

BIBLIOTECA DE RECURSOS



INSTITUTO EUROPEO DE ASESORÍA FISCAL

www.ineaf.es

Descargado desde la Biblioteca de Recursos de INEAF

NUM-CONSULTA V1977-10

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 10/09/2010

NORMATIVA Código de Comercio art. 36.2
LIVA L 37/1992 arts. 9.1º, 7.2º y 4º, 96.uno.5º
TRLIS RDLeg 4/2004 arts. 10.3, 14.1

DESCRIPCION-HECHOS La entidad consultante se dedica a la edición, comercialización e impartición de cursos de formación continua. También presta un servicio de tutorías, como actividad accesoria y complementaria de la actividad principal. A partir de ahora, con el fin de fomentar las ventas, se pretende entregar un obsequio por la adquisición de un curso o condicionar el obsequio a la adquisición de más de un curso. Los regalos serán de escaso valor y, en algunos casos, si el cliente contrata varios cursos, también se reduce del precio conjunto de los cursos. Todos los obsequios llevarán impreso el nombre de la consultante.

CUESTION-PLANTEADA ¿Se puede considerar que el precio de entrega del obsequio es igual a su precio de coste?

¿Es deducible la adquisición de los regalos a efectos del Impuesto sobre Sociedades?

¿Es deducible el IVA soportado en la adquisición de los regalos?

¿Se debe repercutir IVA por la entrega de los regalos?

¿La actividad de tutorías es accesoria de la principal de edición, sujeta al 4%?

¿La entrega de regalos se considera actividad accesoria de la principal?

¿Si la entrega de regalos se considerase actividad diferenciada, se repercutiría el IVA a un tipo impositivo u otro, en función de la naturaleza del regalo?

CONTESTACION-COMPLETA IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) establece lo siguiente:

“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.”

El artículo 36.2 del Código de Comercio se refiere a los ingresos y gastos como los elementos de la cuenta de pérdidas y ganancias y del estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio. Los gastos los define 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.”

Los importes desembolsados por la adquisición de los obsequios tienen la consideración de gasto de naturaleza comercial, que imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias por su coste, ya sea el precio de adquisición o el coste de producción, de acuerdo con lo dispuesto en la norma 10ª de registro y valoración de existencias del PGC.

En cuanto a la consideración de gasto fiscalmente deducible para

determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, el artículo 14.1 del TRLIS establece lo siguiente:

“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.”

En consecuencia, el coste de los obsequios a que se refiere la entidad consultante, entregados a los clientes con el fin de fomentar las ventas, tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Primero.- La entidad consultante se dedica a la edición, comercialización, e impartición de cursos de formación. Asimismo presta un servicio de tutorías. Se plantea la naturaleza de este último servicio.

El artículo 9.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), establece los criterios para considerar una actividad como accesoria de la principal, así:

“No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por ciento del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable según las previsiones razonables del sujeto pasivo, sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del límite indicado.

Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan. La consideración de una actividad como accesoria requiere la concurrencia simultánea de dos requisitos:

- que el volumen de ingresos de la actividad accesoria no supere el 15 por ciento de los de la actividad principal durante el año anterior
- y que contribuya a la realización de la actividad principal.

El escrito de consulta manifiesta que esta actividad supone un 3 por ciento de los ingresos de la actividad principal. Además cabe considerar que la impartición de tutorías contribuye a la realización de la enseñanza pues a través de las mismas se realiza un seguimiento del alumno y permite un mejor aprendizaje de la materia.

Cumplidas estas condiciones y a falta de más información sobre la forma de impartir tales tutorías se puede concluir que las mismas son una actividad accesoria a la principal. En tal caso, la mencionada actividad de tutorías no constituirá, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, una actividad económica distinta de la actividad principal de enseñanza, siguiendo el régimen de esta última.

Segundo.- La consultante entrega un obsequio/regalo por la contratación de cada curso. El valor del obsequio/regalo no supera los 30 euros y lleva impreso el nombre de la consultante.

En relación con la tributación de estas entregas, el artículo 7.4º de la Ley 37/1992, dispone la no sujeción de las entregas de objetos publicitarios con arreglo a los siguientes términos:

“4º Las entregas sin contraprestación de impresos u objetos de carácter publicitario.

Los impresos publicitarios deberán llevar de forma visible el nombre del empresario o profesional que produzca o comercialice bienes o que ofrezca determinadas prestaciones de servicios.

A los efectos de esta Ley, se considerarán objetos de carácter publicitario los que carezcan de valor comercial intrínseco, en los que se consigne de forma indeleble la mención publicitaria.

Por excepción a lo dispuesto en este número, quedarán sujetas al Impuesto las entregas de objetos publicitarios cuando el coste total de los suministros a un mismo destinatario durante el año natural exceda de quince mil pesetas (90,15 euros), a menos que se entreguen a otros sujetos pasivos para su redistribución gratuita”.

Considerando lo dispuesto en el precepto transcrito de la Ley 37/1 992, dado que los objetos entregados cumplen todos y cada uno de los requisitos referidos en aquél, es decir, carecen de valor comercial intrínseco, llevan consignada de forma indeleble la mención publicitaria y el coste total de los objetos entregados no excede de 90,15 euros, debe concluirse que las entregas señaladas se encuentran no sujetas al Impuesto.

Tercero.- El artículo 96.uno.5º de la Ley 37/1992, dispone que no podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas.

No obstante, la letra a) del mismo precepto señala que no tendrán la consideración de atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas, las muestras gratuitas y los objetos publicitarios de escaso valor definidos en el artículo 7, números 2º y 4º de esta Ley.

En consecuencia, las cuotas soportadas por la adquisición de los objetos publicitarios a que se refiere el apartado anterior de la presente contestación, serán deducibles siempre que se cumplan el resto de requisitos y limitaciones establecidos por el capítulo 1 del título VIII de la Ley 37/1992.

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.





...más Información y Recursos en nuestra web INEAF.ES

BIBLIOTECA INEAF

Biblioteca de Recursos

- Jurisprudencia.
- Lecturas de Interés.
- Modelos.
- Formularios.
- Guías Prácticas.
- Consultas.
- Casos Resueltos.

Biblioteca de Legislación

- Internacional.
- Unión Europea.
- Estatal.
- Autonómica.
- Provincial.
- Municipal.

Material Divulgativo

- Sistema Tributario Español.
 - IRPF.
 - IVA.
 - Impuesto sobre Sociedades.
 - ISD.
 - ITP y AJD.
 - Haciendas Locales.
 - Procedimientos Tributarios.
 - Otros Impuestos.
- Contabilidad.
- Mercantil.
- Laboral.

Tribuna de Opinión

- Actualidad Contable
- Actualidad Fiscal
- Actualidad Jurídica
- Actualidad Laboral
- Actualidad Mercantil
- Consejos
- Artículos de Opinión