

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFJ076002

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 16 de enero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3071/2019

SUMARIO:

IS. Gastos deducibles. Gastos financieros. Multas y sanciones. *Deducibilidad de los intereses de demora.* Lo que se dirime en este recurso de casación es si los intereses de demora y suspensivos exigidos a la recurrente como consecuencia de la regularización de su situación tributaria en relación con el IS, ejercicio 2014 tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, lo que se niega por la Administración tributaria y el órgano administrativo revisor, pues si tales intereses derivan del retraso en el pago de una deuda, de aceptarse aquella condición desaparecería su carácter resarcible. La mercantil recurrente defiende que los intereses de demora son gastos financieros que tienen por finalidad indemnizar un daño o perjuicio, no sancionar, por lo que resultan fiscalmente deducibles y la sentencia de instancia no reconoce su deducibilidad. La cuestión planteada presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, pues varios Tribunales Superiores de Justicia, [Vid., STSJ de Aragón de 20 de julio de 2016, recurso n.º 5/2015, (NFJ064342) y Castilla y León (Sede en Burgos) de 1 de febrero de 2019, recurso n.º 150/2018 (NFJ073042)], han decidido en sentido contrario a la sentencia impugnada, esto es, que a efectos del IS los intereses de demora sí merecen la consideración de gasto fiscalmente deducible. Así pues debe determinar el TS si a efectos del IS, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica y con qué alcance y límites. A tal efecto, sea cual fuere la respuesta a tal interrogante, es incontrovertible que ni los intereses de demora tienen carácter punitivo o sancionador, ni son, como sostiene la sentencia, en sí mismos y al margen de toda otra consideración, «un acto contrario al ordenamiento jurídico». [Vid. STSJ de Galicia de 18 de marzo de 2019, recurso n.º 15705/2017 (NFJ076001) contra la que se interpone el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 89.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 14.

PONENTE:

Don Francisco José Navarro Sanchís.

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don FERNANDO ROMAN GARCIA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 16/01/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3071/2019

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 3071/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Fernando Román García

En Madrid, a 16 de enero de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora doña Eva Fernández Diéguez, en representación de la mercantil Torres y González Díaz, S.L., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 18 de marzo de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia en el recurso nº 15705/2017, en asunto referente al Impuesto sobre Sociedades ["IS"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la sociedad recurrente identifica como norma infringida el artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (TRLIS).

3. Razona que tal infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia, al negar que los intereses de demora puedan tener la consideración de gasto fiscalmente deducible en el impuesto sobre sociedades (IS). Afirma que la Sala de instancia "invoca la aplicación de un criterio jurisprudencial asociado a la aplicación de la Ley del Impuesto de Sociedades del año 1978 (aplicable hasta el 31/12/1995), la cual, a diferencia de la normativa infringida, exigía para poder considerar un gasto fiscalmente deducible que éste fuera necesario para la obtención de los rendimientos". Sin embargo, a partir del ejercicio 1995, "sólo se consideran no deducibles las multas y ciertos recargos, pero no los intereses derivados de liquidaciones de la Administración Tributaria", que "tienen un carácter resarcitorio -financiero- y no sancionador". Insiste en que "[I]a deducibilidad de los intereses tiene su apoyo, además, en su calificación como gasto financiero por la normativa contable y en su naturaleza compensatoria y no punitiva conforme a la doctrina del Tribunal Constitucional".

4. Menciona que el artículo 14 TRLIS forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción del apartado 3, letra a), de dicho precepto.

5.1. La sentencia que recurre fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 14 TRLIS contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA], citando como resoluciones judiciales de contraste las siguientes:

- Sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León, con sede en Valladolid, de 28 de febrero de 2019 (recurso número 616/2018; ES:TSJCL:2019:714), 22 de enero de 2019 (recurso número 615/2018; ES:TSJCL:2019:284) y 14 de enero de 2019 (recurso número 575/2018; ES:TSJCL:2019:267).

- Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 20 de julio de 2016 (recurso número 5/2015; ES:TSJAR:2016:1055).

5.2. Concurre, en su opinión, el supuesto del apartado c) del artículo 88.2 LJCA porque la doctrina que se establece por la sentencia impugnada afecta a un gran número de situaciones, "al ser notorio que la deducibilidad de los intereses en cuestión se presenta con gran frecuencia en las liquidaciones impositivas del Impuesto de Sociedades de cualquier sociedad de capital".

5.3. La sentencia aplica normas en las que se sustenta el fallo sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], siendo necesario que el Tribunal Supremo dicte doctrina "tendente a evitar interpretaciones que, con fundamento en la inspiración de una normativa que no resulta de aplicación, impidan injustificadamente que las entidades contribuyentes puedan deducirse en el Impuesto de Sociedades tanto los intereses de demora como suspensivos derivados de un Acta de inspección o comprobación".

5.4. Por ello considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que "fije un criterio jurisprudencial uniforme, susceptible de ser aplicado por los demás órganos de esta jurisdicción y por la Administración Tributaria ante situaciones como la contemplada en este caso".

Segundo.

La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 10 de mayo de 2019, habiendo comparecido todas las partes, recurrente -Torres y González Díaz, S.L.- y recurrida -Administración General del Estado-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo, la mercantil recurrente está encuentra legitimada para interponerlo (artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifica con precisión la norma del ordenamiento jurídico estatal que se entiende vulnerada. También se acredita de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [artículo 89.2, letras a), b), d) y e), LJCA].

3. En el escrito de preparación se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la sentencia discutida fija, ante situaciones sustancialmente iguales, una interpretación del artículo 14 TRLIS contradictoria con la sostenida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA], sentando una doctrina que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA] y porque no existe un pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre el asunto [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que se ofrecen para justificar ese interés casacional objetivo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que también ha de darse por cumplido el requisito del artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo.

1. Lo que se dirime en este recurso de casación es si los intereses de demora y suspensivos exigidos a la recurrente como consecuencia de la regularización de su situación tributaria en relación con el IS, ejercicio 2014 tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, lo que se niega por la Administración tributaria y el órgano administrativo revisor, pues si tales intereses derivan del retraso en el pago de una deuda, de aceptarse aquella condición desaparecería su carácter resarcible.

2. Sobre la base de una sentencia previa en un caso similar [sentencia de 14 de julio de 2017 (recurso nº 15575/2016, ES:TSJGAL:2017:5357)], la Sala a quo considera que "no puede ser acogido el presente recurso en lo que atañe a los intereses moratorios y ello con independencia de que tal criterio se emitiese en relación a litigio al que le era de aplicación la normativa entonces vigente, anterior a la que aquí es de observar, siendo de tener en cuenta que la inviabilidad de aceptar como gasto deducible el procedente del incumplimiento de la norma, no se ve desvirtuada por la circunstancia de que la normativa aquí aplicable haya eliminado la necesidad del gasto como requisito para la deducibilidad, ya que no es de acoger la pretensión de que el autor de un acto contrario al ordenamiento jurídico obtenga un beneficio o ventaja del mismo, lo que a su vez excluye también la pretendida deducibilidad de los denominados intereses suspensivos, dada la vinculación de estos últimos con el retardo en la debida superación de la violación normativa en la que en su día incurrió la parte actora y sin que tales específicos intereses, con su singularidad de origen, sean asimilables a los que merezcan ser propiamente considerados como intereses financieros, o como intereses derivados de fraccionamiento o aplazamiento de pago como consecuencia de pacto con la Hacienda Pública" (FD 3º).

3. Contrariamente a esta exégesis, la mercantil recurrente defiende que los intereses de demora son gastos financieros que tienen por finalidad indemnizar un daño o perjuicio, no sancionar, por lo que resultan fiscalmente deducibles. Por eso la sentencia de instancia incurre, a su entender, en la infracción denunciada, al no reconocer su deducibilidad.

Tercero.

1. Esta Sección de Admisión de la Sala Tercera del Tribunal Supremo considera que la cuestión planteada presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, al darse la circunstancia del artículo 88.2.a) LJCA, puesto que varios Tribunales Superiores de Justicia, como los de Castilla y León y Aragón, a los que la recurrente alude en su escrito de preparación, han decidido en sentido contrario a la sentencia impugnada, esto es, que a efectos del IS los intereses de demora sí merecen la consideración de gasto fiscalmente deducible.

2. La concurrencia de interés casacional objetivo por el motivo expuesto en el punto 1 de este razonamiento jurídico hace innecesario determinar si concurren los demás alegados por la parte recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

Cuarto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir el recurso de casación, cuyo objeto consistirá, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, en determinar si, a efectos del IS, los intereses de demora incluidos en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, o los devengados por la suspensión de la liquidación tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible. A tal efecto, sea cual fuere la respuesta a tal interrogante, es incontrovertible que ni los intereses de demora tienen carácter punitivo o sancionador, ni son, como sostiene la sentencia, en sí mismos y al margen de toda otra consideración, "un acto contrario al ordenamiento jurídico".

2. La norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 14 TRLIS.

Quinto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación RCA 3071/2019 preparado por la procuradora doña Eva Fernández Diéguez, en representación de la mercantil Torres y González Díaz, S.L., contra la sentencia dictada el 18 de marzo de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en el recurso nº 15705/2017.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica y con qué alcance y límites.

3º) La norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis María Díez-Picazo Giménez

Wenceslao Francisco Olea Godoy José Luis Requero Ibañez

Francisco José Navarro Sanchís Fernando Román García

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.