

/EXPEDIENTE 331E/2023

En la ciudad de Pamplona a 19 de junio de 2023, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, ha dictado la siguiente Resolución:

Vistos escritos presentados por la representación de AAA, con NIF XXX, en relación con la tributación por el Impuesto sobre el valor añadido correspondiente al cuarto trimestre de los años 2018, 2019 y 2020.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La ahora reclamante presentó sus reglamentarias declaraciones-liquidaciones por el tributo y periodos de referencia incluyendo en ellas la deducción de determinadas cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes y servicios.

SEGUNDO.- Los órganos de gestión del impuesto exigieron a la interesada la presentación de determinada documentación a la vista de la cual dictaron, el 3 de mayo de 2022, propuestas de liquidación correspondientes al cuarto trimestre de los años 2018, 2019 y 2020 minorando el importe de las cuotas soportadas deducibles. Presentadas las oportunas alegaciones, las mismas fueron parcialmente estimadas, girándose, el 21 de junio de 2022, las correspondientes liquidaciones provisionales.

TERCERO.- Mediante escrito presentado en el Registro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra el día 25/07/2022, completado con otro presentado el 23 de noviembre de 2022, interpone el interesado/a reclamación económico-administrativa en la que solicita la anulación de las liquidaciones provisionales giradas y la admisión de la deducción de determinadas cuotas declaradas, alegando para ello las razones que estima procedentes.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa, según lo dispuesto en los artículos 153 y siguientes de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones concordantes del Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

SEGUNDO.- En relación con las liquidaciones provisionales impugnadas, la reclamante discute, en primer lugar, la minoración en la deducción de ciertas cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes y servicios relacionados con un vehículo de turismo, marca (...), afecto a la actividad. En relación con estas cuotas, ha de verse que el artículo 41 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece lo siguiente: “1. Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.

2. No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

1º. Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por periodos de tiempo alternativos.

2º. Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

3º. Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

4º. Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

5º. Los bienes destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.

3. No obstante lo dispuesto en los números anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los bienes de inversión que se empleen en todo o

en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas:

1ª. Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

2ª. Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50 por 100.

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".

No obstante lo dispuesto en esta regla 2ª, los vehículos que se relacionan a continuación se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 100 por 100:

- a) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.
- b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.
- e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.

3ª. Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente.

La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el capítulo I del título VII de esta Ley Foral para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4ª. El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5ª. A efectos de lo dispuesto en este número, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los apartados 3º y 4º del número 2 de este artículo.

4. Lo dispuesto en el número anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho número:

- 1º. Accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes.
- 2º. Combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento.
- 3º. Servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje.
- 4º. Rehabilitación, renovación y reparación de los mismos" (el subrayado es nuestro).

Pues bien, en relación con la adquisición del citado vehículo de transporte y de ciertos consumos de combustibles utilizados para su funcionamiento, los órganos de gestión del impuesto admitieron la deducibilidad de las cuotas soportadas, pero solo en un cincuenta por ciento, aplicando la presunción general prevista en los apartados 3 y 4 del artículo transcrito, al entender que la interesada no había acreditado una afectación superior de dichos bienes. Por su parte, la reclamante considera que la actividad desarrollada por la misma, agente de representación de futbolistas, es equivalente a la de los agentes comerciales, por lo que

sería de aplicación la presunción de afectación al cien por cien y, consecuentemente, la deducibilidad íntegra de las cuotas soportadas.

En relación con la naturaleza que haya de atribuirse a la mediación deportiva, la Sentencia 127/2017, de 24 de febrero, del Tribunal Supremo viene a señalar lo siguiente; *“Se ha de tener en cuenta, partiendo de la realidad social, que el agente de jugadores por lo general no se limita a la contratación de estos por un club, acabando su tarea una vez suscrito el contrato, sino que realiza otras muchas funciones durante la vigencia del contrato de mediación en beneficio de su representado.*

Es cierto que, como mantiene la sentencia recurrida, se ha calificado, en principio, la mediación deportiva «como contrato atípico de representación y mediación en la esfera deportiva, incardinable dentro del contrato ordinario civil de mediación o corretaje.».

Pero también es cierto que ha merecido otras calificaciones en sentencias de Audiencias Provinciales: (i) contrato atípico, sinalagmático y oneroso por el que se articula una representación en exclusiva a favor de la sociedad agente actora, que asume el encargo de promover gestiones y concluir contratos vinculados con la actividad de futbolista del representado y en nombre y por cuenta del mismo, recibiendo a cambio una retribución, que se rige, con arreglo a los principios de la autonomía privada y libertad contractual, por los pactos concertados y por las normas generales de las obligaciones y contratos; (ii) contrato de intermediación, que no es otra cosa que un arrendamiento de servicios, regulado en los artículos 1544 y concordantes del Código Civil, que obliga al receptor del servicio a pagar al agente y a éste a desplegar la actividad convenida, siempre teniendo en cuenta el principio de autonomía de la voluntad que recoge el artículo 1255 CC. Si bien aquella intermediación puede también ser conectada con el contrato de mandato, que regulan los artículos 1709 siguientes del Código Civil, pues es lo cierto que el intermediario que presta el servicio de conexión entre el jugador de fútbol y el club en el que pretende jugar, es, de alguna forma, representante del jugador, actuando como tal; (iii) los agentes constituyen un alter ego del futbolista que deberá defender sus intereses frente a terceros, ya sea en su contratación profesional como en todo tipo de compraventas que sobre su imagen o cualquier otro derecho se contrate, incluyendo también el asesoramiento en lo más conveniente para ellos, así como promocionarlos frente a las empresas, de tal manera que obtengan los mejores resultados para sus representados.

En todas las calificaciones late un principio básico, cual es estar a lo expresamente pactado, a lo que cabe añadir que también a todas las consecuencias que, según su naturaleza sean conformes a la buena fe, al uso y a la ley (artículo 1258 CC). Precisamente, y en relación a los usos, puede servir, según ya es expusimos, como criterio interpretativo los Reglamentos de la Fifa, traspuestos por la RFEF.

Se colige que el agente, por lo general, se convierte en un asesor con funciones de difícil encaje bajo una misma figura, aunque se acerque, según opiniones autorizadas, al agent anglosajón como persona que realiza diferentes funciones siempre relativas a la promoción de contratación.

Todas estas consideraciones subyacen en la sentencia de esta sala 9/2015, de 21 de enero, que destaca como relevante el «propósito negocial buscado por las partes», y para ello pone de relieve que «debe atenderse, principalmente, a la autoría negocial como criterio preferente de interpretación y, en su caso, a los usos y costumbres que resulten de aplicación» (el subrayado es nuestro).

Así pues, se aprecia que las prestaciones a las que puede dedicarse el agente exceden de las que podríamos considerar meramente comerciales, debiendo estarse, para la calificación del contrato, al específico contenido pactado por las partes. Y ha de verse que, en el presente caso, no obra en el expediente contrato alguno, ni del contenido de las facturas aportadas por la reclamante, en las cuales solo se hace una referencia genérica a “servicios prestados” en diversos periodos de tiempo, puede extraerse cuál fue el contenido de los mismos.

Pero, es más, la propia interesada, en su escrito de alegaciones a la reclamación presentado el 23 de noviembre de 2022 manifieste expresamente que *“cuando se consigue captar un jugador y ser su representante, nuestra actividad no se limita a haberle conseguido un club, sino que también se le orienta al futbolista en todos los ámbitos de su vida (asesoramiento deportivo, jurídico, redes sociales...)”*, actuaciones estas que trascenderían el carácter “comercial” que se le quiere dar a la actividad.

Del mismo modo, en la memoria de la actividad de la entidad presentada a requerimiento de los órganos de gestión del impuesto el 17 de marzo de 2021 se reconoce que, además de la actividad de la mediación en relación con futbolistas y entrenadores, la entidad realiza también una actividad de mediación de seguros de caución (el ejercicio de dicha actividad resulta acreditado a la vista de las facturas emitidas aportadas por la interesada) aunque afirma, sin aporte probatorio alguno, que en dicha actividad *“no emplea ningún medio material ni humano”*. Y, respecto de sus actividades relacionadas con futbolistas y entrenadores, se afirma que *“se le ofrece al jugador /entrenador como búsqueda de alojamiento, colegio, necesidades familiares,*

etc... - Médica: se le proporcionan los mejores fisios médicos y entrenadores personales para el desarrollo de su actividad. - Fiscal, Jurídico y Financiero: a través de diversos despachos profesionales, se le ofrece el mejor asesoramiento en esas materias". Y también se reconoce realizar actividades de "asesoramiento a diversos clubs de Fútbol tanto Nacionales e Internacionales en material de scouting".

Asimismo, en el escrito de alegaciones a las propuestas de liquidación presentado el 30 de mayo de 2022, la entidad reconoce realizar actividades tales como "coaching" deportivo o asesoramiento a clubs de fútbol (que, de hecho, es calificada como la "*principal actividad*" de la sociedad), que también trascenderían lo meramente comercial.

A la vista de todo lo anterior, hemos de concluir que la entidad reconoce realizar diversas actividades, algunas de las cuales no pueden considerarse como de representación o comerciales, y no acredita que el vehículo de turismo adquirido, cuya afectación a la actividad empresarial de la misma no ha sido puesto en duda, se destine exclusivamente a actividades que puedan equipararse a las de representantes o agentes comerciales, por lo que no puede entenderse aplicable al citado vehículo la presunción de afectación del cien por cien tal y como pretende la reclamante.

Así pues, a la vista de lo anterior, entendemos ajustada a derecho la minoración de las cuotas soportadas por la adquisición del vehículo de turismo marca (...9, aplicando a las mismas la presunción de afectación en un cincuenta por ciento tal y como se establece con carácter general en el apartado 3 del artículo 41 antes transcrito.

TERCERO.- Todo lo dicho en el fundamento de derecho anterior sirve también para la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios relativos al vehículo de turismo, tanto combustibles como gastos de mantenimiento y reparación. En estos casos, el apartado 4 del artículo 41 aplica la misma presunción de afectación al cincuenta por ciento salvo acreditación de una afectación mayor que, como hemos indicado, no se produce en este caso.

Ha de señalarse, por otra parte, que la repercusión de los gastos de desplazamiento a la entidad BBB no acredita la afectación exclusiva del vehículo a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, tal y como ya se señaló en las respectivas liquidaciones provisionales.

Por otra parte, en relación con la liquidación provisional correspondiente al cuarto trimestre del año 2019, girada el 21 de junio de 2022, yerra la reclamante cuando alega que los órganos gestores no admitieron deducción alguna en relación con compras de combustible a CCC. Por el contrario, la liquidación expresamente señala que "*por lo expuesto anteriormente, se admite el 50% de la deducción de las cuotas de IVA soportado de las siguientes facturas alegadas por el interesado referentes a la adquisición de combustible*", recogiendo a continuación un listado de 20 facturas correspondientes a la citada entidad y respecto de las que se admite la referida deducción del cincuenta por ciento de las cuotas soportadas (se admite una deducción de 174,37 euros de los 348,7323 repercutidos correspondientes a los suministros recogidos bajo la denominación "DDD").

Y lo mismo puede decirse de la liquidación correspondiente al cuarto trimestre del año 2020, girada también el 21 de junio de 2022, en la que se admite la deducción del cincuenta por ciento de las cuotas repercutidas en facturas de CCC (13 facturas) y de EEE (6 facturas) lo que supone un total de cuotas deducibles de 205,05 euros de los 410,09 repercutidos.

CUARTO.- En relación con las deducibilidad de las cuotas soportadas por servicios prestados por FFF, hemos de coincidir con los órganos de gestión del impuesto en que no queda acreditada la pretendida afectación de los servicios recibidos a la actividad de la entidad. Más allá de las genéricas afirmaciones realizadas por la reclamante en relación con la pretendida asunción de gastos de entrenamiento personal de los deportistas, afirmaciones que no han venido a ser acreditadas en ningún momento, ha de verse que los ingresos facturados por la entidad no reflejan esa circunstancia. Se trata únicamente, como ya hemos dicho, de facturas en las que se recoge de forma genérica el concepto de "*servicios prestados*" en diversos periodos de tiempo a la entidad contratante, BBB, sin que de ellas pueda deducirse la prestación de servicios a los deportistas que, según las afirmaciones de la interesada, justificarían la deducción de las cuotas soportadas.

QUINTO.- Discute también la reclamante la no admisión de las cuotas soportadas como consecuencia de servicios relacionados con gastos hoteleros. En relación con esta cuestión, la interesada entiende acreditada la pretendida afectación de los gastos soportados al constar la repercusión a la entidad contratante, BBB, de gastos de desplazamiento correspondientes, en principio, a las mismas fechas y los mismos lugares en los que se realizaron las pernoctas. Cierto es que, si los gastos de los correspondientes desplazamientos son repercutidos, habremos de suponer que lo fueron porque tales gastos se realizaron para prestar a la pagadora los servicios requeridos. Y, junto con los gastos de desplazamiento, parece también razonable concluir que los gastos de pernocta en las respectivas ciudades estuvieron también relacionados con tales

servicios, afectos, por tanto, a la actividad empresarial o profesional de la entidad, y que, en consecuencia, las cuotas soportadas serían deducibles.

Ahora bien, siendo esto así, solo se ha venido a acreditar, a nuestro juicio, tal relación entre servicios y desplazamientos para las pernoctas realizadas en el año 2018 en los hoteles (...) (enero de 2018) y (...) (febrero de 2018), si bien el primero corresponde a un alojamiento para dos personas, sin que haya venido a acreditarse la afectación exclusiva a la actividad económica del sujeto pasivo que exige el artículo 41 de la Ley Foral reguladora del tributo (no consta la existencia de otros trabajadores en la empresa más allá del propio don GGG).

Respecto de los gastos correspondientes al hotel (...) (septiembre de 2018), además de tratarse también de habitación ocupada por dos personas, consta una repercusión a BBB de gastos de desplazamiento a Bilbao en dicho mes, pero no se recoge fecha alguna, por lo que no podemos relacionar aquí desplazamiento y pernocta.

Tampoco podemos considerar acreditada esa relación en las facturas del año 2019 correspondientes al hotel (...), pues el hotel está sito en Castellón, mientras que el viaje realizado lo fue a Valencia (pese a la proximidad geográfica, no encontramos una justificación razonable a que la pernocta no se realice en la misma localidad en que, pretendidamente, se prestaron los servicios), además de encontrarnos, nuevamente, con dos ocupantes de la habitación, o al hotel-spa (...), sito este en la localidad de (...) (Zaragoza), mientras que los servicios fueron realizados en Huesca (aquí, además, el viaje a Huesca habría sido realizado el 11 de febrero de 2019, mientras que la pernocta lo fue el 9 del mismo mes, a lo que ha de añadirse que el propio concepto recogido en la factura, "duplex familiar" y "habitación + circuito" parecen exceder del mero alojamiento necesario para la prestación de los servicios requeridos).

SEXTO.- Se discute a continuación la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de ciertos bienes respecto de los cuales los órganos gestores entendieron que no quedaba acreditada su afectación directa y exclusiva a la actividad empresarial o profesional de la entidad.

Respecto de los mismos, en primer lugar, y frente a la alegación realizada por la reclamante relativa a la deducibilidad de las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes de inversión, ha de verse que el artículo 54 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que, a los efectos de este impuesto y con carácter general, no tendrán la consideración de bienes de inversión cualquier bien cuyo valor de adquisición sea inferior a 3005,06 euros.

En relación, en primer lugar, con gastos derivados de diversos suministros, tales como electricidad, agua y telefonía e internet, hemos de reiterar que solo los bienes y servicios afectos directa y exclusivamente a la actividad económica del sujeto pasivo permiten la deducción de las cuotas soportadas, por lo que estos suministros destinados a satisfacer necesidades tanto privadas como profesionales no son susceptibles de deducción.

En este sentido puede traerse a colación la consulta vinculante V0605/2019, de 21 de marzo, de la Dirección General de Tributos, en la que claramente se aprecia el distinto tratamiento que la ley da a los bienes de inversión y a otros bienes o servicios. Mantiene la consulta lo siguiente: *"De la normativa expuesta anteriormente se deriva que, cuando el sujeto pasivo adquiere un bien que no afecta directa y exclusivamente a su actividad empresarial o profesional, las cuotas soportadas no podrán ser deducidas en ninguna medida ni cuantía, salvo que se trate de bienes de inversión, en cuyo supuesto la afectación parcial de tales bienes permitirá la deducción parcial de las cuotas soportadas conforme a las reglas establecidas en el artículo 95.*

Por lo que respecta a la deducción del Impuesto soportado como consecuencia de la adquisición o la construcción de una vivienda, resulta plenamente de aplicación el precepto señalado en el punto anterior de esta contestación, por lo que dicho Impuesto podrá deducirse en la medida en que la vivienda vaya a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

Cuando el consultante vaya a utilizar la vivienda adquirida simultáneamente para su actividad profesional y para sus necesidades privadas, podrá deducir las cuotas soportadas por dicha adquisición en la proporción en la que utilice la vivienda para su actividad profesional. El grado de utilización deberá ser probado por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

Dicha prueba debe poder aportarse en el momento en que se pretenda ejercitar el derecho a la deducción de las correspondientes cuotas soportadas, correspondiendo a la Administración tributaria efectuar la valoración conjunta y razonada de todas las pruebas que se aporten.

No obstante, en lo que se refiere a la posible deducibilidad de las facturas de agua, luz, gas, etc. derivadas de los suministros contratados en la vivienda, del mismo artículo 95 de la Ley del Impuesto se deriva que no podrán ser deducidas en ninguna medida ni cuantía, toda vez que se prevé su utilización simultánea

para satisfacer necesidades de la parte del edificio destinada a vivienda y no tienen la consideración de entregas de bienes de inversión”.

En el mismo sentido se pronuncia, por ejemplo, la Sentencia 607/2009, de 9 de noviembre, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha: *“Debe tenerse en cuenta que el régimen de deducciones admisibles en el caso del IVA y del IRPF es diferente, ya que en el caso del IVA, que es el que motiva el presente procedimiento, sólo admite la deducción del IVA soportado en la adquisición de bienes afectos de manera exclusiva a la actividad, y la admisión de cuotas soportadas en la adquisición de bienes solo afectos parcialmente es excepcional, y solo admisible en los casos en que expresamente lo autoriza la Ley.*

(...)

Sentado lo anterior, en el presente caso, es evidente que no concurre la nota de exclusividad pues el estudio de grabación donde se desarrolla la actividad de la reclamante se ubica en su propio domicilio, por lo que difícilmente se va a dar la nota de exclusividad antes citada en la mayor parte de gastos (suministros de electricidad y servicios de telefonía, suministros de consumibles y materiales de obra)”.

Y lo mismo puede decirse en relación con las cuotas soportadas por los servicios de telefonía e internet. Al igual que con el resto de los suministros de la vivienda utilizada en parte como despacho, no se trata de que tales servicios no se utilicen para la actividad profesional del reclamante, sino de que dicha utilización ha de ser exclusiva. En este sentido se pronuncia también la Dirección General de Tributos, por ejemplo, en su consulte vinculante V1914/2019, de 22 de julio, al afirmar lo siguiente: *“En lo que se refiere a la posible deducibilidad de las facturas de teléfono, Internet, etc., derivadas de los suministros contratados en la vivienda o local donde se ejerza la actividad que se refiere el escrito de consulta, el artículo 95 de la Ley del Impuesto anteriormente citado declara que, cuando el sujeto pasivo adquiere un bien o servicio que no afecta directa y exclusivamente a su actividad empresarial o profesional, las cuotas soportadas no podrán ser deducidas en ninguna medida ni cuantía, salvo que se trate de bienes de inversión, en cuyo supuesto la afectación parcial de tales bienes permitirá la deducción parcial de las cuotas soportadas conforme a las reglas establecidas en el artículo 95 de la Ley 37/1992”.* Téngase presente que los servicios de telefonía contratados comprenden líneas fijas y paquetes de servicios de televisión que, instalados en la vivienda que constituye la residencia de don GGG, además de su lugar de trabajo, son susceptibles de ese uso particular que excluye la deducción, sin que haya venido a acreditarse nada en contrario.

Y, siendo esto así, tampoco podría aceptarse la deducibilidad de las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de los respectivos equipos (teléfonos, tablets, auriculares, etc.) relacionados con tales servicios de telefonía e internet, bienes que, como hemos señalado al principio del presente fundamento de derecho, no tienen la consideración de bienes de inversión, y respecto de los que no se ha acreditado tampoco la afectación exclusiva a la actividad económica de la entidad reclamante.

Esa misma falta de afectación exclusiva alcanzaría a las facturas por bienes y servicios realizados por HHH (las facturas hacen referencia a “mobiliario” sin especificar qué muebles podrían estar afectos a la actividad, no siendo posible una deducción “parcial” o “porcentual”) o las de III referente a mobiliario correspondiente a la vivienda y del que no cabría la deducción “parcial”, no admitiéndose tampoco la relativa al apartado “Estudio” pues, más allá de tal nombre, no hay acreditación alguna de la afectación a la actividad).

SÉPTIMO.- Por último, en cuanto a las facturas correspondientes a abonos y entradas para partidos del Club (...), ni se justifica la necesidad del abono, ni, menos aún, de las diversas entradas para partidos concretos (reiteramos que no consta la existencia de más trabajadores de la sociedad que el citado don GGG).

Y tampoco se acredita la afectación de los gastos de servicios jurídicos, sin que entendamos que esta se produce con la mera referencia a unos no especificados gastos por “asesoramiento jurídico”.

Así pues, y a la vista de todo lo anterior, únicamente consideramos deducible de entre las solicitudes por la reclamante la cuota soportada como consecuencia de servicios hoteleros prestados por el establecimiento (...) según factura emitida el 25 de febrero de 2018 y por un importe de 8,13 euros (base imponible de 81,27 euros), debiéndose modificar en este sentido la liquidación provisional correspondiente al cuarto trimestre del año 2018.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve estimar en parte la reclamación económico-administrativa a que se refiere en presente expediente, debiéndose modificar la liquidación provisional correspondiente al cuarto trimestre del año 2018 y confirmándose en sus propios términos las liquidaciones provisionales correspondientes al cuarto trimestre de los años 2019 y 2020, todo ello de acuerdo con lo señalado en la fundamentación anterior.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.