



Roj: **STSJ ICAN 569/2018 - ECLI: ES:TSJICAN:2018:569**

Id Cendoj: **38038330012018100043**

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

Sede: **Santa Cruz de Tenerife**

Sección: **1**

Fecha: **13/03/2018**

Nº de Recurso: **128/2017**

Nº de Resolución: **74/2018**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **MARIA DEL PILAR ALONSO SOTORRIO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO. SECCIÓN PRIMERA

Plaza San Francisco nº 15

Santa Cruz de Tenerife

Teléfono: 922 479 385

Fax.: 922 479 424

Email: s1contadm.tfe@justiciaencanarias.org

Procedimiento: Procedimiento ordinario

Nº Procedimiento: 0000128/2017

NIG: 3803833320170000255

Materia: Administración tributaria

Resolución: Sentencia 000074/2018

Demandante: Carlos Manuel ; Procurador: ELENA RODRIGUEZ DE AZERO MACHADO

Demandante: Carlos Manuel ; Procurador: ELENA RODRIGUEZ DE AZERO MACHADO

Demandante: Carlos Manuel ; Procurador: ELENA RODRIGUEZ DE AZERO MACHADO

Demandado: TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANARIAS

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente Don Pedro Manuel Hernández Cordobés

Ilmo. Sr. Magistrado Doña Rafael Alonso Dorronsoro

Ilma. Sra. Magistrado Doña María del Pilar Alonso Sotorrío (Ponente)

En Santa Cruz de Tenerife a 13 de marzo de 2018, visto por esta Sección Primera de la SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS, con sede en Santa Cruz de Tenerife, integrada por los Señores Magistrados anotados al margen, el recurso Contencioso-Administrativo seguido con el nº 128/2017 al que se acumularon los seguidos bajo los nº 129/2017, 131/2017, 132/2017 y 133/2017 por cuantía de 13.352,69 euros interpuesto por Don/ña Carlos Manuel , representado/a por el Procurador de los Tribunales Don/ña Elena Rodríguez de Azero y dirigido/a por el Abogado Don/ña M^a de las Nieves García Sánchez , habiendo sido parte como Administración demandada TEAR y en su representación y defensa el Abogado del Estado, se ha dictado EN NOMBRE DE S.M. EL REY, la presente sentencia con base en los siguientes:

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Pretensiones de las partes y hechos en que las fundan

A.- En cinco resoluciones de fecha 25 de abril del 2017 dictadas por el TEAR se estimaron parcialmente las reclamaciones económicas administrativas interpuestas frente a los acuerdos de la Dependencia de Gestión Tributaria de la delegación de la AEAT de Santa Cruz de Tenerife correspondientes a los ejercicios 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 anulando las sanciones impuestas y confirmando las liquidaciones giradas.

B.- La representación de la parte actora interpuso recurso contencioso-administrativo, formalizando demanda con la solicitud de que se dictase sentencia en virtud de la cual, estimando en todas sus partes el recurso, se declarase se declare nulo, anule revoque o deje sin efecto las resoluciones recurridas y se declare que la desgravación de los gastos generados por su trabajadora por **salarios** y SS en cada uno de los ejercicios fue correcta, procediendo a la devolución de las cantidades abonadas al actuado correctamente sin que pueda partirse de presunción de culpabilidad como hace la AT en vez de la presunción de inocencia del art 24 de la CE, al no tener en cuenta la documentación que acredita el correcto y puntual pago de todas las obligaciones contables, fiscales y de SS que se ha acreditado.

C.- La representación procesal de la Administración demandada se opuso a la pretensión de la actora e interesó que se dictase sentencia por la que se desestimase el recurso interpuesto por ajustarse a Derecho el acto administrativo impugnado, condenando en costas a la recurrente.

SEGUNDO: Pruebas propuestas y practicadas

Recibido el juicio a prueba se practicó la propuesta y admitida con el resultado que consta en las actuaciones.

TERCERO: Conclusiones, votación y fallo

Practicada la prueba y puesta de manifiesto, las partes formularon conclusiones, quedando las actuaciones pendientes de señalamiento para la votación y fallo, teniendo lugar la reunión del Tribunal en el día de hoy, habiéndose observado las formalidades legales en el curso del proceso, dándose el siguiente resultado y siendo ponente el Ilmo. Sra. Magistrado Doña María del Pilar Alonso Sotorrío que expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO: Objeto del recurso

Constituye el objeto del presente recurso determinar la adecuación o no a derecho de las cinco resoluciones de fecha 25 de abril del 2017 dictadas por el TEAR se estimaron parcialmente las reclamaciones económicas administrativas interpuestas frente a los acuerdos de la Dependencia de Gestión Tributaria de la delegación de la AEAT de Santa Cruz de Tenerife correspondientes a los ejercicios 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 anulando las sanciones impuestas y confirmando las liquidaciones giradas.

La representación procesal de la parte actora postula la nulidad de dichos actos por las consideraciones siguientes:

El TEAR se aparta de la resolución del recurso de reposición y se funda únicamente en la falta de aportación de los documentos, FD 4º.

El recurrente solicitó se concediera plazo de 30 días a fin de aportar los documentos, sin que se le denegara, dictando antes de dicha fecha la liquidación provisional, habiendo aportado la documentación dentro de dicho plazo de 30 días.

El recurrente abona el 50% del sueldo y SS de la trabajadora, prestando la misma servicio para los dos letrados.

La prueba aportada con el escrito de alegaciones es suficiente para acreditar la realidad material alegada.

Concurren los requisitos exigidos para la existencia de grupo de empresas a efectos laborales.

Con el recurso de reposición se aportaron otros documentos que no han sido analizados por el TEAR.

Resultando de aplicación la sentencia del TSJ de País Vasco nº 61/2015 de 9 de febrero y TSJ de Madrid nº 1495/2014 de 28 de noviembre .

Resultando de aplicación los artículos 12, 13, 105, 106 de la LGT, art 281, 299, 318 y 319 de la LEC, art 28.1 DE LA Ley 35/2006 de 28 de noviembre; 10, 19 de la LIS .

Igualmente las sentencias del TS recaídas en el recurso 5897/2010 y 340/2009 .

La Administración demandada contesta a la demanda solicitando su desestimación por entender que:

Procede reiterar los fundamentos de las resoluciones impugnadas.



El recurrente reconoce que la asociación que existe con su compañero es de facto.

El contrato laboral y el alta en la SS no consta el nombre del recurrente, ni presenta declaración ni está de alta en la obligación de presentar modelo 111, ni consta presentación del modelo 190 y cuando lo presento en el ejercicio 2012 no figura la trabajadora cuyo coste laboral alega ser responsable.

En relación a las pruebas no pueden desvirtuar el valor probatorio de los registros de la SS, donde el recurrente no figura como empleador, ni los contratos de trabajo están por él suscritos.

El mero hecho de tener cuenta corriente conjunta en el **despacho** justifica que pueda determinar y considerar como deducibles dichos gastos para obtener su rendimiento de actividad económica.

El pago de cuentas bancaria y **despacho** conjunto no produce efectos frente a la administración, art 17.5 de la LGT .

La admisión de documentación en sede revisora debe ser admitida con cautela, dado que su admisión con carácter general pudiera dar lugar a fraude procesal.

La carga de la prueba incumbe al recurrente conforme al art 10 5de la LGT .

SEGUNDO: Examinada la declaración presentada por el hoy recurrente en relación a los ejercicios 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 por la AEAT, se le notificó resolución de liquidación en relación a cada uno de dichos ejercicios, como consecuencia de la "subsunción, aclaración o justificación de las incidencias observadas en los datos declarados", señalándose que:

"Se aumenta la base imponible general debido a que en la determinación del rendimiento de su actividad económica, en régimen de estimación directa, se han deducido gastos que no se consideran deducibles de acuerdo con el artículo 30.2 de la Ley del Impuesto . / En concreto, no se admite como deducible el importe declarado correspondiente a la partida 111 "Sueldos y **salarios**", al no haber presentado el contribuyente la preceptiva Declaración Anual de Retenciones (modelo 190). Vistas las alegaciones formuladas por el contribuyente, respecto a que dichos gastos representan el pago de los honorarios profesionales de Doña Marí Luz (D.N.I. NUM000) y no siendo aportado medio de prueba alguno que justifique debidamente la veracidad de dichos hechos, tales como justificantes de pago de dichas cantidades, el contrato laboral, y la verificación de que Don Daniel (D.N.I. NUM001) tampoco presenta el modelo 190 ni consta evidencia alguna de la contratación de la secretaria, se determina la incorrecta **deducción** de dicho gasto. La certificación emitida por parte de La Caixa de que con cargo a la cuenta común del contribuyente y Don Daniel se han efectuado cargos de la Tesorería General de la Seguridad Social, no justifica que dichos pagos correspondan a Doña Marí Luz . Así mismo, el certificado emitido por el Semac acredita que Doña Marí Luz presenta demanda de conciliación en nombre de los clientes de los letrados Don Carlos Manuel y Don Daniel , pero en ningún caso justifica el importe declarado como gasto en la casilla (111) ni el concepto a que corresponde. Del mismo modo, las declaraciones juradas aportadas en ningún caso justifican la veracidad de los gastos declarados, por lo que procedemos a desestimar las alegaciones formuladas. - De conformidad con el art. 66.a) de la Ley 58/2003 General Tributaria, de 17 de diciembre, prescribirá a los cuatro años el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. De conformidad con el artículo 67.4.a) de la Ley 58/2003 , el plazo de prescripción comenzará a contarse desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación. / De conformidad con lo anterior, se desestiman las alegaciones formuladas por el interesado respecto a la prescripción de la regularización practicada. - En este procedimiento será de aplicación lo dispuesto en el artículo 96.4 del R.D.L. 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 tributos establece que una vez realizado el trámite de audiencia o, en su caso, el de alegaciones no se podrá incorporar al expediente más documentación acreditativa de los hechos, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado antes de la finalización de dicho trámite, siempre que se aporten antes de dictar la resolución."

En el trámite de alegaciones el recurrente presentó escrito de fecha 24-5-2013 acompañando diversa documentación, entre ella declaración jurada de la empleada y su compañero.

Interpuesto recurso de reposición el día 18-7-2013, se adjunta al mismo más documentación, el mismo fue desestimado por resolución de fecha 20-9-2013 señalándose, en relación a sus alegaciones que: " El recurrente alega que su compañero de **despacho** se deduce únicamente el 50% de los gastos referente a la secretaria, lo que supone un enriquecimiento injusto par la Agencia tributaria. En relación a ello, hay que decir, que de acuerdo al artículo 120 de la Ley General Tributaria , es el obligado tributario quien con la presentación de su declaración realiza por sí mismo las operaciones de calificación y cuantificación necesario para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a



compensar. Sin que el hecho, de que la cuantificación de sus gastos que realice un determinado obligado tributario, justifique que el recurrente pueda deducirse un importe superior al que le corresponde, según a lo establecido en los artículo 27 y siguientes de la Ley de **IRPF** , en relación a rendimientos de actividades económicas.

Por otro lado, el recurrente alega su responsabilidad solidaria en el coste laboral, siendo indistinto con qué empleador aparece dado de alta, basando dicha manifestación en una serie de sentencias, y que en el presente caso, existe un grupo de empresas en el ámbito laboral. Concluyendo: no siendo dable que frente a la seguridad social y frente a la jurisdicción laboral responda solidariamente y sin embargo no pueda desgravarse la realidad del pago.

A lo anterior hay que decir, que las sentencias alegadas son procedimientos de derivación de responsabilidad en el ámbito laboral que se sustancian en el seno de un procedimiento determinado con hechos y situaciones concretas con las consecuencias que se derive de ellas, y sin que en el presente caso estemos ante un procedimiento de derivación de responsabilidad. Reiterando el recurrente que responde solidariamente frente al seguridad social y la jurisdicción laboral, sin aportar sin embargo, resolución administrativa ni judicial que acredite tal extremo.

..

De acuerdo a los datos obrantes en el expediente no consta contrato laboral que acredite la relación laboral existente entre la secretaria y el recurrente, no consta alta de cuenta de cotización en la seguridad social como empleador, no consta declaración censal de alta en la obligación de presentar modelo 111, como retenedor por satisfacer rendimientos del trabajo sujeto a retención ni consta presentación alguna de modelo 190 en ningún ejercicio, salvo en el ejercicio 2012, en el que se presenta un modelo 190 en el cual no figura la trabajadora de cuyo coste laboral alega ser responsable.

En cuanto a las pruebas aportadas, declaraciones juradas, escrito del SEMAC y certificados bancarios, estas no pueden desvirtuar el valor probatorio del registro de la Seguridad Social, en el que como el mismo recurrente dice, no figura como empleador, ni los contratos de trabajo de trabajos que están suscritos entre la trabajadora y su empleador.

En concreto, el recurrente no explica el fundamento legal por el que el mero hecho de compartir cuenta bancaria y **despacho** justifique que el obligado por sí mismo pueda determinar y considerar como deducibles para obtener su rendimiento de actividad económica determinados gastos. Y en base al artículo 17.5 de la Ley general tributaria , el pacto por el que se comparte cuenta bancaria y **despacho**, no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.

Y de acuerdo a al artículo 36 de la Ley General Tributaria , es sujeto pasivo el obligado tributario que según ley debe cumplir las obligaciones tributarias, y es retenedor a quien la ley de cada tributo le impone la obligación de retener, siendo este obligado tributario quien tiene derecho a deducirse los gastos derivados de esta obligaciones impuesto por ley, sin que los pactos entre particulares altere la condición de sujeto pasivo o la de retenedor. .

Por todo lo expuesto, y dado que se aprecia que el acto objeto de impugnación se ajusta a derecho procede".

Interpuesta reclamación económica administrativa la misma fue desestimada, señalando el TEAR en relación a la aportación de documentación en el recurso de reposición que resulta de aplicación el art 96.4 del RG de Actuaciones aprobado por RD 1065/2007, de 27 de julio y que conforme a diversas resoluciones del TEAC, TS, entro otras la sentencia de 17-10-2014 y diversos TSJ la prueba aportada necesita ser contrastada por la administración, de modo que "no habiendo aportado en su momento pudiendo serlo, la administración ya no puede desplegar sus potestades de comprobación y valoración". Y ello por cuanto una vez concluido el procedimiento de aplicación de los tributos no se puede contrastar si la documentación aportada justifica el derecho del recurrente.

TERCERO: En relación a la documentación aportada y que no ha sido examinada por el TEAR fundándose en lo señalado en el art 96.4 del RD 1065/2007 y doctrina del TEAC y del Tribunal Supremo ha de señalarse que el art 96.4 del RD 1065/2007, de 27 de julio por el que se aprueba el reglamento general de actuaciones y los procedimiento de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos dispone que:

"Una vez realizado el trámite de audiencia o, en su caso, el de alegaciones no se podrá incorporar al expediente más documentación acreditativa de los hechos, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado antes de la finalización de dicho trámite, siempre que se aporten antes de dictar la resolución. "



En relación a la interpretación de dicho artículo efectivamente se han pronunciado diversos TSJ y también el Tribunal Supremo, así el TSJ de Madrid en sentencia 665/2017, de 29 de junio, recaída en el recurso 1310/2015, declara en relación a la cuestión referida al examen y valoración de la documentación presentada en vía administrativa después de finalizar el procedimiento de gestión tributaria, que dicha cuestión ha sido analizada por esta Sección en varias ocasiones, entre otras en las sentencias de 28 de octubre de 2014 y 14 de julio de 2016 (recursos 1193/2012 y 1143/2014), cuyos argumentos deben ser reiterados ahora por aplicación de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica de modo que:

"De nuevo se debate ante esta Sección la eficacia probatoria de los documentos presentados en vía económico-administrativa y que previamente no habían sido aportados en el procedimiento de comprobación tributaria.

Pues bien, ya ha declarado esta Sección en numerosas ocasiones que la parte actora está facultada para aportar al proceso los documentos que considere necesarios para justificar sus pretensiones, derecho que reconoce expresamente el art. 56.3 de la Ley de esta Jurisdicción .

En este mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo, pudiendo citarse la sentencia de 20 de junio del 2012 (recurso de casación nº 3421/2010), que afirma:

"... el recurso contencioso administrativo, pese a la denominación que utiliza la Ley, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos, y en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la Administración para acreditar la pretensión originariamente deducida, aún cuando se mantenga la necesidad de la previa existencia de un acto expreso o presunto, salvo que se trate de inactividad material o de vía de hecho de la Administración, y no quepa introducir nuevas cuestiones o pretensiones no hechas valer en la vía administrativa. ...

. Por tanto, si ningún obstáculo procesal existe para incorporar al proceso y valorar los documentos aportados por el actor con la demanda, por idénticas razones tampoco puede oponerse objeción alguna al análisis de los documentos presentados por vez primera ante el TEAR a la hora de resolver las cuestiones de fondo, ya que esa aportación documental no pretende convertir al TEAR en órgano de gestión tributaria, sino que tiene por finalidad justificar los hechos en que se basan los motivos de impugnación invocados por el reclamante frente a la liquidación recurrida, lo que tiene perfecto encaje en la revisión planteada a través de la reclamación económico-administrativa.

Por otro lado, la argumentación en que se basa el TEAR de Madrid no resulta coherente con el art 236.4 de la LGT , ni con el art 57.1 del RD 520/2005 , preceptos que regulan la prueba en el procedimiento económico administrativo. En efecto, el primero de ellos dispone que "no cabrá denegar la práctica de pruebas relativas a hechos relevantes", mientras que el segundo sólo permite denegar la práctica de las pruebas solicitadas o aportadas "cuando se refieran a hechos que no guarden relevancia para la decisión de las pretensiones ejercitadas en la reclamación", supuesto que desde luego no concurre en este caso, en el que los documentos aportados por el reclamante pueden tener una indudable trascendencia a la hora de resolver la reclamación.

En idéntico sentido en el ámbito tributario el art 96.4 del RD 1065/2007 . Lo que trata de impedir este precepto es que el interesado sustraiga del procedimiento administrativo documentos que tenía a su disposición y que, de forma deliberada, aportó con posterioridad, es decir, pretende evitar una actuación del administrado contraria al principio de buena fe, que se produce cuando manipula a su arbitrio y en su propio beneficio los trámites procedimentales.

Por tanto, el criterio expuesto por esta Sección en dichas sentencias (que aquí se reitera) sólo resulta inaplicable en aquellos supuestos en que la actuación del obligado tributario pone de manifiesto una clara intención de soslayar las reglas del procedimiento para evitar que el órgano de gestión pueda realizar la función que tiene legalmente encomendada, pues de lo contrario debe prevalecer el derecho de defensa."

.. Además, hay que recordar que conforme al art 225.1 de la LGT , el órgano competente para resolver el recurso de reposición es el mismo que dictó la liquidación provisional (que, por tanto, tiene encomendadas tanto tareas de comprobación como revisoras) y que, como ocurre con cualquier medio de impugnación, el recurrente puede aportar todos los documentos y pruebas que tenga por conveniente en apoyo de sus pretensiones, actuación que no pretende alterar las facultades del órgano de revisión. "



En igual sentido se ha pronunciado esta Sala en las sentencias dictadas en los recursos seguidos bajo los números 153/2016 , 3/2016 y 190/2015 entre otros, declarando que:

"ha de tenerse en cuenta que el art 96.4 del RD 1065/2007, de 27 de julio , por el que se aprueba el Reglamento General de Gestión e Inspección establece lo siguiente: Una vez realizado el trámite de audiencia o, en su caso, el de alegaciones no se podrá incorporar el expediente más documentación acreditativa de los hechos, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado antes de la finalización de dicho trámite, siempre que se aporten antes de dictar la resolución;. En la interpretación y aplicación de tal disposición resulta ilustrativo el razonamiento del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña reiterado en su Sentencia de 27 de marzo de 2014 , seguido, por la STSJ de Canarias, sede en Las Palmas de Gran Canaria, de 10 de junio de 2014 . En aquella se declara: Acerca de la aportación de pruebas en vía económico-administrativa, hemos dicho en nuestras sentencias 6/2013, de 10 de enero de 2013 ? 70/2013, de 24 de enero de 2013 ? y 1071/2013, de 30 de octubre de 2013 :

1º) El art. 96.4 del Reglamento General de las actuaciones (RD 1065/2007) se ciñe a la incorporación de documentación acreditativa de los hechos al expediente administrativo, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado con anterioridad, pero no se refiere a la aportación de documentos en vía de recurso administrativo de reposición, vía económico-administrativa y proceso jurisdiccional.

2º) Debe compartirse que, como regla general, tal como recogen las resoluciones del TEAC que se citan en la aquí impugnada, que el tiempo adecuado para presentar pruebas o sugerir exámenes de documentos, contabilidades o registros, es el procedimiento inspector, porque más tarde no ha lugar a la dialéctica necesaria que permita su exacta valoración.

3º) Tal criterio, sin embargo, es de difícil aplicación en procedimientos de gestión, en que se aportan los documentos requeridos y no existe la apuntada dialéctica. El meollo del problema surge cuando el requerimiento de documentación es genérico, sin concretar cuales documentos se interesan o, cuando como aquí se invoca en la demanda, se interesan unos documentos y luego se gira la liquidación o se desestima la reposición por la no aportación de documentos no concretamente requeridos.

4º) Entendemos que esto último es contrario a los principios de contradicción y congruencia, de obligada observancia también en los procedimientos de gestión, de manera que únicamente cabrá un acto de gravamen para el interesado por la concreta falta de presentación de un documento cuando su presentación haya sido requerida de forma igualmente concreta y específica.

5º) Por fin, la aportación de documentos y cualesquiera pruebas en vía de recurso administrativo de reposición, vía económico- administrativa y proceso jurisdiccional habrá de enjuiciarse en atención a las circunstancias concurrentes en cada caso.

Ha de rechazarse, desde luego, que el interesado no aporte ante la Administración, dolosamente o con grave negligencia, los documentos requeridos o aquellos que, naturalmente, correspondan a cada supuesto, para reservar su aportación a las vías de revisión, económico-administrativa o jurisdiccional. Pero en cualquier otro caso, rige en tales vías de revisión el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa de los derechos e intereses legítimos (art 24 de la CE). Por tanto, a juicio de la Sala, la conclusión ha de ser la opuesta a la plasmada en la resolución aquí impugnada del TEARC: sólo en casos de circunstancias excepcionales, como las citadas de dolo o negligencia grave, podrá limitarse la aportación de documentos en las vías de revisión.

Sobre la base de dichos razonamientos, en el presente caso ha de estimarse que no existió dolo o negligencia grave, la parte aportó los documentos correspondientes para rectificar el error padecido en su autoliquidación al interponer el recurso de reposición frente a la liquidación provisional dictada. Es cierto que previamente se había notificado la propuesta de liquidación provisional y trámite de audiencia y que estaba obligada a atender a dicho medio de notificación, siendo ése el momento más adecuado para presentar los documentos en que pretende hacer valer su derecho, y lo que realmente hizo fue solicitar la ampliación del plazo, sin llegar a presentar en dicho trámite ni documentos ni alegación alguna. Pero debe destacarse que alega la existencia de problemas en relación al asesor fiscal que tenía, que la notificación se realizó el 13 de agosto, fechas claramente complicadas por corresponder al período vacacional habitual de mucha gente, y que los datos que pretende se incluyan en la liquidación, los gastos de cotización a la Seguridad Social y otros gastos sociales, que ya se habían incluido pero como gastos de personal, son datos a los que la AEAT pudo acceder sin ningún problema, sin necesidad de atenerse exclusivamente al momento de presentación de los documentos, bastando con una simple y rápida consulta telemática para acreditarlos, ya que la parte dejó implícitamente designados los archivos de la Seguridad Social a este respecto. La Sala estima que esa actuación del obligado tributario no determina ni dolo, ni negligencia grave."



Lo anterior determina la procedencia de analizar la documentación aportada.

CUARTO: Discutiéndose en el presente recurso el carácter deducible o no del 50% de lo abonado a la SS y por sueldos a una empleada que aparece contratada por su compañero de **despacho** aun cuando presta servicios de modo indistinto a ambos y dichos gastos salen de una cuenta corriente conjunta de ambos.

Debiéndose partir de que el concepto de "gasto deducible" va ligado a la "necesidad" de contraerlo para la obtención de los ingresos característicos del giro propio de la empresa, además de la exigencia añadida de estar documentalmente justificado y tener su reflejo contable, y debiéndose de imputar a la base imponible del ejercicio de su procedencia. Pues bien, partiendo del carácter de "gasto deducible", conforme a la normativa aplicable al ejercicio liquidado, la cuestión sobre la procedencia de su consideración en la liquidación practicada por la Inspección depende del hecho de que la sustentación fáctica de dicho gasto sea acreditado por el sujeto pasivo a través del adecuado medio de prueba.

Conforme al a LIRPF aprobada por Ley 35/2006, de 28 de diciembre, en la redacción aplicables a cada uno de los ejercicios examinados, en relación a los rendimientos de actividades económicas, el rendimiento neto se calcula conforme a las normas de la LIS, salvo reglas especiales de los art 28 y 30, señalando éste último que se determinará mediante el método de estimación directa, sea en la modalidad normal o simplificada según el importe neto de la cifra de negocios.

Disponiendo el art 30.2 de la LIRPF que cantidades no tendrán la consideración de gastos deducibles, con remisión al art 14 de la LIS, identificando cuales sí tendrán la consideración de gastos deducibles.

Examinada la documentación aportada a lo largo de las actuaciones así como de la prueba testifical practicada, ha de señalarse que el hoy recurrente y su compañero no constituyen una comunidad de bienes legalmente constituida, sino que dicha comunidad se dá de facto, de modo que disponen de cuentas conjuntas donde se ingresan cantidades y de donde se hacen frente a diversos gastos.

Que la empleada tiene contrato suscrito con el compañero del recurrente quien aparece como empleador en sus relaciones con la SS, sin perjuicio de que dicha empleada preste servicios, de modo indistinto, a los dos letrados en el **despacho**, sin embargo, en sus relaciones con la administración, tanto de la SS como de la AEAT a través de la presentación de los distintos modelos que han de presentarse por tener dicha empleada, el que aparece como empleador es el compañero del recurrente, con independencia de que conforme acuerdo entre ambos, el abono de los sueldos, **salarios** y SS se efectúe con cargo a la cuenta común, y los servicios se presten de modo indistinto a ambos.

Si para la consideración de gasto deducible es preciso acreditar la necesidad del mismo para el desarrollo de la actividad económica, es lo cierto que a través de la documentación aportada a lo largo de las actuaciones, tanto en vía administrativa, como en sede judicial; la prueba testifical practicada de la empleada; declaración del compañero del **despacho** del recurrente; existencia de un **despacho** compartido; cuenta común; declaración del compañero en el que únicamente se aplica el 50% de los gastos...queda acreditado la necesidad de dicho gasto para la actividad del recurrente, la realidad del mismo y los servicios que a favor del recurrente presta la empleada.

El que no se haya adoptado la forma jurídica de comunidad de bienes solo significa que para la consideración de dichos gastos es precisa una mayor prueba.

QUINTO: Sobre las costas procesales. De conformidad con lo previsto en el art. 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, no procede hacer expresa imposición de las costas al tratarse de una cuestión jurídica que suscita dudas jurídicas.

FALLO

En atención a lo expuesto, la Sala ha decidido estimar íntegramente el recurso interpuesto contra la resolución de fecha 25-4-2017 dictada por TEAR, resolución que se anula por no ser ajustada a derecho, conforme a los fundamentos de esta sentencia, procediendo la devolución de lo ingresado consecuencia de los actos administrativos anulados.

Sin que haya lugar a expresa imposición de las costas causadas conforme al FD 4º de esta sentencia.

RECURSOS

Notifíquese esta resolución a las partes en legal forma haciéndoles saber que la misma no es firme y que contra ella cabe interponer ante esta Sala, por escrito, en el plazo de treinta días hábiles y cumpliendo los trámites, requisitos y condiciones exigidos por los arts. 86 y siguientes de la LJC-A, recurso de CASACIÓN del que conocerá la Sala correspondiente del Tribunal Supremo, debiendo, en su caso, la parte actora realizar el



depósito previo de 50 euros en la cuenta de consignaciones de esta Sección, acreditándolo al interponer el recurso, sin lo cual no se admitirá a trámite el mismo, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial .

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

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ