



Roj: **STSJ M 5493/2026 - ECLI:ES:TSJM:2026:5493**

Id Cendoj: **28079330052026100203**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **22/04/2026**

Nº de Recurso: **289/2022**

Nº de Resolución: **213/2026**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **ANA RUFZ REY**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004

33009710

NIG:28.079.00.3-2022/0031015

Procedimiento Ordinario 289/2022 TRIBUTARIO

Demandante:D. Juan Francisco

PROCURADOR D. RODRIGO PASCUAL PEÑA

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 N° 213/2026

RECURSO NÚM.: 289/2022

PROCURADOR: D. RODRIGO PASCUAL PEÑA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

D. Daniel Ruiz Ballesteros

Dña María Jesús Calvo Hernán

Dña. Ana Rufz Rey

En la Villa de Madrid, a 22 de abril de 2026.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 289/2022, interpuesto por D. Juan Francisco, representado por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 27 de enero de 2022, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número NUM000, interpuesta por el concepto de IVA 2T y 3T EJERCICIO 2019, 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 21 de abril de 2026, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. Ana Rufz Rey.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. -El presente recurso contencioso-administrativo tiene por objeto la resolución adoptada en fecha 27 de enero de 2022 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (en adelante, TEARM), por la que se desestima la reclamación económico-administrativa número NUM000 interpuesta contra el acuerdo de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante el que se practica, al aquí recurrente, la liquidación provisional del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ejercicio 2019, periodos 02 y 03, por importe total a ingresar, periodo 02, de 2.723,33 euros (2.545,74 euros de cuota y 177,59 euros de intereses de demora) y, en el periodo 03, resulta una cuota a compensar de 26.717,65 euros, lo que supone una minoración de 6.157,98 euros en relación con el saldo a compensar declarado.

La cuantía del pleito fue fijada en 2.733,33 euros mediante decreto de fecha 22 de febrero de 2023.

La controversia se circunscribe a la deducción de las cuotas del impuesto soportadas en las facturas emitidas por Club Atlético de Madrid, S.A.D., Madrid Trophy Promotion, SL, por entradas de **fútbol** y por la adquisición del vehículo Audi Q2, matrícula NUM001.

SEGUNDO. -En relación con la deducibilidad aquí cuestionada, hemos de estar a lo dispuesto en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Ley del IVA), cuyo artículo 4.Uno establece *"Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."*

La Ley del IVA 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 (artículo 97.Uno.1º de la Ley del IVA).

Además, el artículo 92.Dos previene que *"El derecho a la deducción establecido en el apartado anterior sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94, apartado uno, de esta Ley."*

El artículo 95.Uno del mismo texto legal establece las limitaciones del derecho a deducir:



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

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) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.

b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.

c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.

d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.

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

f) Los utilizados en servicios de vigilancia.

3.ª Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente. La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el capítulo I del título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4.ª El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5.ª A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3.º y 4.º del apartado dos de este artículo."

El artículo 96 de la Ley del IVA regula las exclusiones y restricciones del derecho a deducir en los siguientes términos:

"Uno. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios que se indican a continuación y de los bienes y servicios accesorios o complementarios a los mismos:

1.º Las joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, y objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino.

A efectos de este impuesto se considerarán piedras preciosas el diamante, el rubí, el zafiro, la esmeralda, el aguamarina, el ópalo y la turquesa.

2.º (Suprimido)

3.º Los alimentos, las bebidas y el tabaco.

4.º Los espectáculos y servicios de carácter recreativo.

5.º Los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

No tendrán esta consideración:

a) Las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 7, números 2.º y 4.º de esta Ley.

b) Los bienes destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso, directamente o mediante transformación, a título oneroso, que, en un momento posterior a su adquisición, se destinasen a atenciones a clientes, asalariados o terceras personas.

6.º Los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración, salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades. (...)"

En cuanto a los requisitos formales de la deducción, según el artículo 97 de la Ley del IVA:

"Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

1.º La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente. (...)"

Las normas transcritas, en especial el artículo 97 de la Ley del IVA, nos remiten al Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, cuyo artículo 1 establece que los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar, en su caso, factura u otros justificantes por las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, así como a conservar copia o matriz de aquellos. El artículo 2.2.a) dispone que deberá expedirse factura y copia de ésta en todo caso en aquellas operaciones en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentra acogido el empresario o profesional que realice la operación. Por último, en lo que aquí importa, el artículo 6 declara que toda factura deberá contener, entre otros datos o requisitos, el número, fecha de expedición, nombre y apellidos o razón social completa del obligado a expedir la factura y del destinatario, domicilio de ambos, número de identificación fiscal, descripción de la operación, tipo impositivo aplicado, cuota tributaria repercutida (que deberá ser consignada por separado), fecha en que se haya efectuado la operación si es distinta a la de expedición de la factura, etc.

Por su parte, el artículo 168 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, tiene un comienzo idéntico al del artículo 17 de la Sexta Directiva 77/388/CEE: *"En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo tendrá derecho, en el Estado miembro en el que realice estas operaciones, a deducir del importe del impuesto del que es deudor los siguientes importes..."*

TERCERO. -Hemos de recordar que esta Sección ha declarado de manera reiterada, que recae sobre el contribuyente la carga de probar el carácter deducible de los importes de IVA soportados y de los gastos declarados, tesis que confirma la jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de la que es exponente la reciente Sentencia de fecha 10 de diciembre de 2021 (recurso de casación nº 5204/2020), que concluye:

"SEGUNDO.- Remisión a las sentencias 951/2021, de 1 de julio (rec. 4927/2020); 429/2020, de 18 de mayo (rec. 4002/2018); y 96/2020, de 29 de enero (rec. 4258/2018).

Elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica exigen reiterar aquí los razonamientos y la conclusión de las citadas sentencias, partiendo de la fundamentación jurídica de la sentencia 429/2020, de 18 de mayo (rec. 4002/2018) que se remite a la ya aludida sentencia 96/2020, de 29 de enero (rec. 4258/2018). (...)

La sentencia de esta misma Sala y Sección núm. 96/2020, de 29 de enero(casación núm. 4258/2008), deliberada conjuntamente con el asunto que ahora nos ocupa, ha dado respuesta a la primera de esas cuestiones.

Por elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica, procede ahora reproducir en lo esencial los razonamientos de esa sentencia, comenzando por el fundamento referido a la doctrina de la carga de la prueba, en el que se dice literalmente lo siguiente:

"Como una constante jurisprudencia pone de manifiesto el onus probandi no posee más alcance que determinar las consecuencias de la falta de prueba.

Acreditados los hechos constitutivos del presupuesto fáctico, resulta irrelevante qué parte los probó.

Por tanto, la doctrina de la carga de la prueba vale en tanto que el hecho necesitado de esclarecimiento no resulte probado, en cuyo caso, no habiéndose acreditado el mismo o persistiendo las dudas sobre la realidad fáctica necesitada de acreditación, las consecuencias desfavorables deben recaer sobre el llamado a asumir la carga de la prueba, esto es, se concibe la carga de la prueba como "el imperativo del propio interés de las partes en lograr, a través de la prueba, el convencimiento del Tribunal acerca de la veracidad de las afirmaciones fácticas por ellas sostenidas o su fijación en la sentencia".

De no lograrse vencer las incertidumbres sobre los hechos, es el ordenamiento jurídico el que prevé explícita o implícitamente las reglas cuya aplicación determina la parte que ha de resultar perjudicada. Se trata de ius cogens, indisponible para las partes. Con carácter general el principio básico es que al actor le corresponde probar los hechos constitutivos de su pretensión y al demandado los hechos impeditivos, extintivos o excluyentes, aunque dicho principio se atempera con principios tales como la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes, declarando la jurisprudencia que "El principio de la buena fe en la vertiente procesal puede matizar, intensificar o alterar la regla general sobre distribución de la carga de la prueba en aquellos casos en los que para una de las partes resulta muy fácil acreditar un dato de difícil prueba para la otra..." o que "el onus probandi se traslada a la Administración cuando es ella la que tiene en sus manos la posibilidad de certificar sobre los extremos necesitados de prueba".

Lo que trasladado al ámbito tributario se traduce, art. 105 de la LGT , en que cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, a lo que cabe añadir la matización que toma carta de naturaleza en la jurisprudencia de que se desplaza la carga de la prueba a la Administración cuando esta dispone de los medios necesarios que no están al alcance del sujeto pasivo".

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 los importes de IVA soportados, viene determinado por la efectiva adquisición del bien o realización del servicio o actividad que motiva el pago, exigencia indispensable para poder afirmar que los bienes y servicios adquiridos se utilizan en la realización de operaciones sujetas al impuesto y no exentas, y la afectación de los bienes y servicios adquiridos a la actividad empresarial o profesional del que pretende deducirse las cuotas soportadas en su adquisición. Por tanto, la existencia de factura es necesaria, pero insuficiente por sí sola para acreditar el carácter deducible de las cuotas soportadas.

También se puede mencionar que es deber de todo empresario documentar y justificar la prestación de los servicios o entrega de bienes y, a requerimiento de la inspección, indicar quién se los prestó, cómo, cuándo y qué medios utilizó para ello, así como su vinculación con la actividad empresarial o profesional desarrollada, al igual que la entrega de bienes, en la medida en que la facturación que recibe es utilizada como gasto deducible. Ha de tenerse en cuenta que la Administración Tributaria es un tercero en la relación que une al prestador de los servicios con el prestatario de los mismos o al que entrega los bienes con el que los recibe, por lo que para que tenga efectos frente a terceros, a los efectos de la pretendida deducibilidad de los importes de IVA

soportados que figuran en las facturas, es necesario justificar la efectiva prestación de los servicios y entrega de bienes y que los mismos guardan relación con la actividad, prueba que, como se ha dicho, recae sobre el recurrente, que es el que pretende la deducibilidad de los importes de IVA soportados.

CUARTO. -Llegados a este punto es obligado señalar que, en relación con el mismo recurrente e idénticas cuestiones, nos hemos pronunciado en nuestras Sentencias 615/2025, de 23 de julio (ponente: Ilma. Sra. Magistrada D^a. M. Rosario Ornosá Fernández, recurso contencioso-administrativo 287/2022) y la número 739/25, de 7 de octubre (ponente: Ilmo. Sr. Magistrado D. Daniel Ruiz Ballesteros, recurso contencioso-administrativo 288/2022), a propósito de la regularización del IVA, ejercicio 2016 y periodos 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 y 12 del ejercicio 2019, respectivamente.

Es por ello que motivos de coherencia, igualdad en la aplicación de la norma y el principio de seguridad jurídica nos obligan a resolver los pleitos en el mismo sentido, por lo que reproducimos aquí y hacemos nuestros los fundamentos de nuestra Sentencia 615/2025, de 23 de julio, en la que hemos dicho lo siguiente:

"SEGUNDO. -El actor en el escrito de demanda señala que es procedente la deducibilidad de las facturas emitidas por Getafe CF, Real, Madrid CF, Club Atlético de Madrid S.A.D, Madrid, Trophy Promotion y entradas de **fútbol**.

El señor Juan Francisco es un reputado agente de futbolistas inscrito en la Real Federación española de **fútbol**. Acompaña como documento uno una impresión de la web de la Real Federación española de **fútbol** y como tal se presenta en ella al señor Juan Francisco.

Se refiere a la sentencia recaída en la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJ de Andalucía, en el recurso contencioso administrativo 458/2019, de 17 de mayo de 2021, en la que el recurrente es D. Víctor, **jugador de fútbol**, y en la que se señala que el señor Juan Francisco es de forma pública y notoria el agente del **jugador** don Víctor, y, a pesar de ello, la AEAT deniega en la liquidación provisional, la deducibilidad de las cuotas de IVA soportado en las facturas emitidas por la sociedades antes referidas, porque no se pueden considerar deducibles conforme a lo dispuesto en el artículo 96.1 LIVA y en concreto, porque se refieren a espectáculos y servicios de carácter recreativo.

Si bien se establece una excepción en el apartado segundo LIVA.

El acudir a estadios de **fútbol** a ver partidos de **fútbol**, tanto él como su equipo de trabajo, forma parte de su trabajo y cuando acude a un campo de **fútbol** no lo hace como parte de su ocio, sino como actividad profesional, porque del contacto con las personas con las que se relaciona en los campos de **fútbol jugadores**, agentes de futbolistas, presidentes de clubs de **fútbol** o directores deportivos, surgen negocios. De hecho, en 2016, el Sr. Juan Francisco facturó un importe de 1.914.908 € por intermediación de **jugadores de fútbol**.

La administración no ha tenido en cuenta la actividad realizada por el señor Juan Francisco, aunque conocía que su actividad es la de agente de futbolistas, por lo que son deducibles.

Respecto de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de entradas de **fútbol** no se le requerido ningún momento los originales de las facturas, cuyas cuotas de IVA pretende deducirse.

(..)

SEXTO.-(..)

Las facturas emitidas por Getafe CF, Real Madrid CF, Atlético de Madrid SAD y Madrid Trophy Promotion que se refieren a palcos VIP o tribunas VIP en la Comunidad de Madrid.

La parte actora no ha acreditado, a pesar de la carga de la prueba que le correspondía, conforme al art. 105 LGT, que las citadas entradas tuviesen relación con su actividad de agente de **fútbol**.

En primer lugar debe de afirmarse que, conforme al apartado cuarto del artículo 96.Uno de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido, no podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los espectáculos y servicios de carácter recreativo, así como de los bienes y servicios accesorios o complementarios a los mismos.

Y este caso, tampoco se ha acreditado que se dé ninguno de los supuestos del apartado Dos del art. 96 LIVA que establece:

"Dos. Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado anterior las cuotas soportadas con ocasión de las operaciones mencionadas en ellos y relativas a los siguientes bienes y servicios:

1.º Los bienes que objetivamente considerados sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.

2.º Los bienes destinados exclusivamente a ser objeto de entrega o cesión de uso a título oneroso, directamente o mediante transformación por empresarios o profesionales dedicados con habitualidad a la realización de tales operaciones.

3.º Los servicios recibidos para ser prestados como tales a título oneroso por empresarios o profesionales dedicados con habitualidad a la realización de dichas operaciones."

Es evidente que las entradas a campos de **fútbol** son artículos susceptibles de uso tanto empresarial como privado y en este supuesto no está acreditada la afectación directa y exclusiva a la actividad empresarial, exigida por el art. 95. Uno LIVA, ya que no consta que la asistencia a dichos encuentros de **fútbol** tuviese por objeto la conclusión de algún contrato o la realización de algún negocio asociado a la actividad de agente de **fútbol** del recurrente o que, a consecuencia de tal asistencia, se concluyese un concreto contrato o intermediación.

No se duda de que el actor fuese agente de **fútbol**, tal como reconoce la STSJ, Sala de lo Contencioso de Andalucía, sede Sevilla, que aporta con la demanda, en la que se afirma en relación al IRPF de 2009 a 2012 que era agente de **fútbol**.

Tampoco se duda de que el actor pudiese tener varios empleados en 2016, lo cual no está acreditado en ese ejercicio, ya que la relación del informe de vida laboral, que aporta también con la demanda, es del año 2022.

Lo que se duda por la Sala es que el actor o alguno de sus empleados pudiesen acudir a los campos de **fútbol** a realizar algún negocio o contrato relativo a esa actividad profesional, más allá de la mera asistencia a los encuentros de **fútbol** como evidentes aficionados.

Así en concreto y tal como se especifica en el acuerdo de liquidación:

La factura nº NUM002, emisor Atlético de Madrid renovación Palco VIP temporada 2016/2017 de 8 localidades para Juan Francisco y 1 localidad, respectivamente, para Alfonso y Maximiliano, hijos del recurrente, cuya relación con la actividad del actor no consta.

La factura nº NUM003 emisor Getafe CF, se refiere a la adquisición de cuatro localidades para el partido Getafe - Real Sporting, sin que consten quienes acudieron al encuentro.

Lo mismo cabe decir de la factura nº NUM004 emisor Getafe CF, alquiler cuatro localidades asiento de palco en el estadio Alfonso Pérez del Getafe Club de **Futbol** para la temporada 2016/2017 y de la factura nº NUM005, emisor Real Madrid, adquisición localidades adquiridas para el partido celebrado, el día de referencia en el estadio Santiago Bernabéu entre los equipos del Real Madrid CF y CV At. Osasuna.

Por otra parte, por la misma razón de falta de acreditación de relación con la actividad empresarial, que, tal como acredita con el certificado de su situación censal no solo era de agente de **fútbol** sino también de alquiler de locales industriales, actividad agrícola o promoción inmobiliaria, no puede admitirse la deducción de cuotas de IVA asociadas a la compra en Rolex España SA, Falsdh Valencia SL, General Óptica SA, DTS Distribuidora de Televisión Digital SA, Lufesa, Bodegas Santa Cecilia, Cepsa Comercial Petróleo SAU, Audi Retail.

Y lo mismo cabe decir de las cuotas de IVA asociadas a compras o comidas en Amore Fantasía, Besalla Beach, Restaurante Casa Pitoñi SL, Casa Roberto, Combarro, Da Bruno, Taberna El Cuco, El Higuero, El Lando, José Macías Valle e Hijos SL, La Manduca de Azagra, Restaurante La Barca, La Sidre, La Taberna del Cuco, Las Tortillas de Gabino, Luzi Bombom, Martikotene, Restaurante Mentidero de la Villa SL, Miami Gastro, Sanxenso SL, The Westin Palace. entradas Atlético de Madrid-Bayer, Entradas Real Madrid - Atlético de Madrid, Entradas Real Madrid-Borussia, de las que no consta factura justificativa de su derecho."

Cuanto antecede es plenamente aplicable al caso de autos en relación con los periodos 02 y 03 del ejercicio 2019, pues las facturas de Club Atlético de Madrid, SAD, se corresponden con la adquisición de diversos asientos en un palco privado y de una "experiencia banquillo" localizados en el estadio de este club y no se ha presentado ninguna prueba adicional que nos permita vincular el uso con la actividad profesional y modificar así el criterio expuesto.

En análogo sentido con la factura de Madrid Trophy Promotion, SL, pues se corresponde con un palco en el Torneo Mutua Madrid sin que se haya acreditado que con motivo de la asistencia se realice negociación alguna con representantes de clubs de **fútbol** profesional o **jugadores**.

En suma, las alegaciones de la parte actora deben ser desestimadas.

QUINTO. -En lo que hace al vehículo Audi Q2, matrícula NUM001, la AEAT sólo admite la deducción del 50% de las cuotas de IVA soportadas en su adquisición (factura número NUM006 emitida por Wagen Group Retail España, S.A.U.)

El aquí recurrente explica que, además de su actividad de agente de futbolistas, realiza la de promoción inmobiliaria y una tercera de explotación agrícola (se acompaña certificado de situación en el censo de actividades económicas de la AEAT, de fecha el 16 de septiembre de 2022). Para el desarrollo de todas ellas cuenta con diversos vehículos (se aporta listado de vehículos) que no sólo están a su disposición, sino también a la de todos sus trabajadores, dado que son innumerables los desplazamientos que se realizan en toda la península para visitar campos de **fútbol** en otras ciudades para conocer **jugadores** de **fútbol**, de todas las categorías, de todas las escuelas de **fútbol** y de todos los Clubes, ya sean profesionales o no.

Ciertamente, no se discute que el desarrollo profesional del recurrente requiera el uso del vehículo, pues la AEAT ya aprecia su vinculación a tal función y por eso aplica la presunción legal del artículo 95.Tres.2º de la Ley del IVA.

Se admite que el ejercicio de la profesión principal del recurrente exige diversos desplazamientos, e incluso también las demás actividades, lo que se facilita con la utilización del turismo litigioso. Pudiera ser cierto que está afecto en exclusiva al ejercicio profesional del contribuyente, pero la cuestión es que su planteamiento no pasa de ser una mera afirmación carente de sustrato fáctico alguno, por lo que no acredita tal vinculación exclusiva.

A lo anterior añade que la AEAT considera plenamente deducibles todas las cuotas de IVA soportadas en la compra de combustible y de reparación del vehículo, pero nada consta en actuaciones sobre dicho extremo, que tampoco ha sido acreditado por el interesado. Lo que se recoge en el acuerdo de liquidación es, en síntesis, lo siguiente: *"En conclusión, dado que no se ha aportado ninguna prueba documental adicional de que el vehículo sea utilizado exclusivamente en los desplazamientos profesionales de un representante o agente comercial no es posible aplicar un porcentaje de deducción superior al 50 por ciento."*

Reconociendo la dificultad existente en esta materia, es obligado recordar que la carga de la prueba pesa sobre el actor ex artículo 105.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, pues estamos ante la aplicación de un beneficio fiscal, por lo que sus alegaciones han de ser desestimadas.

En definitiva, el presente recurso contencioso-administrativo ha de ser íntegramente desestimado.

SEXTO.-El artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en su redacción aplicable *ratione temporis*, dispone 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 el presente caso se imponen a la recurrente las costas causadas en la presente instancia, en atención a la desestimación del recurso contencioso-administrativo y en ausencia de circunstancias que justifiquen lo contrario, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el artículo 139.4 de dicho texto legal, señala 2.000 euros - más IVA, si fuera procedente - como importe máximo en atención a la naturaleza y complejidad del asunto, la cuantía del presente recurso y la actuación profesional desarrollada.

Por todo lo expuesto, en nombre de S.M. el Rey y en el ejercicio de la potestad que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución

FALLAMOS

PRIMERO.- DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo número 289/2022 interpuesto contra la resolución del TEARM objeto de la presente litis y los actos administrativos de los que traen causa.

SEGUNDO. - IMPONEMOS a la parte actora las costas procesales devengadas en la presente instancia, con el límite cuantitativo expresado en el último de los fundamentos jurídicos.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. 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 2610-0000-93-0289-22 (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 2610-0000-93-0289-22 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.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ