

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V1905-15</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	17/06/2015
<b>NORMATIVA</b>	Código de Comercio arts 25 y ss LGT L 58/2003 arts 29.2, 106.4 TRLIS RDLeg 4/2004 arts 10.3, 14.1.e), 19, 133
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	Al finalizar el año, la sociedad consultante compra productos que integra en cestas de Navidad para regalar a los trabajadores y a determinados clientes.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Si la compra de estos productos o cestas de Navidad tienen la consideración de gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>La presente contestación se emite con la normativa vigente en el período impositivo 2014.</p> <p>El apartado 3 del artículo 10 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.”</p> <p>El artículo 14 del TRLIS se refiere a los gastos no deducibles. De acuerdo con su primer apartado:</p> <p>“1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:</p> <p>(...).</p> <p>e) Los donativos y liberalidades.</p> <p>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.</p> <p>(...).”</p> <p>En relación con la imputación de ingresos y gastos, el artículo 19 del TRLIS establece lo siguiente:</p> <p>“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 debido correlación entre unos y otros.</p> <p>(..)</p> <p>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.</p> <p>(...).”</p> <p>De acuerdo con lo establecido en la letra e) del artículo 14.1 del TRLIS, no son fiscalmente deducibles los donativos y liberalidades, sin que tengan tal consideración 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.</p>

En el supuesto planteado, al finalizar el año, la sociedad consultante compra productos que integra en cestas de Navidad para regalar a los trabajadores y a determinados clientes. En relación con los trabajadores, siempre que las cestas formen parte de los usos y costumbres de la empresa con respecto a su personal, tendrán la consideración de gasto deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades. En cualquier caso, habrá que justificar el gasto y su naturaleza, así como su adecuación a los usos y costumbres. La carga de la prueba compete a quien hace valer su derecho y serán los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponda, en el ejercicio de sus funciones, la valoración de las pruebas aportadas.

Por otra parte, los gastos que soporta la sociedad por las cestas de Navidad que regala a determinados clientes, pueden encuadrarse entre las excepciones a que se refiere la letra e) del artículo 14.1 del TRLIS, en la medida en que se trate de gastos por relaciones públicas con clientes serán fiscalmente deducibles siempre que cumplan los restantes requisitos en términos de inscripción contable, devengo, correlación entre ingresos y gastos y justificación documental.

En materia de justificación documental, el artículo 133 del TRLIS exige a los sujetos pasivos del Impuesto la llevanza de contabilidad con arreglo a lo previsto en el Código de Comercio, el cual, en el Título III de su libro primero, bajo la rúbrica "de la contabilidad de los empresarios", artículos 25 y siguientes, establece que "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 29.2, letras d) y e), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), obliga a los sujetos pasivos a llevar contabilidad y a conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

Adicionalmente, el artículo 106.4 de la LGT, en relación con los medios y valoración de la prueba, establece lo siguiente:

"4. 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 que soporta la sociedad por la compra de productos que integra en cestas de Navidad para regalar a los trabajadores y a determinados clientes, tendrán la consideración de deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades si cumplen las exigencias legales en materia de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental y siempre que no tengan la consideración de gasto fiscalmente no deducible con arreglo a lo establecido en el artículo 14 del TRLIS.

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.