

EXPEDIENTES 385/2012 - 386/2012

En la ciudad de Pamplona a 26 de febrero de 2014, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, adopta la siguiente resolución:

Vistos escritos presentados por don AAA, con N.I.F. XXX y domicilio en (...), en relación con tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a los años 2008 y 2009.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El ahora recurrente presentó sus reglamentarias declaraciones-liquidaciones (números xxx/08 y zzz/09) por el Impuesto y años de referencia en oportuno plazo.

SEGUNDO.- Con fecha 9 de febrero de 2012, los órganos gestores del Impuesto dictaron sendas propuestas de liquidación provisional modificativas de las citadas autoliquidaciones, incluyendo en las mismas unos determinados rendimientos del capital inmobiliario, procedentes del arrendamiento de un inmueble de propiedad del interesado, que habían sido omitidos.

TERCERO.- El 26 de marzo de 2012 el reclamante presentó, a través del Registro Telemático de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, declaraciones-liquidaciones sustitutivas de las arriba señaladas, a fin de que fuesen tramitadas como alegaciones frente a las propuestas de liquidación por él recibidas, pero los órganos gestores del Impuesto les otorgaron la calificación de recursos de reposición frente a liquidaciones provisionales, por entender que había transcurrido el plazo para la conversión de aquellas propuestas en liquidaciones, viniendo a estimarlos en parte mediante el dictado de nuevas liquidaciones provisionales.

CUARTO.- Y contra estos últimos actos administrativos viene ahora el interesado a interponer sendas reclamaciones económico-administrativas ante este Tribunal Económico-Administrativo Foral mediante tres escritos con fecha de entrada en los registros de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra de 5 de junio de 2012 (dos) y 6 de junio de 2012, presentando nuevas declaraciones sustitutivas con el fin de que sea admitido un importe superior de gastos deducibles respecto de los ingresos del capital inmobiliario a él imputados.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Ha de declararse la competencia de este Tribunal Económico-Administrativo Foral para el conocimiento y resolución de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas, dada la naturaleza de los actos administrativos impugnados, en virtud de lo que disponen los artículos 154 y 155 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y 18 y 19 del Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 178/2001, de 2 de julio, habiendo sido formuladas las mismas en tiempo hábil y por persona debidamente legitimada al efecto.

SEGUNDO.- En virtud del artículo 44 del Reglamento del Recurso de Reposición y de las Impugnaciones Económico-Administrativas, aprobado por Decreto Foral 178/2001, de 2 de julio, que establece que *“los vocales del Tribunal Económico-Administrativo Foral ante los que se tramite dos o más reclamaciones podrán, a petición de los interesados o de oficio, decretar la acumulación de las actuaciones siempre que se den los requisitos fijados por los artículos 41.1 y 43 del presente Reglamento para la admisión de reclamaciones colectivas o de reclamación comprensiva de dos o más actos administrativos”*, se decreta la acumulación de las actuaciones derivadas de los expedientes 385/12 y 386/12, por concurrir en los actos impugnados, al menos una de las circunstancias del artículo 43.2.b) de la citada norma, la de existir entre ellos una conexión directa.

TERCERO.- Pretende el reclamante que le sea incrementado el importe del gasto deducible correspondiente a la amortización del inmueble por él arrendado. A este respecto, ha de verse que el artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, regula los requisitos y condiciones que deben reunir las cantidades relativas a la amortización de los inmuebles arrendados y de los demás bienes cedidos juntamente con los mismos para que resulten deducibles como gasto. Y dado que la cuantificación del deterioro sufrido por los bienes susceptibles de amortización resulta de muy difícil constatación, se recurre, para solventar este problema de prueba, a la ficción de

que siempre que las amortizaciones se ajusten a lo marcado en el citado artículo 13 del Reglamento, se entenderá que responden a la depreciación efectiva de los bienes.

Y tratándose de bienes inmuebles, el primer párrafo de la letra a) de dicho artículo señala que se entenderá que la amortización responde a su depreciación efectiva *“cuando, en cada año, no exceda del resultado de aplicar el 3 por 100 sobre el coste de adquisición o mejora satisfecho, sin incluir en el cómputo el del suelo”*. Y en el caso aquí analizado, tras el examen de la documentación aportada por el reclamante en esta fase procedimental, se comprueba que el coste de adquisición de la vivienda por él alquilada asciende a 109.042,27 euros, importe que ha de ser objeto de minoración en el valor del suelo, que queda fijado en 27.260,57 euros (y que se corresponde con el 25 por 100 del indicado coste de adquisición, por aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo de la letra a) del artículo 13 del Reglamento del Impuesto). Por tanto, el valor sobre el que ha de aplicarse el coeficiente de amortización asciende a 81.781,70 euros, que tras la aplicación del coeficiente del 3 por 100, da lugar a un gasto anual por amortización de 2.453,45 euros para los años 2008 y 2009, inferior al admitido por los órganos gestores del Impuesto (2.469,98 euros), por lo que es éste último el que debe mantenerse para no incurrir en prohibido supuesto de *“reformatio in peius”*.

CUARTO.- Por otro lado, pretende el interesado que le sean admitidos como gastos deducibles de los rendimientos íntegros del capital inmobiliario los relativos a la comunidad de propietarios en la que la vivienda arrendada está integrada y a la adquisición de una lavadora.

En cuanto a la primera de dichas demandas, habiendo venido el recurrente a acreditar, mediante la justificación documental oportuna, dichos gastos de comunidad (por importe de 1.020 euros por cada uno de los años aquí analizados), ha de admitirse la misma, por lo que habrán de dictarse nuevas liquidaciones provisionales incluyendo los citados gastos deducibles.

Y finalmente, en relación con su demanda de admisión como gasto deducible en el año 2008 del importe abonado por la adquisición de una lavadora instalada en la vivienda por él arrendada y cedida para su uso conjunto con dicho bien inmueble, este Tribunal no puede aceptar tal pretensión en los términos formulados por el interesado, ya que la adquisición de electrodomésticos no tiene la consideración de gasto sino de inversión, siendo así que las inversiones sólo son deducibles a través de su amortización.

Y sobre este particular, la letra b) del antes citado artículo 13 del Reglamento del Impuesto, en relación con los *“bienes de naturaleza mobiliaria, susceptibles de ser utilizados por un periodo superior al año y cedidos conjuntamente con el inmueble”*, entre los que encaja perfectamente la lavadora del caso que nos ocupa, dispone que se entenderá que la amortización de este tipo de bienes responde a su depreciación efectiva *“cuando, en cada año, no exceda del resultado de aplicar a los costes de adquisición satisfechos los coeficientes de amortización determinados de acuerdo con la tabla de amortizaciones a que se refiere el artículo 26 de este Reglamento”*, que en el caso del mobiliario es del 15 por ciento. Y dado que el valor o coste de adquisición de la lavadora asciende a 325 euros, una vez aplicado ese 15 por ciento, tendremos una amortización anual de 48,75 euros, siempre y cuando, claro está, el arrendamiento se haya extendido a todo el año y ese bien haya estado igualmente instalado y en funcionamiento durante la totalidad de ese periodo anual. Y en este caso, dado que desconocemos cuándo tuvo lugar dicha instalación y puesta en funcionamiento, habremos de tomar en consideración la fecha de la factura de dicho electrodoméstico, que es la del 18 de enero de 2008, por lo que la amortización del mismo sería en 2008 la proporcional a 349 días (de 366 que tenía dicho año) y en 2009 la correspondiente a la totalidad del año. Por tanto, el gasto admitido por este Tribunal en concepto de amortización del citado bien mueble asciende a 46,49 euros en 2008 y a 48,75 euros en 2009, debiendo los órganos gestores del Impuesto incluirlo en las nuevas liquidaciones provisionales que habrán de dictar.

Y, en consecuencia, este Tribunal, en sesión celebrada en el día de la fecha arriba indicada, acuerda estimar en parte las reclamaciones económico-administrativas interpuestas por don AAA contra liquidaciones provisionales giradas en relación con tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a los años 2008 y 2009, ordenándose el dictado de nuevas liquidaciones en las que habrán de tomarse en cuenta, como gastos deducibles de los rendimientos íntegros del capital inmobiliario, los de comunidad en la que se integra la vivienda arrendada y la amortización de un electrodoméstico, todo ello en los términos que resultan de la fundamentación del presente Acuerdo.

El transcrito Acuerdo resultó ratificado por el Gobierno de Navarra en su sesión del día 12 de marzo de 2014.