

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091706

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID**

*Sentencia 975/2023, de 2 de noviembre de 2023*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 846/2021*

### SUMARIO:

**IS. Deducción por retenciones.** *Retenciones sobre rendimientos de arrendamiento de inmuebles.* Considera la Sala que la recurrente sí ha probado el pago de la renta del arrendamiento mediante los documentos bancarios aportados, ya que dichos documentos consisten en las copias de los distintos justificantes de las rentas abonadas mediante transferencia bancaria, documentos emitidos por el Banco Popular, la cuenta en la que se reciben las transferencias y el destinatario de las mismas que es la recurrente, así como la fecha de cada una, y en el concepto, en unas figura «Pago alquiler» y en otras «Renta Mirasierra», con el importe correspondiente a cada una de las transferencias, estando estampado un sello con una rúbrica en el que se indica que todas las referencias al Banco Popular SA, se entienden hechas al Banco Santander SA. Como puede apreciarse, las cantidades que figuran en los indicados documentos bancarios de transferencias coinciden con las manifestadas por la demandante y son las resultantes de tener en consideración la retención declarada por la recurrente, por importe 9.158,76 euros, por lo que, de acuerdo con los preceptos citados debe considerarse correcto el importe de las retenciones declarado por la recurrente y no conforme a Derecho la liquidación practicada. En consecuencia, procede estimar el recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, anulándola y dejándola sin efecto, así como la resolución del recurso de reposición y la liquidación de la que traen causa.

### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 19 y 127.

### PONENTE:

*Don José Alberto Gallego Laguna.*

### Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2021/0015221

Procedimiento Ordinario 846/2021

Demandante: M F COLOMB S.L.

PROCURADOR D. ESTEBAN MANUEL GARCIA CASTELLANO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

**SENTENCIA**

RECURSO NÚM.: 846/2021

PROCURADOR D. ESTEBAN MANUEL GARCIA CASTELLANO

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo  
Dña. María Rosario Ormosa Fernández  
Dña. María Antonia de la Peña Elías  
Dña. Ana Ruz Rey

En la villa de Madrid, a dos de noviembre de dos mil veintitrés.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 846-2021, interpuesto por la entidad M F COLOMB S.L., representado por el Procurador D. ESTEBAN MANUEL GARCIA CASTELLANO, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de enero de 2021, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número 28-10222-2019, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicio 2017, contra el acuerdo de liquidación, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.**

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

**Segundo.**

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

**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, el 31/10/2023, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de enero de 2021, en la que acuerda desestimar la reclamación económico- administrativa número 28-10222-2019, interpuesta contra la resolución del recurso de reposición nº de referencia 2019GRC12700094M, dictada por la Administración de Guzmán el Bueno de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, presentado contra la liquidación provisional nº de referencia 201720012700152E, por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2017. Cuantía de la reclamación: 9.196,79 euros.

**Segundo.**

La entidad recurrente solicita en la demanda que se declare no ajustados a derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28 de febrero 2021.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, que, en contra de lo que la Administración Tributaria sostiene, la sociedad ha declarado correctamente las retenciones que le han realizado en el ejercicio 2017 en concepto de arrendamientos de inmuebles urbanos, y en concreto las retenciones realizadas en concepto de subarrendamiento de inmueble por parte de la empresa IMAGINHAIR ELITE, S.L. Y en prueba de ello se aporta la siguiente documentación: Contrato en vigor de alquiler de fecha 01/12/2014 celebrado entre la sociedad IMAGINHAIR ELITE, S.L. con NIF B87126124 y M F COLOMB, S.L. por el subarrendamiento del local comercial sito en la calle Cerro Minguete, Local 7 Edificio Residencia Las Nieves de Madrid (documento 1). Facturas emitidas por M F Colomb, S.L. a la sociedad Imaginhair Elite, S.L. a lo largo de todo el año 2.017 por el alquiler del local comercial sito en la calle Cerro Minguete local 7 Edificio Residencia Las Nieves de Madrid en virtud del contrato mencionado en el punto anterior. La suma de las retenciones de estas facturas es 9.158,76 euros que se corresponde a la cantidad anotada en la casilla 01787 del Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2017 de la empresa M F COLOMB, S.L. Justificantes de las transferencias realizadas por el arrendatario Imaginhair Elite, S.L. en concepto de "Renta Mirasierra" durante el ejercicio 2017 y recibidas en la cuenta ES21 0075 1283 4006 0026 1592 del Banco Popular, oficina de la calle Serrano, 77 de Madrid de la cual es titular la empresa MF Colomb, S.L., según el siguiente detalle (documento 3)

**Tercero.**

El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, que la Oficina Gestora considera que, examinada la documentación aportada por el obligado tributario, no se considera acreditado que el importe de las retenciones efectivamente practicadas por el arrendatario sea de 9.158,76 euros, ya que no se aportan los justificantes bancarios del cobro de las facturas emitidas. Existe discrepancia entre las retenciones declaradas y las imputadas por terceros, ya que en las Bases de Datos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) no constan retenciones practicadas por terceros en concepto de arrendamientos. Invoca al artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Y como sea que la Administración tributaria niega que en el ejercicio 2017 se hayan abonado la totalidad de las rentas que darían lugar a practicar las retenciones correspondientes y, en el caso de la recurrente como perceptora, practicarse las deducciones correspondientes, la carga probatoria que se deriva del artículo 105 LGT se desplaza hacia quien aspira a acreditar que tales hechos son ciertos, esto es, que los pagos de las rentas se han producido.

Cita los arts. 17.3 y 127.2 de la LIS 27/2014, y manifiesta que tal y como indica el TEAR en su resolución, sobre esta cuestión ha resuelto ya el TEAC en la Resolución dictada, el día 29 de junio de 2020, en Unificación de criterio (RG 5810- 2019), en la que viene a señalar que en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades no procede la deducción, ni consecuentemente la devolución, de las retenciones correspondientes a las rentas devengadas de un arrendamiento cuando dichas rentas no han sido pagadas, salvo que el obligado al pago de las rentas, una vez exigibles las mismas, hubiese ingresado en el Tesoro el importe correspondiente a dichas retenciones. Este criterio sentado por el TEAC es aplicable igualmente bajo la vigencia de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, reguladora del Impuesto sobre Sociedades (LIS), artículos 11.1, 19.3, 128.1, 41 y 127 de la Ley 27/2014, y del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. Lo anteriormente descrito presupone que para que proceda la deducción de las retenciones no admitidas por la Oficina Gestora, resulta necesario acreditar el pago de la renta correspondiente por el arrendatario, que es el obligado a retener. Efectivamente, se trata de una cuestión probatoria que incumbe a la parte actora y que no queda acreditada a través de la documentación que aportó a la Administración y que acompaña a la demanda No ha quedado acreditado el cobro de las facturas derivadas del arrendamiento, pues la documentación aportada no justifica los ingresos

bancarios por el importe del arrendamiento en 2017. Tal como indica el TEAR, aunque haya nacido la obligación de retener, no queda justificada la práctica de retenciones por 9.158,76 euros procedentes del arrendamiento a Imaginhair Elite, S.L., pues no consta el pago de la renta del alquiler realizado por esta entidad, de forma que no resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 19.3 de la LIS. No habiendo sido aportada en vía judicial documentación adicional a la aportada y examinada en vía administrativa y económico- administrativa.

#### Cuarto.

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio se debe partir de que, en la liquidación provisional, de fecha 7 de febrero de 2019, en su apartado de "HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO QUE MOTIVAN LA RESOLUCIÓN", expresa:

"Con el alcance y limitaciones que resultan de la vigente normativa legal y de la documentación obrante en el expediente, y partiendo exclusivamente de los datos declarados, de los justificantes de los mismos aportados y de la información existente en la Agencia Tributaria, se ha procedido a la comprobación de su declaración, habiéndose detectado que en la misma no ha declarado correctamente los conceptos e importes que se destacan con un asterisco en el margen de la liquidación provisional. En concreto:

- Se han declarado incorrectamente las retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos efectuados a la entidad, establecidos en el artículo 41 de la LIS, por lo que se ha modificado la cuota del ejercicio a ingresar o a devolver declarada.

- El obligado tributario ha declarado haber soportado retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos (casilla 1787 de su declaración) por importe de 9.158,76 euros.

Sin embargo, en las Bases de Datos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) no constan retenciones practicadas por terceros en concepto de arrendamientos.

- La discrepancia entre las retenciones declaradas y las imputadas por terceros deberá justificarse mediante la aportación de los certificados de retenciones e ingresos a cuenta soportados, emitidos por los retenedores en cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 128.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ( LIS ).

No disponiéndose del documento, por incumplimiento de la obligación por parte del retenedor, la acreditación podrá realizarse, en su caso, mediante la aportación de los contratos de arrendamiento vigentes, las facturas o los recibos de alquiler, y los justificantes bancarios del cobro de las mismas. Las facturas por sí solas no sirven de documento acreditativo si no van acompañadas de los correspondientes justificantes de los ingresos correspondientes a las mismas.

- En fecha 1 de febrero de 2019, el obligado tributario presenta escrito RGE 35601065 2019 de alegaciones a la propuesta de liquidación provisional. En dicho escrito, el obligado tributario aporta la relación de facturas emitidas al arrendatario Imaginhair Elite, S.L. (NIF: B87126124), manifestando que la suma de las retenciones de estas facturas es de 9.158,76 euros, que se corresponde con la cantidad anotada en la casilla 01787 del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2017.

Sin embargo, el obligado tributario no ha aportado los justificantes bancarios de cobro de las mencionadas facturas.

- Examinada la documentación aportada por el obligado tributario en su escrito (copia de las facturas emitidas), no se considera acreditado que el importe de las retenciones efectivamente practicadas por el arrendatario sea de 9.158,76 euros, ya que no se aportan los justificantes bancarios del cobro de las facturas emitidas.

Como ya se indicaba en la propuesta de liquidación provisional, las facturas por sí solas no sirven de documento acreditativo de las retenciones soportadas si no van acompañadas de los correspondientes justificantes de los ingresos de las mismas.

En consecuencia, se desestiman las alegaciones formuladas por el obligado tributario."

Por su parte, en la resolución del recurso de reposición, en resumen, se argumenta:

"SEGUNDO. De acuerdo con:

No constan ingresadas las retenciones por importe de 9.158,76 euros, correspondientes al subarrendamiento de un inmueble a IMAGINHAIR ELITE SL, con NIF: B87123124, estas retenciones no se han podido contrastar.

Examinada la documentación aportada al expediente, resulta que los documentos aportados no pueden calificarse de recibos bancarios, no consta la entidad bancaria, ni membrete, ni sello bancario ni código de verificación, ni el número de cuenta en el que se reciben las transferencias bancarias en concepto del subarrendamiento,...por tanto dicha documentación no acredita el cobro del arrendamiento.

De acuerdo con el artículo 127.2 de la LIS cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas a cuenta de este Impuesto, de los ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados de este Impuesto realizados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

En consecuencia, al no quedar acreditado que la retención haya sido efectivamente soportada, se desestima el presente recurso de reposición.

Tercero.

Se acuerda desestimar el presente recurso."

En la resolución recurrida del TEAR, se concluye, en síntesis, lo siguiente:

"QUINTO.- En el caso que nos ocupa, no ha quedado acreditado el cobro de las facturas derivadas del arrendamiento. No aporta documentación adicional con la presente reclamación. Este Tribunal coincide con la Administración tributaria en que la documentación aportada con el recurso de reposición no justifica los ingresos bancarios por el importe del arrendamiento en 2017.

No procede la deducción de las retenciones no admitidas por la Oficina Gestora, por falta de acreditación del pago de la renta correspondiente por el arrendatario, que es el obligado a retener. Como se ha expuesto, aunque haya nacido la obligación de retener, no queda justificada la práctica de retenciones por 9.158,76 euros procedentes del arrendamiento a Imaginhair Elite, S.L., pues no consta el pago de la renta del alquiler realizado por esta entidad, de forma que no resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 19.3 de la LIS .

Por tanto, procede confirmar la resolución impugnada."

**Quinto.**

Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, es necesario tener en cuenta que la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en su art. 19.3 establece:

"El perceptor de cantidades sobre las que deba retenerse a cuenta de este Impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por importe inferior al debido, por causa imputable exclusivamente al retenedor, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

En el caso de retribuciones legalmente establecidas que hubieran sido satisfechas por el sector público, el perceptor sólo podrá deducir las cantidades efectivamente retenidas.

Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra devengada, la Administración tributaria podrá computar como importe íntegro una cantidad que, una vez restada de ella la retención procedente, arroje la efectivamente percibida. En este caso se deducirá de la cuota, como retención a cuenta, la diferencia entre lo realmente percibido y el importe íntegro."

Por otra parte, el art. 127.2 de la misma Ley determina que "Cuando la cuota resultante de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas a cuenta de este Impuesto, de los ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados de este Impuesto realizados, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso sobre la citada cuota, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan."

Como puede apreciarse, la discrepancia se centra en si se ha acreditado o no el pago de las rentas.

Sobre la carga de la prueba es preciso tener en cuenta que conforme a lo dispuesto en el art. 105 de la Ley General Tributaria, incumbe a la recurrente la carga de probar el pago de dichas rentas.

Pues bien, contrariamente a lo que se argumenta por la Administración en las resoluciones recurridas, debe considerarse que la recurrente sí ha probado el pago de la renta del arrendamiento mediante los documentos bancarios aportados, ya que dichos documentos consisten en las copias de los distintos justificantes de las rentas abonadas mediante transferencia bancaria, documentos emitidos por el Banco Popular (Grupo Banco Santander, en los que se indica que la entidad ordenante de las transferencias fue IMAGINHAIR ELITE, S.L., la entidad bancaria desde la que se hace la transferencia (2038-1965 BANKIA, S.A.), la cuenta en la que se reciben las transferencias y el destinatario de las mismas que es M F COLOMB, así como la fecha de cada una, y en el concepto, en unas figura "Pago alquiler" y en otras "Renta Mirasierra", con el importe correspondiente a cada una de las transferencias, estando estampado un sello con una rúbrica en el que se indica que todas las referencias al Banco Popular SA, se entienden hechas al Banco Santander SA.

Como puede apreciarse, las cantidades que figuran en los indicados documentos bancarios de transferencias coinciden con las manifestadas por la demandante y son las resultantes de tener en consideración la retención declarada por la recurrente, por importe 9.158,76 euros, por lo que, de acuerdo con los preceptos citados debe considerarse correcto el importe de las retenciones declarado por la recurrente y no conforme a Derecho la liquidación practicada.

En consecuencia, procede estimar el recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, anulándola y dejándola sin efecto, así como la resolución del recurso de reposición y la liquidación de la que traen causa.

### **Sexto.**

En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procede la imposición de costas a la Administración demandada al ser rechazadas todas sus pretensiones, si bien, y haciendo uso de la facultad prevista en el art. 139.4 de la Ley de la Jurisdicción, la Sala limita el alcance cuantitativo de la condena en costas, que no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 2.000 euros, atendida la facultad de moderación que el artículo 139.4 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición, habida cuenta del alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas, sin perjuicio de las costas que se hayan podido imponer a las partes a lo largo del procedimiento, importe al que se deberá sumar el I.V.A. si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el art. 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en la redacción dada por la Ley 42/2015, de 5 de octubre.

## **FALLAMOS**

Debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad M F COLOMB SL, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de enero de 2021, sobre liquidación provisional, en concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2017, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, anulándola y dejándola sin efecto, así como la resolución del recurso de reposición y la liquidación de la que trae causa. Con imposición de costas a la Administración demandada, que no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 2.000 euros, sin perjuicio de las costas que se hayan podido imponer a las partes a lo largo del procedimiento, al que se deberá sumar el I.V.A., si resultara procedente, conforme a lo dispuesto en el art. 243.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil en la redacción dada por la Ley 42/2015, de 5 de octubre.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, 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, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-0846-21 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0846-21 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.