

Los intereses de demora de las actas de inspección sí son deducibles

Dada la extensión del asunto, explicaremos el mismo en dos artículos. El primero el que viene a continuación.

Creemos por fin, que se va viendo luz al final del Túnel. Y digo esto, porque todavía en muchas delegaciones de Inspección, este gasto sigue siendo considerado no deducible. Este punto ha sido objeto de debate y de muchas modificaciones a lo largo de los últimos años. Hasta llegar al hecho en que los asesores no sabíamos muy bien a qué atenernos. Y ello se debe a los diferentes giros realizados por la propia Dirección General de Tributos (DGT), así como el Tribunal Económico Central (TEAC), siendo incluso las de este último, contrarias a las de la propia DGT. El propio Tribunal Supremo, también ha dictaminado la no deducibilidad de estos gastos financieros. Esto se puede apreciar en TEAC (entre otras, Resoluciones de 23 de noviembre de 2010 (R.G. 2263/2009) y de 7 de mayo de 2015 (R.G. 1967/2012)), así como dos sentencias del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 1998 (rec. 5785/1992) y de 25 de febrero de 2010 (rec. 10396/2004).

Cabe indicar que las dos sentencias citadas del Alto Tribunal analizaron la deducibilidad de los intereses de demora bajo la aplicación de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del IS (en adelante, Ley 61/1978), cuya literalidad a efectos de la deducibilidad de los gastos registrados contablemente en el Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS) difería sustancialmente de lo dispuesto en el TRLIS. Debemos anticipar también que la postura mantenida por nuestra parte ha sido respaldada por diversos Tribunales de Justicia (entre los cuales se encuentran los Tribunales Superiores de Justicia de Aragón y el País Vasco). Resulta relevante recordar que, desde la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del IS (en adelante, Ley 43/1995), precedente inmediato del TRLIS (texto que, entre otras normas, refundió la citada Ley), la propia DGT, en diversas contestaciones a consultas y partiendo de que la base imponible es el resultado contable y que los intereses de demora no están entre los gastos que la norma considera como no deducibles, mantuvo el criterio de la deducibilidad fiscal de los referidos gastos (entre otras, Consultas números 1179-97, 0615-97, 1590-97 y 2669-97). En concreto, la contestación a la consulta de 23 de diciembre de 1997 (Consulta número 2669-97) alcanzaba la siguiente conclusión:

«En la medida en que el resultado contable del sujeto pasivo correspondiente a 1997, determinado con arreglo a las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones dictadas en desarrollo de las citadas normas, incorpore las distintas partidas contenidas en las actas

levantadas cuya deducibilidad en el IS no se encuentra limitada por alguno de los preceptos citados de la Ley 43/1995, éstas serán deducibles para la determinación de la base imponible».

También podemos citar Consultas posteriores emitidas al amparo de la Ley 43/1995 como, por ejemplo, las números 0806-03, de 12 de junio de 2003; 1226-04, de 13 de mayo de 2004, o la 2266/2003, de 16 de diciembre de 2003, así como las ya más recientes 2068-16 de 13 de Mayo de 2016 y 1788-17 de 10 de Julio de 2017.

Dicha conclusión se mantuvo bajo el paraguas del TRLIS, expresando la DGT de forma clara la deducibilidad de los intereses de demora en sus contestaciones a diversas consultas como, por ejemplo, las números V0983-14, de 7 de abril y V0989-15, de 27 de marzo, así como las ya más recientes V2068-16 de 13 de Mayo de 2016 y V1788-17 de 10 de Julio de 2017, que resuelven la cuestión al amparo de lo previsto en el TRLIS. De hecho, **llama la atención que la DGT no cambiará su criterio en relación con la deducibilidad de los intereses de demora a pesar de la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de febrero de 2010**, lo cual tiene lógica, por cuanto, como hemos indicado, la misma había sido dictada en el marco de la Ley 61/1978 y no en el de la Ley 43/1995 o el posterior texto refundido. (cuestión sobre la que se incidirá más adelante).

Por su parte, el TEAC también había venido defendiendo la deducibilidad de los intereses de demora tributarios tras la entrada en vigor de la Ley 43/1995 (i.e. Resoluciones de 30 de marzo de 2006 –R.G. 2152/2003 y R.G. 4462/2003-). Sin embargo, el referido Tribunal cambió su criterio a partir de la Resolución de 23 de noviembre de 2010 (R.G. 2263/2009) –la cual pasó totalmente desapercibida al no haber sido objeto de publicación-, y la posterior de 7 de mayo de 2015 (R.G. 1967/2012) –que realiza un pronunciamiento sobre la deducibilidad de los intereses discutidos. Asimismo, debe indicarse que la fundamentación contenida en estas últimas Resoluciones, que busca apoyo en las sentencias del Tribunal Supremo de 24 de octubre de 1998 y de 25 de febrero de 2010, **parte de un error de base, esto es, que éstas resolvían, como ya se ha avanzado, sobre la base de la normativa entonces vigente (Ley 61/1978 o Norma Foral correspondiente) que establecía como requisito de deducibilidad la consideración del gasto como necesario para la producción de los ingresos**, requisito que fue eliminado a partir de la Ley 43/1995 (en una redacción idéntica a estos efectos a la posterior del TRLIS).

De este modo, en principio, los gastos devengados en el ejercicio, si son registrados y contabilizados, serían deducibles.

Continuaremos en el próximo artículo.



Alfonso Segovia
BK Consulting ETL