

Tribunal Superior de Justicia de Aragón.

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sentencia de 20 julio de 2016, rec. 5/2015

Ponente: Fernando García Mata

IS. Gastos deducibles. Deducibilidad de los intereses de demora tributarios.

La sentencia analiza tanto el informe de la AEAT de 7 de marzo de 2016 “relativo a la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de los intereses de demora derivados de liquidaciones dictadas por la administración tributaria cuestiones planteadas” el cual concluía que “teniendo, en conclusión, los intereses de demora tributarios la calificación de gastos financieros, cuyo origen es único y está regulado en el artículo 26 de la LGT, y no encuadrándose en ninguna de las categorías posibles del artículo 15 de la LIS, deben considerarse todos los derivados del artículo 26 citado como gastos fiscalmente deducibles.- No obstante, dado el carácter financiero de los intereses de demora tributarios, estos están sometidos a los límites de deducibilidad establecidos en el artículo 16 de la LIS “. Asimismo se examinan también recientes resoluciones de la DGT, así como algunas sentencias del Tribunal Supremo.

Fundamentos de derecho

UNDÉCIMO... La conclusión de lo expuesto es la procedencia de la deducción de los intereses de demora controvertidos, por aplicación de la normativa aquí aplicable posterior a la ley 61/1978, manteniendo lo que es posición consolidada de la doctrina administrativa y jurisprudencial, que se da por reproducida, por lo que procede dejar sin efecto la resolución del TEAR arriba identificada, en cuanto desestima la reclamación al negar la deducibilidad de los intereses de demora controvertidos, entrando en el examen de las demás cuestiones suscitadas.

DUODÉCIMO.- En cuanto al ejercicio en el que pueden deducirse como gasto los intereses de demora es preciso partir del artículo 19 del TRLIS, que en su apartado 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”, añadiendo en su apartado 3 que “No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.- Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en la mencionada cuenta en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable,

siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores”.

Pues bien, en este punto este Tribunal comparte los razonamientos contenidos en el acuerdo de liquidación, en el sentido de que “la realidad o efectividad del gasto para el contribuyente nace del acto liquidatorio, que constituye a la cuota e intereses de demora en una deuda exigible y convierte al contribuyente en deudor”...

DÉCIMO TERCERO.- Por último, en cuanto a la posibilidad de imputación en ejercicios posteriores, el artículo 19.3, antes transcrito, lo condiciona a que de ello no se derive una tributación inferior, pues solo si la contabilización diferida de los gastos, supone igual o mayor tributación que la que hubiese correspondido según el criterio de devengo, dichos gastos se integran en la base imponible del período impositivo en el que están contabilizados.

Pues bien, en el presente caso nos encontramos, según lo expuesto, ante intereses de demora imputables al año 1998, y en menor medida al 2002, que no han sido contabilizados hasta el ejercicio 2007 y, como señala la liquidación, por aplicación del principio de inscripción contable, dichos gastos no son deducibles hasta el momento en que se registran, pero en este momento no cabría, en aplicación de la regla general, trasladarlos al período al que son imputables porque la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de esos periodos ha devenido firme al estar prescrito el periodo, y por lo tanto no son deducibles...

