



Roj: **STSJ AND 5493/2022 - ECLI:ES:TSJAND:2022:5493**

Id Cendoj: **41091330042022100087**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Sevilla**

Sección: **4**

Fecha: **10/02/2022**

Nº de Recurso: **364/2019**

Nº de Resolución: **173/2022**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOSE ANGEL VAZQUEZ GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA

Ilmos. Sres.

D. Heriberto Asencio Cantisán.

D. Guillermo Sanchis Fernández-Mensaque.

D. José Ángel Vazquez García.

D. Eduardo Hinojosa Martínez.

D. Javier Rodríguez Moral.

En Sevilla, a 10 de febrero de 2022.

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo con sede en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, formada por los Magistrados que al margen se expresan, ha visto en nombre del Rey el recurso número 364/19, seguido entre las siguientes partes: DEMANDANTE: RUIZ AGUAYO ABOGADOS S.L.P. representada por el Procurador D. Daniel Escudero Herrera y asistida por la Letrada D^a María Carolina Ruiz Aguayo. DEMANDADA: TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCÍA, representado y defendido por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- En su escrito de demanda, la parte actora interesa de la Sala, dicte sentencia anulatoria de las resoluciones impugnadas, con los demás pronunciamientos de constancia.

SEGUNDO .- En su contestación la parte demandada solicita dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto.-

TERCERO.- Recibido el presente recurso a prueba, se llevaron a efecto las admitidas, con el resultado que obra en los ramos unidos al mismo.-

CUARTO.- Señalado día para la votación y fallo del presente recurso, ha tenido efecto en el designado, habiéndose observado las prescripciones legales.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Ángel Vázquez García.-

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna en el presente proceso el acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de fecha 23 de noviembre de 2018, actuando como órgano unipersonal, que desestima la reclamación nº NUM000 formulada contra liquidación provisional practicada por la Dependencia de Gestión Tributaria de Córdoba de la A.E.A.T. en relación con el IVA, ejercicio 2014, periodos 1T a 4T.



SEGUNDO.- La cuestión controvertida radica en determinar si cabe la deducción por determinados conceptos e importes recogidos en la autoliquidación efectuada por la recurrente en relación con el IVA, ejercicio 2014 y que son inadmitidos en la liquidación provisional practicada.

Examinando cada uno de dichos conceptos comienza la demanda sosteniendo la deducibilidad respecto de los gastos de suministros (luz, gas y agua) correspondientes al despacho profesional donde desarrolla la sociedad su actividad, sito en la CALLE000 nº NUM001 de Córdoba, planta baja. Dicho inmueble, conformado por tres plantas, es una vivienda unifamiliar, ocupando la edificación una superficie de 79,58 m² correspondientes al sótano, 167,04 m² a la planta baja y 145,27 m² a la planta alta, correspondiendo el resto, hasta un total de 600 m², a accesos y zona ajardinada. Como prueba de la afectación exclusiva a despacho profesional de la planta baja (vestíbulo, dos despachos, sala de reuniones y cuarto de baño), así como cochera y zona ajardinada, aportó contrato de precario de fecha 1 de enero de 2013 suscrito entre la administradora de la sociedad actora, D^a Esmeralda y los cotitulares de la vivienda (la citada D^a Esmeralda y su cónyuge) y en virtud del cual la sociedad se comprometía a sufragar todos los gastos derivados de los servicios de suministro al inmueble.

Por parte del TEARA se rechaza, de inicio, la pretensión de la sociedad recurrente de deducir la totalidad de los gastos por suministros cuando el inmueble, no solo sería el lugar donde desarrollaría su actividad de asesoramiento jurídico la actora, sino que además es la vivienda habitual de la administradora de la sociedad y su cónyuge. Igualmente considera inacogible la pretensión de la recurrente de que se admitiese la deducción de un porcentaje, que cifra en el 72,03 % de los gastos por cuanto no ha quedado acreditada la afectación exclusiva de la totalidad de las dependencias que componen la planta baja a la actividad y porque no es asumible que, como señala la recurrente, los suministros se paralicen durante las horas de descanso y que la totalidad del consumo vaya referido a las dependencias donde se presta la labor de asesoramiento jurídico.

Partiendo de que sí es cierto que cabe la deducción pretendida cuando existe una afectación parcial de un inmueble, con elementos divisibles y autónomos, al desarrollo de una actividad económica objeto de tributación, la cuestión se centra en probar, en carga que correspondería a la demandante, dicha afectación y, por otro lado, en determinar en que elementos del inmueble único se desarrolla la actividad profesional o empresarial y que porcentaje supone, en este caso, respecto de la totalidad de los gastos por los suministros de agua, luz y gas.

Resulta difícilmente asumible sostener, como se indica en la liquidación, que la sociedad actora no ha probado la afectación de la planta baja de la vivienda a la actividad de asesoramiento jurídico que lleva a cabo. Por el contrario, no solo ni principalmente por el contrato de precario tal prueba habría de considerarse acreditada, sino porque la Administración no presenta alternativa alguna a la misma. Si se admite que la sociedad obtuvo unos rendimientos superiores a 85.000 € en el ejercicio comprobado y que por las características de la actividad se precisa de unas dependencias donde atender a clientes y elaborar los documentos precisos para esa labor de asesoramiento, ante la ausencia de alternativas, nada imposibilita considerar que parte del inmueble que constituye el domicilio familiar se destina a despacho jurídico y así figura en la escritura de constitución de la entidad actora.

Resta entonces determinar, dado el uso simultáneo del inmueble como vivienda familiar y como centro de la actividad económica de la sociedad, determinar en qué porcentaje los gastos por suministros se imputan a uno y otro concepto. La pretensión de que una 72,03 % de los gastos correspondan a dependencias ocupadas por la sociedad dado que el horario del despacho profesional alcanza a todos los días de la semana y el cónyuge de la administradora de la sociedad desarrolla su trabajo fuera de la vivienda en una extensa jornada laboral que prácticamente determina que únicamente existe consumo doméstico durante la noche, no es asumible por resulta ciertamente excesivo y desconocedor del hecho de que existe un consumo permanente mínimo al margen del tiempo que se ocupe el inmueble de forma efectiva así como una parte fija de la facturación independiente del consumo efectuado. De aquí que, reconociendo la dificultad de determinar ese porcentaje y en aras a fijar uno que ponga fin a la controversia, atendiendo al hecho de que la planta baja se corresponde aproximadamente con la mitad de la superficie habitable habitualmente del inmueble, el porcentaje susceptible de deducción lo fijamos en un 50 % del total del IVA soportado en el suministro de agua, luz y gas.

TERCERO.- En cuanto a la posibilidad de practicar la deducción de la totalidad de las cuotas soportadas en la adquisición del vehículo marca Mini Cooper R-56 y demás gastos relacionados con su uso, pasa ineludiblemente por la afectación exclusiva del mismo al desarrollo de la actividad empresarial (art. 95 Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA), y siendo esta una cuestión que ha de encontrar respuesta previa valoración de las circunstancias presentes, especialmente de la prueba que se haya podido aportar.

Partiendo de lo expuesto, y en consonancia con lo manifestado por el TEARA, ninguna prueba se aporta en orden a acreditar los hechos que permitan concluir que ha existido una afectación exclusiva del vehículo a la actividad económica desarrollada por la recurrente, máxime cuando resulta contradictorio afirmar al mismo



tiempo que es en la vivienda donde principalmente se atiende a la clientela y seguidamente indicar que existen numerosas reuniones que tienen lugar fuera del inmueble y a los que ha de desplazarse, pero sin acreditar extremos como los kilómetros efectivamente realizados con el vehículo, cual fuera la persona que lo utiliza en exclusiva, y algo que es básico, elaborar un discurso concluyente sobre la necesidad de uso exclusivo para el cumplimiento del objeto social de la empresa cuando se le admite una deducción del 50%.

Por otro lado del tenor del art. 96 LIVA en cuanto menciona supuestos de no deducción, salvo las exclusiones que dicho precepto prevé, así como la regla general de afectación del bien adquirido o el servicio recibido a la actividad de la empresa, es evidente la improcedencia de la deducción de cuotas soportadas en la adquisición de bienes tales como un reloj y zapatos de diseño que no se encuentra entre las excepciones del art. 96. Uno LIVA pues la adquisición de un producto como el citado es propio de destino a atención a clientes, asalariados o terceras personas, pero en cualquier caso excluidos de la excepción a la no deducibilidad y en mayor medida cuando su destinatario es el administrador de la empresa donde trabaja el cónyuge de la administradora única de la sociedad actora.

Tampoco resulta admisible la deducibilidad de cuotas soportadas en la adquisición de bienes como los referidos en las facturas emitidas por Leroy Merlin, El Copete, Artículos de Madera y Tolos Cintrano que, por sus características no son atribuibles en exclusiva al desarrollo de la actividad sino que suponen una mejora en el inmueble en su conjunto o un gasto necesario para el mantenimiento de éste.

Por último, en cuanto a las facturas por gastos de restauración, la mera afirmación de que se trata de comidas con clientes no acredita el cumplimiento de las exigencias legales para su deducción cuales son su necesidad y su vinculación con el desarrollo de la actividad económica.

CUARTO.- De lo expuesto en los fundamentos jurídicos precedentes cabe concluir con la estimación parcial de la demanda, lo que implica que no cabe la condena en costas a ninguna de las partes.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación.

FALLAMOS.-

Que estimando parcialmente el recurso contencioso-administrativo nº 364/2019 formulado por la entidad RUIZ AGUAYO ABOGADOS S.L.P. declaramos la nulidad del acuerdo impugnado precitado en el fundamento jurídico primero de esta sentencia y por consiguiente dejamos sin efecto la liquidación a que el mismo se refiere, sin perjuicio de la práctica de una nueva liquidación que atienda a lo razonado en la fundamentación jurídica de esta sentencia. Sin imposición de costas a ninguna de las partes.

Contra esta sentencia cabe articular recurso de casación, en los términos y con las exigencias contenidas en el art. 88 y ss. LJCA que deberá prepararse por escrito ante esta Sala en plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la presente resolución.

Y a su tiempo, con certificación de esta sentencia para su cumplimiento, devuélvase el expediente administrativo al lugar de procedencia.

Así por nuestra sentencia que se notificará en legal forma a las partes, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.-