

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID
Sentencia n.º 374/2025 de 12 de mayo de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 1364/2021

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos de capital inmobiliario. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos. Amortización. Inmuebles arrendados situados en Estados Unidos de América. El recurrente utilizó un criterio estimativo razonable para el cálculo de la amortización de los bienes arrendados en el extranjero, y para ello aporta un informe de valoración de un agente inmobiliario registrado en los Estados Unidos, en el que se expone de modo detallado la diferencia entre los distintos inmuebles, su valoración y particularidades en ese país, concluyendo que no se puede disponer del suelo, y por ello, este valor ha de ser cero. El acuerdo de liquidación resuelve que el informe es insuficiente para verificar el valor amortizable de los inmuebles y, por tanto, no queda acreditado el gasto en concepto de amortización. Señala el Tribunal, que no puede convenirse que como a la AEAT no le satisface el criterio planteado por la actora no se reconozca gasto alguno por la amortización de los inmuebles, apelando al régimen de la carga de la prueba. La carga sobre el contribuyente para beneficiarse de una deducción no llega al acierto en la determinación del mecanismo para su cuantificación cuando no resulte aplicable el establecido en la Ley, y ello a riesgo de perder todo el derecho a aquella. Concluye el Tribunal que le incumbe a la Administración considerar la aplicación de lo que ha venido en considerar una solución razonable como criterio estimativo, no resultando admisible, a falta de aceptación del planteado por el contribuyente, no reconocer ninguna cantidad en concepto de amortización.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**SENTENCIA****Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG:28.079.00.3-2021/0028236

Procedimiento Ordinario 1364/2021 SECCIÓN DE APOYO.**Demandante:**D./Dña. Pura

PROCURADOR D./Dña. MARIA JOSE RODRIGUEZ TEIJEIRO

Demandado:TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA Nº 374/2025

Presidente:

D. JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU

Magistrados:

Dña. MARÍA ASUNCIÓN MERINO JIMÉNEZ**D. LUIS MANUEL UGARTE OTERINO**

En la Villa de Madrid a doce de mayo de dos mil veinticinco.

Visto el recurso número 1364/2022 interpuesto por DOÑA Pura, representado por la Procuradora Doña María José Rodríguez Teijeiro, y asistida por el Letrado Don Javier Sánchez-Moreno Gómez, frente a la Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, de fecha 30 de abril de 2021, que desestimó la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 frente a la resolución del recurso de reposición del acuerdo de liquidación provisional con n.º NUM001, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2016 , siendo la cuantía de la reclamación de 5.516,91 euros, habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por la Abogacía del Estado.

Síguenos en...



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. -Interpuesto el recurso y recibido el expediente administrativo, fue emplazada la parte recurrente para que dedujera demanda, lo que llevó a efecto mediante escrito en el que, tras alegar los fundamentos de hecho y de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la estimación del recurso, con la consiguiente anulación del acto recurrido.

SEGUNDO. -La representación procesal de la parte demandada contestó a la demanda mediante escrito en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicables, terminó pidiendo la desestimación del presente recurso.

TERCERO. -Contestada la demanda, quedaron los autos pendientes de señalamiento para votación y fallo.

CUARTO. -La cuantía del proceso se ha fijado en 5.516,91 €.

QUINTO. -El día 8 de mayo de 2025 se celebró el acto de votación y fallo de este recurso, quedando concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. **Sr. D. LUIS MANUEL UGARTE OTERINO.**

FUNDAMENTOS JURIDICOS**PRIMERO. - Pretensión ejercitada.**

DOÑA Pura ejercita pretensión declarativa de nulidad de Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, de 30 de abril de 2021, que desestimó la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 frente a la resolución del recurso de reposición del acuerdo de liquidación provisional con n.º NUM001, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2016, siendo la cuantía de la reclamación de 5.516,91 euros, y de la liquidación de que trae causa.

SEGUNDO. - Actuación impugnada.

La Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, de 30 de abril de 2021, desestimó la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 frente a la resolución del recurso de reposición del acuerdo de liquidación provisional con n.º NUM001, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2016, siendo la cuantía de la reclamación de 5.516,91 euros, de la que se extraen las siguientes consideraciones:

- El acuerdo de liquidación y la resolución del recurso de reposición impugnados están suficientemente motivados pues la Administración ha mencionado las normas relacionadas al caso en concreto, y valorado las alegaciones y los documentos aportados por la interesada.
- El gasto cuestionado es la amortización de los inmuebles arrendados en Miami-Dade, Estados Unidos de América, no habiéndose utilizado un criterio estimativo razonable para su cálculo ante la falta de valores catastrales.

TERCERO. - Motivos de la impugnación.

Se extraen las siguientes consideraciones de la demanda, relativas a la actuación impugnada en relación con la declaración del IRPF 2017 en que se funda la pretensión:

- Ha utilizado un criterio estimativo razonable para el cálculo de la amortización de los bienes arrendados, habiendo aportado un informe de valoración de un agente inmobiliario registrado en los Estados Unidos, en que se expone de modo detallado la diferencia entre los distintos inmuebles, su valoración y particularidades en ese país; concretamente, que no se puede disponer del suelo, lo que tiene como consecuencia que el valor de éste sea cero.
- La Administración no le ha requerido la prueba que hubiera considerado suficiente pudiendo haber hecho uso de los arquitectos a su servicio para determinar la relación razonable suelo/vuelo e incluso contactar con el Servicio de Hacienda de los EE.UU (IRS).

CUARTO. - Oposición a la pretensión.

La ABOGACÍA DEL ESTADO interesa la desestimación del recurso por las razones expuestas en la resolución impugnada del TEAR, pudiendo extraer de su contestación las siguientes consideraciones es:

- La Administración Tributaria ha exteriorizado las razones fácticas y jurídicas que le han llevado a dictar la liquidación, por lo que lo que la recurrente achaca a falta de motivación del acuerdo

Síguenos en...

de liquidación, no es sino un desacuerdo con los criterios interpretativos tomados en consideración por la Oficina Gestora.

- La falta de motivación únicamente puede ser determinante de anulabilidad y nunca de nulidad de pleno derecho, cuando cause indefensión en su doble vertiente formal y material.

QUINTO. - Sobre la deducción de gastos por el arrendamiento de bienes inmuebles.

El **artículo 22** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dispone:

[...]

1. *Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.*

2. *Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario.*

Sobre la deducibilidad de los gastos y reducciones de los arrendamientos de bienes inmuebles, disponía el **artículo 23** de la Ley en la redacción vigente en el ejercicio objeto de revisión:

[...]

1. *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. Se considerarán gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, entre otros, los siguientes:*

1º *Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso y disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación del inmueble. El importe total a deducir por estos gastos no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes de acuerdo con lo señalado en este número 1º.*

2º *Los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre el bien o derecho productor de aquéllos y no tengan carácter sancionador.*

3º *Los saldos de dudoso cobro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.*

4º *Las cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales.*

b) *Las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Tratándose de inmuebles, se entiende que la amortización cumple el requisito de efectividad si no excede del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir el valor del suelo.*

En el supuesto de rendimientos derivados de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, será igualmente deducible en concepto de depreciación, con el límite de los rendimientos íntegros, la parte proporcional del valor de adquisición satisfecho, en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

2. *En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente*

3. *Los rendimientos netos con un período de generación superior a dos años, así como los que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, se reducirán en un 30 por ciento, cuando, en ambos casos, se imputen en un único período impositivo.*

La cuantía del rendimiento neto a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

El desarrollo reglamentario de este precepto se encuentra en los **artículos 13 y 14** 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 (RIRPF).

Síguenos en...

El primer precepto, bajo el título de «Gastos deducibles de los rendimientos del capital inmobiliario», dispone:

[...]

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.

A estos efectos, tendrán la consideración de gastos de reparación y conservación:

Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.

Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.

No serán deducibles por este concepto las cantidades destinadas a ampliación o mejora.

El importe total a deducir por los gastos previstos en este apartado a) no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de los mismos, para cada bien o derecho.

b) Los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre los bienes o derechos productores de los mismos y no tengan carácter sancionador.

c) Las cantidades devengadas por terceros en contraprestación directa o indirecta o como consecuencia de servicios personales, tales como los de administración, vigilancia, portería o similares.

d) Los ocasionados por la formalización del arrendamiento, subarriendo, cesión o constitución de derechos y los de defensa de carácter jurídico relativos a los bienes, derechos o rendimientos.

e) Los saldos de dudoso cobro siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada.

Se entenderá cumplido este requisito:

1º Cuando el deudor se halle en situación de concurso.

2º Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito.

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro.

f) El importe de las primas de contratos de seguro, bien sean de responsabilidad civil, incendio, robo, rotura de cristales u otros de naturaleza análoga, sobre los bienes o derechos productores de los rendimientos.

g) Las cantidades destinadas a servicios o suministros.

h) Las cantidades destinadas a la amortización en las condiciones establecidas en el artículo siguiente de este Reglamento.

El artículo 14 bajo el título «Gastos de amortización de los rendimientos del capital inmobiliario», dispone:

[...]

1. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

2. Se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad:

a) Tratándose de inmuebles: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo.

Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

b) Tratándose de bienes de naturaleza mobiliaria, susceptibles de ser utilizados por un período superior al año y cedidos conjuntamente con el inmueble: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar a los costes de adquisición satisfechos los coeficientes de amortización determinados de acuerdo con la tabla de amortizaciones simplificada a que se refiere el art. 30.

1ª de este Reglamento.

Síguenos en...

3. En el caso de que los rendimientos procedan de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, podrá amortizarse, con el límite de los rendimientos íntegros de cada derecho, su coste de adquisición satisfecho.

La amortización, en este supuesto, será el resultado de las reglas siguientes:

a) Cuando el derecho o facultad tuviese plazo de duración determinado, el que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración del mismo.

b) Cuando el derecho o facultad fuese vitalicio, el resultado de aplicar al coste de adquisición satisfecho el porcentaje del 3 por ciento (Subrayado añadido)

Corresponde al contribuyente acreditar por cualquier procedimiento admisible en derecho que el gasto se ha realizado efectivamente y que está vinculado al arrendamiento, ya que la deducibilidad de los gastos derivados de las rentas del capital inmobiliario está condicionada a que sean necesarios para la obtención de la renta.

La regulación básica de la carga de la prueba en el ámbito tributario se encuentra en el artículo 105 de la Ley 58/2003, General Tributaria, que en consonancia con el artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil dispone:

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

2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.

La Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo, de 29 de enero de 2020 (recurso 4258/2018), nos recuerda que: *... una constante jurisprudencia pone de manifiesto [que] el onus probandi no posee más alcance que determinar las consecuencias de la falta de prueba. Acreditados los hechos constitutivos del presupuesto fáctico, resulta irrelevante qué parte los probó. Por tanto, la doctrina de la carga de la prueba vale en tanto que el hecho necesitado de esclarecimiento no resulte probado, en cuyo caso, no habiéndose acreditado el mismo o persistiendo las dudas sobre la realidad fáctica necesitada de acreditación, las consecuencias desfavorables deben recaer sobre el llamado a asumir la carga de la prueba, esto es, se concibe la carga de la prueba como "el imperativo del propio interés de las partes en lograr, a través de la prueba, el convencimiento del Tribunal acerca de la veracidad de las afirmaciones fácticas por ellas sostenidas o su fijación en la sentencia".*

Cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen. La Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, a lo que cabe añadir la matización que toma carta de naturaleza en la Jurisprudencia de que se desplaza la carga de la prueba a la Administración cuando esta dispone de los medios necesarios que no están al alcance del sujeto pasivo.

Declaraciones a las que se remiten, entre otras muchas, sentencias posteriores del Tribunal Supremo como las de 18 de mayo de 2020 (recurso 4002/2018), 13 de octubre de 2022, (recurso 2151/2021) y 17 de octubre de 2022 (recurso 3521/2021).

La Jurisprudencia, de forma más concreta, tiene declarado que corresponde a quien pretende la deducción acreditar no sólo la existencia del gasto sino también su naturaleza y finalidad [Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo, de 8 de marzo de 2012 (Recurso 3780/2008)]. La Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª, del Tribunal Supremo, de 22 de mayo de 2015 (Recurso 202/2013) razonaba que *"en virtud del régimen de la carga de la prueba del citado artículo 105 de la Ley General Tributaria , corresponde a quien pretende la deducción acreditar no sólo la existencia del gasto sino también su naturaleza y finalidad o, lo que es lo mismo, la conexión existente entre el gasto realizado y la generación de rendimientos pues según el indicado precepto "tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos de los mismos", lo cual está relacionado con el actual artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil -antiguo artículo 1214 del Código Civil -, que determina a quién le corresponde la carga de la prueba en la acreditación o afirmación de hechos o derechos".*

SEXTO. - Sobre el cálculo de la amortización de inmuebles arrendados por la actora en los Estados Unidos de América.

El acuerdo de liquidación provisional con n.º NUM001, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2016, disponía sobre esta cuestión:

[...]

Síguenos en...



- No se estiman las alegaciones presentadas en lo referente al cálculo de la amortización de los inmuebles arrendados. Tal y como se motivó en la propuesta notificada, los artículos 23.1b) de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y 13 h) y 14 del Reglamento de desarrollo de la Ley establecen que para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario tendrán la consideración de gastos deducibles las cantidades destinadas a la amortización del inmueble, siempre que respondan a su depreciación efectiva. Tratándose de bienes inmuebles se considera que la amortización cumple el requisito de efectividad cuando no exceda del porcentaje del 3 por 100 sobre el mayor de los siguientes valores:

1.-Coste de adquisición satisfecho, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición sin incluir en el cómputo el valor del suelo. Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año reflejado en el correspondiente recibo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

2.- Valor catastral, excluido el valor del suelo.

- El contribuyente efectúa el cálculo de la amortización sobre el precio total de adquisición, señalando que al encontrarse situados en el extranjero no existe la posibilidad de extrapolar la valoración de suelo y vuelo del recibo del IBI al precio de adquisición del inmueble y considera que el suelo no tiene valor alguno.

Los documentos de compra presentados expresan el precio de adquisición de las fincas sin desglose de sus componentes en el momento de la compra y el informe realizado por agente inmobiliario, aportado por el contribuyente en fase de alegaciones, es insuficiente para verificar el valor amortizable de los inmuebles y, por tanto, no queda acreditado el gasto en concepto de amortización.

El informe presentado, en el que se concluye que el valor del suelo de ambas fincas es nulo, se basa en las certificaciones expedidas por la Oficina de Property Appraiser (valuaciones de propiedad) que llevan al emisor del informe a hacer las siguientes manifestaciones 'en donde se evidencia claramente que el valor de la propiedad del suelo (land) es 0'. Pues bien, si bien el valor del suelo que consta en dicho documento es cero ('land value \$0'), como manifiesta el agente en su informe también es cero la valoración del edificio expresada en dicho certificado como 'building Value \$0', donde se recoge, únicamente, un valor de mercado de los inmuebles, correspondiente a los años 2019, 2018 y 2017, sin desglose de sus componentes (suelo + edificación).

La falta de aportación por el obligado tributario de la documentación acreditativa de su pretensión impide pronunciarse favorablemente sobre la procedencia de la misma, siendo de aplicación al respecto lo dispuesto en el artículo 105 de la LGT, respecto a la carga de la prueba, donde se establece que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo."

La resolución del recurso de reposición completa la liquidación del acuerdo de liquidación en los siguientes términos:

[...]

Teniendo en cuenta todo lo anterior, la amortización solo puede practicarse sobre la edificación, y no sobre el suelo. La dificultad estriba en determinar qué parte del valor total del inmueble corresponde a uno y otro. Para ello se establece la regla de estimarlo anualmente en la misma proporción que ambos tengan en el valor catastral del inmueble. Problema adicional es que no todos los recibos del IBI especifican el desglose del valor catastral. En este caso, cabe solicitar el desglose al organismo encargado de la gestión catastral. Si tampoco así puede obtenerse la referida valoración cabe, como solución imperfecta pero razonable, aplicar un criterio estimativo. En el presente caso, ante la falta de valores catastrales, no se ha utilizado un criterio estimativo razonable, ya que se ha considerado que el valor del suelo es cero, por lo que no puede aceptarse la valoración realizada por la recurrente.

En cuanto a la motivación de la liquidación, debe tenerse en cuenta que la misma responde, según reiterada doctrina jurisprudencial, de la que es exponente la Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de julio de 2001, Rec. 92/1994, a la finalidad de que el interesado pueda conocer el cuándo, cómo y por qué de lo establecido por la Administración, con la amplitud necesaria para la defensa de sus derechos e intereses, permitiendo también, a su vez, a los órganos jurisdiccionales el conocimiento de los datos fácticos y normativos que les permitan resolver la impugnación judicial del acto, en el juicio de su facultad de revisión y control de la actividad administrativa; de tal modo que la falta de esa motivación o su insuficiencia notoria, en la medida que impiden impugnar ese acto con seria posibilidad de criticar las bases y criterios en que se

funda, integran un vicio de anulabilidad, en cuanto dejan al interesado en situación de indefensión.

Al presente, como ha observado la Abogacía del Estado, la Administración Tributaria ha exteriorizado las razones fácticas y jurídicas que le han llevado a dictar la liquidación, por lo que lo que el recurrente achaca a falta de motivación del acuerdo de liquidación, es más bien un desacuerdo con los criterios interpretativos tomados en consideración por la Oficina Gestora.

Planteada al presente la cuestión de la base de cálculo de la amortización de los inmuebles arrendados en el extranjero, a fin de determinar los rendimientos del capital inmobiliario, la regla aplicar es la del 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo, con la prevención de que cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

Teniendo en cuenta que la amortización solo puede practicarse sobre la edificación y que al caso no puede determinarse su valor en la proporción con el suelo que resulte del valor catastral del inmueble, bien puede convenirse con la demandada en que cabe, como solución imperfecta pero razonable, aplicar un criterio estimativo.

Ahora bien, en lo que no podemos convenir es en que como a aquella no le satisface el criterio planteado por la actora no reconoce gasto alguno por la amortización de los inmuebles, apelando al régimen de la carga de la prueba.

La carga sobre el contribuyente para beneficiarse de una deducción de tener que acreditar no sólo la existencia del gasto sino también su naturaleza y finalidad, no llega al acierto en la determinación del mecanismo para su cuantificación cuando no resulte aplicable el establecido en la Ley, y ello a riesgo de perder todo el derecho a aquella.

En relación al propuesto por la actora, fundado en el informe aportado de agente de la propiedad inmobiliaria del país en que se sitúan los bienes, no se observan diferencias notables en cuanto al régimen de los bienes en condominio o adosados en Estados Unidos con el de la propiedad horizontal patrio, en la medida en que en este tampoco se asigna al propietario de un piso una parte definida del suelo en que se asienta la edificación en que se sitúa, estribando la diferencia fundamental en que en los Estados Unidos se permite la amortización de la totalidad de la edificación y en España solo en consideración al valor del suelo.

No cabe aplicar sin embargo la regla americana a los rendimientos por los que la actora debe tributar al tener que hacerlo de conformidad con la Ley española.

Ahora bien, como adelantamos, si la misma no se puede aplicar a unos inmuebles situados en el extranjero, tratándose de determinar los rendimientos del capital inmobiliario, le incumbe a la Administración considerar la aplicación de lo que ha venido en considerar una solución razonable como criterio estimativo, no resultando admisible, a falta de aceptación del planteado por el contribuyente, no reconocer ninguna cantidad en concepto de amortización.

En méritos a lo expuesto procede la estimación de la demanda, anulando la liquidación provisional practicada en el punto controvertido.

SÉPTIMO. - Sobre las costas.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, procede imponer a la demandada las costas del recurso, que se fijan en 2.000 €, con el IVA que corresponda, de conformidad con su número cuatro.

VISTOS

los artículos citados y demás preceptos de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por DOÑA Pura frente a la Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, 30 de abril de 2021, que desestimó la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 frente a la resolución del recurso de reposición del acuerdo de liquidación provisional con n.º NUM001, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 0A/2016, siendo la cuantía de la reclamación de 5.516,91 euros, que anulamos, y la liquidación de que trae causa.

Y con imposición de las costas del recurso en los términos señalados.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en

Síguenos en...

la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1364-21 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1364-21 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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

Síguenos en...

