

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**Sentencia n.º 163/2025 de 31 de marzo de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 91/2023****SUMARIO:**

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa. Actividades profesionales. Gastos deducibles. Vehículos afectos. El recurrente señala que se trata de un vehículo eléctrico, que tiene muy limitada las posibilidades de ser utilizado para viajes de ocio por su corto radio de acción. Recuerda el Tribunal que el hecho de que el recurrente pueda utilizar un vehículo de su propiedad en el desarrollo de la actividad profesional que desempeña, resulta obvio que ello no impide su destino al uso personal cuando se interrumpe el ejercicio de dicha actividad. Sin embargo, en este caso, debe destacarse el considerable esfuerzo realizado por el recurrente para acreditar la afectación exclusiva del vehículo a la actividad económica desarrollada, lo que se consigue. Así, no se cuestiona que el mismo ha calculado el número de kilómetros realizados en el ejercicio y los correspondientes a las distancias recorridas para visitar a sus clientes, acreditadas estas por certificados de estos, y lo coteja con la cifra que figura en el libro de mantenimiento sellado por el taller oficial de la marca de su vehículo. En ningún caso merma la eficacia de los medios de prueba utilizados para acreditar el uso exclusivo del vehículo, el coste del mismo o el ahorro que proporcione, debiendo valorarse la validez de cada uno de ellos sin escudarse en un argumento general, como su virtualidad para convencer al órgano de gestión. Por todo ello, resulta procedente estimar la demanda, lo que aboca a la anulación de la liquidación practicada para que se dicte otra en que se comprenda como gasto la amortización del vehículo utilizado en exclusiva para el desempeño de la actividad profesional.

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****33009730****NIG:28.079.00.3-2023/0007030****Ponente Sr. Ugarte Oterino****Procedimiento Ordinario 91/2023****Demandante:**D. Gumersindo**PROCURADOR D. JORGE DELEITO GARCIA****Demandado:**TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH**Sr. ABOGADO DEL ESTADO****SENTENCIA Nº 163/2025****Presidente Ilmo. Sr.****D. CARLOS VIEITES PEREZ****Magistrados Ilmos. Sres.****D. LUIS MANUEL UGARTE OTERINO****D. JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU**

En Madrid, a treinta y uno de marzo de dos mil veinticinco.

Visto el recurso número 91/2023 interpuesto por DON Gumersindo, que se defiende a sí mismo, representado por el Procurador Don Jorge Deleito García, frente a la Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, de fecha 30 de noviembre de 2022, que desestimó la reclamación núm. NUM000 frente al acuerdo de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas del ejercicio 2020, siendo la cuantía de la reclamación de 2.156,14 € 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. -Denegado el recibimiento del pleito a prueba, las partes formularon con conclusiones escritas, quedando los autos pendientes de señalamiento para votación y fallo.

CUARTO. -La cuantía del proceso se ha fijado en 2.156,14 €.

QUINTO. -Con fecha 25 de marzo de 2025 se celebró el acto de votación y fallo de este recurso, quedando el mismo concluso para Sentencia.

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

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

DON Gumersindo ejercita pretensión declarativa de nulidad de la Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, de fecha 30 de noviembre de 2022, que desestimó la reclamación núm. NUM000 frente al acuerdo de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas del ejercicio 2020, siendo la cuantía de la reclamación de 2.156,14 € y de reconocimiento del derecho a la deducción del gasto por amortización de vehículo afecto en exclusiva a la actividad.

SEGUNDO. - Actuación impugnada.

La Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, 30 de noviembre de 2022, desestimó la reclamación núm. NUM000 frente al acuerdo de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas del ejercicio 2020, siendo la cuantía de la reclamación de 2.156,14 €, de la que se extraen las siguientes consideraciones:

Sobre la deducción de los gastos del vehículo

- La documentación aportada no es prueba suficiente que justifique que el vehículo se encontraba afecto al desarrollo de la actividad económica de forma exclusiva, sin negar que se pueda utilizar para llevar a cabo los desplazamientos necesarios para su ejercicio, como resulta de los certificados emitidos por los clientes que visitaba el reclamante, y que reflejan un cálculo aproximado de los kilómetros recorridos.

- El hecho de contar con varios vehículos no implica, necesariamente, que uno esté vinculado exclusivamente a su actividad.

TERCERO. - Motivos de la impugnación.

Se extraen las siguientes consideraciones de la demanda, relativas a la actuación impugnada, en que el recurrente funda su pretensión:

Sobre la acreditación de la afectación exclusiva del vehículo a la actividad profesional del contribuyente.

- Se trata de un vehículo eléctrico, que tiene muy limitada las posibilidades de ser utilizado para viajes de ocio, por su corto radio de acción.

- Realizaba desplazamientos prácticamente a diario a la sede del Grupo Llotor-Epsa en la localidad de Algete, Calle Pelaya 10, para lo que no le compensaba económicamente un vehículo térmico, por lo que optó por un vehículo eléctrico.

- Ha aportado certificado del responsable de recursos humanos del grupo, que identifica el vehículo que entraba en sus instalaciones, con anexo de los fichajes, que fueron por huella dactilar desde noviembre de 2019, en que se implantó para los colaboradores externos del grupo.

- Se desplazaba también un día al mes, habitualmente en la primera semana, a las instalaciones de Gestoría Administrativa y Asesoría Moral S.L., situadas en Pinto y Valdemoro para desarrollar su labor de consultoría profesional.

- Los desplazamientos demuestran la necesidad de un vehículo para su realización, para atender las necesidades de dichos clientes.
- Según la hoja Excel aportada, en que se consignan los desplazamientos diarios realizados a la sede de los clientes durante el ejercicio 2020, que arroja un total de 13.865,60 kilómetros, calculados mediante la aplicación Google Maps, los recorridos desde el 1 de enero al 18 de mayo de 2020, serían de 5.772,40 km, que sumados al kilometraje acumulado al finalizar el ejercicio 2019, de 9.028,80 km, alcanzaría la cifra de 14.801,20 km, prácticamente coincidente con la que figura en el libro de mantenimiento del vehículo que también se aporta.
- Igualmente acudió a la sede del cliente Encinas Concepcar, S.L., aportándose certificado de los días en que acudió a sus instalaciones.
- Dispone de otro vehículo para uso particular, del que aporta las hojas de mantenimiento de 2019 y 2020, donde puede comprobarse la diferencia de kilometraje, coherente con la realización a lo sumo de un par de viajes anuales de ámbito nacional por vacaciones y desplazamientos de fin de semana.
- Resulta una arbitrariedad que, habiendo realizado un esfuerzo de prueba razonable, la Administración niegue su virtualidad sin aportar de contrario pruebas pertinentes, o negando motivadamente la validez de las presentadas.

CUARTO. - Oposición a la pretensión.

La ABOGACÍA DEL ESTADO interesa la desestimación del recurso por las razones expuestas en la resolución impugnada del TEAR.

QUINTO. - Sobre la deducibilidad de los gastos de actividades económicas con carácter general.

Podemos seguir en este punto lo razonado en nuestra sentencia de 9 de diciembre de 2022, dictada en el recurso 600/2020, debiendo entenderse las citas a los artículos 14.1.e) y 19 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, a los artículos 15 e) y 11.1 y 3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en vigor desde el 1 de enero de 2015. Decíamos así:

[...]

A) Normas sustantivas generales.

El artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, (LIRPF) dispone que: "se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios".

Tal como se prevé en el artículo 28 LIRPF, el rendimiento neto de las actividades económicas "se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva".

En virtud de esta remisión, resulta aplicable, por razones temporales, lo dispuesto en el artículo 10.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según el cual:

En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

También resultan de aplicación, los artículos 14.1.e) y 19 de dicha ley, estableciendo este último que:

"1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

[...]

3. No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal

o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente".

Por su parte, el artículo 51 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) determina que "el método de estimación directa podrá utilizarse por el contribuyente y por la Administración tributaria de acuerdo con lo dispuesto en la normativa de cada tributo. A estos efectos, la Administración tributaria utilizará las declaraciones o documentos presentados, los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente y los demás documentos, justificantes y datos que tengan relación con los elementos de la obligación tributaria".

B) Sobre los medios de prueba.

En cuanto a la acreditación de los gastos fiscalmente deducibles, el art. 106.4 de la misma Ley añade que "los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria. Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones" (Este último párrafo fue introducido por Ley 34/2015, de 21 de septiembre). Es más, el carácter deducible de un gasto viene determinado por la efectiva realización de la entrega, servicio o actividad que motiva el pago, exigencia indispensable para poder afirmar que los bienes y servicios adquiridos se utilizan en relación a la actividad profesional desarrollada por el contribuyente, por lo que la existencia de la factura resulta insuficiente por sí sola para acreditar el carácter deducible de los gastos (sentencias de esta Sala, Sección 5ª, de 14 de febrero de 2019 , recurso contencioso-administrativo 655/2017, de 7 de febrero de 2019 , recurso contencioso-administrativo 520/2017).

Desde luego, ello no supone que no quepa acreditar la existencia, naturaleza y finalidad de los gastos por otros medios de prueba diferentes a la factura, ex artículo 106.1 LGT , como pueden ser los tiques o meros recibos, pero en este caso se requiere necesariamente de otros medios complementarios de prueba para justificar la deducibilidad del gasto. Recuérdese que el artículo 106.1 LGT establece que "en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa", remisión que debe entenderse a los artículos 1214 y siguientes del Código Civil y 299 y siguientes de la LEC , lo que implica, en el caso de los documentos privados, que la valoración de su fuerza probatoria debe realizarse al amparo de lo que dispone el artículo 326 LEC y el art. 1227 del Código Civil para que pueda estimarse plenamente ajustada a derecho en el procedimiento tributario.

Ahora bien, como ha reiterado la Sección 5ª de esta Sala (Sentencias de 24 de enero de 2019 , recurso contencioso-administrativo 348/2017, de 27 de junio de 2018 , recurso contencioso-administrativo 865/2018 , y de 24 de mayo de 2017 , recurso contencioso-administrativo 1126/2015) en relación con los tiques aportados a los efectos de justificar gastos, sin ningún otro elemento probatorio adicional, resultan claramente insuficientes para justificar la vinculación de los gastos a la actividad profesional desarrollada, por lo que resulta evidente que no procede su deducibilidad, puesto que la falta de identificación del destinatario del servicio documentado en un ticket o factura no puede ser considerada una simple anomalía formal que no impediría la deducción del gasto, ya que de aceptarse este planteamiento se estaría permitiendo que un gasto, soportado materialmente por una persona cuya identidad se desconoce, pudiera ser deducido por cualquier otra persona que lo exhibiese ante la Administración tributaria [entre las más recientes sentencias de 5-10-2022 , (rec. 408/2020), de 13-07-2022 , (rec. 675/2020) y de 6-07-2022, nº 334/2022, (rec. 244/2020)].

C) Sobre la carga de la prueba.

Dispone el artículo 105 LGT , en consonancia con el artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil :

"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 impositivos, 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)].

De forma más concreta, la jurisprudencia 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 la deducibilidad de los gastos en el caso examinado.

La liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas del ejercicio 2019, razonaba sobre la procedencia del gasto:

[...]

Las manifestaciones del contribuyente son razonables en cuanto a la conveniencia y dedicación del vehículo. Han sido complementadas con documentación de las entidades a las que presta servicios y otras, y con cálculos a través de aplicaciones de geoposicionamiento.

A pesar de lo dicho, dadas las características del vehículo, su elevado coste y el ahorro que proporciona su utilización, es más que probable que, además de para la actividad profesional, se haya utilizado para otros fines incluso de forma poco relevante. ...

Sobre los gastos de vehículo

Respecto a los elementos patrimoniales afectos a la actividad, incluidos los vehículos automóviles, el artículo 22 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en desarrollo del artículo 29

de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas determina:

"Artículo 22 Elementos patrimoniales afectos a una actividad

1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:

a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.

b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.

c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.

2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquellos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1.º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesoria y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2.º Aquellos que, siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.

3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:

a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.

b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.

c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.

d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.

e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

De lo expuesto resulta que se considerarán deducibles los gastos de un vehículo afecto a una actividad económica, aunque atienda a necesidades privadas, siempre que sea accesoria y notoriamente irrelevante, salvo el caso de los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, exclusión que admite algunas excepciones que no son aplicables al caso planteado.

Para poder deducir los gastos referidos es preciso que los vehículos, además de estar afectos de modo exclusivo a la actividad económica, consten en el libro registro de bienes de inversión, correspondiendo al obligado tributario la prueba de que concurren todos los presupuestos que permiten efectuar la deducción, a tenor del art. 105.1 LGT (véanse las sentencias de esta Sala,

Sección 5ª, de 31 de enero de 2019, recurso contencioso-administrativo 399/2017, y de 24 de enero de 2019, recurso contencioso-administrativo 348/2017).

Aunque el recurrente pueda utilizar el vehículo de su propiedad en el desarrollo de la actividad profesional que desempeña, resulta obvio que ello no impide su destino al uso personal cuando se interrumpe el ejercicio de dicha actividad, si bien al presente debe considerarse el considerable esfuerzo realizado para acreditar la afectación exclusiva del vehículo a la actividad económica desarrollada, lo que se consigue.

Como no se cuestiona, el mismo ha calculado el número de kilómetros realizados en el ejercicio y los correspondientes a las distancias recorridas para visitar a sus clientes, acreditadas estas por certificados de estos, y lo coteja con la cifra que figura en el libro de mantenimiento sellado por el taller oficial de la marca de su vehículo.

La Administración, con reconocer el considerable esfuerzo realizado por el contribuyente por demostrar la afectación exclusiva del vehículo y la razonabilidad de sus argumentaciones en cuanto a la conveniencia y dedicación del vehículo, ha rechazado el gasto con argumentos tales como que, dadas las características del vehículo, su elevado coste y el ahorro que proporciona su utilización, es más que probable que, además de para la actividad profesional, se haya utilizado para otros fines, incluso de forma poco relevante, o bien que las pruebas aportadas no han servido para convencer al órgano de gestión de la exclusividad del uso del vehículo.

No merma la eficacia de los medios de prueba utilizados para acreditar el uso exclusivo del vehículo, el coste del mismo o el ahorro que proporcione, debiendo valorarse la validez de cada uno de ellos sin escudarse en un argumento general, como su virtualidad para convencer al órgano de gestión.

En méritos a lo expuesto procede la estimación de la demanda, lo que aboca a la anulación de la liquidación practicada para que se dicte otra en que se comprenda como gasto la amortización del vehículo utilizado en exclusiva para el desempeño de la actividad profesional.

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 €, más el IVA correspondiente, de acuerdo con su número cuatro.

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

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por DON Gumersindo frente a la Resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID, de fecha 30 de noviembre de 2022, que desestimó la reclamación núm. NUM000 frente al acuerdo de liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas del ejercicio 2020, siendo la cuantía de la reclamación de 2.156,14 €, que anulamos, así como la liquidación de que trae causa, con los efectos señalados.

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.

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

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