

BASE DE DATOS NORMACEF SOCIO-LABORAL

DGT: 20-10-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2824/2014

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Multas y sanciones. Sanciones asumidas por el asesor fiscal derivadas de sus obligaciones contractuales. Los gastos asociados a aquellas sanciones que tengan carácter contractual, esto es, que deriven del incumplimiento de obligaciones asumidas por la empresa en contratos formalizados con terceros, tienen la consideración de deducibles, como es el caso de incumplimiento de los plazos establecidos, de las calidades y condiciones de los bienes o servicios prestados y las procedentes de cualquier otra condición contractual estipuladas entre las partes que figure en el contrato.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10.3, 14 y 19.

RD de 22 de agosto de 1885 (CCom), art. 35.

Descripción sucinta de los hechos:

La actividad de la sociedad consultante es la asesoría fiscal. Un cliente fue objeto de inspección tributaria de la que resultó una sanción por no haber ingresado la cuota correspondiente al IRPF de los ejercicios 2008 y 2009 dentro del plazo establecido. El importe de la sanción fue exigido por el cliente a la sociedad consultante y, ésta, después del asesoramiento legal correspondiente, decidió asumir el pago íntegro de dicha sanción. Al liquidar el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013, la sociedad consultante plantea la posibilidad de considerar el importe de la sanción asumida como gasto deducible.

Cuestión planteada:

Si la sanción impuesta al cliente, cuyo importe fue asumido por la sociedad que le asesoró, es deducible para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de esta última.

Contestación:

El artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establece que "en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas."

De acuerdo con el artículo 35 del Código de Comercio, el resultado del ejercicio se determina por la diferencia de ingresos y gastos que integran la cuenta de pérdidas y ganancias, separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean.

Por su parte, el TRLIS, en el artículo 19.1, establece que "los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros."

En cualquier caso, puede haber gastos integrados en la cuenta de pérdidas y ganancias que no sean fiscalmente deducibles. En este sentido, el artículo 14 del TRLIS establece lo siguiente:

"1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

(...).

c) Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones.

(...).

e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en este párrafo e) los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni

los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

(...).”

De acuerdo con la normativa expuesta, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se pruebe suficientemente no podrán considerarse como fiscalmente deducibles.

Los gastos asociados a aquellas sanciones que tengan carácter contractual, esto es, que deriven del incumplimiento de obligaciones asumidas por la empresa en contratos formalizados con terceros, tienen la consideración de deducibles, como es el caso de incumplimiento de los plazos establecidos, de las calidades y condiciones de los bienes o servicios prestados y las procedentes de cualquier otra condición contractual estipuladas entre las partes que figure en el contrato.

Si el gasto de la entidad se produce por el pago de sanciones y recargos impuestos a los clientes pero asumidos por el consultante en función de una responsabilidad contractual se considerará fiscalmente deducible, sin embargo, esta, responsabilidad no parece existir en el supuesto de la presente consulta, pues en este caso únicamente se acudió al “asesoramiento legal correspondiente”, por lo que se decidió asumir el pago íntegro de la sanción y, en consecuencia, dicho pago no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, tanto para el cliente infractor como para la sociedad asesora, en virtud de lo establecido en los apartados c) y e) del artículo 14.1 del TRLIS, sin perjuicio de la incidencia que este pago tenga en la tributación personal del cliente.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.