TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID
Sentencia n.º 294/2025 de 4 de julio de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 356/2023

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Reducciones. El recurrente formalizó dos contratos de arrendamiento de dos pisos con una sociedad por plazo de 5 años, que serían destinados a vivienda, sometidos al arrendamiento de vivienda de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, y no excluidos de esta. Aporta el certificado emitido por el administrador de la sociedad arrendataria, que certifica su destino y uso como viviendas de personas físicas. Sin embargo, en los contratos de arrendamiento aportados se especifica que los inmuebles son arrendados a la sociedad, pero no se identifica qué personas físicas concretas ocuparan los inmuebles como vivienda habitual, ni su relación con dicha sociedad. A la vista de la prueba aportada por el recurrente, debe concluirse que no resulta acreditado el destino de vivienda de la finca mencionada, pues ni tan siquiera ha justificado qué personas físicas han ocupado la finca arrendada, por lo que, en consecuencia, no cumpliéndose los requisitos establecidos para aplicar la reducción fiscal cuestionada, hemos de desestimar el recurso y confirmar la liquidación impugnada. Así, para que proceda la aplicación de la reducción deben ser identificadas las personas físicas concretas que ocupan los inmuebles y la relación de éstas con la persona jurídica titular de los contratos de arrendamiento, puesto que en otro caso no resulta posible considerar probado que el destino del arrendamiento del citado inmueble sea el de vivienda.

.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SENTENCIA
Tribunal Superior de Justicia de Madrid
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Cuarta
C/ General Castaños, 1 , Planta Baja - 28004
33009710
NIG:28.079.00.3-2023/0026929
Procedimiento Ordinario 356/2023
Demandante:D./Dña. Alexander
PROCURADOR D./Dña. DOLORES TEJERO GARCIA-TEJERO
Demandado:TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH
Sr. ABOGADO DEL ESTADO
Ponente: Ilmo. Sr. Magistrado D. CARLOS VIEITES PEREZ
SENTENCIA Nº 294/2025
Presidente:
D. JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU
Magistrados:
D. CARLOS VIEITES PEREZ
Dña. MARÍA ASUNCIÓN MERINO JIMÉNEZ
D. LUIS MANUEL UGARTE OTERINO

En Madrid a 4 de julio de dos mil veinticinco
Visto por la Sala, formada por los Magistrados recogidos en el margen, el recurso núm. 356/2023 interpuesto por la representación procesal de DON Alexander contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 31 de enero de 2023, que desestimó la reclamación económico administrativa núm. NUM000, interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra acuerdo de liquidación (con clave

NUM001), dictado por la AEAT, en relación con el IRPF 2018, siendo la cuantía de 5.514,72euros.
Habiendo sido parte demandada la Administración del Estado, representada por la Abogacía del Estado.

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 de los actos recurridos.

SEGUNDO.- La representación procesal de la Administración 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.- No se recibió el pleito a prueba y hubo trámite de conclusiones.

CUARTO.- Con fecha 17 de junio del año en curso, se inició el acto de deliberación, votación y fallo de este recurso, prolongándose hasta el día 24, quedando el mismo concluso para Sentencia.
Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Carlos Vieites Pérez, que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO.- Se interpone el presente recurso contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 31 de enero de 2023, que desestimo la reclamación económico administrativa núm. NUM000, interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra acuerdo de liquidación (con clave NUM001), dictado por la AEAT, en relación con el IRPF 2018, siendo la cuantía de 5.514,72 euros.
El Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, en su resolución; en cuanto a la liquidación impugnada, analiza si el arrendador tiene derecho a aplicar la reducción sobre el rendimiento neto del capital inmobiliario con arreglo a lo dispuesto en el artículo 23.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; teniendo en cuenta que el arrendatario es una persona jurídica. Para ello habrá de analizarse, en primer lugar, si es posible que siendo el arrendatario persona jurídica el destino del inmueble sea el de vivienda, y en caso afirmativo, si en el presente caso se ha probado que es éste el destino del inmueble por el cual se aplicó la reducción.
El TEAR, se remite al artículo 23 de la Ley del IRPF tras la modificación operada por el artículo 1.13 de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, que suprimió la reducción del 100% prevista en el número 2º, la redacción de dicho apartado 2 del artículo 23 de la Ley del IRPF.
Hace alusión a la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 05/07/2011, de la Sección de 5ª; y a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) NUM002, de fecha 08/09/2016, en la que se fija como criterio (vinculante para este órgano revisor en virtud del artículo 242.4 de la LGT):
"Resulta procedente la aplicación de la reducción prevista en el apartado segundo del artículo 23 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre , reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre los rendimientos netos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles cuando siendo el arrendatario una persona jurídica, quede acreditado que el inmueble se destina a la vivienda de determinadas personas físicas.
En el mismo sentido también se pronuncian tanto el TSJ de Galicia en sentencia 300/2015 de fecha 3 de junio de 2015 (rec. n° 15500/2014), el TSJ de Cataluña entre otras en sentencias de 17 de julio de 2012 (rec. n° 612/2009) y de 21 de febrero de 2014 (rec. n° 744/2011) así como el TSJ de Madrid en sentencias de 18 de abril (rec. n° 1121/2010) y de 23 de abril de 2013 (rec. n° 1150/2010).
Asimismo, el presente criterio es el adoptado, además de por el TEAR de Andalucía que dictó la resolución concreta que aquí se recurre, por el TEAR de Madrid en resoluciones n° NUM003 y NUM004 de 29 de marzo 2010, TEAR de Cataluña en resolución NUM005 de 30 de junio de 2015 y TEAR de Valencia NUM006 de 30 de septiembre de 2011."
Recoge lo preceptuado en el art. 105 de la Ley General Tributaria, en cuanto a la prueba. Y sigue relatando la resolución recurrida:" *En el procedente examen del expediente administrativo, se*

comprueba que en el contrato de arrendamiento formalizado entre la parte reclamante y la entidad ERASMOS ROOM MANAGEMENT, S.L., no queda acreditado que efectivamente el inmueble esté destinado a vivienda de una determinada persona física. En consecuencia, procede desestimar las pretensiones actoras, confirmando la liquidación impugnada".
En el procedente examen del expediente administrativo, se comprueba que en el contrato de arrendamiento formalizado entre la parte reclamante y la entidad ERASMOS ROOM MANAGEMENT, S.L., no queda acreditado que efectivamente el inmueble esté destinado a vivienda de una determinada persona física. En consecuencia, procede desestimar las pretensiones actoras, confirmando la liquidación impugnada.
Y en consecuencia desestimó la reclamación económico administrativa planteada contra la liquidación.
Por el contrario, estimó la reclamación económico administrativa interpuesta contra la sanción que se le impuso.

SEGUNDO.- El recurrente, en síntesis, fundamenta su demanda en que: Se aportaron los contratos de arrendamiento de referidos pisos DIRECCION000. y DIRECCION001, de Madrid, formalizados en fecha 1 de agosto de 2015 y 13 de octubre de 2015, con la sociedad Erasmos Room Management SL, por plazo de 5 años, para ser destinados a vivienda, sometidos al arrendamiento de vivienda de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos.
El Art. 23.2 de la ley 35/2006, de IRPF, modificado por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, en vigor desde el 1 de enero de 2015, dice que *"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".*
El citado Art. 23.2, fue nuevamente modificado por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, en vigor desde el día 11 de julio de 2021 y el legislador, una vez más, sigue sin exigir que se identifiquen a las personas físicas concretas ocupantes del inmueble nueva Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda, dispone en su Art. 2, h), entre los fines de las políticas públicas de vivienda, impulsar y fomentar la existencia de una oferta suficiente y adecuada de vivienda en alquiler a precios asequibles, con especial atención a las personas jóvenes y en su Art. 10.1 b), se insiste en los incentivos fiscales. Esta Ley ha vuelto a modificar el Art. 23.2, de la ley 35/2006, de IRPF, para establecer la reducción entre el 90% y 50%, con determinadas condiciones, pero sigue sin exigir que se identifiquen a las personas físicas concretas ocupantes del inmueble, ni se añade a los inmuebles destinados a vivienda el término "habitual" para tener derecho a la reducción. Le y tampoco añade el término *"habitual"*
En el ejercicio 2017, era aplicable la reducción del 60% del Art. 23.2 de la ley 35/2006, de IRPF, modificado por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, en vigor desde el 1 de enero de 2015, en cuanto decía *que "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".*
Dicho beneficio fiscal fue introducido por la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, en cuyo apartado III de su exposición de motivos justifica su existencia en la mejora de los rendimientos de capital inmobiliario derivados de viviendas en alquiler, para incrementar la oferta de viviendas arrendadas y minorar el precio de los alquilares y el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, ya en su Sentencia Nº 581/2011, de 5 de julio de 2011, de Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 5ª, había permitido la aplicación de la reducción por arrendamiento de vivienda aunque el mismo se efectuara a una persona jurídica.
Fue precisamente la necesidad de viviendas en alquiler y este incentivo fiscal, la reducción del rendimiento neto en un 60%, lo que hizo que una gran parte de los propietarios de viviendas, decidieran dedicarlas al alquiler, aunque la renta percibida fuera mucho menor que la que podían obtener de destinar los inmuebles a otras actividades profesionales o económicas permitidas.
Haciendo alusión a varias resoluciones del TEAC, en apoyo de sus pretensiones, y sentencias de la Sección 5ª, de la Sala de lo Contencioso del TSJ de Madrid.
Por lo que entiende que procede reconocer el derecho a la aplicación de la reducción prevista en el Art. 23.2 de la ley 35/2006, de IRPF y anular la liquidación provisional del IRPF del ejercicio 2017, que vulnera el derecho de igualdad ante la Ley regulado por el Art. 14 y el derecho a la tutela judicial efectiva del Art. 24, de la Constitución Española, así como el principio de seguridad jurídica de su Art. 9.3, que reclaman una protección de la confianza de los ciudadanos en que sus pretensiones van a ser resueltas de igual modo para todos, sin discriminaciones

injustificadas, en cuanto se impide, en este caso, aplicar un beneficio fiscal que se está permitiendo a otros contribuyentes.
También alega, que el presente procedimiento se inició como de verificación de datos y requerimiento de documentos para transformarlo en procedimiento de comprobación limitada, vulnerando los Arts. 131 a 133 de la Ley General Tributaria.
Remitiéndose a la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo en Sentencias N° 487/2020, de 19 de mayo de 2020 y N° 652/2020, de 3 de junio de 2020, con cita de otras como la N° 145/2017, de 31 de enero de 2017 y la N° 1128/2018, de 2 de julio de 2018, que el procedimiento de verificación de datos, incluso, utilizado ab initio, no es cauce idóneo para comprobaciones que se refieran a hechos distintos de los que hayan sido declarados o expresados en la autoliquidación presentada, lo que conlleva invalidez de la declaración, que constituye un caso de nulidad de pleno derecho.
Y termina solicitando:"... *se dicte sentencia, por la que estimando el presente recurso, se acuerde anular la resolución recurrida, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, en fecha el 31 de enero de 2023, que desestimó la reclamación económico-administrativa Nº NUM000, interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición, y anular el acuerdo de liquidación dictado por la AEAT ORT Madrid, (con clave NUM001), concepto tributario IRPF 2018, dejándolos sin efecto, ordenando la devolución al recurrente de las cantidades ingresadas o retenidas, por dicho concepto, con sus intereses legales, con cuanto proceda en Derecho y con imposición de costas a la Administración demandada".*

TERCERO.- Por su parte la Administración demandada, se opuso al recurso al entender que la resolución recurrida es conforme a derecho.
Hace alusión al artículo 23.2 LIRPF, en su redacción vigente para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015. Por tanto, en los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo se reducirá en un 60%, si bien cuando el arrendatario sea una persona jurídica esta reducción sólo resultará aplicable cuando quede acreditado que el inmueble se destina a la vivienda de determinadas personas físicas.
Al no existir en el ámbito tributario un concepto jurídico de *"arrendamiento de vivienda",*se considera que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga *"sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacerla necesidad permanente de vivienda del arrendatario".*
Por su parte, el artículo 3 LAU dispone que *"se considera arrendamiento para uso distinto del de vivienda, aquel arrendamiento que recayendo sobre una edificación tenga como destino primordial uno distinto del establecido en el artículo anterior". Añadiendo además que "en especial, tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra".*
Así, en los alquileres turísticos no resulta aplicable la reducción del 60% ya que no tienen por finalidad satisfacer una necesidad permanente de vivienda de las personas físicas sino cubrir una necesidad de carácter temporal. El requisito necesario para la aplicación de la reducción del artículo 23.2 LIRPF viene dado por que el inmueble se destine efectivamente a vivienda permanente del arrendatario, que, al ser una persona jurídica, implica que se identifique qué personas físicas concretas van a ocupar el inmueble como vivienda habitual.
Alude también, al artículo 105 de la LGT, en relación a la prueba; y al ser la aplicación de una reducción sobre los rendimientos del capital inmobiliario un beneficio tributario, recae sobre el obligado tributario la carga probatoria.
Por otra parte, no es cierta la alegación del actor con la que justifica la aplicación del beneficio fiscal desde 2016, fundado en que las resoluciones del TEAC y las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid eran favorables teniendo en cuenta la aplicación al caso concreto. En particular, es de aplicación al presente supuesto, "a sensu contrario", la sentencia núm. 424/2019, de 8 mayo, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 5ª) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, aludiendo a otras resoluciones de la Sala de lo Contencioso del TSJ de Madrid, en apoyo de sus argumentos.
Llegando a la conclusión que, a la vista de la prueba aportada por el recurrente se puede concluir que no resulta acreditado el destino de vivienda de la finca mencionada, pues ni tan siquiera ha justificado qué personas físicas han ocupado la finca arrendada, por lo que, en consecuencia, no cumpliéndose los requisitos establecidos para aplicar la reducción fiscal cuestionada, por lo que solicita la desestimación del recurso y confirmar la liquidación impugnada. Con imposición de las costas al recurrente.

CUARTO.- Entrando en el del fondo del asunto planteado, la cuestión se circunscribe a determinar si la parte actora tiene derecho a aplicar la reducción prevista en el artículo 23.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) sobre el rendimiento neto positivo del capital inmobiliario derivado de dos arrendamientos de viviendas sitas en DIRECCION000. de Madrid, cuya arrendataria es una persona jurídica.
La Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias, dio nueva redacción al apartado 2 del artículo 23, de suerte que, a la sazón, es decir, en 2017, la redacción de ese apartado y del apartado 2 del mismo artículo era la siguiente:
"...
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 solo resultará aplicable sobre los rendimientos netos positivos que hayan sido calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos. En ningún caso resultará de aplicación la reducción respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de Ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación del contribuyente y que se regularicen en alguno de los procedimientos citados en el párrafo anterior, incluso cuando esas circunstancias hayan sido declaradas o aceptadas por el contribuyente durante la tramitación del procedimiento".
Por tanto, en los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo se reducirá en un 60%, si bien cuando el arrendatario sea una persona jurídica esta reducción sólo resultará aplicable cuando quede acreditado que el inmueble se destina a la vivienda de determinadas personas físicas.
De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga *"sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacerla necesidad permanente de vivienda del arrendatario".*Y el artículo 3, del mismo texto legal, dispone que: *"se considera arrendamiento para uso distinto del de vivienda, aquel arrendamiento que recayendo sobre una edificación tenga como destino primordial uno distinto del establecido en el artículo anterior".*Añadiendo además que *"en especial, tendrán esta consideración los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporada, sea ésta de verano o cualquier otra".*Por ello, en ningún caso resultará aplicable la reducción señalada cuando el arrendamiento del inmueble se celebre por temporada.
El requisito necesario para la aplicación de la reducción del artículo 23.2 LIRPF, implica que el inmueble se destine efectivamente a vivienda permanente del arrendatario, que, al ser una persona jurídica, implica que se identifique qué personas físicas concretas van a ocupar el inmueble como vivienda habitual.
Como se ha dicho por esta Sala Sección 5ª sentencia número 78/2018 de 22 de febrero; recurso nº 434/2016," ....
A la vista de la prueba aportada por el recurrente podemos concluir que no resulta acreditado el destino de vivienda de la finca mencionada, pues ni tan siquiera ha justificado qué personas físicas han ocupado la finca arrendada, por lo que, en consecuencia, no cumpliéndose los requisitos establecidos para aplicar la reducción fiscal cuestionada, hemos de desestimar el recurso y confirmar la liquidación impugnada".
Para que proceda la aplicación de la reducción deben ser identificadas las personas físicas concretas que ocupan los inmuebles y la relación de éstas con la persona jurídica titular de los contratos de arrendamiento, puesto que en otro caso no resulta posible considerar probado que el destino del arrendamiento del citado inmueble sea el de vivienda.

QUINTO.- Llegados a este punto debemos hacer referencia al artículo 105 de la Ley General Tributaria, según el cual:"
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".*
De no lograrse vencer las incertidumbres sobre los hechos, es el ordenamiento jurídico el que prevé explícita o implícitamente las reglas cuya aplicación determina la parte que ha de resultar perjudicada. Se trata de ius cogens, indisponible para las partes. Con carácter general el principio básico es que al actor le corresponde probar los hechos constitutivos de su pretensión y al demandado los hechos impeditivos, extintivos o excluyentes, aunque dicho principio se atempera con principios tales como la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes, declarando la jurisprudencia que:" *"El principio de la buena fe en la vertiente procesal puede matizar, intensificar o alterar la regla general sobre distribución de la carga de la prueba en aquellos casos en los que para una de las partes resulta muy fácil acreditar un dato de difícil prueba para la otra..." o que "el onus probandi se traslada a la Administración cuando es ella la que tiene en sus manos la posibilidad de certificar sobre los extremos necesitados de prueba".*
Lo que trasladado al ámbito tributario se traduce, art. 105 de la LGT, en que cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, 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)].
En el caso analizado, solo constan los contratos de arrendamiento de referidos pisos DIRECCION000. y DIRECCION001, de Madrid, de 1 de agosto de 2015 y 13 de-octubre de 2015, con la sociedad Erasmos Room Management SL, por plazo de 5 años y para ser destinados a vivienda, sometidos al arrendamiento de vivienda de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU) y no excluidos de esta, así como el certificado emitido por el administrador de la sociedad arrendataria, que acredita su destino y uso como viviendas de personas físicas, que esta parte puede aseverar como propietario arrendador y residir en el mismo edificio. En los contratos de arrendamiento aportados se especifica que los inmuebles son arrendados a la sociedad: B86890969 ERASMOS ROOM MANAGEMENT, S.L, pero no se identifica qué personas físicas concretas ocuparan los inmuebles como vivienda habitual, ni su relación con dicha sociedad.
Por lo que no queda debidamente acreditado, por parte del recurrente, que se trate del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda como residencia o morada permanente de una persona física.
Debiéndose en consecuencia desestimar el recurso.

SEXTO.- En relación a la alegación de la demandante de que se inició como de verificación de datos y requerimiento de documentos para transformarlo en procedimiento de comprobación limitada, vulnerando los Arts. 131 a 133 de la Ley General Tributaria; debemos de tener en cuenta, que el procedimiento de comprobación limitada es un procedimiento de gestión tributaria, regulado en los artículos 136 a 140 LGT y desarrollado en los artículos 163 a 165 del 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 los procedimientos de aplicación de los tributos.
Tiene por objeto la comprobación de los hechos, actos, elementos, actividades, explotación y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria mediante los mecanismos enumerados en el artículo 136.2:

" *a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.*
b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.
c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.
d) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes".
En este sentido, la STS de 14 de febrero de 2014, recurso 2984/2012, menciona al respecto que: *" el procedimiento de comprobación limitada permite a los órganos de gestión ejercer su actuación de comprobación, mediante el examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria e incluso de cualquier otro libro, registro y documento de carácter oficial con excepción únicamente de la contabilidad mercantil, así como de las facturas o documentos justificativos de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos".*
La oficina gestora efectuó la pertinente actuación dentro de las facultades de gestión previstas en el artículo 117 LGT entre las que expresamente se incluye la posibilidad de tramitar el procedimiento de comprobación limitada y practicar las liquidaciones tributarias correspondientes a dicha comprobación, según lo consignado en los apartados h) e i) (la realización de actuaciones de comprobación limitada y la práctica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizada).
No se aprecia extralimitación o exceso en relación con el marco propio del procedimiento de comprobación limitada con el requerimiento efectuado al interesado porque no han existido actuaciones concretas que, por su contenido material, hubieran de ser practicadas por la Inspección. Ya que, se ha circunscrito el alcance de este procedimiento a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados, en concreto, comprobar la correcta aplicación de la reducción por arrendamiento de vivienda habitual (art.23.2) al cálculo de rendimientos de capital inmobiliario.

SEPTIMO.- De conformidad con el criterio de vencimiento objetivo consagrado en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, procede imponer las costas causadas en este proceso a la demandante por la desestimación del recurso.
No obstante, a tenor del apartado cuarto de dicho precepto, la imposición de las costas podrá ser "a la totalidad, a una parte de estas o hasta una cifra máxima" y la Sala considera procedente, atendida la índole del litigio y la concreta actividad desplegada por las partes, limitar la cantidad que, por todos los conceptos, ha de satisfacer a la parte contraria la condenada al pago de las costas, hasta una cifra máxima total de 667 euros, más la cantidad que en concepto de IVA corresponda.
Vistos los preceptos citados y los demás de general y pertinente aplicación, y por cuanto antecede.

FALLAMOS
Que debemos desestimar y desestimamos, el recurso interpuesto por la representación procesal de DON Alexander contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 31 de enero de 2023, que desestimó la reclamación económico administrativa núm. NUM000, interpuesta contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra acuerdo de liquidación (con clave NUM001), dictado por la AEAT, en relación con el IRPF 2018, siendo la cuantía de 5.514,72 euros. Por ser la misma ajustada a derecho, con imposición de las costas causadas al recurrente por la desestimación del recurso con el límite establecido en el último fundamento jurídico.
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.
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).