

Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 1ª

Sentencia de 15 de junio de 2017, rec. 50/2014

Ponente: Emilia Giménez Yuste

Impuesto sobre Sociedades. Base imponible. Partidas no deducibles. Infracciones y sanciones tributarias. Actuaciones sancionables. Imputación incorrecta de deducciones, bonificaciones y pagos a cuenta.

Entre las cuestiones objeto de controversia, se discute la consideración como ingreso fiscalmente computable, la devolución de una multa contabilizada como ingreso. El Tribunal considera que la devolución de la sanción debe declararse ingreso en el ejercicio en que es percibida con independencia de que las multas no tengan la consideración de gasto fiscalmente deducibles. Por otra parte, el Tribunal considera que determinados gastos por compra de décimos de lotería y tarjetas regalo, que figuran en la cuenta de atenciones a trabajadores y clientes, son deducibles por estimarlos proporcionados a la cifra de negocios de la empresa y al número de personal de la empresa.

Fundamentos de derecho

CUARTO: En lo que se refiere a los gastos no admitidos que son objeto de controversia, la Inspección considera y el TEARC confirma, que el obligado tributario contabilizó en concepto de gastos en el ejercicio 2004 un importe de 3.044,23 euros correspondiente al pago de multas y sanciones. Además, contabilizó en dicho ejercicio el importe de 3.789,50 euros que fue cobrado en dicho ejercicio y que se correspondía devolución de una multa del año 2001.

Así, el artículo 14 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en materia de gastos no deducibles, prevé que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

c) Las multas y sanciones penales y administrativas.

Tal como razona el TEARC, y se reconoce en la demanda, el citado artículo establece de manera clara y taxativa los gastos cuya deducibilidad no se admite a efectos del Impuesto sobre Sociedades, fijando de manera clara los correspondientes a las multas y sanciones, por lo que habiendo contabilizado el obligado tributario en concepto de gastos las multas correspondientes al ejercicio 2004, debió proceder en el momento de efectuar la liquidación del Impuesto sobre Sociedades a practicar un ajuste extracontable positivo por dicho importe.

A juicio del demandante si las multas de 2004 no son deducibles como gastos, las devoluciones del 2004 tampoco son computables como ingresos. Pero la Sala comparte con el TEARC que la devolución de la sanción percibida en el 2004, se contabilizó en el ejercicio 2004, debiéndose declarar en el ejercicio en que se contabiliza.

(...)

SEXTO: Por lo que respecta a la no admisión como gastos deducibles de los importes por “décimos de lotería” y “tarjetas de regalo de El Corte Ingles”, la Inspección considera que no están relacionados con la actividad.

De otro lado, en las facturas por “atenciones varias” no se consideran deducible las cuotas en IVA, por lo que se deduce el importe en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

En lo referente a estos gastos, la Inspección considera que el obligado no acredita su utilización en su actividad económica. Por su parte, el TEARC pone de relieve que no se discute que la adquisición de los décimos o la adquisición de tarjetas regalo como atención a clientes, proveedores o trabajadores no sean deducibles, sino que el obligado no identificó en ningún momento los destinatarios de dichas atenciones.

En la demanda se invoca la admisibilidad de los gastos de lotería y gastos de Navidad, conforme al artículo 14, 1, e, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre sociedades, pues si bien no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles e) Los donativos y liberalidades, se añade que: "No se

entenderán comprendidos en esta letra los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos o costumbres se efectúen respecto del personal de la empresa..."

Pues bien, de lo establecido en la LIS, se concluye que para su admisibilidad como partidas deducibles los gastos deben estar claramente relacionados con la actividad, es decir, han de encontrar su causa en la actividad constituyéndose así en costes de producción.

Por otra parte, como ya ha considerado esta Sala y Sección, ha de estarse al concepto de "gasto contable", como el que se realiza para obtener los ingresos, en suma el beneficio, superándose los criterios de obligatoriedad jurídica, indefectibilidad, etc., y los negativos de gastos convenientes, oportunos, acertados, etc., como contrarios al de gastos necesarios.

Al margen de gastos groseramente desproporcionados, las distinciones como las de gastos suntuarios, inadecuados, oportunos, excesivos etc., es decir, innecesarios, implican una intromisión de la Hacienda Pública en la calificación y juicio crítico de la gestión empresarial.

En definitiva, el criterio de esta Sala y Sección es que ha de partirse del principio consistente en que, salvo patente desproporción, no corresponde al sujeto pasivo probar la correlación de los gastos con los ingresos de la actividad más allá de lo que resulta de su declaración-liquidación y contabilización, por lo que habrá de ser la Inspección la que pruebe que, en contradicción con tal contabilidad, los gastos son ajenos a la actividad, y la incertidumbre probatoria en este extremo ha de perjudicar por tanto a la Administración, no obstante lo cual, cumplida por la Administración tal carga de la prueba, ha de ser el interesado quien pague con la carga de desvirtuar la prueba de adverso mediante la oportuna contraprueba.

En este caso los expresados gastos por atenciones varias (facturas correspondientes a menús de navidad y atenciones a trabajadores y clientes) que se especifican en los apartados 3 y 6 del Acta de disconformidad, se estiman proporcionados a la cifra de negocios de la empresa en los ejercicios controvertidos y al número de personal fijo y no fijo que figura en las declaraciones, por lo que en este punto el recurso ha de prosperar.

(...)

