

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

SENTENCIA N° 1134/2021

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Tercera

Ilmos. Srs.:

Presidente:

D. LUIS MANGLANO SADA

Magistrados:

D. RAFAEL PÉREZ NIETO

D. JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO

En la Ciudad de Valencia, a 22 de Diciembre de 2021

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso-administrativo nº 1587/20, interpuesto por la mercantil representada por la Procuradora , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de fecha 5-10-2020 desestimatoria de la reclamación contra las liquidaciones de IVA correspondiente a los cuatro trimestres del 2014, habiendo sido parte en autos la Administración demandada, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que realizó mediante escrito en que solicitó se dictase sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida.

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

SEGUNDO.- Por autos dictados en los PO 638/20, 639/20, 713/20 y 1487/20 se acordó acumular dichos autos al PO 637/20.

TERCERO.- La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmara la resolución recurrida.

CUARTO.- Habiéndose recibido el proceso a prueba y admitida la prueba documental, se emplazó a las partes para que practicaran el trámite de conclusiones y, realizado, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

QUINTO.- Se señaló la votación y fallo para el día 22 de Diciembre de 2021, celebrándose por videoconferencia.

SEXTO.- En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

VISTOS: Los preceptos legales citados por las partes, concordantes y de general aplicación.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Chirivella Garrido.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En este procedimiento se impugna la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de fecha 5-10-2020 desestimatoria de la reclamación contra las liquidaciones de IVA correspondiente a los cuatro trimestres del 2014 donde la administración redujo al 50% la deducción del IVA soportado por la adquisición y arrendamiento financiero, combustible, revisiones y reparación de vehículos propiedad de la recurrente cedidos en depósito a sus representantes de comercio, seis representante de comercio, considerando la administración que los vehículos turismo que la empresa tiene arrendados en leasing con las empresas(Seat León con matrícula Seat Nuevo León con matrícula) y la adquisición de los vehículos turismo Toyota Auris con matrícula a la sociedady Seat Ibiza con matrícula a la sociedad, se presumen afectos a la actividad en un 50% y, por tanto, las cuotas soportadas por los mismos son deducibles en un 50% . El mismo criterio se aplica sobre los combustibles empleados; así como a las revisiones y reparaciones realizadas para el funcionamiento de los vehículos turismo Seat Ibiza con matrícula Volkswagen Golf con matrícula ya que las pruebas aportadas (contratos de trabajo, acuerdos suscritos entre empresa y representantes de comercio y cuadro recapitulativo aportado), a juicio de este

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

órgano gestor, demuestran que los vehículos se han podido utilizar para la actividad, pero no justifican un porcentaje de afectación superior al presumido legalmente. En cuanto a la sentencia aportada del TSJCV, en relación con la Directiva Comunitaria, la aplicación directa del derecho comunitario debe ser estimada y validada, en cada caso concreto, por el Juez o Tribunal nacional.

Más aún si cabe, la doctrina de un tribunal nacional, no sería vinculante para los órganos de la AEAT, que sí se encuentran obligados a cumplir con los preceptos de las normas que se encuentre en vigor (artículo 95 de la ley 37/1992), y respecto a cuestiones interpretativas, quedan vinculados a la doctrina del TEAC (art. 239.7 de la ley 58/2003 General Tributaria) y a las contestaciones a las consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos (art. 89 de la misma norma legal), así como a la jurisprudencia, que complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar la ley, la costumbre y los principios generales del derecho (art.1º del Código Civil).

Frente a esto alega la recurrente que sí se prueba que los únicos vehículos utilizados por los representantes de comercio para la labor encomendada por la empresa son los allí referidos, y que estos adquirieron el compromiso de no utilizar el vehículo para fines particulares sino su utilización exclusiva para el desarrollo de su labor comercial para la recurrente, existiendo una vinculación de cada vehículo a un determinado representante, probándose la labor comercial realizada para la empresa con la asignación de zonas de trabajo, considerando este que le es de aplicación el artículo 95.tres regla segunda en su apartado e).

SEGUNDO.- Pasando a estudiar la normativa aplicable tenemos que determina el Artículo 95 de la LIVA

Uno. 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.

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

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

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

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

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

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

5.º 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.

Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados 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:

1.ª 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.

2.ª 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 2.ª, 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)

e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.

..."

La duda que aquí se suscita es si la deducción del 100% del IVA soportado por la empresa en la adquisición y uso de vehículos cedido a sus representantes comerciales, uso afecto exclusivamente a su labor comercial, es equiparable al supuesto recogido en la letra e) del artículo 95, tres regla 2 referida a los agentes comerciales.

Debemos partir del hecho que la regulación legal de ambas relaciones jurídicas en principio diferentes, así podemos distinguirlo diciendo;

* El representante de comercio sigue las instrucciones del empresario, pero fuera de su ámbito organizativo y sin sujeción a horario, estaremos ante una

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

relación laboral especial regulada por el [Real Decreto 1438/1985, de 1 de agosto](#), por el que se regula la relación laboral de carácter especial de las personas que intervengan en operaciones mercantiles por cuenta de uno o más empresarios, sin asumir el riesgo y ventura de aquéllas. Los representantes de comercio son las personas físicas que se obligan con uno o más empresarios, a cambio de una retribución, a promover o concertar personalmente operaciones mercantiles por cuenta de los mismos, sin asumir el riesgo y ventura de tales operaciones. En caso de finalización de la relación laboral con el vendedor asalariado o el representante de comercio, la empresa suele tener que pagar una indemnización, cuyo importe varía entre ambas figuras.

*La figura de los agentes comerciales, relación mercantil, viene regulada en la [Ley 12/1992, de 27 de mayo](#), sobre contrato de agencia. Los agentes son las personas físicas o jurídicas que, a cambio de una remuneración, se obligan a promover actos u operaciones de comercio por cuenta ajena como intermediarios independientes, sin asumir, salvo pacto en contrario, el riesgo y ventura de tales operaciones. Como se podrá comprobar, la definición de agente mercantil es muy similar a la de representante de comercio y, por ello, resulta complicado delimitar la frontera entre ambas figuras. El agente comercial es un comerciante autónomo que está sujeto a la normativa de la Ley de Contrato de Agencia Comercial española. Organiza sus actividades de forma independiente. A diferencia del representante de comercio, no está sujeto a las instrucciones de la empresa, tratándose de una relación contractual mercantil con el principal. No hay obligación de estar de alta en la Seguridad Social. En este sentido, el agente comercial es un autónomo.

Si el contrato de agencia es rescindido por la empresa, el agente no tiene derecho a una indemnización por despido, sino, en principio, a una compensación indemnizatoria por clientela y, en su caso, a una indemnización por inversiones no amortizadas. Mientras que el vendedor y el representante de comercio deben hacer valer sus derechos ante los Juzgados de lo Social, el agente comercial debe acudir al Juzgado de Primera Instancia.

El Tribunal Supremo establece la deducción del 100% del IVA de los vehículos para actividades comerciales es igual el utilizado por autónomos y por trabajadores por cuenta ajena, señalando que *"la necesidad permanente de desplazamiento en las tareas comerciales o de representación existe con independencia de que sean realizadas por autónomos o por trabajadores por cuenta ajena"* (STS 19-7-2018, rec.4069/2018).

Atendiendo a este pronunciamiento del TS es posible deducir el 100% del IVA soportado en la compra, y demás gastos por uso de vehículos por empresas para sus comerciales, y en este caso se acredita con la abundante documental aportada la relación laboral de naturaleza especial con la empresa con los seis representantes, la dedicación exclusiva a esta en su actividad comercial, el uso otorgado a dichos comerciales de varios vehículos de la empresa con la advertencia que es de utilización exclusiva para el ejercicio de su actividad de trabajo. Nuestra Sala también ha reconocido dicha afectación, si bien referida al IRPF, trasladable mutatis mutandis a este supuesto, Sentencia 755/2021 de 7 de Septiembre (PO 321/21).

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

Atendiendo a lo dicho no podemos sino estimar el recurso anulando las liquidaciones y recociendo la deducción del 100% de dicho IVA.

TERCERO.-En virtud del artículo 139 de la ley 29/98 procede condenar a la administración al pago de las costas procesales en la cuantía máxima de 1500€ por honorarios de letrado y 334,48€ por derechos del procurador.

Vistos los preceptos y fundamentos legales expuestos, y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por la mercantilrepresentada por la Procuradora , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de fecha 5-10-2020 desestimatoria de la reclamación contra las liquidaciones de IVA correspondiente a los cuatro trimestres del 2014, debiendo anularse dichas liquidaciones, condenando a la administración al pago de las costas procesales en la cuantía máxima de 1500€ por honorarios de letrado y 334,48€ por derechos del procurador

Esta Sentencia no es firme y contra ella cabe, conforme a lo establecido en los artículos 86 y siguientes de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, recurso de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de treinta días a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta respecto del escrito de preparación de los que se planteen ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo los criterios orientadores previstos en el Apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE número 162 de 6 de julio de 2016) .

A su tiempo y con certificación literal de la presente, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

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

T.S.J.C.V.
Sala Contencioso Administrativo
Sección Tercera
R. 1587/20

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que, como Secretario de la misma, certifico.