

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3307-13
ORGANO	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
FECHA-SALIDA	11/11/2013
NORMATIVA	TRLIS RD Leg 4/2004, arts:10, 14 y 19
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La entidad consultante es una empresa de servicios encargada de gestionar de manera integral todo tipo de eventos , tanto de carácter público como privado: congresos, ferias, cursos, conferencias y otros eventos especiales.</p> <p>La actividad de la entidad consultante, se centra fundamentalmente en la organización de congresos y eventos de carácter médico y cultural desarrollando sus servicios en nombre propio como promotora del evento, o en nombre de sus clientes, organizadores del congreso; y prestando entre otros los siguientes servicios: elaboración del cronograma del congreso, recepción, confirmación y control de inscripciones, reserva y gestión de plazas hoteleras, coordinación de los proveedores, gestión bancaria de cobros y pagos, correspondencia y relaciones públicas con autoridades y ponentes, coordinación de montaje de infraestructuras, logística y producción, catering del evento, memoria final post-congreso y emisión de certificados.</p> <p>Dentro del presupuesto del congreso hay una partida denominada "regalos ponentes" la cual se destina a la compra de algún obsequio en atención a los servicios prestados por los ponentes, normalmente profesionales de reconocido prestigio, y que en todo caso suponen un gasto proporcional a la envergadura del evento y a la repercusión que, tiene la asistencia del ponente en cuestión.</p> <p>Hasta el momento, la operativa habitual venía siendo entregar al ponente un obsequio de valor simbólico como reconocimiento a su colaboración en el congreso. Pero actualmente entre las empresas del sector, ha empezado a extenderse la práctica de entregar "tarjetas regalo" de un determinado establecimiento comercial con el fin de que sea el propio ponente el que pueda canjear directamente en cualquier tienda del grupo comercial el importe por el producto que desee, utilizando la tarjeta regalo como medio de pago.</p> <p>Esto ha provocado que los clientes que contratan los servicios de la consultante, demanden este tipo de fórmula para compensar la labor realizada por los profesionales colaboradores invitados al evento.</p> <p>En el referido establecimiento comercial, en el momento de la compra de la tarjeta, entregan un documento de cargo en el cual figuran: los datos del establecimiento, los datos del adquirente de la tarjeta, en este caso la consultante, la fecha de compra, el importe del valor de la tarjeta sin desglosar el IVA y en descripción de la compra "tarjeta regalo".</p>
CUESTION-PLANTEADA	<ol style="list-style-type: none">1) Si el importe pagado por la adquisición de la tarjeta regalo tiene la consideración de gasto fiscalmente deducible para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.2) Si el documento de cargo entregado por el establecimiento comercial es justificante suficiente para admitir la deducibilidad del gasto a efectos del Impuesto sobre Sociedades.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El apartado 3 del artículo 10 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo (en adelante TRLIS), 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."</p> <p>Por su parte, el Código de Comercio señala, en su artículo 35.2 que "la cuenta de pérdidas y ganancias recogerá el resultado del ejercicio, separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean (...)." y en su artículo 38.1 letra d) que "se imputará al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago cobro".</p>

Por tanto, todo gasto contable será fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en el TRLIS.

En particular, el artículo 14 del TRLIS señala que:

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

(...)

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.

(...).”

Adicionalmente, en relación con la imputación temporal de ingresos y gastos, el artículo 19.1 del TRLIS señala:

“1. 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 y financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3. 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.

(...).”

A su vez, el artículo 133 del TRLIS exige a los sujetos pasivos del Impuesto la llevanza de la contabilidad con arreglo a lo previsto en el Código de Comercio. Siguiendo lo dispuesto en el Título III del Código de Comercio, bajo la rúbrica “de la contabilidad de los empresarios”, artículos 25 y ss, “todo empresario debe llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones. A su vez, estarán obligados a conservar los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados durante seis años, con el fin de poder acreditar la realidad de las operaciones reflejadas en los asientos contables.”

Del mismo modo, el artículo 29, letras d) y e) de la Ley 58/2003, General Tributaria de 18 de diciembre en adelante LGT impone a los sujetos pasivos la obligación de llevanza de contabilidad y de conservación de facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

Adicionalmente el consultante plantea si el documento de cargo entregado por el establecimiento comercial es justificante suficiente para admitir la deducibilidad del gasto, a estos efectos, el artículo 106 de la LGT, en su apartado tercero, en relación con los medios y valoración de la prueba, señala lo siguiente:

“Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria.”

De acuerdo con lo anterior, los gastos en los que incurre la entidad consultante derivados de la adquisición de la tarjeta regalo tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, en la medida en que cumplan las condiciones legalmente establecidas, en los términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación y que no tengan la consideración de gasto fiscalmente no deducible con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14 del TRLIS anteriormente mencionado, correspondiendo a los órganos de la Administración Tributaria en materia de comprobación la valoración de las pruebas referentes a la operación planteada.

En todo caso, se deberá acreditar la realidad de dicha operación por cualquier medio de prueba generalmente admitido en derecho, puesto que únicamente tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles a efectos del Impuesto, aquellos gastos contables que correspondan a operaciones reales, estén correlacionados con la obtención de ingresos, estén debidamente

contabilizados, hayan sido imputados temporalmente con arreglo a devengo y estén debidamente justificados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley General Tributaria, correspondiendo a los órganos de la Administración tributaria en materia de comprobación, la valoración de las pruebas referentes a la operación planteada.

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.