

TRIBUTACIÓN Y DEDUCIBILIDAD (IMPLICACIONES FISCALES) DE CESTAS, OBSEQUIOS Y CENAS NAVIDEÑAS.

Comentario recurrente todos los años por estas fechas, pero no por ello deja de ser necesario refrescar a nuestros lectores las implicaciones fiscales de los "ágapes y prebendas" navideños.

En nuestro país, en proporción directa a la situación económica de las empresas, tradicionalmente, una vez finalizado el "puente" que forman la festividad del Día de la Constitución y la Inmaculada Concepción, se da el "banderazo de salida" a las cenas de empresa, entregas de cestas navideñas a trabajadores, obsequios o "detalles" con clientes y trabajadores, etc., surgiendo periódicamente las mismas preguntas, ¿puede la empresa deducirse estos gastos en el Impuesto sobre Sociedades? ¿y el IVA?, y los trabajadores o perceptores, ¿han de tributar por estos "detalles" u obsequios?

A estos efectos, sería adecuado distinguir las implicaciones que en los distintos tributos pueden tener este tipo de regalos o celebraciones:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

Para conocer si las cenas de navidad que la empresa paga a sus empleados, las cestas de navidad que les entrega, los obsequios que se envían a clientes por estas fechas, son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, habríamos de ir a la Ley que lo regula ([Ley 27/2014 - LIS](#)), concretamente a su [artículo 15.e](#)), donde se establece que no serán deducibles los donativos y liberalidades. Ahora bien, no considera como liberalidad:

(...) 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. No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo (...).

Consecuentemente, podríamos distinguir:

Recuerde que...

Será también gasto deducible, en los términos señalados, en el IRPF si se trata de un empresario en la modalidad de estimación directa (normal o simplificada).

- Cenas y cestas de navidad. En la medida en que formen parte de los usos y costumbres de la empresa para con su personal tendrán la consideración de gastos deducibles en el IS, sin necesidad de que figure en el convenio colectivo o exista un pacto expreso a tal fin. Así la empresa, probando estas costumbres con facturas de años anteriores, fotografías en anuarios, memorándums, testimonios de los propios trabajadores,

etc., tendrá medios de prueba admitidos a derecho para acreditar el uso y costumbre sin problemas; de ser el primer año en realizar esta actividad, no cabría esta acreditación y sería un riesgo a valorar por el empresario su imputación en la cuenta de explotación (que mejor momento para crear el precedente que el año de constitución de la entidad).

- Detalles o regalos con clientes. - Estos obsequios o detalles navideños (entre ellos las cestas de navidad) serán, junto con el resto de atenciones a clientes o proveedores, deducibles con la limitación que hemos señalado del 1% de la cifra neta de negocios del ejercicio. Aquí también habríamos de incluir las "cenas navideñas con clientes y proveedores" abonadas por nuestra empresa, siempre y cuando se cumplan los restantes requisitos en términos de inscripción contable, devengo, correlación entre ingresos y gastos y justificación documental (Consulta DGT V1905-15). En los casos en que los regalos tengan como destinatario un cliente concreto, aconsejamos la personalización de las facturas de compra como otro medio para acreditar la correlación de ingresos y gastos.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

El fundamento a las respuestas aquí buscadas, hemos de encontrarlo en el [artículo 96](#). Uno de la [Ley 37/1992](#) del IVA (LIVA) cuando establece la NO deducción, en ninguna proporción:

(...) de las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas (...).

Por otro lado, recordar a nuestros lectores que, a este respecto ya realizamos un [tratamiento sobre la deducibilidad de las cuotas de IVA en obsequios a clientes](#), que por su puesto tiene incidencia a estos efectos y que, junto con los propios criterios marcados por la Dirección General de Tributos en sus consultas vinculantes (V3818-15, por ejemplo), nos hace concluir:

- Cenas y cestas de navidad. Las cuotas de IVA en ellas soportadas no serán deducibles y por supuesto no habrá de repercutirse IVA si se trata de productos que no son comercializados por la empresa; sea su destino un trabajador de la empresa, un cliente o un proveedor.
- Detalles o regalos con clientes. Distinguiríamos:

Recuerde que...

Las muestras gratuitas y objetos publicitarios no deben superar los 200 Euros/año/destinatario para no tener que repercutir IVA; estos últimos deberán llevar de forma visible el nombre del empresario.

- Productos no comercializados por la empresa. - Las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de estos "detalles" no son deducibles, en ninguna medida ni cuantía, y en consecuencia su

posterior entrega a título gratuito a los clientes no estaría sujeta al IVA.

○ Productos comercializados por la empresa. - Las cuotas de IVA soportadas por la adquisición (o producción) de estos regalos son deducibles, pero en consecuencia la posterior entrega de los mismos a título gratuito estaría sujeta al IVA en concepto de autoconsumo, salvo que se tratase de muestras gratuitas, que por su propia naturaleza y hasta unos límites establecidos en la normativa del Impuesto, no estarían sujetas al mismo (IVA).

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

En el apartado dedicado al Impuesto sobre Sociedades ya hemos asimilado el tratamiento dado a este tipo de gastos en ambos tributos, si bien, consecuencia de estas "prácticas navideñas", en el IRPF se van a producir ("o legalmente se deberían producir") determinadas implicaciones de carácter fiscal:

- Cestas de navidad y obsequios a trabajadores. Desde una doble perspectiva:
 - Consideradas como una retribución en especie para los trabajadores en distintas consultas de la Dirección General de Tributos (V1292-18, V2982-17, etc.).
 - Obligarán a la empresa a realizar su inclusión en la nómina (entrando a formar parte del total devengado y de la base de cotización) de los trabajadores y efectuar el correspondiente ingreso a cuenta en el modelo 111 de la AEAT.

Finalizar comentando que, otra práctica habitual en nuestro país, la entrega de billetes de lotería de navidad a empleados deberá tener el mismo tratamiento establecido para las cestas de navidad (retribución en especie), al menos si queremos que tenga la consideración de gasto deducible para la empresa.