

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090146

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 300/2023, de 29 de marzo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1361/2020

SUMARIO:

IS. Base imponible. Provisión para riesgos y gastos. Provisión de operaciones comerciales. La recurrente dotó la provisión para cubrir el coste de la responsabilidad indemnizatoria por despido de sus trabajadores ante la eminente bajada de sus ingresos. Además, lo que se dedujo como gasto luego lo imputó como ingreso en 2014. Ahora bien, afirma la Sala que fiscalmente no resultan deducibles las provisiones derivadas de obligaciones implícitas o tácitas ni las que cubren contingencias sobre las que existe una mera posibilidad de responsabilidad futura ni las derivadas de reestructuraciones, salvo que se trate de obligaciones legales o contractuales. En este caso se trata de una provisión que se basa en la simple expectativa de que los ingresos disminuyeran y tuviera que afrontar el coste de las indemnizaciones por despido de sus trabajadores lo que no tuvo lugar ni en 2011 ni en 2012. Estos gastos debían integrarse en la base imponible del periodo en que se aplicara la provisión a su finalidad, esto es cuando se abonaran las indemnizaciones o se diera de baja la provisión, lo que ocurrió según la actora en 2014 en que se lo imputó como ingreso, pero en los ejercicios regularizados de 2011 y 2012 en los que se contabilizó era solo una simple expectativa del nacimiento de una responsabilidad futura no deducible en el Impuesto sobre Sociedades como provisión. Hay que tener en cuenta que la provisión de operaciones comerciales contabilizada en la cuenta 69590000 ascendió a un importe total de 236.523,32 euros, 143.812,36 euros en 2011 y 92.710,96 euros en 2012 y en esos ejercicios solo se pagaron unas indemnizaciones de 61.714,29 euros y 46.417,26 euros, respectivamente.

PRECEPTOS:

RD 1514/2007 (PGC), norma 15ª.

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10, 13, 14 y 19.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 106 y 223.

PONENTE:

Doña María Antonia de la Peña Elías.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGU LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2020/0022033

Procedimiento Ordinario 1361/2020

Demandante: REDES INTERMEDIACION FINANCIERA S.L.

PROCURADOR D. JOSE MIGUEL MARTINEZ-FRESNEDA GAMBRA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA Nº 300/2023

RECURSO NÚM.: 1361/2020

PROCURADOR D. JOSE MIGUEL MARTINEZ-FRESNEDA GAMBRA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

En la villa de Madrid, a veintinueve de marzo de dos mil veintitrés.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1361-2020, interpuesto por la entidad REDES INTERMEDIACION FINANCIERA S., representado por el Procurador D. JOSE MIGUEL MARTINEZ-FRESNEDA GAMBRA, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 29 de julio de 2020, por la que se resuelven las reclamaciones económico-administrativas número NUM000; NUM003; NUM002; NUM004, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicio 2011 y 2012, contra el acuerdo de liquidación y de sanción derivada, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

Segundo.

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada, el 28 de marzo de 2023, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de Peña Elías.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.

La representación procesal de la entidad Redes Intermediación Financiera SL, parte recurrente, impugna la resolución de 29/07/2020, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de manera acumulada de la reclamación económico administrativa NUM000, interpuesta contra la liquidación correspondiente al periodo 2011, derivada del acta de disconformidad NUM001, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011 y de 2012, por importe total de 98.178,71 euros, de la reclamación económico administrativa NUM002, interpuesta contra la liquidación correspondiente al periodo 2012 derivada del acta de disconformidad NUM001 en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011 y de 2012, de la reclamación económico administrativa NUM003 interpuesta contra la resolución que declaró extemporáneo el recurso de reposición deducido contra el acuerdo sancionador en cuantía total de 11.808,85 euros, derivado de las mismas actuaciones inspectoras en la parte correspondiente al periodo 2011 y de la reclamación económico administrativa NUM004 interpuesta contra la resolución que declaró extemporáneo el recurso de reposición deducido contra el acuerdo sancionador derivado de las mismas actuaciones inspectoras en la parte correspondiente al periodo 2012.

En esta resolución se confirman los actos administrativos recurridos, ya que no era fiscalmente deducible la dotación a la provisión de operaciones comerciales que se corresponde con importes consignados a efectos de posibles indemnizaciones a sus empleados por afectar a obligaciones tácitas que afecta a un mera expectativa y a responsabilidad futura en contra del artículo 13 del TRLIS y Norma 15 del PGC.

No son deducibles los gastos contabilizados en las cuentas 62400002 vuelos, 62900001 otros servicios y 62300005 otros, bien porque no se aportaron facturas o justificantes de los mismos o bien porque no se acreditó su relación con la actividad empresarial ni su correlación con los ingresos ni que contribuyeran razonablemente a su generación.

En relación a los acuerdos sancionadores la extemporaneidad del recurso de reposición impide entrar en su análisis teniendo en cuenta que transcurrió más de un mes entre las fechas de notificación del acuerdo y la interposición de la reclamación, entre el 23/05/2017 y el 3/07/2017 a los efectos de los artículos 223.1 de la LGT y 30.4 de la Ley 39/2015.

SEGUNDO.

La parte actora solicita sentencia por la que anulen los acuerdos recurridos y subsidiariamente de no anularse se anule la sanción con imposición de costas a la Administración y para respaldar esta pretensión alega en síntesis:

De manera previa quiere dejar constancia de que las actuaciones inspectoras no se iniciaron por irregularidades suyas sino a raíz de las comprobaciones efectuadas a los colaboradores de los bancos para obligar a facturar con IVA sus operaciones.

Con anterioridad a su solicitud de declaración de concurso de acreedores se dedicaba a la venta de productos financieros, tarjetas bancarias en stands de centros comerciales aeropuertos y otros lugares de aglomeración de personas con medios propios y cobrando comisiones de intermediación.

En cuanto a la deducción de la provisión de operaciones comerciales se hizo ante la caída de ingresos y el elevado coste de las indemnizaciones que se tendrían que afrontar en los años siguientes.

Se provisionaron y luego en 2014 una vez regularizados los despidos por lo que no hay pérdida económica para la Administración y está perfectamente justificada.

Las provisiones de 2011 y 2012 sumaban 236.523,32 euros que se consideraron como ingresos en 2014 el exceso de provisión por el mismo importe y lo que se ha considerado como gasto después se ha considerado como ingreso.

En cuanto a los gastos rechazados por la Inspección, los viajes cuyo destino era Méjico estaban perfectamente justificados pues se trataba de implantar una nueva empresa en dicho país y su destino era Méjico DF y no un destino turístico y también en Polonia aunque luego no tuviera éxito.

La factura de Venta Proactiva USA es deducible y tiene relación con sus ingresos al haber realizado inversiones en el mercado de EEUU para montar una empresa en la Republica Dominicana a través del mercado USA.

Se refiere a continuación a la deducibilidad de las cuotas de IVA.

Las sanciones deben anularse al no ser procedente la liquidación o en otro caso al no haberse quebrantado norma alguna y haberse aplicado por la Inspección un cambio de criterio con efectos retroactivos.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone al recurso y solicita sentencia desestimatoria con imposición de costas a la parte recurrente remitiéndose a los fundamentos de la resolución recurrida a los que añade:

El gasto de aprovisionamiento por operaciones comerciales para satisfacer indemnizaciones futuras de sus trabajadores no resulta fiscalmente deducible aunque pudiera ser útil desde el punto de vista contable por aplicación del artículo 13 del TRLIS, pues de destina a cubrir un riesgo derivado de la indemnización futura y se trata de una mera expectativa o posibilidad de una responsabilidad futura y al cierre de los ejercicios 2011 y 2012 no tenía obligación de satisfacer indemnización alguna a los empleados a pesar de que se cumplieran los requisitos contables de la provisión.

No se acredita la deducibilidad del resto de los gastos rechazados por la Inspección, remitiéndose a los fundamentos de los acuerdos recurridos.

Y en relación al acuerdo sancionador, una vez comprobada la extemporaneidad del recurso de reposición, no procede entrar en el análisis de la cuestión de fondo.

Cuarto.

Derivado del acta de disconformidad NUM001 de 25/11/2016, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011 y 2012, el Inspector Coordinador dictó acuerdo de liquidación definitiva por importe total de 98.178,71 euros, incluyendo 82.748,52 euros de cuota y 15.420,19 euros de intereses de demora.

La obligada tributaria se encontraba dada de alta en el epígrafe del IAE 831.2 de servicios financieros contratación productos.

Pertenecía al Grupo Venta Proactiva y se dedica a la externalización de equipos comerciales de productos financieros.

Frente a las autoliquidaciones del sujeto pasivo la Inspección incrementó la base imponible en los importes de la dotación a la provisión por operaciones comerciales y de los gastos declarados que estimó no deducibles.

Rechazó la deducción de la citada provisión porque tenía por finalidad cubrir la contingencia futura de pago de indemnizaciones por despido de sus trabajadores sin que en ninguno de los ejercicios tuviera que afrontar tales gastos lo que se oponía al artículo 13 del TRLIS.

Y no admitió los gastos por vuelos y otros servicios por no acreditarse la correlación con los ingresos y por no aportarse justificación.

Las citadas provisiones se contabilizaron en la cuenta 69590000 por importes de 143.812 euros en 2011 y de 92.710,96 euros en 2012.

En 2011 el gasto contabilizado en la cuenta 62400002 vuelos por el concepto vuelo a México por importe de 2.738,41 euros no se admitió por falta de acreditación de su relación con la actividad y los gastos contabilizados en la cuenta 62900001 otros servicios por importe de 20.607,42 euros no se admitieron por falta de factura.

En 2012 no se admitieron los gastos con factura contabilizados en la cuenta 62300005 por honorarios y gastos a favor de venta proactiva USA por importe de 24.600 euros y por mantenimiento de imagen y asesoría a favor de venta proactiva USA en cuantías de 21.500 euros y el gasto de vuelo a Varsovia contabilizado en la cuenta 62400002 vuelos en cuantía de 424,98 euros, por falta de acreditación de su correlación con los ingresos.

Y en consecuencia los gastos rechazados por la Inspección ascendieron a:

167.158,19 euros en 2011.

163.835,94 euros en 2012.

Quinto.

A la vista de las alegaciones de la parte recurrente y las razones fácticas y jurídicas tenidas en cuenta por la Inspección de los Tributos del Estado para regularizar el Impuesto sobre Sociedades de 2011 y 2012, se trata de determinar si eran fiscalmente deducibles la dotación a la provisión de operaciones comerciales y ciertos gastos declarados.

En cuanto a la citada provisión según la mercantil actora la dotó para cubrir el coste de la responsabilidad indemnizatoria por despido de sus trabajadores ante la eminente bajada de sus ingresos sin que supusiera perjuicio para la Hacienda Pública, en consideración a que lo que se dedujo como gasto luego lo imputó como ingreso en 2014.

El artículo 13 del Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades vigente en los ejercicios regularizados dispone:

Artículo 13. Provisiones.

1. No serán deducibles los siguientes gastos:

a) Los derivados de obligaciones implícitas o tácitas.

b) Los relativos a retribuciones a largo plazo al personal. No obstante, serán deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, así como las realizadas a planes de previsión social empresarial. Dichas contribuciones se imputarán a cada partícipe o asegurado, en la parte correspondiente, salvo las realizadas a planes de pensiones de manera extraordinaria por aplicación del artículo 5.3.d) del citado Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones. Serán igualmente deducibles las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.

2.º Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras.

3.º Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

Asimismo, serán deducibles las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras previstas en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, siempre que se cumplan los requisitos anteriores, y las contingencias cubiertas sean las previstas en el artículo 8.6 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

c) Los concernientes a los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos.

d) Los derivados de reestructuraciones, excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas.

e) Los relativos al riesgo de devoluciones de ventas.

f) Los de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados, tanto si se satisface en efectivo o mediante la entrega de dichos instrumentos.

2. Los gastos correspondientes a actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración tributaria. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de los planes que se formulen.

3. Los gastos que, de conformidad con los dos apartados anteriores, no hubieran resultado fiscalmente deducibles, se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión a su finalidad.

4. Los gastos relativos a las provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras, serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. Con ese mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización será deducible en la determinación de la base imponible, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca.

Las correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro serán incompatibles, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores.

5. Serán deducibles los gastos relativos a las provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca, con cargo a su cuenta de pérdidas y ganancias, hasta que el mencionado fondo alcance la cuantía mínima obligatoria a que se refiere el artículo 9 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca. Las dotaciones que excedan las cuantías obligatorias serán deducibles en un 75 por ciento.

No se integrarán en la base imponible las subvenciones otorgadas por las Administraciones públicas a las sociedades de garantía recíproca ni las rentas que se deriven de dichas subvenciones, siempre que unas y otras se destinen al fondo de provisiones técnicas. Lo previsto en este apartado también se aplicará a las sociedades de reafianzamiento en cuanto a las actividades que de acuerdo con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1/1994, sobre Régimen Jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, han de integrar necesariamente su objeto social.

6. Los gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión, serán deducibles hasta el importe necesario para determinar un saldo de la provisión no superior al resultado de aplicar a las ventas con garantías vivas a la conclusión del período impositivo el porcentaje determinado por la proporción en que se

hubieran hallado los gastos realizados para hacer frente a las garantías habidas en el período impositivo y en los dos anteriores en relación a las ventas con garantías realizadas en dichos períodos impositivos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a las dotaciones para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de ventas.

Las entidades de nueva creación también podrán deducir las dotaciones a que hace referencia el párrafo primero, mediante la fijación del porcentaje referido en éste respecto de los gastos y ventas realizados en los períodos impositivos que hubieren transcurrido.

Por otra parte, según la norma 15ª Provisiones y Contingencias, incluida dentro de la Segunda Parte sobre Normas de Registro y Valoración del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprobó el Plan General de Contabilidad:

15.ª Provisiones y contingencias

1. Reconocimiento

La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán. Las provisiones pueden venir determinadas por una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. En este último caso, su nacimiento se sitúa en la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros, de asunción de una obligación por parte de aquélla.

En la memoria de las cuentas anuales se deberá informar sobre las contingencias que tenga la empresa relacionadas con obligaciones distintas a las mencionadas en el párrafo anterior.

2. Valoración

De acuerdo con la información disponible en cada momento, las provisiones se valorarán en la fecha de cierre del ejercicio, por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes que surjan por la actualización de la provisión como un gasto financiero conforme se vayan devengando. Cuando se trate de provisiones con vencimiento inferior o igual a un año, y el efecto financiero no sea significativo, no será necesario llevar a cabo ningún tipo de descuento.

La compensación a recibir de un tercero en el momento de liquidar la obligación, no supondrá una minoración del importe de la deuda, sin perjuicio del reconocimiento en el activo de la empresa del correspondiente derecho de cobro, siempre que no existan dudas de que dicho reembolso será percibido. El importe por el que se registrará el citado activo no podrá exceder del importe de la obligación registrada contablemente. Sólo cuando exista un vínculo legal o contractual, por el que se haya exteriorizado parte del riesgo, y en virtud del cual la empresa no esté obligada a responder, se tendrá en cuenta para estimar el importe por el que, en su caso, figurará la provisión.

De lo que se deduce que las provisiones son pasivos que resultan indeterminados respecto de su importe y/o fecha. En caso de que la provisión venga determinada por una obligación tácita su nacimiento se produce ante la expectativa válida creada por la empresa frente a terceros de asunción de una obligación.

Pero fiscalmente de conformidad con la ley del impuesto no resultan fiscalmente deducibles las provisiones derivadas de obligaciones implícitas o tácitas ni las que cubren contingencias sobre las que existe una mera posibilidad de responsabilidad futura ni las derivadas de reestructuraciones, salvo que se trate de obligaciones legales o contractuales.

En este caso se trata de una provisión que se basa en la simple expectativa de que los ingresos disminuyeran y tuviera que afrontar el coste de las indemnizaciones por despido de sus trabajadores lo que no tuvo lugar ni en 2011 ni en 2012.

Estos gastos debían integrarse en la base imponible del período en que se aplicara la provisión a su finalidad, esto es cuando se abonaran las indemnizaciones o se diera de baja la provisión lo que ocurrió según la actora en 2014 en que se lo imputó como ingreso, pero en los ejercicios regularizados de 2011 y 2012 en los que se contabilizó era solo una simple expectativa del nacimiento de una responsabilidad futura no deducible en el Impuesto sobre Sociedades como provisión.

Hay que tener en cuenta que la provisión de operaciones comerciales contabilizada en la cuenta 69590000 ascendió a un importe total de 236.523,32 euros, 143.812,36 euros en 2011 y 92.710,96 euros en 2012 y en esos ejercicios solo se pagaron unas indemnizaciones de 61.714,29 euros y 46.417,26 euros, respectivamente.

Sexto.

De acuerdo con los artículos 10.3 y 14.1 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo:

Artículo 10 Concepto y determinación de la base imponible

3. 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.

Artículo 14 Gastos no deducibles

1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

- a) Los que representen una retribución de los fondos propios.
- b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.
- c) Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo por presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones.
- d) Las pérdidas del juego.
- 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.
- f) Las dotaciones a provisiones o fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.
- g) Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados reglamentariamente por su carácter de paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en éstos, excepto que el sujeto pasivo pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada. Las normas sobre transparencia fiscal internacional no se aplicarán en relación con las rentas correspondientes a los gastos calificados como fiscalmente no deducibles.

Por lo que se refiere a la normativa general en materia de carga de la prueba, medios y valoración de la prueba y prueba de las presunciones, los artículos 105 y 106.4 de la Ley General Tributaria de 2003 disponen:

Artículo 105 En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

Artículo 106.4. 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.

Esta Sección viene entendiendo que para que un gasto sea fiscalmente deducible es necesario además de que se acredite la realidad del gasto y que este se contabilice, que se acredite su relación con los ingresos en el sentido que recoge el artículo 19.1 del citado Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, sobre Imputación temporal e Inscripción contable de ingresos y gastos, a cuyo tenor: " 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."

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en la sentencia de 8 de noviembre de 2012, recurso de casación 679/09, reproduce la argumentación de las sentencias de 12 de julio de 2012, recurso de casación 1356/2009 , en la que ha declarado que " Una vez constatadas por la Inspección las circunstancias que fundadamente pusieron en duda la realidad y dimensión de la compra de los productos, corresponde al obligado tributario que pretende beneficiarse de tal deducción, la acreditación de los extremos habilitantes al efecto. De lo que se colige que la falta de acreditación de los mismos haría procedente la exclusión, como ha ocurrido en el presente caso" y de Sentencia de 8 de marzo de 2012, recurso de casación número 3780/2008 , en la que se ha dicho: "No puede compartirse el parecer de la parte recurrente de que la carga de la prueba le correspondía a la Administración, sino que conforme al régimen de carga de la prueba establecido en el artículo 114.1 de la LGT , corresponde a quien pretende la deducción acreditar no sólo la existencia del gasto sino también su naturaleza y finalidad. En tal sentido cabe recordar que, artº 114 de la LGT , "tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo."

Pues bien, con carácter general no se niega que puedan resultar deducibles gastos que sean razonables en función de los ingresos y para que los gastos resulten deducibles es necesario que se cumplan los requisitos antes indicados y no basta la realidad del gasto, que este documentado en factura o en su justificante, su contabilización y su correcta imputación temporal, es preciso también que sea necesario para la obtención de los ingresos y por tanto que se acredite su vinculación con la actividad de la que aquellos proceden.

En este supuesto los gastos declarados en concepto de gastos de vuelo a Méjico de Don Alvaro en 2011 y por vuelo a Varsovia en 2012 fueron correctamente rechazados por la Inspección, pues no se ha justificado su

correlación con los ingresos siendo insuficiente a estos efectos la mera alegación de que el viaje a Méjico fue al DF y no a lugares turísticos o de descanso para realizar actividades encaminadas al establecimiento de una empresa en dicho país sin acreditar la existencia de contactos, correos, contratos y el propio resultado de las operaciones aunque finalmente fracasara y lo mismo puede decirse del viaje a Varsovia del que únicamente se aporta la factura.

Los gastos que corresponden a venta proactiva USA tampoco se ha acreditado su realidad con las facturas genéricas aportadas ni su correlación con los ingresos con la simple alegación sin justificación documental de que se trataba de operaciones e inversiones en el mercado norteamericano para montar una empresa en la Republica Dominicana a través de dicho mercado.

Tampoco son fiscalmente deducibles los gastos viaje a Méjico contabilizados en la cuenta 62900001 de otros servicios por importe de 20.607,42 euros al no aportar prueba alguna de su existencia y de los que no existe ni factura.

Y por último las alegaciones sobre la regularización del Impuesto sobre el Valor Añadido de los mismos ejercicios no pueden ser analizadas en esta sentencia limitada al examen de la regularización del Impuesto sobre Sociedades.

Séptimo.

En cuanto a la sanción, ha quedado debidamente acreditado en el expediente administrativo que el acuerdo sancionador de 9/05/2017, derivado de las mismas actuaciones inspectoras en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011 y 2012 por importe de 11.808,85 euros, fue notificado por correo certificado con aviso de recibo a la mercantil recurrente el día 23/05/2017 y que esta última interpuso contra el mismo acto recurso de reposición el día 3/07/2017, según consta en el correspondiente recibo de presentación, fuera del plazo de un mes que establece el artículo 223 de la LGT, computado desde el día siguiente al de la notificación y de fecha a fecha, por lo que concluía el 23/06/2017 al no ser este festivo o inhábil, de acuerdo con el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, de aplicación supletoria en defecto de normativa propia según su Disposición Adicional 1ª.2.a).

Lo cual impide el examen de la cuestión de fondo con la consiguiente confirmación del citado acuerdo sancionador.

Octavo.

Por lo expuesto el recurso debe desestimarse con imposición de costas a la parte recurrente conforme al artículo 139.1 de la LRJCA.

A los efectos del número 4 del artículo anterior, la imposición de costas se fija en el importe máximo por todos los conceptos de 2.000 euros más IVA, en caso de devengo de este impuesto de acuerdo con el artículo 243.2 de la LEC, atendidas la dificultad y el alcance de las cuestiones suscitadas y sin perjuicio de las costas que se hubieran podido imponer a las partes durante la tramitación del procedimiento.

FALLAMOS

Que, debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad Redes Intermediación Financiera SL, contra la resolución de 29/07/2020, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de manera acumulada de la reclamación económico administrativa NUM000, interpuesta contra la liquidación correspondiente al periodo 2011, derivada del acta de disconformidad NUM001, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011 y de 2012, de la reclamación económico administrativa NUM002, interpuesta contra la liquidación correspondiente al periodo 2012 derivada del acta de disconformidad NUM001, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011 y de 2012, de la reclamación económico administrativa NUM003, interpuesta contra la resolución que declaró extemporáneo el recurso de reposición deducido contra el acuerdo sancionador derivado de las mismas actuaciones inspectoras correspondiente al periodo 2011 y de la reclamación económico administrativa NUM004 interpuesta contra la resolución que declaró extemporáneo el recurso de reposición deducido contra el acuerdo sancionador derivado de las mismas actuaciones inspectoras correspondiente al periodo 2012, por ser ajustada a derecho la resolución recurrida. Se hace expresa imposición de costas a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-1361-20 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-1361-20 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.