

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089227

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 22 de marzo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5943/2022

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Liberalidades/gastos necesarios. Gastos de marketing. La STS de 30 de marzo de 2021, [recurso n.º 3454/2019](#) resolvió que los gastos acreditados y contabilizados no son deducibles cuando constituyan donativos y liberalidades, entendiéndose por tales las disposiciones de significado económico, susceptibles de contabilizarse, realizadas a título gratuito, siendo, sin embargo deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en esta enumeración respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes, en el escenario de una operación de suscripción de un préstamo generador de una carga financiera, con el que se financia la compra de participaciones sociales propias en porcentaje del 40% del capital social y que amortiza mediante una reducción del capital con devolución de las aportaciones a los socios, no a su valor contable. El hecho de que se haya admitido el recurso de casación en relación con la liquidación en el particular relativo a si los gastos de marketing eran deducibles determina que exista igualmente interés casacional en que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre si en este supuesto estábamos ante una interpretación razonable de la norma que determinaría la exoneración de responsabilidad del contribuyente por la íntima conexión entre una y otra cuestión. La cuestión que presenta interés casacional consiste en interpretando el art.14.1.e) TRLIS, si solo puede entenderse que el gasto no es una liberalidad por tratarse de un bien o servicio que está correlacionado con los ingresos y se realiza para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios, únicamente, cuando existe un contrato entre el adquirente y el prestador del servicio, o puede entenderse cumplido el requisito aunque no medie contrato entre ambos y la prestación del servicio sea consecuencia de la relación contractual celebrada por un tercero y el prestador del servicio en los casos en que el servicio prestado beneficie directamente a quien que se deduce el gasto y paga el servicio recibido. Principio de responsabilidad en materia de infracciones tributarias. Interpretación razonable de la norma. Aclarar si, en un caso como el presente, en el que un contribuyente del IS computa como gasto deducible una factura expedida a su nombre por una sociedad tercera que es quien ha contratado los servicios de marketing, y, por tanto, deja de ingresar parte de la deuda, resulta posible apreciar, a los efectos del procedimiento sancionador instruido por la falta de pago derivado de lo anterior, la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el art.179.2.d) LGT. [Vid., SAN de 4 de mayo de 2022, [recurso n.º 700/2018](#)].

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS),art. 14.
Ley 58/2003 (LGT), art. 179.

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 22/03/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5943/2022

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 103

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5943/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Fernando Román García

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 22 de marzo de 2023.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Ramón Rodríguez Nogueira, en representación de la mercantil Cobega, S.A., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 4 de mayo de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 700/2018, promovido contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, el 10 de mayo de 2018, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativas núm. 3319/2016 y 7366/2016 promovidas contra los acuerdos de liquidación y sancionador relativos a los ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012 del Impuesto sobre Sociedades, derivados del acta de disconformidad A02-7261729 2.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. El artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, (BOE 11 marzo 2004, núm. 61; rect. BOE 25 marzo 2004, núm. 73) ["TRLIS"].

2.2. El artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

2.3. El artículo 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, y, subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia 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 ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

Segundo.

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 7 de julio de 2022, habiendo comparecido el procurador don Ramón Rodríguez Nogueira, en representación de la mercantil Cobega, S.A., -como parte recurrente-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el Abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la mercantil Cobega, S.A., se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las

razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo.

Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- Actividad principal de Cobega, S.A.

La actividad principal de Cobega, consiste en la elaboración, embotellado, distribución y venta de bebidas refrescantes, bajo diferentes marcas pertenecientes al Grupo COCA-COLA. El Grupo COCA-COLA suministra a Cobega, SA los "concentrados" y "bases de bebidas", con los que, al igual que otros embotelladores, se elaboran las bebidas refrescantes, se embotellan y se procede a su distribución y venta.

Se rige la relación comercial por un denominado Contrato de Embotellador, de fecha 1 de octubre de 2001, de acuerdo con el cual al Grupo COCA-COLA le corresponde, además del suministro de la materia prima y la vigilancia en la elaboración de las bebidas, la dirección y gestión de todas las actividades de marketing.

El Grupo COCA-COLA suscribió una serie de acuerdos internacionales con las grandes cadenas de distribución en todo el mundo. Dichos acuerdos internacionales contemplan una serie de descuentos y pagos en atención a determinados servicios tendentes a potenciar las ventas (marketing) a prestar por las cadenas de distribución, tales como colocación de refrigeradores con los productos de la marca COCA-COLA dispuestos para su consumo inmediato, escenificación de promociones locales y eventos, lanzamiento rápido de innovaciones al mercado, merchandising cruzado, colocación en sandwich corners, supply chain, realización de talleres de venta, análisis de espacios de venta, etc.

Cobega contabilizó como gastos de marketing una serie de facturas recibidas de COCA-COLA SERVICES, N.V. (CCS) de distintas las cadenas de distribución (CARREFOUR, DIA, MAKRO, EROSKI y DIA PLUS) y de LIDL STIFTUNG.

2º.- Inicio actuaciones inspectoras de comprobación e investigación.

El 13 de marzo de 2014 la Delegación Central de Grandes Contribuyentes inició actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria de la recurrente, con carácter general, relativas, entre otros, al concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009 a 2012.

3º.- Incoación acta de conformidad y de disconformidad.

El 12 de noviembre de 2015 concluyen las actuaciones de comprobación e investigación anteriores con la incoación al sujeto pasivo de sendas actas, una de conformidad nº A01-79934300, y otra de disconformidad nº A02-72617292, relativa al concepto y períodos referenciados, acompañándose de su preceptivo informe ampliatorio.

4º.- Acuerdo de Liquidación.

El 28 de abril de 2016, la Delegación Central de Grandes Contribuyentes dictó acuerdo de liquidación del que resultaba una deuda a ingresar de 4.979.512,20 euros, de los que 4.101.152,42 euros correspondían a cuota y 878.359,78 euros a intereses de demora.

La Inspección realizó los siguientes ajustes:

a) Modificaciones en Base Imponible.

- Gastos no deducibles al ser considerados como liberalidades (artículo 14.1 e) del TRLIS). La Inspección no admitió la deducibilidad de los cargos soportados como consecuencia de los denominados "Acuerdos internacionales" por no haber sido acreditada la realidad del servicio prestado ni la correlación de tales gastos con los ingresos de la entidad.

- No deducibilidad de las retribuciones satisfechas a los administradores en los ejercicios 2009, 2010 y 2011 en aplicación de lo dispuesto en el artículo 14.1 e) TRLIS.

- En el ejercicio 2010 no se admite la deducibilidad de los intereses derivados de actas de inspección.

- Dotación Provisión por Insolvencias. La Inspección tampoco admitió la deducibilidad de los créditos provisionados con vencimiento inferior a seis meses, por tanto, se incrementa la base imponible en cada uno de los ejercicios comprobados al no haberse cumplido el requisito de vencimiento del crédito establecido en el artículo 12.2 a) del TRLIS y, a su vez, se disminuyó la base imponible de los ejercicios en que ya sí se cumple el requisito de vencimiento.

b) Modificaciones en Cuota.

- Se modificó la bonificación por venta de bienes corporales producidos en Canarias establecida en el artículo 26 de la Ley 19/1994. Se modificó la base de cálculo de la bonificación al excluirse subvenciones recibidas e incluirse las indemnizaciones por despido del personal.

- Se minoró en el ejercicio 2009 la deducción por el apoyo a acontecimientos de excepcional interés público acreditada y aplicada (Deducción ADO) al no acreditar haber incurrido en gastos de propaganda y publicidad distintos a los inherentes al coste de las latas.

El 28 de abril de 2016 se notificó el citado acuerdo.

5º.- Expediente sancionador.

El 5 de julio de 2016, se inició un expediente sancionador, mediante notificación a la entidad del acuerdo del instructor, quien había sido autorizado por el Inspector Jefe para acordar su inicio, encomendándose al mismo la tramitación e instrucción de la propuesta de resolución.

El 7 de diciembre de 2016, el Jefe Adjunto de la Oficina Técnica de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes dictó acuerdo sancionador del que resultó un importe a ingresar de 809.502,77 euros.

Solo se consideraron sancionables los siguientes ajustes: a) gastos no justificados de acuerdos internacionales; b) provisión por insolvencias.

En los ejercicios 2009, 2010 y 2011 se consideró cometida la infracción tipificada en el artículo 191.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, consistente en dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, infracción que se calificó como leve sancionándose con multa pecuniaria del 50%.

En el ejercicio 2012 se consideró cometida la infracción tipificada en el artículo 193.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, consistente en obtener indebidamente devoluciones de la normativa de cada tributo, infracción que se calificó como leve sancionándose con multa pecuniaria del 50%.

La Inspección de los Tributos consideró acreditado el elemento subjetivo de la culpabilidad en la comisión de las infracciones tributarias anteriores.

6º.- Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra el acuerdo de liquidación la mercantil Cobega, S.A. interpuso reclamación económico-administrativa 3319/2016 y 7366/2016 ante el Tribunal Económico- Administrativo Central.

7º.-Resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

El 10 de mayo de 2018 el Tribunal Central dictó resolución por la que desestimó la reclamación.

8º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo.

La mercantil Cobega, S.A. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el núm. 700/2018 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.

La ratio decidendi de la sentencia de 4 de mayo de 2022 sobre los gastos deducibles se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto con el siguiente tenor literal:

"[...] Esta cuestión también ha sido ya analizada por esta Audiencia Nacional en la sentencia citada de 3 de noviembre de 2021 dictada por la Sección 5 de este Tribunal (recurso 662/2020) que, a su vez, rememora las de 21 de abril y 22 de septiembre de 2021 (recursos 216/2020 y 165/2020), cuyos argumentos, al tratar de la misma cuestión, deben ser compartidos y, por tanto, reiterados. Contenido en su fundamento jurídico quinto el razonamiento es como se sigue:

"(...) Lo que resulta trasladable a este caso según ya afirmamos y no es desvirtuado convenientemente por la recurrente, dado no cabe admitir la deducción de estas cuotas habida cuenta que los gastos que Cobega "soportó y dedujo fiscalmente" derivan de unos acuerdos internacionales que ella no había suscrito sino que lo fueron por otras entidades, siendo la facturación recibida de aquéllas la que dio lugar a las cuotas de IVA cuestionadas que, pese al esfuerzo dialéctico y probatorio del recurrente, no queda justificado que correspondan a gastos afectos a la actividad económica de Cobega. Nótese a estos efectos que la documentación e informe pericial aportados no justifican lo contrario, pues ni se acredita que Cobega suscribiera los acuerdos internacionales como tampoco que los gastos que nos ocupan deriven de sus obligaciones en materia de asunción de costes de marketing por su contrato de embotelladora con el grupo Coca-Cola, y respecto al informe pericial, más allá de su profusa argumentación sobre aspectos de índole comercial y mercantil, tampoco se desprende de su contenido la directa afectación a que nos estamos aquí refiriendo".

En relación con la sanción en el Fundamento de Derecho Sexto se afirma que:

"[...] derivados de los denominados "Acuerdos internacionales" y a la dotación a la provisión por insolvencias y la recurrente considera que las conductas no son sancionables y, a mayor abundamiento, que está ausente, aparte de sin motivar, el elemento subjetivo del tipo, existiendo, por el contrario, una interpretación razonable de la norma en orden a la deducibilidad de los gastos derivados de los acuerdos internacionales. Fuera de esto, considera que el importe de 1.336.702,18 euros, correspondiente al ajuste del ejercicio 2009 practicado en relación con la deducibilidad de las provisiones por insolvencia, debería excluirse de la base de la sanción, toda vez que la Inspección de los Tributos considera que es procedente llevar a cabo el ajuste en el ejercicio 2010. Por lo tanto, en virtud del principio de regularización íntegra, y debido a que la discrepancia se pone de manifiesto únicamente con

base en un diferente criterio de imputación temporal, debería excluirse de la base de la sanción y sin olvidar que no se ha producido un perjuicio económico a la Hacienda Pública.

Pues bien. Es difícilmente atendible como no culpable, al menos a título de negligencia, que se realice la deducción de un gasto y que no se justifique. Eso por lo que se refiere a los gastos derivados de los denominados "Acuerdos internacionales".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero.

Marco jurídico.

1. A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación del artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que establece 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."

2. Aunque la citada norma fue derogada por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE 28 noviembre 2014) [" LIS"], su artículo 15 viene a reproducir el precepto objeto de controversia al disponer que:

"No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

[...]

e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a 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".

3. Por último, deberá procederse a la exégesis del artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que señala que:

"2. Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

[...]

d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta Ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados."

Cuarto.

Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de las siguientes cuestiones:

1.1. Determinar interpretando el artículo 14.1.e) TRLIS, si solo puede entenderse que el gasto no es una liberalidad por tratarse de un bien o servicio que está correlacionado con los ingresos y se realiza para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios, únicamente, cuando existe un contrato entre el adquirente y el prestador del servicio, o puede entenderse cumplido el requisito aunque no medie contrato entre

ambos y la prestación del servicio sea consecuencia de la relación contractual celebrada por un tercero y el prestador del servicio en los casos en que el servicio prestado beneficie directamente a quien que se deduce el gasto y paga el servicio recibido.

1.2. Aclarar si, en un caso como el presente, en el que un contribuyente del IS computa como gasto deducible una factura expedida a su nombre por una sociedad tercera que es quien ha contratado los servicios de marketing, y, por tanto, deja de ingresar parte de la deuda, resulta posible apreciar, a los efectos del procedimiento sancionador instruido por la falta de pago derivado de lo anterior, la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT.

Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y porque la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

En este sentido, la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal Supremo ha dictado la sentencia de 30 de marzo de 2021 (RCA/3454/2019; ES:TS:2021:1233) que da respuesta a la cuestión planteada por la Sección de Admisión en auto de 28 de octubre de 2019, consistente en determinar si la interpretación del artículo 14.1.e) TRLIS permite entender que cualquier gasto acreditado y contabilizado que no denote una correlación directa e inmediata con un ingreso empresarial ha de constituir necesariamente una liberalidad, que no resulta por tanto deducible, o si, a los efectos de excluir legalmente la deducibilidad de los gastos no correlacionados con los ingresos ha de ser entendida en un sentido más amplio -no limitada a la mencionada letra e) del artículo 14.1 TRLIS- de manera que la exigencia de aquella correlación, directa e inmediata, sea condición precisa para la deducibilidad de cualquier gasto, como sostiene la Administración tributaria, aun cuando ese gasto no pueda ser considerado como un donativo o una liberalidad, gratuita por tanto. La sentencia responde a la esta cuestión interpretando el citado artículo en el sentido de que los gastos acreditados y contabilizados no son deducibles cuando constituyan donativos y liberalidades, entendiéndose por tales las disposiciones de significado económico, susceptibles de contabilizarse, realizadas a título gratuito, siendo, sin embargo deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en esta enumeración respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes, en el escenario de una operación de suscripción de un préstamo generador de una carga financiera, con el que se financia la compra de participaciones sociales propias en porcentaje del 40% del capital social y que amortiza mediante una reducción del capital con devolución de las aportaciones a los socios, no a su valor contable.

La evolución de la concepción de gasto deducible que ha experimentado nuestra jurisprudencia y posterior admisión de recursos de casación sobre cuestiones relacionadas con el concepto de gasto deducible hacen conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin completar su jurisprudencia sobre este concepto.

2. El hecho de que se haya admitido el recurso de casación en relación con la liquidación en el particular relativo a si los gastos de marketing eran deducibles determina que exista igualmente interés casacional en que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre si en este supuesto estábamos ante una interpretación razonable de la norma que determinaría la exoneración de responsabilidad del contribuyente por la íntima conexión entre una y otra cuestión.

Sexto.

Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

2.1. El artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2.2. El artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo.

Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

Octavo.

Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

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

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación núm. 5943/2022, preparado por procurador don Ramón Rodríguez Nogueira, en representación de la mercantil Cobega, S.A., contra la sentencia dictada el 4 de mayo de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 700/2018.

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

1.1. Determinar interpretando el artículo 14.1.e) TRLIS, si solo puede entenderse que el gasto no es una liberalidad por tratarse de un bien o servicio que está correlacionado con los ingresos y se realiza para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios, únicamente, cuando existe un contrato entre el adquirente y el prestador del servicio, o puede entenderse cumplido el requisito aunque no medie contrato entre ambos y la prestación del servicio sea consecuencia de la relación contractual celebrada por un tercero y el prestador del servicio en los casos en que el servicio prestado beneficie directamente a quien que se deduce el gasto y paga el servicio recibido.

1.2. Aclarar si, en un caso como el presente, en el que un contribuyente del IS computa como gasto deducible una factura expedida a su nombre por una sociedad tercera que es quien ha contratado los servicios de marketing, y, por tanto, deja de ingresar parte de la deuda, resulta posible apreciar, a los efectos del procedimiento sancionador instruido por la falta de pago derivado de lo anterior, la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. El artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

3.2. El artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

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.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).
Así lo acuerdan y firman.

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.