

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 5ª, Sentencia 1116/2016 de 27 Oct. 2016, Rec. 130/2015**

**Ponente: Canabal Conejos, Francisco Javier.**

**LA LEY 165080/2016**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Base imponible. Partidas deducibles. Gastos de personal. PROCEDIMIENTO ECONOMICO-ADMINISTRATIVO. Recursos. Recurso de reposición previo. TRIBUTOS. Actuaciones y procedimientos tributarios. Liquidaciones tributarias. Liquidación provisional.

**A Favor: ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO.  
En Contra: CONTRIBUYENTE.**

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**Sección Quinta**

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

**NIG:** 28.079.00.3-2015/0002357

251658240

**Procedimiento Ordinario 130/2015**

**Demandante:** PLANILLO PRODUCCIONES SL

PROCURADOR D. /Dña. JOSE CARLOS PEÑALVER GARCERAN

**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCION QUINTA**

**SENTENCIA 1116**

**Ilustrísimos señores:**

**Presidente.**

D. Gustavo Lescure Ceñal

**Magistrados:**

D. Francisco Javier Canabal Conejos

D<sup>a</sup> Carmen Álvarez Theurer

-----

En la Villa de Madrid, a veintisiete de octubre de dos mil dieciséis

Vistos por la Sala, constituida por los señores del margen, de este Tribunal Superior de Justicia, los autos del recurso contencioso-administrativo número 130/2015, interpuesto por la mercantil Planillo Producciones SL, representada por el Procurador de los Tribunales don José Carlos Peñalver Garcerán, contra la resolución de fecha 26 de noviembre de 2.014 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 . Habiendo sido parte la Administración General del Estado, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Por la mercantil Planillo Producciones SL se interpuso recurso contencioso administrativo mediante escrito presentado en fecha 6 de febrero de 2.015 ante esta Sección que acordó su admisión, y una vez formalizados los trámites legales preceptivos fue emplazada para que dedujera demanda, lo que llevó a efecto mediante escrito en el que tras alegar los fundamentos de hecho y de derecho que consideró pertinentes, terminó suplicando la estimación del recurso, con la consiguiente anulación del acto recurrido y de las liquidaciones de las que trae causa.

**SEGUNDO.-** La representación procesal de la Administración General del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicable, terminó pidiendo la desestimación del recurso.

**TERCERO.-** Habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba se practicó la admitida por la Sala con el resultado obrante en autos y tras el trámite de conclusiones con fecha 21 de octubre de 2016 se celebró el acto de votación y fallo de este recurso, quedando el mismo concluso para Sentencia.

**CUARTO.-** Por Acuerdo de 29 de septiembre de 2016 de la Presidente en funciones de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid se realizó el llamamiento del Magistrado Iltmo. Sr. D. Francisco Javier Canabal Conejos en sustitución voluntaria de la Magistrada Iltma. Sra. D<sup>a</sup> Elvira Adoración Rodríguez Martí.

Siendo Ponente el Magistrado Iltmo. Sr. D. Francisco Javier Canabal Conejos.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** A través del presente recurso jurisdiccional la mercantil Planillo Producciones SL impugna la resolución de fecha 26 de noviembre de 2.014 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 interpuesta contra resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto contra liquidación tributaria practicada por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT, derivada del acta suscrita en disconformidad, NUM001 , correspondiente al concepto tributario Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2007/08, siendo la cuantía una devolución de -38.964,46 €.

**SEGUNDO.-** La mercantil recurrente interesa en su demanda que se anule la citada resolución y con ello la liquidación de las que trae causa aduciendo, tras una relación de hechos pormenorizada de los avatares y escritos presentados ante la administración, la falta de motivación de la liquidación dado que la misma no detalla las facturas de gastos que se han considerado meras liberalidades a favor del socio, no se indica porqué unos gastos sí están afectos a la actividad y otros no, por qué los gastos

de oficina no están relacionados con la actividad artística o las partidas referentes al inmueble y sus servicios y suministros unas sí y otras no, ni por qué no se admiten ciertos gastos de tratamientos estéticos y ello teniendo en cuenta que los gastos están contabilizados, imputados, justificados, tienen expresa correlación con los ingresos y no están expresamente reconocidos como no deducibles del conformidad con el artículo 14 de la LIS .

La defensa de la Administración General del Estado, al contestar la demanda, señala que el único motivo de impugnación que se expresa en la demanda es la falta de motivación de la liquidación a lo que se opone habida cuenta su contenido.

**TERCERO.-** El artículo 102 de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) establece que el aumento de base tributaria sobre la resultante de las declaraciones deberán notificarse al sujeto pasivo con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que la motiven.

Se trata, en efecto, del requisito general de la motivación del acto administrativo, recogido en el artículo 54.1 de la Ley 30/1992 (LA LEY 3279/1992), de 26 de noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común , que tiene por finalidad la de que el interesado conozca los motivos que conducen a la resolución de la Administración, con el fin, en su caso, de poder rebatirlos en la forma procedimental regulada al efecto.

En este sentido, se ha venido destacando tanto por la jurisprudencia como por la doctrina, la estrecha conexión entre el requisito de la motivación y el derecho defensa del obligado tributario. Pero la exigencia de motivación no se reduce a esa conexión. La obligación de motivar no está prevista sólo como garantía del derecho a la defensa de los contribuyentes, sino que tiende también a asegurar la imparcialidad de la actuación de la Administración Tributaria así como de la observancia de las reglas que disciplinan el ejercicio de las potestades que le han sido atribuidas. La obligación de notificar los elementos básicos de las liquidaciones tributarias y, en general, de todos los actos administrativos que limiten derechos subjetivos o intereses legítimos, es consecuencia, a su vez, de los principios de seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad enunciados por el apartado 3 del artículo 9 de la Constitución (LA LEY 2500/1978) y que también desde otra perspectiva puede considerarse como una exigencia constitucional impuesta no sólo por el artículo 24.2 de la Constitución (LA LEY 2500/1978) sino también por el artículo 103 de la propia Constitución (LA LEY 2500/1978) que garantiza el principio de legalidad en la actuación administrativa.

La liquidación, como observaremos, es nítida en su planteamiento y resolución y la recurrente sabe las razones y alcance de la misma . Sus alegaciones inciden más en una cuestión distinta a la motivación cual es la carga de la prueba tal y como analizaremos a continuación.

La liquidación parte de una serie de hechos sobre los que delimitará posteriormente las consecuencias fiscales que de los mismos se derivan, así da por probado:

1.- Que la actividad declarada ha sido la clasificada en el epígrafe de I.A.E. 983 agencias de colocación de artistas. En la escritura de constitución de Planillo Producciones SL número de protocolo treinta y cuatro del protocolo del Notario de Madrid D. Francisco José de Lucas y Cadenas Pedro, de fecha 10/01/1997, el capital social se fija en 500.000 pesetas (3005,06 euros) dividido en 50 participaciones sociales: D<sup>a</sup> Vicenta , suscribe 47 participaciones sociales con un valor nominal de 470.000 pts (2.824,76 €s), que representan el 94% del capital social. Es nombrada administradora única de la sociedad. D. Anselmo suscribe 3 participaciones sociales, con un valor nominal de 30.000 pts (180,30 €), que representan el 6% del capital social.

Según los estatutos de Planillo Producciones SL, la sociedad tendrá por objeto la promoción y divulgación de actividades artísticas, mediante la adquisición de derecho de propiedad intelectual, así como la representación de autores. También figura como objeto social ciertas operaciones de la actividad inmobiliaria.

2.- Durante los ejercicios objeto de comprobación, 2006 a 2008, no figura que D<sup>a</sup>. Vicenta haya percibido rendimientos de trabajo ni de actividad profesional provenientes de la sociedad Planillo Producciones SL.

3.- Respecto de los contratos suscritos por la sociedad con terceros, no todos han sido aportados (no lo han sido los de Novartis, Zebra Producciones, Malalaida Musicas, Estanislao , Fonográfica del Sur) ó sólo parte de los contratos firmados con algún cliente (Pentacion). En algunos casos, es la actriz la que firma el contrato con el cliente (Danone).

Tal y como se desprende de los contratos suscritos y de las facturas emitidas por Planillo Producciones SL a terceros que han sido aportados, el objeto de las mismos son las prestaciones de servicios consistentes en la realización de actividades artísticas, llevadas a cabo por D<sup>a</sup>. Vicenta . Consistieron en la participación de la actriz en series y programas de televisión, en obras de teatro y en anuncios y actos publicitarios. En los contratos, claramente se establece que las empresas están interesadas en contratar los servicios de Vicenta como actriz. Así, se fijan las retribuciones por capítulo o función, y la duración de los contratos.

Todos los ingresos de los que ha aportado justificación Planillo Producciones SL se deben a la labor realizada por la actriz Vicenta para terceros. Es decir, guardan una relación directa con sus cualidades como artista, así como con su fama o popularidad.

4.- Recoge la liquidación Los importes facturados por Planillo Producciones SL a terceros en 2007 y 2008 y que no declaró, 4.500,00€ de ingresos percibidos de Fonográfica del Sur según el siguiente detalle:

-Factura de 28/08/2008: Base Imponible: 2.250,00€.

-Factura de 30/10/2008: Base Imponible: 2.250,00€

5.- Respecto de personal de la entidad Planillo Producciones SL, en la Base de datos de la Agencia Tributaria consta que durante el ejercicio 2007 la sociedad ha tenido un empleado contratado y dos en 2008. Se han aportado los contratos laborales de dichas personas, en dos de los casos son contratadas como auxiliares administrativos y en el otro como limpiadora. La sociedad sólo es titular, de un inmueble situado en el PASEO000 NUM002 , NUM003 NUM004 , de Madrid, donde se encuentra también el domicilio de la actriz.

6.- Recoge Los gastos contabilizados y deducidos por la sociedad en el ejercicio 2007 y 2008 y expresamente constata que determinados gastos como seguros, arrendamientos y cánones, reparaciones y conservación, gastos de limpieza, suministro eléctrico, suministro de gas, suministro de agua, seguridad, comunidad, gastos financieros, dotaciones a amortizaciones, se refieren a gastos del inmueble en el que la sociedad tiene su domicilio fiscal junto con la socia y administradora. Se han aportado un gran número de justificantes que corresponden a gastos propios y particulares de la actriz (tratamientos, hostelería y muy diversas compras, vestuario, alimentación, perfumería, objetos.....y un largo etcétera). El gasto correspondiente a la Fundación Vicente Ferrer es una donación. Entre las diversas facturas aportadas, se encuentran justificantes de gastos relacionados con la actividad artística. Son trabajos realizados por otras empresas, profesionales independientes, tratamientos médicos, pagos de la Seguridad Social. Además, en concreto:

- Respecto del ejercicio 2007, entre los gastos contabilizados en la cuenta 6000000 COMPRA DE MERCADERIAS, la cuenta 6000001 REALIZACIONES PROPIAS y la cuenta 6230001 TRATAMIENTO MEDICO se encuentran tratamientos estéticos (1.431,03 euros, 568,96 euros 1.181,03 EUROS), entre los contabilizados en cuenta 6290002 GASTOS DE REPRESENTACIÓN, facturas de desplazamientos (2.100 euros) y en la cuenta 6290013 GASTOS VARIOS, factura de electrónica (379,27 euros).

- Respecto del ejercicio 2008, entre los gastos contabilizados en la cuenta 6000000 COMPRA DE MERCADERIAS se encuentra un tratamiento estético (1.435,34 euros), entre los contabilizados en la

cuenta 6290000 SERVICIOS AUXILIARES se encuentran facturas de papelería y mensajería (750,21 euros), entre los gastos de la cuenta 6290002 GASTOS DE REPRESENTACIÓN, se encuentran tratamientos estéticos, y entre los gastos de la cuenta 6290013 GASTOS VARIOS, facturas de papelería y legalización de libros.

También figuran gastos, que aun no estando relacionados con la actividad artística, sí tienen que ver con la actividad económica: mensajeros, sueldos, servicios bancarios, y se ha considerado que el 25% de los gastos que tienen que ver con el inmueble propiedad de la sociedad.

Por otro lado, los gastos varios contabilizados en 2007 y 2008 también son diversos (CUENTA 6290013 GASTOS VARIOS), y tras las justificaciones aportadas, de los contabilizados tan sólo 1.209,27 euros en 2007 y 424,75 euros en 2008, tienen que ver con la actividad artística (legalización y depósito de libro, papelería). El resto, hasta los contabilizados, no tienen tal relación; y es más de ese resto, son gastos propios y particulares de la actriz por muy diversas compras (vestuario, perfumería, supermercado, regalos y objetos, telas y objetos y mobiliario del hogar y decorativos.....).

Son diversas las cuentas en que se hallan contabilizados gastos particulares de la actriz, así, en la cuenta 6000003 COMPRAS PROPIAS ACTIVIDAD se contabilizan compras de vestuario, en la de 6290013 GASTOS VARIOS, tickets de hostelería y compras particulares, en la cuenta 6290000 SERVICIOS AUXILIARES figuran contabilizadas servicios de pintura, compras de muebles, calzado, gafas, tratamientos, maquinas....

En base a tales circunstancias fácticas la liquidación determina:

a.- La realización procedimiento de valoración de mercado de la operación vinculada entre D<sup>a</sup>. Vicenta y la entidad Planillo Producciones SL por concurrir en el presente caso los requisitos y condiciones establecidos en el art. 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (LA LEY 388/2004) , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004) y en el art. 16 de su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio (LA LEY 1159/2004), que valora en 183.379,45 euros en el periodo 2007 y en 238.193,70 euros en el periodo 2008. Y dichos importes son los que la Inspección propone como minoración de las bases imposables declaradas por parte de Planillo Producciones.

b.- regularizar la situación tributaria de D<sup>a</sup>. Vicenta como consecuencia de dichas correcciones valorativas, procediendo a aumentar los rendimientos del trabajo de la base imponible del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas de los períodos 2007 y 2008 por las mismas cantidades.

c.- Por la naturaleza de los gastos y ante la falta de justificación por parte del obligado tributario de su relación con la actividad, la Inspección concluye que una serie de gastos no son gastos deducibles en la base Imponible del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con la normativa que rige el tributo; porque entran dentro del concepto de liberalidad, no se encuentran vinculados a la ninguna actividad económica:

- El 75% de los gastos que se refieren a gastos del inmueble en el que la sociedad tiene su domicilio fiscal junto con la socia y administradora; son gastos de seguros, arrendamientos y cánones, reparaciones y conservación, gastos de limpieza, suministro eléctrico, suministro de gas, suministro de agua, seguridad, comunidad, gastos financieros y amortizaciones.

Considera gasto deducible (aunque no relacionado con la actividad artística) tan sólo el 25% de los mismos, dado que en dicho inmueble se encuentra la sede de la sociedad y su domicilio fiscal.

- Otros gastos, como reparaciones, de representación, de salud y de comidas, son gastos propios y particulares de la actriz (tratamientos de salud y muy diversas compras, vestuario, alimentación, perfumería, objetos.....y un largo etcétera).

- Una parte de los gastos contabilizados en las cuentas de REALIZACIONES PROPIAS, COMPRAS

PROPIAS ACTIVIDAD, GASTOS REPRESENTACIÓN y GASTOS VARIOS (en 2007) y en las cuentas de COMPRAS DE MERCADERIAS y PROPIAS ACTIVIDAD, SER. PROFESIONALES, SERV. AUXILIARES GASTOS REPRESENTACIÓN GASTOS SALUD GASTOS VARIOS (en 2008) no son deducibles. Tras las justificaciones aportadas, se concluye que no tienen la consideración de deducibles, porque son gastos propios y particulares de la actriz por muy diversas compras y servicios recibidos.

- El gasto correspondiente a la Fundación Vicente Ferrer es una donación

d.- El aumento de la base imponible por gastos no deducibles expresamente se motivó señalándose que "En relación a los gastos que se refieren a gastos del inmueble en el que la sociedad tiene su domicilio fiscal junto con la socia y administradora, la sociedad no ha aportado justificación de la relación que guardan con la actividad desarrollada. Ante esa falta de justificación del porcentaje en que el inmueble se emplea para uso particular y para uso empresarial, la Inspección ha considerado como gasto deducible tan sólo el 25% de los importes contabilizados, y no deducible el resto (gasto privado de la socia y no deducible para la sociedad por constituir una liberalidad). Son gastos de seguros, arrendamientos y cánones, reparaciones y conservación, gastos de limpieza, suministro eléctrico, suministro de gas, suministro de agua, seguridad, comunidad, gastos financieros. En sus alegaciones, manifiesta no comprender este porcentaje, pero no aporta ninguna justificación que haga considerar un porcentaje de afectación. Pero teniendo en cuenta que la labor de la actriz, que es de la que se generan los ingresos, se lleva a cabo fuera de dicho inmueble, y que en dicho inmueble tan sólo tiene el domicilio fiscal y social la sociedad, es razonable considerar, a lo sumo, una deducción de una parte de los gastos; y la Inspección ha considerado el 25%. Pero sin que tal deducción afecte al cálculo del valor de mercado de las operaciones, pues la actividad generadora de ingresos no se lleva a cabo en el citado inmueble. Por tanto, el 75% restante de tales gastos no es deducible en ningún caso, porque conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto de Sociedades, son gastos ajenos a la actividad de la entidad, por lo que la calificación que reciben es la de liberalidad, y la consecuencia es la no deducibilidad.

Otros gastos, como reparaciones, de representación, de salud y de comidas, son gastos propios y particulares de la actriz (tratamientos de salud y muy diversas compras de vestuario, alimentación, perfumería, objetos y regalos.....y un largo etcétera que figuran en las facturas aportadas). Estos gastos no están relacionados ni con la actividad artística ni con ninguna actividad económica. Aunque en las alegaciones trate de defender la postura de que son necesarios para el mantenimiento de la actriz, de las facturas y justificantes se deduce que son los gastos cotidianos y particulares de una persona en su vida diaria. Como gastos propios y particulares de la actriz por muy diversas compras, y si los ha sufragado la empresa, constituyen liberalidades. Conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto de Sociedades, son gastos ajenos a la actividad de la entidad, por lo que la calificación que reciben es la de liberalidad, y la consecuencia es la no deducibilidad.

Tras el examen de las justificaciones aportadas, la conclusión a la que llega la Inspección es que una gran parte de los gastos de las anteriores cuentas, tampoco tienen la consideración de deducibles por ser liberalidades. En concreto la cantidad de 22.796,05 euros, y por el mismo motivo que los anteriores, son gastos propios y particulares de la actriz por muy diversas compras y si los ha sufragado la empresa, constituyen liberalidades. En dichas cuentas de gastos se ha admitido la deducción de una parte de los contabilizados, así los que corresponde a gastos de tratamientos (contabilizados en cuentas de COMPRAS DE MERCADERIAS REALIZACIONES PROPIAS), papelería, electrónica, transportes, gastos de registro.

e.- Declaró en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2007 ingresos en exceso por importe de 1.566 euros sobre la cifra de negocios comprobada. Omitió en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2008 ingresos por importe de 4.500 euros (facturas emitidas a Fonográfica del Sur).

No podemos tachar de inmotivada a la liquidación pues contiene elementos y razones suficientes para que la recurrente pueda ejercer su derecho de defensa quedando la cuestión en una mera carga probatoria pues debe recordarse que la Ley 37/1992, del IVA (LA LEY 3625/1992), considera deducibles las cuotas soportadas en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de operaciones sujetas y no exentas (artículos 92 y 94), siendo imprescindible para ejercitar el derecho a la deducción estar en posesión del documento justificativo, que consiste en la factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio, de acuerdo con el art. 97.Uno.1º del citado texto legal.

Además, esta Sección ha declarado de manera reiterada que recae sobre el contribuyente la carga de probar el carácter deducible de los gastos declarados, tesis que confirma la jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de la que es exponente la sentencia de 21 de junio de 2007 al proclamar: "... con arreglo al antiguo art. 114 de la Ley General Tributaria de 1963 (LA LEY 63/1963) (actual art. 105.1 de la Ley de 2003) cada parte tiene que probar las circunstancias que le favorecen, esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de la cuantificación obligatoria, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, ..., no debiéndose olvidar que en el presente caso se pretendió por la entidad que se apreciase la deducibilidad del gasto controvertido, por lo que a ella le incumbía la carga de acreditar que reunía los requisitos legales ".

Es evidente que, al pretender dicha deducción de los gastos y en este caso de las cuotas de IVA soportadas relacionadas con esos mismos gastos, la carga de la prueba de los mismos le corresponde, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 114 LGT 1963 (LA LEY 63/1963) y 105 LGT 2003 (LA LEY 1914/2003) y ello no se trata de ninguna *probatio* diabólica, sino simplemente de aportar las facturas relativas a los mismos, correctamente efectuadas con todos los requisitos legales establecidos, así como de acreditar la vinculación de dichos gastos con la actividad profesional que desarrollaba.

En el caso del IVA, comenzamos por exponer que los artículos 92.uno (LA LEY 3625/1992) y 97.uno.1º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) , reconocen el derecho a obtener la deducción de las cuotas devengadas por operaciones gravadas en el interior del país soportadas en las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo, solo a favor de los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho y se considerará justificativo del derecho a la deducción la factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio y el artículo 3 del Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre (LA LEY 3074/1985) , por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a empresarios y profesionales, establece los requisitos de las facturas en cuanto a su contenido con expresión del número y en su caso serie, nombre y apellidos o denominación social y número de identificación fiscal, descripción de la operación y su contraprestación y el lugar y la fecha de emisión y en los artículos 4 y siguientes solo para determinados supuestos admite tickets como alternativa a la factura que no resultan de aplicación y en parecidos términos se pronuncian los artículos 5 (LA LEY 1812/2003) , 6 (LA LEY 1812/2003) y 7 del Real decreto 1496/2003 de 28 de noviembre (LA LEY 1812/2003) , que aprueba el Reglamento que regula las obligaciones de facturación y modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, que establece la obligación de expedir y entregar factura a los profesionales y empresarios, el contenido que deben tener y la admisión de documentos sustitutivos y su contenido. Por su parte, el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre (LA LEY 3442/1990), por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, obliga a contabilizar las facturas de los proveedores de las sociedades.

Puede concluirse que para que sean deducibles fiscalmente las cuotas de IVA soportadas en operaciones sujetas relacionadas con la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, no basta la aportación de factura y que se contabilice su importe, sino también es necesario acreditar la

realidad de la operación que documenta, de acuerdo con el artículo 105 de la vigente Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

En definitiva, aparte de los requisitos contables y los relativos a la emisión y contenido de las facturas, el carácter deducible de un gasto y de la cuota de IVA soportada relacionada con ese mismo gasto viene determinado por la efectiva realización del servicio o actividad que motiva el pago, exigencia indispensable para poder afirmar que los bienes y servicios adquiridos se utilizan en relación a la actividad profesional desarrollada por el sujeto. Por tanto, la existencia de factura es necesaria, pero insuficiente por sí sola para acreditar el carácter deducible de las cuotas.

La liquidación ha sido exhaustiva y no basta con negar sino que, como hemos señalado, se debe acreditar la correlación gasto-servicio algo que ha obviado la recurrente realizar en su demanda pues debió señalar y acreditar que gasto y porqué, de los no admitidos, estaban afectos a la actividad y al no realizarlo incumplió con su obligación como contribuyente.

En suma, procede la íntegra desestimación del presente recurso.

**CUARTO.-** En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (LA LEY 2689/1998) , después de la reforma operada por la Ley 37/2011 (LA LEY 19111/2011), al desestimarse las pretensiones de la parte recurrente procede su condena en las costas causadas.

**VISTOS.-** los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

### **FALLAMOS**

Desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la mercantil Planillo Producciones SL contra la resolución de fecha 26 de noviembre de 2.014 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 , con imposición de costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (LA LEY 1694/1985) , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015 (LA LEY 12048/2015), debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación.

Así, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN** : Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.