AUDIENCIA NACIONAL
Sentencia n.º 803/2026 de 30 de septiembre de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 2180/2020

SUMARIO:

IS. Gastos deducibles. Retribuciones a administradores. *Ausencia de previsión estatutaria de la retribución del administrador.* La falta de previsión estatutaria de la retribución del administrador no determina automáticamente su consideración como liberalidad ni impide su deducibilidad en el IS cuando queda acreditada la efectiva prestación de servicios, su contabilización y su correlación con la actividad empresarial. Por el contrario, la deducibilidad de los gastos derivados de operaciones entre entidades vinculadas exige acreditar suficientemente la realidad, el contenido y el pago de los servicios, sin que la factura constituya por sí sola prueba suficiente. Tampoco resultan deducibles los gastos de representación y restauración cuando no se acredita su vinculación con la actividad empresarial ni su finalidad promocional.

Procedimiento sancionador. Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. No se aprecia culpabilidad. *Imposibilidad de subsanar las deficiencias del acuerdo sancionador mediante una motivación posterior en vía económico-administrativa.* La imposición de una sanción tributaria exige una motivación individualizada de la culpabilidad, sin que resulte admisible una fundamentación genérica basada en los mismos argumentos que sustentan la regularización. La Administración no puede subsanar las deficiencias del acuerdo sancionador mediante una motivación posterior en vía económico-administrativa.

AUDIENCIA NACIONAL

SENTENCIA
INICIO_RESUMEN_XML

IMPUESTOS ESTATALES:SOCIEDADES

FIN_RESUMEN_XML

INICIO_RESUMEN_XML

IMPUESTOS ESTATALES:SOCIEDADES

FIN_RESUMEN_XML

AUDIENCIA NACIONAL

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCION 2ª

MADRID

SENTENCIA: 00803 / 2026

PASEO CASTELLANA, 14

Teléfono:0034914007286

Correo electrónico:AUDIENCIANACIONAL.SALACONTENCIOSO.S2@JUSTICIA.ES

SERVICIO COMUN DE TRAMITACION

Equipo/usuario:MRP

Modelo: N40000 SENT TEXTO LIBRE ART 206.1.3º LEC

N.I.G:28079 23 3 2020 0012025

Procedimiento:PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0002180 / 2020 /

Sobre:IMPUESTOS ESTATALES:SOCIEDADES

De D./ña.TELASA SL

ABOGADO

PROCURADOR D./Dª.ANA CARO ROMERO

Contra D./Dª.TEAC

ABOGADO DEL ESTADO

S E N T E N C I A

Ilma. Sra. Presidenta:

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

D. FRANCISCO GERARDO MARTÍNEZ TRISTÁN

D. ENRIQUE GABALDÓN CODESIDO

D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA

Ponente:

D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

En MADRID, a treinta de septiembre de dos mil veintiséis.

Visto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 2180/2020, interpuesto por la procuradora doña ANA CARO ROMERO, en nombre y representación de TELASA, S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central desestimatoria del recurso de alzada (núm. 0004976-2018) promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid, de 30 de mayo de 2018, recaída en los expedientes acumulados 28/06041/2015 y 28/06057/2015, relativos respectivamente a la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades (IS) de los ejercicios 2009 y 2010, y la sanción conexa. Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO
PRIMERO.-Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución citada en el encabezamiento. Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la parte actora, mediante escrito presentado en plazo legal en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

SEGUNDO.-Evacuando el traslado conferido se presentó escrito de demanda el, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia por la que se estime el recurso en los términos expuestos en el escrito de demanda.

TERCERO.-El Abogado del Estado, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que desestime el recurso, con imposición de costas a la parte recurrente.

CUARTO.-Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de la L.J.C.A , y se practicó la prueba propuesta y admitida, con el resultado que obra en autos.

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

QUINTO.-Conclusas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día 23 de septiembre de 2026, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Francisco Pleite Guadamillas, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO. Objeto del recurso y posiciones de las partes.

Se interpone ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional un recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central que desestimó el recurso de alzada promovido por la recurrente contra la resolución del Tribunal Económico-

Administrativo Regional de Madrid sobre liquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010 y la sanción conexa.

Se solicita la estimación del recurso y la anulación de la liquidación y del acto sancionador, con devolución de cantidades y liberación de avales.

La recurrente alega, en síntesis, vulneración del procedimiento por haberse practicado la notificación de inicio de actuaciones electrónicas a una persona implicada sin acreditar poder de representación, lo que habría invalidado la iniciación del procedimiento inspector.

Señala la deducibilidad del gasto representado por la factura de importe elevado emitida por una persona implicada prestadora de servicios al teatro, cuya realidad y correlación con ingresos se acreditó con documentación y declaraciones de testigos y cuya cuantía, si era excesiva, debió corregirse mediante el procedimiento de valoración de operaciones vinculadas y mediante regularización bilateral.

Añade la improcedencia de imputar como liberalidad las retribuciones del administrador por las funciones específicas de gerente, acreditadas como relación laboral; la deducibilidad de gastos de representación y restauración por su correlación con la actividad; y la falta de motivación de la sanción.

Como argumentos complementarios se invoca la doctrina del principio de regularización íntegra y del acto propio de la Administración frente a ingresos declarados por la emisora de la factura, la carga de la prueba en vía tributaria y la jurisprudencia que reconoce posibilidad de revisión de la opción de imputación cuando la Inspección altera sustancialmente las circunstancias.

La Abogacía del Estado sostiene la legalidad de las actuaciones inspectora y de la notificación inicial al entender que, pese a cuestionarse la formalidad del apoderamiento, consta en el expediente la comunicación electrónica de inicio, la comparecencia del representante y el envío de documentación, lo que garantiza el conocimiento real del procedimiento. Asimismo, considera valida la liquidación por no quedar acreditada la realidad y el importe de la factura cuestionada emitida por el proveedor vinculada al recurrente, pues la inspección aportó indicios suficientemente acreditados y correlacionados (vínculo societario entre las entidades, transferencias internas de tesorería sin correlación clara con el pago de la factura, importe desproporcionado respecto del servicio no detallado y aprovechamiento fiscal por parte del recurrente), de modo que la carga probatoria sobre la deducibilidad de los gastos incumplida por el recurrente impide estimar su pretensión.

Igualmente se confirma la no deducibilidad de la retribución imputada al administrador/gerente por estar el cargo estatutariamente establecido como gratuito y por no acreditarse de forma suficiente una relación laboral efectiva distinta de la función societaria (aplicación de la teoría del vínculo), y se rechazan como insuficientes las justificaciones sobre gastos de representación y restaurante; se inadmite además la pretensión de practicar en esta sede un ajuste sobre la imputación de la venta del teatro por exceder del ámbito revisable; por último, la sanción impuesta se mantiene al quedar probado el elemento objetivo y la culpabilidad (negligencia) conforme a la jurisprudencia y la motivación exigida en materia sancionadora.

SEGUNDO. Sobre la falta de notificación del inicio de actuaciones inspectoras.

La parte recurrente sostiene que ha quedado probado que la notificación del acuerdo de inicio se realizó electrónicamente a ALCANO 76 SERVICIOS SL como destinatario, no a TELASA, y asimismo, que no consta apoderamiento para notificaciones electrónicas otorgado por el segundo tal como preceptúa el Art. 46 de la LGT y el Art 5.5 LPAC. Tampoco, afirma, ante la ausencia de poder, puede tenerse por realizado el acto, porque no se acompañó el mismo en el plazo de 10 días -que a tal efecto debió conceder el órgano-, ex art. 46 LGT.

Precisa la recurrente que está incumplida la garantía que para el acceso a la notificación contempla el artículo 40 del RD 1671/2009, que exige para que la comparecencia electrónica produzca los efectos de notificación de acuerdo con el artículo 28.5 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, que, con carácter previo al acceso a su contenido, el interesado deberá visualizar un aviso del carácter de notificación de la actuación administrativa que tendrá dicho acceso. Considera que la información debe ser ofrecida al interesado ofreciéndole el derecho a decidir al respecto, que ha de ejercer él precisamente, o su representante acreditado.

No procede acoger el motivo impugnatorio formulado por la recurrente en cuanto que la finalidad de la notificación se cumplió con la comparecencia de la recurrente, que era el objeto de esta, sin que se produzca indefensión alguna en el procedimiento.

En efecto, la comunicación de inicio de actuaciones que se realiza por medios electrónicos a ALCANO 76, SERVCIO S.L., señalando comparecencia para el día 24 de abril las 10.00 en dicha comunicación se indica el alcance de las actuaciones, los derechos y obligaciones del obligado tributario. Consta el recibo de la comunicación en fecha 10 de abril de 2014 por ALCANO 76, S.L.

También consta el modelo de representación de fecha 29 de abril de 2014 por la que el administrador de la recurrente, Jacinto, otorga representación a D. Pablo Jesús. El citado representante tiene domicilio en la

DIRECCION000, que es el mismo domicilio que ALCANO 76, SERVICIOS S.L. en dicho modelo se indica que se autoriza la representación para comparecer en el procedimiento de comprobación iniciado mediante comunicación de fecha 8 de abril de 2014, que es la fecha de comunicación que consta en el expediente administrativo.

Además, en fecha 29 de abril de 2014 se levanta la primera diligencia del procedimiento de comprobación, compareciendo Pablo Jesús, en calidad de representante. En la misma se constata que previamente, en fecha 16 de abril de 2014 ya se envió por correo electrónico parte de la documentación requerida, concretamente escritura de constitución de la sociedad de 12 de febrero de 1982, escritura de nombramiento de cargos de 16 de noviembre de 2007, escritura de compraventa de 15 de junio de 2010, y Excel con la documentación contable del ejercicio 2009 y 2010.

La anterior documentación acredita que la recurrente, dando respuesta al requerimiento subsano el posible defecto en la notificación cumpliendo la finalidad de esta, pues tuvo conocimiento de la incoación del procedimiento de comprobación, el alcance del mismo y la documentación requerida. Prueba de ello es que consta en el expediente correos electrónicos de 16 de abril, en los que puede observarse que dicho mail lo remite el representante de la recurrente, poniendo en copia al administrador Jacinto y se dirige a la Inspectora de Hacienda encargada del procedimiento.

En consecuencia, el motivo de nulidad sobre el que se sustenta la demanda consistente en que no consta en el expediente el apoderamiento previo hecho por la recurrente a ALCANO 76 SERVICIOS antes del inicio del procedimiento inspector, no procede ser acogido, puesto que no se ha causado indefensión alguna, tratándose de una irregularidad que no afecta al procedimiento, como muestra la conducta de la recurrente que asistió a la comparecencia y aportó la documentación requerida.

TERCERO. Sobre la no deducibilidad de los gastos plasmados en la factura 2010/1 emitida por el proveedor ESPECTÁCULOS LA LATINA.

La Administración rechaza la deducibilidad del gasto devengado por la Factura 2010/01 emitida por ESPECTÁCULOS LA LATINA, S.A. en fecha 30 de junio de 2010, cuyo concepto era la *prestación de servicios realizados en el Teatro La Latina*por importe de 792.580,82 euros.

La recurrente argumenta que antes de los ejercicios litigiosos era ESPECTÁCULOS LA LATINA la que explotaba directamente el conocido Teatro la Latina y que a partir de abril de 2009 se pacta que sea la recurrente quien lo explote directamente, pero recibiendo a tal efecto los servicios de ESPECTÁCULOS LA LATINA, S.A. que contaba con el personal adecuado para ello, evitando así despedir o subrogar a sus empleados en TELASA. ESPECTACULOS LA LATINA, S.A. ponía a disposición de TELASA toda su plantilla de personal y otros servicios necesarios para el funcionamiento administrativo y mantenimiento del Teatro. Señala que la factura comprende el servicio integral de explotación del Teatro prestado por ESPECTÁCULOS LA LATINA.

Precisa la demandante que explota el Teatro y que ESPECTÁCULOS LA LATINA cuenta con personal para ello y que paga sus nóminas, incurriendo en un gasto deducible por su importe, y que no tiene más clientes que TELASA y que es contradictorio considerar que ESPECTÁCULOS LA LATINA tiene un personal, al que se le paga, para no prestar ningún servicio, lo lógicos es que el personal de ESPACTÁCULOS LA LATINA presta servicios, y como su único cliente es la recurrente, que los servicios se prestan a esta.

Desde abril de 2009 a junio de 2010 ESPACTÁCULOS LA LATINA ha prestado servicios a la recurrente. El TEAR también lo tiene por cierto al declarar: *Junto a los hechos que expone el interesado en sus alegaciones debemos mencionar los siguientes hechos ciertos que se deducen del expediente administrativo: -.El importe de los servicios facturados asciende a 792.580,82 euros (más /VA), constando como concepto en factura: "la prestación de servicios realizados en el Teatro Latina". -. El coste del personal que ha realizado estos servicios para ESPECTACULOS LA LATINA S.A. los años 2009 y 2010 asciende a 371.194,52 euros.*

De conformidad con el artículo 105 de la LGT corresponde al obligado tributario probar todos los requisitos para la deducibilidad de los gastos que hace valer, tanto los forma les (justificación documental) como los materiales (efectividad de la operación).

Hay que partir de que las sociedades Telasa y Espectáculos Latina son sociedades vinculadas tal y como establece el artículo 16.3 i) del TRLIS (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades). En 2009 y 2010 Jacinto es autorizado en las cuentas bancarias de ambas sociedades, estando también autorizada en Telasa, Manuela.

La actividad desarrollada por Espectáculos Latina, hasta abril de 2009, ha sido la explotación del teatro La Latina. A partir de esta fecha y hasta la venta del teatro, dicha explotación se llevó a cabo por Telasa.

Sobre la acreditación del pago del importe de la factura se concluye en la liquidación lo siguiente

4. En la contabilidad de Telasa consta que a 1 de enero de 2009 Espec táculos Latina tenía una deuda con Telasa de 195.186,31 euros, consecuencia de los movimientos de tesorería entre ambas sociedades. En

los ejercicios 2009 y 2010 se siguen produciendo traspasos de tesorería entre ambas sociedades, hasta alcanzar la cantidad de 544.866,27 euros, a favor de Telasa, a 31 de diciembre de 2010. Según manifestaciones del representante autorizado, algunos de los movimientos experimentados en esta cuenta en 2010 tienen su origen en "cobros de facturas que se emitían desde Telasa, S.L. y que el Cliente abonaba en cuentas de Espectáculos Latina, S.A. ", esta situación se producía como con secuencia de que en abril de 2009 la explotación del teatro pasó de Espectáculos Latina a Telasa.

Por tanto, la cuenta contable 5523000002 "Espectáculos Latina" refleja movimientos de tesorería entre ambas sociedades, sin que haya una correlación directa, clara e incuestionable entre movimientos de esta cuenta y el pago de la factura recibida por Telasa de Espectáculos Latina.

Dentro del procedimiento administrativo tributario no basta la mera declaración formal de la existencia de facturas, sino que es necesario y la Inspección puede comprobar la realidad de la operación.

La aportación de la factura no es la única obligación de justificación que tiene el interesado, sino que tiene la carga de aportar otro tipo de pruebas o justificantes de la efectividad de la operación. Corresponde al obligado tributario probar todos los requisitos para la deducibilidad de los gastos que hace valer, tanto los formales (justificación documental) como los materiales (efectividad de la operación).

De la Factura 2010/01 emitida por ESPECTÁCULOS LA LATINA, S.A. en fecha 30 de junio de 2010, cuyo concepto era la *prestación de servicios realizados en el Teatro La Latina*por importe de 792.580,82 euros, no se aportan pruebas complementarias que acrediten el contenido real del servicio prestado, como contrato, desglose de los servicios y su prestación, aceptación de estos, sino que todo se engloba en un concepto genérico sin especificar.

En este supuesto la acreditación del pago adquiere una enorme relevancia probatoria, especialmente cuando la Administración cuestiona la realidad de la operación y se trata de operaciones entre partes vinculadas. No consta la existencia de transferencias bancarias, justificantes de pago, extractos bancarios o documentos mercantiles.

Por consiguiente, de lo anterior se deduce la confusión entre la tesorería de ambas empresas vinculadas que impide delimitar los gastos de cada una, teniendo en cuenta que no se aporta contrato sobre el servicio, ni se explicita el contenido de la prestación, pues se emplea un concepto genérico y amplio carente de concreción para un importe tan elevado, y que no queda acreditado el pago de la factura, todo ello supone un obstáculo insalvable para la deducibilidad por importe de 792.580,82 euros, como acertadamente se realiza por la Inspección en la liquidación.

Sobre la alegación de que se debió regularizar también el impuesto en sede de ESPECTÁCULOS LA LATINA, esta no forma parte del expediente ni fue del objeto de la actuación al tratarse de otra empresa, debiéndose, en su caso, efectuar en otro procedimiento aparte.

CUARTO.- Sobre la deducibilidad de la retribución del Administrador y de los gastos de representación.

La parte recurrente diferenció la relación administrador-sociedad mercantil de la laboral, pues el Sr. Jacinto, además, de ser en los ejercicios litigiosos administrador de la recurrente, estaba vinculado con la Sociedad por una relación laboral para ejercer las funciones de gerente del Teatro la Latina.

Se niega por la Administración la denegación de la deducibilidad de la retribución del Administrador. Recuerda que son los estatutos de la demandante los que recogen el carácter gratuito del cargo de administrador de la empresa y que conforme a lo dispuesto en el art. 14 del TRLIS, los pagos hechos en caso de ser el cargo gratuito tienen carácter de liberalidad.

Se sostiene que, en el presente caso, no existe alegación ni prueba alguna que permita que podamos conocer y delimitar cuáles eran las funciones realizadas por D. Gonzalo como administrador de TESALA y cuáles realizaba como gerente del teatro en el período comprobado.

Según la sentencia del Tribunal Supremo número 449/2024 de 13 Mar. 2024, Rec. 9078/2022 ECLI: ES:TS:2024:1622 las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y contabilizadas, son deducibles, pese a su no previsión en los en los estatutos sociales, tal incumplimiento no puede comportar, en todo caso, la consideración de liberalidad del gasto y, sin más, la improcedencia de su deducibilidad. Aplicar en el ámbito fiscal, del caso examinado, la teoría del vínculo, con la extensión que se pretende que ni siquiera repara en las retribuciones que perciben los miembros del consejo de administración en su calidad de empleados por cuenta ajena; no resulta factible, tampoco cabe calificar las retribuciones como donativo o liberalidad del artículo 14.1.e del TRLIS, sino que, en principio, son retribuciones, onerosas, acreditadas y contabilizadas, y por tanto gastos deducibles

En el supuesto que se enjuicia queda acreditado la prestación del servicio y por lo tanto la deducibilidad del gasto. La demandante aportó en vía administrativa y junto a la demanda el certificado del Servicio Público de Empleo Estatal en el que consta el contrato con TELASA en concepto de Gerente y que fue comunicado, y su vida laboral aportada como documento 4, por lo que las retribuciones quedan acreditadas,

contabilizadas y correlacionadas con la actividad empresarial, no pueden ser calificadas, como efectúa la demandada, automáticamente como donativos o liberalidades por el mero hecho de no hallarse formalmente aprobadas en junta o previstas en estatutos.

Por lo tanto, procede acoger la pretensión de la recurrente sobre la procedencia de la deducibilidad del gasto.

En cuanto a la deducción de los gastos de representación recuerda la Abogacía del Estado, que como señalo el TEAR, la condición de gasto correlacionado con los ingresos debe probarse por la demandante al amparo de lo previsto en el art. 105 de la LGT, y deben venir exigidos por el desarrollo de la actividad. En el caso de los gastos de restaurante, señala, deben producirse con ocasión de las relaciones empresariales con clientes y proveedores que respondan a la actividad de relación pública de la empresa, lo mismo puede decirse de los gastos de desplazamiento. Afirma que en este caso no se identifican las personas beneficiarias de dichos gastos, ni se determina el motivo empresarial del gasto.

La demandante sostiene que los gastos, inscritos en contabilidad como gastos contables, en los que incurrió fueron realizados en concepto de relaciones públicas con clientes, proveedores, publicistas, y con arreglo a usos y costumbres, que fueron destinados a promocionar la actividad teatral, intentando mejorar el resultado empresarial directamente, de presente y de futuro, no teniendo por destinatarios a socios o partícipes, son deducibles fiscalmente en el Impuesto de Sociedades.

Según la sentencia del Tribunal Supremo número 458/2021 de 30 Mar. 2021, Rec. 3454/2019 ECLI: *ES:TS:2021:1233,*delimita el concepto de gastos deducibles y utiliza el criterio para considerar deducibles los gastos acreditados y contabilizados que no denoten una correlación directa e inmediata con un ingreso empresarial. Considera que serán deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en la enumeración anterior respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes.

En este supuesto la resolución impugnada motiva cada uno de los conceptos que no se consideran deducibles los gastos, puesto que no queda acreditada la vinculación, directa o indirectamente para mejorar la actividad empresarial. De este modo se indica:

"Cuentas 627000001 y 629000002: En este caso se trata en su mayoría de gastos correspondientes a comidas, habiéndose aportado tickets (en el caso de la cuenta 627000001 se han aportado facturas) que no justifican ni la motivación de tales gastos ni su correlación con los ingresos de la entidad. Asimismo, se registra una gratificación y un pago al administrador que no se han justificado. segunda dos gastos privados (centro auditivo y mesa metacrilato) que no tienen ninguna relación con la actividad de la sociedad.

En el escrito de alegaciones presentado por el sujeto pasivo se manifiesta que estas partidas "corresponden a una serie de gastos que por su necesidad de inmediatez de ejecución, se pedía el servicio, se pagaba en efectivo y se solicitaba al proveedor que posteriormente enviara la factura, que por las circunstancias (falta de insistencia, pérdida de contacto con el acreedor, etc.) nunca llegamos a recibir la factura correspondiente, pero si es un hecho que los trabajos se realizaron y el pago se efectuó". Asimismo, respecto a la cantidad contabilizada en la cuenta 629000011 "corresponde a una entregaa la congregación de Jesús Pobre". Respecto a la necesidad de justificar el gasto con la factura correspondiente hay que remitirse al artículo 1 del Real Decreto1496/2003, de 28 de noviembre , que aprueba el Reglamento que regula las obligaciones de facturación, y que establece: "Los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar, en su caso, factura u otros justificantes por las operaciones que se realicen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, así como a conservar copia o matriz de aquéllos. Igualmente, están obligados a conservar las facturas u otros justificantes recibidos de otros empresarios o profesionales por las operaciones de las que sean destinatarios y que se efectúen en desarrollo de la citada actividad".

En consecuencia, de conformidad con la resolución impugnada, ante la falta de prueba de algunos gastos y la ausencia de acreditación de la vinculación con la actividad, no procede acoger la pretensión de la recurrente.

QUINTO. Sobre la falta de la motivación de la sanción y la culpabilidad.

Según la recurrente en este supuesto la resolución sancionadora no justificaba las razones por las que considera que el obligado tributario concurre culpabilidad, de tal modo que en la contestación se han trasladado frases estereotipadas se ha remitido a la doctrina jurisprudencial sobre los principios de culpabilidad y tipicidad.

Señala de demandante que el TEAR trató de completar la motivación y tal motivación es la que consideró suficiente el TEAC en la parte de sanción confirmada, pues la motivación realizada por la resolución sancionadora fue común y única para todos los elementos regularizados y el TEAR anuló por falta de motivación la sanción en lo que respecta al resto de los elementos y confirmó su suficiencia por lo que respecta a la regularización derivada de la factura emitida por ESPECTÁCULOS LA LATINA. Considera que es evidente que el TEAR incorporó su propio juicio valorativo de la culpabilidad de los hechos sin basarse exclusivamente, tal y como impone la Jurisprudencia, en la motivación de la resolución sancionadora.

Como ha reiterado la jurisprudencia incumbe a la Administración que ostenta la potestad penal -en un término comprensivo de la sanción administrativa- acreditar que la conducta que trata de sancionar es culpable, declaración que debe ser estricto objeto de una motivación singular y amplia, que huya de las fórmulas estereotipadas de empleo masivo que tan a menudo hemos conocido. Sobre tales extremos existe tanta y tan detallada jurisprudencia que no se precisa la mención concreta de ninguna de sus manifestaciones.

Sobre el principio de culpabilidad hay que recordar la Sentencia del Tribunal Constitucional núm. 76/1990, de 26 de abril, señala que el artículo 77.1 de la Ley 230/63, General Tributaria, cuyo equivalente en la Ley 58/2003 es el artículo 183.1, integra en su definición de las infracciones tributarias "todos los elementos tradicionalmente reconocidos en hechos jurídicos sancionables y, en concreto, las fórmulas en que normalmente se concreta la punibilidad por un hecho ilícito: el dolo y la culpa; como resulta evidente en el inciso segundo de aquel apartado cuando se dice que "las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia". Con ello no se hace sino reconocer que la infracción puede producirse también en los casos en que exista culpa o negligencia y no sólo en los supuestos dolosos; pero obviamente, más allá de la simple negligencia, los hechos no podrán ser sancionados por no existir forma alguna de culpabilidad y carece de sentido pensar en una "objetividad de las infracciones" hasta el punto de que puedan producirse sanciones por hechos casuales y ajenos a toda diligencia exigible".

La negligencia no exige como elemento determinante para su apreciación un claro ánimo de defraudar, sino un cierto desprecio o menoscabo de la norma, una lasitud en la apreciación de los deberes impuestos por la misma. Su esencia radica en el descuido, en la actuación contraria al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma.

En el supuesto que se enjuicia el acuerdo sancionador motiva la sanción con el siguiente argumento:

Por tanto, vistos los hechos y circunstancias acaecidos en el período comprobado, descritos tanto en el acta como en el acuerdo de liquidación del que deriva el presente expediente sancionador, debe considerarse que la conducta del obligado tributario, en contra de lo alegado por éste, es culpable y que la buena fe o inexistencia de culpa presumida por la Ley, queda destruida por la prueba de que el contribuyente ha incumplido de forma, cuando menos negligente, sus obligaciones tributarias, sin que las manifestaciones del interesado y la existencia, en algunos casos, de soportes documentales sea suficiente para admitir la deducibilidad de los gastos regularizados, pues también deben cumplirse otros requisitos, como se ha expuesto, los cuales, de acuerdo con la regularización de la Inspección, han sido vulnerados por el contribuyente (efectividad del gasto, falta de justificación, no correlación con los ingresos, donativos).

Esta motivación como se puede observar, insuficiente, sirve para todas las infracciones por las que se sanciona. El tribunal económico administrativo Regional anulo las sanciones impuestas a la recurrente excepto la derivada de la deducibilidad del gasto por la adquisición de servicios a la mercantil Espectáculos la Latina, que se mantienen en el acuerdo del Tribunal económico administrativo Central impugnado.

El razonamiento que ofrece el TEAR para anular el resto de sanciones es que: "a la hora de vincular el grado de responsabilidad con los hechos probados se limita la Administración a reiterar los fundamentos de la regularización, es decir, no se vincula la culpabilidad imputada al contribuyente con su conducta reflejada en los hechos probados, utilizándose una fórmula genérica que no individualiza la culpabilidad atendiendo a las circunstancias del caso concreto, sin que este defecto se subsane haciendo mención a la mayor diligencia exigible consecuencia del volumen de facturación de la empresa".

Sin embargo, en lo que se refiere a la sanción que se mantiene, el TEAR trata de subsanar la motivación señalando que de los hechos probados se puede inferir una intención dolosa de ocultación, circunstancia que no se incluyen el acuerdo sancionador. Por lo tanto, no procede admitir una motivación a posteriori. Además, carece de sentido que se anule una sanción y se mantenga otra cuando la motivación es la misma, por lo que procede acoger este motivo impugnatorio del escrito de demanda.

En consecuencia, cumple la estimación parcial del presente recurso contencioso administrativo y anular en cuanto a la liquidación la no deducibilidad del gasto del administrador y la sanción impuesta por la regularización derivada de la factura emitida por ESPECTÁCULOS LA LATINA.

SEXTO. Costas procesales.

En cuanto a las costas dispone el artículo 139.1º LJCA , modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal , bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho".

En consecuencia, al estimarse parcialmente las pretensiones de la recurrente no procede la expresa imposición de costas.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española ,

FALLAMOS
Estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la procuradora doña ANA CARO ROMERO, en nombre y representación de TELASA, S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central desestimatoria del recurso de alzada (núm. 0004976-2018) promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Madrid, de 30 de mayo de 2018, recaída en los expedientes acumulados 28/06041/2015 y 28/06057/2015, relativos respectivamente a la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades (IS) de los ejercicios 2009 y 2010, y la sanción conexa que, en consecuencia, anulamos la resolución impugnada en lo que se refiere a la no deducción de los gastos del administrador y la sanción impuesta, según lo expuesto en los fundamentos de derecho cuarto y quinto de la presente resolución. Sin expresa imposición de costas.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A. , para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio , 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, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Francisco Pleite Guadamillas, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

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 tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjuicio, 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).