

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC052059

DGT: 08-08-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2218/2014

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Otros gastos deducibles. Liberalidades. La sociedad se dedica a la promoción de proyectos de ingeniería en materia de eficiencia energética. Tanto el proyecto como las estructuras se transmiten mediante enajenación de las participaciones en la sociedad constituida con tal fin. La sociedad incurre en una serie de gastos en el extranjero para el desarrollo de los proyectos. Los gastos que asume relacionados con la constitución de la sociedad deben incorporarse como mayor valor de las participaciones en dichas sociedades. Los gastos relacionados con el desarrollo de proyectos cuya titularidad pertenece a otras sociedades, en principio, no tienen la consideración de gastos realizados para la obtención de ingresos, pues se trata de gastos o quebrantos no relacionados directamente con su actividad, sino con la actividad de otra entidad, lo que le atribuye la condición de liberalidad en los términos establecidos en el art. 14 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS).

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10, 14 y 19.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante se dedica a la promoción de proyectos de ingeniería en materia de eficiencia energética. La actividad se realiza fundamentalmente fuera de España, lo que obliga a solicitar licencias y permisos para la tramitación y venta de los proyectos y de las estructuras desarrolladas. La venta se realiza al comprador que en su día encargó el proyecto o a otro comprador. Tanto el proyecto como las estructuras se transmiten mediante enajenación de las participaciones en la sociedad constituida con tal fin, ya sea porque la titularidad del proyecto, licencias y permisos constan a su nombre, sin posibilidad de ceder los derechos, o bien porque la entidad adquirente exige que la venta la realice una empresa de nueva creación con los permisos y licencias necesarios para su puesta en marcha. La sociedad consultante incurre en una serie de gastos en el extranjero para el desarrollo de los proyectos. Estos gastos pueden consistir en la constitución de la sociedad o en gastos de viaje y hospedaje, asumidos por la consultante, además de los gastos por trámites, proyectos, estudios, tasas, etc. Estos gastos se integran en la cuenta de resultados de la consultante.

Cuestión planteada:

¿Se pueden deducir todos los gastos generados en el desarrollo de un proyecto de ingeniería que posteriormente es enajenado, cuando el proyecto y la estructura desarrollados se encuentran en forma de títulos de una sociedad constituida para tal fin?

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”. El Código de Comercio define los gastos como “decrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los socios o propietarios.”

Por otra parte, el principio de devengo, establecido en el artículo 19 del TRLIS, obedece a la necesidad de imputar temporalmente los ingresos y gastos que genere el conjunto de operaciones o tareas propias de la entidad, los cuales, además de haberse contabilizado, deben estar correlacionados dentro de la actividad de la empresa. El artículo 19 del TRLIS establece lo siguiente:

“Artículo 19. *Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos*

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 o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos, distintos de los previstos en el apartado anterior, utilizados excepcionalmente por el sujeto pasivo para conseguir la imagen fiel del patrimonio de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los arts. 34.4 y 38.2 del Código de Comercio, estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine.

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.

Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas 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 dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en la cuenta de pérdidas y ganancias 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.

(...).”

De acuerdo con los principios enunciados, para que un gasto tenga la consideración de deducible ha de estar relacionado con los ingresos que se obtengan, ha de ser efectivo, es decir, se habrá producido realmente, estará contabilizado y ser justificado o justificable. No basta con acreditar el pago, es necesario justificar su conexión con la actividad de la empresa.

De la descripción de los hechos se deduce que la sociedad consultante asume gastos relacionados con la constitución de la sociedad. Dichos gastos deben incorporarse como mayor valor de las participaciones en dichas sociedades. Por otra parte, incurre en gastos relacionados con el desarrollo de proyectos cuya titularidad pertenece a otras sociedades y, en consecuencia, dichos pagos no tendrán, en principio, la consideración de gastos realizados para la obtención de ingresos, pues se trata de gastos o quebrantos no relacionados directamente con su actividad, sino con la actividad de otra entidad, lo que le atribuye la condición de liberalidad en los términos establecidos 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.

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