
Sentencia nº 810/2008 de TSJ Cataluña (Barcelona), Sala de lo Contencioso, 16 de Julio de 2008

Ponente: RAMON GOMIS MASQUE
Número de Recurso: 34/2005
Procedimiento: CONTENCIOSO
Número de Resolución: 810/2008
Fecha de Resolución: 16 de Julio de 2008
Emisor: Sala de lo Contencioso

Id. vLex: VLEX-43413128
<http://vlex.com/vid/recurso-irpf-deducibilidad-gastos-43413128>

Resumen

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. IRPF. DEDUCIBILIDAD. GASTOS. Son deducibles del IRPF todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos del capital inmobiliario y el importe del deterioro sufrido por el uso o por el transcurso del tiempo en los bienes de los que procedan los rendimientos. Se estima el recurso.

Frases clave

- Recuerda luego el TEARC el contenido del artículo 21 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias, que establece la deducibilidad de todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos del capital inmobiliario y el importe del deterioro sufrido por el uso o por el transcurso del tiempo en los bienes de los que procedan los rendimientos, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, y del artículo 12 del Reglamento del Impuesto, en su apartado f), que lo desarrolla (fund. dcho. 3º). Precisa luego los conceptos de gastos de conservación y reparación, y los de ampliación y mejora, que emplea el expresado apartado f) de la norma reglamentaria, señalando que la diferencia entre unos y otros "viene determinada por el hecho de que los primeros, deducibles para la determinación de los rendimientos netos del capital inmobiliario correspondientes a inmuebles arrendados o subarrendados, están destinados a mantener la vida

Texto

SUMARIO:

ANTECEDENTES DE HECHO
FUNDAMENTOS DE DERECHO
FALLO

ARTICULADO:

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO (LEY 1998) 34/2005

Partes: María Purificación C/ T.E.A.R.C.

S E N T E N C I A N^o 810

Ilmos. Sres.: PRESIDENTE D. EMILIO ARAGONÉS BELTRÁN

MAGISTRADOS

Ilmos. Sres.:

D. RAMON GOMIS MASQUÉ

D. JOSÉ LUIS GÓMEZ RUIZ.

En la ciudad de Barcelona, a dieciséis de julio de dos mil ocho.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE

CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la

siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 34/2005, interpuesto por Dña. María Purificación,

representada por la Procuradora Dña. GLORIA FERRER FUSTER, contra el TRIBUNAL

ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO

REGIONAL DE CATALUÑA, representado por el Sr. ABOGADO DEL ESTADO.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. RAMON GOMIS MASQUÉ, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la Procuradora Dña. Gloria Ferrer Fuster, actuando en nombre y representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución que se cita en el Fundamento de Derecho Primero.

SEGUNDO: Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la [Ley de esta Jurisdicción](#), habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

TERCERO: Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

CUARTO: En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Se impugna en el presente recurso contencioso administrativo la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEARC), de fecha 30 de junio de 2004, dictada en la reclamación económico administrativa núm. 08/13779/02, interpuesta por la aquí recurrente Dña. María Purificación contra acuerdo de liquidación provisional, de 13 de mayo de 2002, dictado la Administración de Vic de la Delegación de Barcelona de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ([IRPF](#)), ejercicio 2000, e importe de 3.355,01 € (liquidación con clave NUM000 y núm. de referencia NUM001). A dicha reclamación se acumularon las reclamaciones NUM002 y NUM003, interpuestas, respectivamente contra el acuerdo de 11 de julio de 2002 de la Administración de Vic, por el que se impone a la Sra. María Purificación una sanción de 1.908,80 €, reducida por conformidad a 1.336,16 € (liquidación con clave NUM004 y núm. de referencia NUM005), por una infracción tributaria grave del artículo [79.a\) LGT](#) (230/1963), consistente en dejar de ingresar dentro del plazo reglamentario la cuota puesta de manifiesto en la anterior liquidación provisional, y contra el acuerdo de la misma Administración de 25 de septiembre de 2002 por el que se acuerda exigir

el importe de 572,64 € de la reducción practicada en la sanción, por haberse interpuesto reclamación económico administrativa contra aquella liquidación provisional (liquidación con clave NUM006 y núm. de referencia NUM007).

SEGUNDO: Para una mejor comprensión de las cuestiones planteadas en el presente litigio, resulta conveniente reseñar determinados datos de hecho relevantes en relación con la comprobación llevada a cabo por la Oficina gestora, la liquidación subsiguiente, la sanción impuesta y la vía económico- administrativa.

La recurrente presentó declaración por el IRPF del ejercicio 2000, haciendo constar, entre otros, un ingresos íntegros del capital inmobiliario de 830.000 pta. y unos gastos de 3.427.245 pta., resultando un rendimiento neto de -2.597.245 pta. y una cuota diferencial de 3.186.746 pta.

Revisada dicha declaración, la oficina gestora requirió a la interesada para que aportara contrato de arrendamiento o subarriendo de bien urbano o rustico y justificación de los gastos deducibles consignados.

La recurrente aportó contratos de arrendamiento de la vivienda de la calle DIRECCION000, NUM008 1º y Mas Busquets de Perafita y de la casa del Mas L' Ambros Vell de Balsareny, escritura de capítulos matrimoniales de fecha 24 de enero de 1956, tres recibos del IBI de dichos inmuebles, factura núm. 44 de Construccions S. Usart, factura núm. 51 de Pere Vilella Sañas, facturas núm. 77, 111 y 198 de Marti Pons Serra, factura núm. 25 de Pirineus Construccions, factura núm. 51 de Ernest Palau i Armengol y factura núm. 101 de Casanovas, S.A.

La oficina gestora practicó propuesta de liquidación en la que se consignaban unos ingresos de 1.180.000 pta. y unos gastos de 238.551 pta.

La recurrente presento escrito de alegaciones manifestando su disconformidad y que aportaba como prueba siete facturas de gastos de conservación de la vivienda arrendada de Balsareny, las ya anteriormente aportadas, excepto la núm. 51 de Pere Vilella Sañas.

La oficina gestora dictó liquidación provisional, en la que se mantenían unos ingresos de 1.180.000 pta. y en la que se apartaba de la propuesta de liquidación, al consignar unos gastos deducibles de 2.600.956 pta., resultando una cuota diferencial de 3.716,076 pta. y una deuda tributaria a ingresar de 3.355,01 €, de los cuales 3.181,34 € (529.330 pta.) correspondían a cuota y 173,67 € a intereses de demora.

Asimismo considerando que los anteriores hechos podían ser constitutivos de infracción tributaria grave del art. 79.a) LGT, se acordó el inicio del correspondiente expediente sancionador en que mediante resolución de 11 de julio de 2002 se le impuso una sanción de 1.908,80 € (sanción mínima del 50% de la cuota de 3.181,34 € dejada de ingresar con mas un incremento de 10 puntos por ocultación de datos), reducida por conformidad a 1.336,16 € (30%).

En fecha de 12 de septiembre de 2002, la interesada interpuso reclamación económico-administrativa contra la liquidación provisional, que se registro con el núm. 08/13779/02, y en fecha 16 de octubre 2002 se le notificó la perdida de la reducción por importe de 572,64 €, al no mediar conformidad con la liquidación.

En fecha 1 de agosto de 2002, la interesada interpuso reclamación, registrada con el num. NUM002 contra el acuerdo sancionador y, en fecha 21 de octubre de 2002, nueva reclamación, registrada con el núm. NUM003 contra la liquidación por pérdida de la reducción. Las tres reclamaciones fueron acumuladas mediante providencia del Abogado del Estado-Secretario.

En el trámite de alegaciones la reclamante manifestando que mediante facturas se acreditaron gastos de capital inmobiliario que ascendían a 3.427.072 pta. y que correspondían a obras de mantenimiento de la finca denominada Ambros de Balsareny, la cual estaba arrendada; que la Administración de Hacienda de Vic únicamente había aceptado la cantidad de 2.600.956 pta., y que entendía la reclamante que eran deducibles todos los gastos ocasionados por la obras realizadas. A dicho escrito acompañó copia de las siete siguientes facturas: núm. 77 por "obra casa Ambros Vell", núm. 198 por compra e instalación de horno y encimera, y núm. 111 por cambiar bomba pozo, las tres de Marti Pons, núm. 44 de Construcciones S.Usart por ejecución y rehabilitación de un porche en el Mas L'Ambros de Balsareny, núm. 25 de Pirineus Construcciones por la compra de diversos materiales para la construcción, factura 51 de Ernest Palau por puertas y ventanas y factura núm. 101 de Casanovas, S.A. por la compra de diversos materiales para la construcción.

En fecha de 30 de junio de 2004, el TEARC estimó en parte las reclamaciones económico administrativa, mediante la resolución cuya parte dispositiva es del siguiente tenor:

"ESTE TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, reunido en Sala y fallando en única instancia, acuerda estimar en parte la presente reclamación 1º anulando la liquidación impugnada, que deberá sustituirse por otra de conformidad a lo razonado en la presente resolución, 2º. Anulando las sanciones y 3º reconociendo a la reclamante, en su caso, el derecho a la devolución de las cantidades indebidamente y a percibir los correspondientes intereses".

Lo razonado en la expresada resolución a que hace referencia el fallo de la misma y que da a éste pleno sentido es, en resumen, lo siguiente:

- Entiende el TEARC que La cuestión planteada consiste en determinar: 1) la procedencia de deducción de las facturas a las que se ha hecho mención en el Antecedente de hecho ultimo de esta resolución, y 2) la procedencia de las sanciones (fund. dcho. 2º).

- Recuerda luego el TEARC el contenido del artículo 21 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias, que establece la deducibilidad de todos los gastos

necesarios para la obtención de los rendimientos del capital inmobiliario y el importe del deterioro sufrido por el uso o por el transcurso del tiempo en los bienes de los que procedan los rendimientos, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, y del artículo 12 del Reglamento del Impuesto, en su apartado f), que lo desarrolla (fund. dcho. 3º). Precisa luego los conceptos de gastos de conservación y reparación, y los de ampliación y mejora, que emplea el expresado apartado f) de la norma reglamentaria, señalando que la diferencia entre unos y otros "viene determinada por el hecho de que los primeros, deducibles para la determinación de los rendimientos netos del capital inmobiliario correspondientes a inmuebles arrendados o subarrendados, están destinados a mantener la vida

útil del inmueble o su capacidad productiva de uso, mientras que los segundos, calificados como inversión, redundan en una mejora o ampliación del inmueble, materializadas, bien en un aumento de su capacidad o habitabilidad, bien en un alargamiento de su vida útil, y no son deducibles como gasto, sino que deberán tenerse en cuenta a la hora de calcular el coste de adquisición del inmueble" (fund. dcho. 4º).

- Descendiendo ya al caso concreto, considera el TEARC lo siguiente:

a) En cuanto a la factura núm. 44, indica el TEARC que "hay que la admitir la calificación efectuada por el contribuyente de que estos gastos son de conservación y reparación". Razona al efecto el TEARC que los trabajos descritos en la factura (desmontar tejado y sobre del tejado, hacer tejado de vigas de hormigón y vigas de hierro y colocación de gres) podrían ser calificados tanto de reparación si los elementos objeto de la obra estaban en mal estado y lo que se pretende es dejar al inmueble en su estado inicial, como de mejora, si no había necesidad de reparación y de lo que se trataba era de revalorizar el inmueble con la colocación de mejores materiales o el añadido de determinados elementos, y la calificación como mejoras que hace la oficina gestora, sin especificar qué mejoras son éstas y los motivos concretos de esta calificación impide al contribuyente realizar una defensa adecuada de su criterio y al Tribunal realizar la función revisora que tiene encomendada, no desprendiéndose de las actuaciones existentes en el expediente que el edificio haya mejorado en relación a su estado inicial como resultado de estas obras (fund. dcho 5º).

b) En cuanto a la factura 25 de Pirineus Construccions, considera literalmente que "en la misma se detalla la compra de diversos materiales para la construcción ignorando si los mismos han sido utilizados para realizar trabajos de reparación y conservación o de mejora. Por ello no quedando probada la finalidad de compra de dichos materiales y en aplicación del art. 114 de la [Ley General Tributaria](#) el cual dispone que tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo, este Tribunal entiende que no procede la deducción de dicha factura, debiendo confirmarse el criterio de la Oficina gestora" (fund. dcho 7º).

c) En cuanto al resto de facturas, considera el TEARC que no procede su deducción, por deber considerarse mejoras del inmueble, al suponer la incorporación de elementos antes inexistentes y la alteración de las características iniciales de la finca, que aumenta el valor de la finca y alarga la vida útil de la misma(fund. dcho 6º).

Por último, respecto de las sanciones, considera el acto impugnado que procede su anulación, al haberse anulado la liquidación de la que derivan, sin perjuicio de la imposición de una nueva sanción a resultados de la nueva

liquidación que se practique por la Oficina gestora.

TERCERO: Interesa la demanda articulada en la presente litis el dictado de una sentencia estimatoria que declare la nulidad de la resolución del TEARC impugnada y la consideración como deducibles de todos los gastos incluidos por la recurrente en su declaración del IRPF del ejercicio 2000. Alega como motivos de recurso la falta de motivación e incongruencia interna del acto impugnado, al considerar parte de los gastos como de mejora mediante una declaración apodíctica y puramente tautológica y sin especificar qué mejoras son esas y los motivos concretos de esa calificación, habiendo considerado previamente que de las actuaciones existentes en el expediente no se desprende que el edificio haya mejorado en relación a su estado inicial como resultado de estas obras. Aduce también que la resolución recurrida acepta la tesis de la reclamante en relación a la factura debatida en la reclamación, que acepta íntegramente, pero sin embargo, sin que nadie lo solicitara ha considerado como no deducibles los gastos considerados como deducibles por la Oficina gestora y que nadie puso en duda, incurriendo en incongruencia ultra petita y reformatio in peius, causando en definitiva indefensión. Por último insiste en el carácter deducible de los gastos no admitidos por el TEARC, al tratarse realmente de gastos de reparaciones.

De adverso, el Abogado del Estado interesa en su escrito de contestación a la demanda la desestimación del recurso, alegando que solo los gastos documentados en la factura núm. 44 son deducibles, al tratarse de gastos de conservación para el simple mantenimiento de la utilidad del inmueble, mientras que el resto de gastos, por la descripción de los conceptos facturados deben ser considerados como de renovación o actualización de estancias, en ausencia de prueba complementaria que pudo aportar la actora de estar ante una mera reposición de elementos anteriores inservibles. Sostiene que la motivación del acto impugnado, aunque parca, concisa y sucinta, es suficiente, dando a conocer los motivos de la decisión del órgano económico-administrativo y posibilitando que la recurrente haya podido cuestionarla contradictoriamente con posterioridad. Alega asimismo que, en resumen, que la resolución impugnada no incurre en incongruencia al someterse a conocimiento y fiscalización del TEAR el contenido íntegro de la liquidación provisional impugnada, sin que puedan desagregarse sus partes o componentes, debiendo decidir el TEAR, al resolver, todas las cuestiones que suscita el acto reclamado, derivadas del expediente, al margen de que hayan motivado alegaciones o pedimentos específicos del reclamante, como deriva del art. 101.4º del Real Decreto 391/1996. Niega que la resolución recurrida vulnere el principio de non reformatio in peius, por cuanto la resolución del TEARC produce a la reclamante efectos favorables y desfavorables, sin que el impacto global de la resolución sobre los rendimientos netos del capital inmobiliario sea perjudicial, pues con la practica de una nueva liquidación en ejecución de la decisión del TEARC la recurrente vería reducido su rendimiento neto respecto de la liquidación

inicialmente dictada. Por último, aduce que ninguna indefensión material se ha causado.

CUARTO.- A propósito de la alegada falta de motivación de la resolución que se recurre hay que recordar que, como afirmó la STS de 27 de Diciembre de 1999, la exigencia de motivación trata de limitar en lo posible la perplejidad de los administrados ante resoluciones administrativas cuyos fundamentos les resulten incomprensibles. Para que la ausencia de motivación alcance a producir la nulidad del acto ha de ser insuficiente en tal grado que no permita al interesado conocer la razón esencial de decidir de la Administración en términos que hagan posible la defensa de sus derechos, debiendo ponderarse con referencia a la situación examinada en el expediente por cuanto su extensión deberá estar en función de la mayor o menor complejidad de lo que se cuestione o de la mayor o menor dificultad del razonamiento que se requiera, así como tenerse en cuenta la que aparezca como implícita o in aliunde e interpretarse de forma restrictiva la causa de nulidad, de suerte que bastará con que el acto sea suficientemente indicativo de sus motivos -SSTS de 17 de febrero de 1987, 20 de enero y 4 de junio de 1998 -, en tanto que para apreciar indefensión es preciso que se haya producido una disminución efectiva, real y trascendente en las garantías - STS de 27 de Diciembre de 1990 -.

En el presente caso, a la vista de la resolución impugnada debe convenirse con el Abogado del Estado que, aunque de manera breve y sucinta, la resolución impugnada da a conocer de manera suficiente las razones de hecho y de derecho que conducen al fallo, con indicación de los medios de prueba tenidos en cuenta y cita de los preceptos de aplicación. Queda claro en la resolución del TEARC las razones por las que la deducibilidad de unos gastos ha sido admitida y la de otros no, tal y como anteriormente se ha expuesto. Cuestión distinta es que discrepe de la valoración efectuada de la prueba, del reparto de la carga de la misma y demás los razonamientos jurídicos y de la propia decisión del TEARC.

QUINTO.- La necesidad de congruencia en las resoluciones, tanto judiciales como administrativas, es una exigencia derivada del art. 24 de la **Constitución** en cuanto excluye terminantemente la posibilidad de que pueda producirse indefensión. Íntimamente ligado a tal principio, generalmente como manifestación del mismo, se encuentra el principio de interdicción de la reformatio in peius. Esta tiene lugar, como declara la Sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de diciembre de 2001, cuando el recurrente, en virtud de su propio recurso, ve empeorada o agravada la situación jurídica creada o declarada en la resolución jurídica impugnada, de modo que lo obtenido con el pronunciamiento que decide el recurso es un efecto contrario al perseguido, que era precisamente, eliminar o aminorar el gravamen sufrido por la resolución impugnada. Esta Sala, en la Sentencia de su Sección 3ª núm. 692/2005, de 20 de septiembre, exponía que la prohibición de la reforma representa un principio procesal e incluso del

procedimiento administrativo, según era entendido por la jurisprudencia el artículo 119 de la vieja **Ley de Procedimiento Administrativo** y que, en la actualidad, tiene su reflejo más general en el artículo 89 de la 30/1992, de 26 de noviembre, de Procedimiento Administrativo Común, y de manera más concreta en el límite que para la resolución de los recursos administrativos resulta del artículo 113.3 in fine de la misma ley, al establecer que en ningún caso puede agravarse la situación inicial del recurrente. Es, en definitiva, una garantía del régimen de los recursos, tanto jurisdiccionales como administrativos, que encuentra su encaje en el principio dispositivo, e incluso en la interdicción de la indefensión y en el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), pues de admitirse que los órganos competentes para resolver los recursos puedan modificar de oficio, en perjuicio de los recurrentes, la resolución impugnada por éstos, se introduciría un elemento disuasorio para el ejercicio del derecho a los recursos legalmente establecidos.

El art. 113.3 de la **Ley 30/1992** establece al respecto que el órgano que resuelva el recurso decidirá cuantas cuestiones, tanto de forma como de fondo, plantee el procedimiento, hayan sido o no alegadas por los interesados. En este último caso se les oirá previamente. No obstante, la resolución será congruente con las peticiones formuladas por el recurrente, sin que en ningún caso pueda agravarse su situación inicial.

En el ámbito económico-administrativo, el art. 237 de la nueva **Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en vigor desde el 1 de julio de 2004)** establece que las reclamaciones y recursos económico-administrativos someten a conocimiento del órgano competente para su resolución todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados, sin que en ningún caso pueda empeorar la situación inicial del reclamante. Si el órgano competente estima pertinente examinar y resolver cuestiones no planteadas por los interesados las expondrá a los mismos para que puedan formular alegaciones.

Como recordábamos en la Sentencia de esta Sala y Sección núm 1170/2004, "Ya con la normativa anterior, la STS de 30 de enero de 1990 declaró que este trámite de audiencia tiene carácter de esencial y como su omisión puede dar lugar a la indefensión de los interesados, tal defecto determinará la nulidad del acto administrativo, pues si el órgano administrativo lleva a cabo la revisión en forma tan amplia, planteándose incluso cuestiones no suscitadas por los interesados para que actúe válidamente, salvando el principio de congruencia, ha de hacerlo exponiendo a los interesados personados en el procedimiento las cuestiones no planteadas por ellos, que hayan de ser objeto de examen y decisión dándole ocasión de formular las alegaciones que a su derecho convenga.

La STS de 22 de julio de 1996 señaló que el principio jurídico-procesal de la

congruencia supone una relación de conformidad o concordia entre las pretensiones oportunamente deducidas, incluso en la fase administrativa, en el escrito administrativo correspondiente, obligando a la Administración a resolver en los términos delimitados de la cuestión controvertida.

No es procedente, pues, que interpuesta una reclamación económico-administrativa por un motivo, se resuelva en el fondo por otro.

La STS de 5 de diciembre de 1988, entre otras muchas, reiteró el rechazo de la posibilidad de "reformatio in peius". Incluso en el supuesto de que el reclamante haya sido oído respecto a la nueva cuestión, no puede producirse la "reformatio in peius".

Es evidente que los Tribunales Económicos no son "órganos de gestión" sino de "resolución de reclamaciones"; y en el procedimiento contemplado no es la Administración quien impugna el acto sino quien manifiesta su conformidad con él.

No es, por tanto, lícito al Tribunal convertirse en un órgano de gestión (que vulneraría el art. 90 de la [Ley General Tributaria](#)) y corregir el acto en beneficio de quien ha mostrado conformidad con su contenido.

A mayor abundamiento, la Administración, tras dictar el acto firme de gestión tributaria, no puede modificarlo sino a través de su declaración de lesividad o su revisión y el Tribunal Económico (como órgano de ella que es) sólo tiene facultad resolutoria de reclamaciones dentro de la pretensión que le ha formulado el reclamante, ya que, en otro caso, la Administración podría volverse de sus propias decisiones sin necesidad de impugnarlas.

En la referida sentencia de esta Sección de 3 de junio de 2004 ya se advirtió incongruencia en la resolución impugnada, porque desestimó la reclamación en base a una cuestión (la efectividad del pago de las pensiones compensatorias y alimenticias) que implícitamente se había admitido por la Administración Tributaria, que desestimó la solicitud por otra cuestión, de orden jurídico, y ello sin dar la oportunidad al reclamante de acreditar tal efectividad".

En definitiva, los recursos, tanto en sede administrativa como jurisdiccional, deben decidirse limitándose al examen y resolución de las cuestiones planteadas por el recurrente, no admitiéndose la reformatio in peius ni, en general, el examen y resolución de materias a las que no se extienda la petición del interesado o el recurso por éste formulado. La prohibición de la reformatio in peius constituye un límite infranqueable, pudiéndose sólo resolver los puntos recurridos, no los pronunciamientos firmes, pues otra interpretación distorsionaría el propio sistema de los recursos, como instrumento especial y primario de garantía jurídica.

SEXTO: En el presente caso, aún cuando la evidente falta de motivación de la propuesta de liquidación pueda dificultar la tarea, al no concretar cuales eran los gastos admitidos como deducibles y los que no lo eran, a la vista de los importes de las facturas y los consignados en tal acto, es claro que la propuesta de resolución admitía únicamente los gastos por IBI y la factura núm. 51 de Pere Vilella Sañas. Es por ello que en el trámite de alegaciones a la propuesta de liquidación, la interesada aportó ya solo las facturas correspondientes a los gastos cuya deducibilidad no se admitía, esto es, la factura núm. 44 de Construccions S. Usart, las facturas núm. 77, 111 y 198 de Marti Pons Serra, la factura núm. 25 de Pirineus Construccions, la factura núm. 51 de Ernest Palau i Armengol y la factura núm. 101 de Casanovas, S.A. Si bien la propia liquidación practicada adolece del mismo defecto de motivación (no pudiéndose considerar como tal unas notas y cuentas manuscritas sin firma alguna), de nuevo de los importes de las facturas y del consignado en la declaración como gasto deducible resulta que la liquidación se apartó de la propuesta al admitir también, además de los gastos ya aceptados en la propuesta- el resto de gastos documentados en las facturas aportadas por la interesada, a excepción de la factura núm. 44 de Construccions S. Usart.

Disconforme con ello, la interesada interpuso reclamación económico administrativa, por lo que la cuestión debatida ante el TEARC no era como afirma el acto impugnado la procedencia o no de la deducción de las facturas aportadas por fotocopia al TEARC junto al escrito de alegaciones, sino únicamente la procedencia o no de los gastos correspondientes a la factura núm. 44 de Construccions S. Usart, único gasto rechazado por la oficina gestora, y no de la del resto de facturas, cuya deducibilidad ya había sido admitida por la oficina gestora y cuya aportación al TEARC parece no obedecer mas que al déficit de motivación de la liquidación paralela. El escrito de alegaciones presentado en el trámite de puesta de manifiesto del expediente es claro en el sentido de que lo que se pide es la admisión de todos los gastos, esto es, de los no admitidos. Sin embargo, el acto impugnado admite la deducibilidad del único gasto no admitido por la oficina gestora -cuya deducibilidad no es objeto de controversia en la presente litis al convenir expresamente en tal carácter la defensa y representación de la actora y la de la Administración demandada-, y sin conferir ningún trámite de audiencia previo ni petición al respecto rechaza la deducibilidad de todos los gastos correspondientes a las facturas núm. 77, 111 y 198 de Marti Pons Serra, la factura núm. 25 de Pirineus Construccions, la factura núm. 51 de Ernest Palau i Armengol y la factura núm. 101 de Casanovas, S.A. ya admitidos por la oficina gestora, cuya deducibilidad o imposibilidad de deducción no depende en modo alguno de la admisión de aquel otro, incurriendo en los vicios de incongruencia y en reformatio in peius, causando una efectiva indefensión a la recurrente, que sin posibilidad alguna de alegación o prueba y sin que ninguna solicitud se formulara al respecto vió en su perjuicio cuestionados gastos que ya le habían sido admitidos por la Administración tributaria. En consecuencia, en

cuanto a tales gastos habrá de estarse al criterio de la oficina gestora, procediendo su deducibilidad.

Item mas, yerra el Abogado del Estado al manifestar que produciendo la resolución del TEARC tanto efectos favorables como desfavorables a la reclamante, "el impacto global" no es perjudicial para la recurrente, pues si bien es cierto que el acto impugnado estima la pretensión de la deducibilidad de la factura núm. 44 de Construccions S. Usart, de un importe de 1.400.120 pta., dispone también que la nueva liquidación excluya los correspondientes a las facturas núm. 77, 111 y 198 de Marti Pons Serra, núm. 25 de Pirineus Construccions, núm. 51 de Ernest Palau i Armengol y núm. 101 de Casanovas, S.A., cuyos importes suman mas de 2.330.000 pta., por lo que necesariamente la liquidación ordenada por el acto impugnado necesariamente sería de mayor importe que la anulada (y en principio por lo mismo también la eventual sanción), lo que hace mas grosero la reforma producida en perjuicio de la reclamante.

SÉPTIMO: En virtud de lo expuesto, es obligada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70.2 de la vigente [Ley 29/1998, de 13 de julio](#), reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, la estimación del presente recurso contencioso-administrativo, por no ser conforme a derecho la resolución a que se refiere el mismo; sin que se aprecien méritos para una especial condena en costas, a tenor de lo previsto en el artículo [139.1](#) de la misma [Ley 29/1998](#).

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

F A L L A M O S

:

Que **ESTIMAMOS** el presente recurso contencioso-administrativo número 34/2005, promovido contra la resolución del TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA de 30 de junio de 2004, dictada en la reclamación económico administrativa núm. 08/13779/02, que anulamos, por no ser conforme a derecho, declarando el derecho de la recurrente a la deducción de todos los gastos del capital inmobiliario consignados por la actora en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2000; sin hacer especial imposición de las costas procesales.

Notifíquese esta sentencia a las partes, y luego que gane firmeza líbrese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevar aquélla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y

firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que en la misma se expresa, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha. Doy fe.