriendo, aunque existan interrupciones por causas normales en el mercado de alquiler:

"...los gastos y amortizaciones han de considerarse deducibles cuando estén dirigidos a la obtención de ingresos, lo cual habrá que determinar atendiendo a las circunstancias de cada caso (...)."

Ahora bien, dicha jurisprudencia exige que tales circunstancias sean debidamente acreditadas, lo que en este procedimiento **no ha tenido lugar**, ya que la parte actora no ha demostrado actuaciones específicas como anuncios, encargos a agentes inmobiliarios o trabajos de adecuación vinculados a la inminencia del arrendamiento.

En este sentido también, **el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 15 de septiembre de 2021 (recurso nº 5664/2019)**, fijó como doctrina jurisprudencial que:

"La deducción de un determinado gasto exige una correlación directa con los ingresos por alquiler, siendo necesario justificar que dichos gastos son indispensables para la generación efectiva o potencial inmediata de esos rendimientos."

De esta forma, el Alto Tribunal excluye de deducción todos aquellos gastos en que incurre el contribuyente durante los periodos en que el inmueble permanece a su disposición o en situación pasiva, sin prueba objetiva de la intención real de arrendarlo.

Así pues, la deducción pretendida debe ser rechazada, ya que los gastos cuya deducción se reclama no presentan el requisito de necesidad, ni concurren las condiciones jurídicas ni fácticas para su aceptación. Como ha reconocido la propia Administración tributaria en su actuación inspectora, solo aquellos inmuebles respecto de los cuales se ha acreditado una oferta activa en el mercado de alquiler han permitido la deducción de determinados gastos (como los de administración o publicidad), pero no así en relación con aquellos sobre los que no consta ninguna actuación orientada a generar ingresos.

No se puede obviar, que la carga de la prueba recae sobre el obligado tributario, conforme al artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, y su inactividad probatoria impide a este órgano jurisdiccional asumir la concurrencia del requisito de destino efectivo al arrendamiento.

En consecuencia, debe desestimarse la alegación de la parte actora relativa a la deducibilidad de los gastos devengados durante los ejercicios en los que los inmuebles permanecieron vacíos sin acreditación de oferta en arrendamiento, manteniéndose en este punto la regularización efectuada por la Administración.

QUINTO.- RESOLUCIÓN DE LA CONTROVERSIA. Sobre la concurrencia de errores aritméticos.

1-Respecto a alegaciones genéricas sobre errores en la casilla 64 ("otros gastos deducibles"), debe recordarse que, conforme al artículo 105.1 de la Ley General Tributaria:

"En los procedimientos de aplicación de los tributos, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo."

Así en los presentes, el recurrente se limita a exponer señalar lo que denomina como errores aritméticos, sobre los que no presenta prueba justificativa alguna, lo que de por sí ha de llevar a la desestimación de la alegación pero que en cualquier caso son consecuencia de lo analizado en el Fundamento anterior.

Pues en definitiva, la deducibilidad de los gastos en el IRPF por rendimientos del capital inmobiliario está sujeta a un principio de necesidad objetiva, vinculada a la generación directa de ingresos derivados del arrendamiento, lo cual exige no solo una justificación formal, sino también una evidencia fáctica de dicha finalidad arrendaticia.

SEXO.- COSTAS

De conformidad con el criterio del vencimiento objetivo mitigado mitigado del Art 139.1 LJCA, procede la condena en costas de la recurrente, limitadas a 1.000 € por todos los conceptos.

FALLO

LA SALA ACUERDA,

1. DESESTIMAR el presente recurso contencioso seguido contra la resolución del TEARC de 30 de enero de 2023, por la que se estima parcialmente la reclamación económica-administrativa seguida contra resolución con liquidación provisional dictada respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de 2016 por la Administración de la AEAT de MATARO. Cuantía liquidación: 24.302,69 euros. Referencia: NUM000.

2. Imponer las costas del presente recurso a la actora, limitadas a 1.000 € por todos los conceptos.

Síguenos en...

Modo de impugnación:recurso de **CASACIÓN**,que se preparará ante este Órgano judicial, en el plazo de **TREINTA**días, contados desde el siguiente al de la notificación de la presente resolución, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, conforme a lo dispuesto en el art. 89.1 de la Ley Reguladora de la jurisdicción Contencioso-administrativa (LRJCA).

Se advierte a las partes que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado 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.

Además, se debe constituir en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de éste Órgano judicial y acreditar debidamente, el depósito de 50 euros a que se refiere la DA 15ª de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ), del que están exentas aquellas personas que tengan reconocido el beneficio de justicia gratuita (art. 6.5 de la Ley 1/1996, de 10 de enero), y, en todo caso, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de ellos, de acuerdo con la citada DA 15ª.5 LOPJ.

Sin estos requisitos no se admitirá la impugnación.

Lo acordamos y firmamos.

Las Magistradas :

Puede consultar el estado de su expediente en el área privada de sejudicial.gencat.cat

Los interesados quedan informados de que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina Judicial, donde se conservarán con carácter de confidencial, bajo la salvaguarda y responsabilidad de la misma, dónde serán tratados con la máxima diligencia.

Quedan informados de que los datos contenidos en estos documentos son reservados o confidenciales y que el tratamiento que pueda hacerse de los mismos, queda sometido a la legalidad vigente.

Los datos personales que las partes conozcan a través del proceso deberán ser tratados por éstas de conformidad con la normativa general de protección de datos. Esta obligación incumbe a los profesionales que representan y asisten a las partes, así como a cualquier otro que intervenga en el procedimiento.

El uso ilegítimo de los mismos, podrá dar lugar a las responsabilidades establecidas legalmente. En relación con el tratamiento de datos con fines jurisdiccionales, los derechos de información, acceso, rectificación, supresión, oposición y limitación se tramitarán conforme a las normas que resulten de aplicación en el proceso en que los datos fueron recabados. Estos derechos deberán ejercitarse ante el órgano judicial u oficina judicial en el que se tramita el procedimiento, y las peticiones deberán resolverse por quien tenga la competencia atribuida en la normativa orgánica y procesal.

Todo ello conforme a lo previsto en el Reglamento EU 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, en la Ley Orgánica 3/2018, de 6 de diciembre, de protección de datos personales y garantía de los derechos digitales y en el Capítulo I Bis, del Título III del Libro III de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

