

El Tribunal Supremo modifica su jurisprudencia sobre la deducción de gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público de la Ley 49/2002.

Julio 2021

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal:

Adal Salamanca

Socio de Procedimientos Tributarios
adal.salamanca.cabrera@pwc.com

Alfonso Santander

Abogado especialista en Contencioso-Tributario
alfonso.santander.ruiz@pwc.com

El 20 de julio, el Tribunal Supremo dictó una relevante sentencia por la que modifica su criterio anterior, establecido en la Sentencia de 13 de julio de 2017 (Rec. 1351/2016, ponente Excmo. Sr. D. Nicolás Antonio Maurandi Guillén), y declara que la base para calcular la deducción de gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público del artículo 27 la Ley 49/2002 incluye el coste total de los envases en los que las compañías insertan el logo publicitario del acontecimiento.

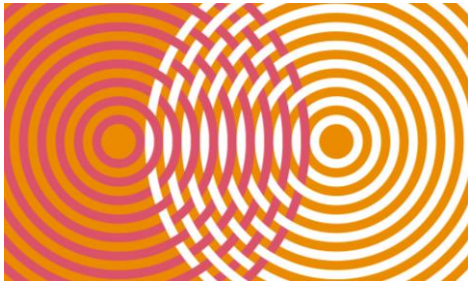
1. La deducción de gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público, problemática y antecedentes.

La deducción prevista en el artículo 27 la Ley 49/2002 permite a aquellos contribuyentes que colaboren en la difusión de acontecimientos de excepcional interés público deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15% de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad del evento.

Esta deducción durante años ha sido muy utilizada por las empresas del sector *retail & consumer*, distribuidoras de bebidas, alimentos, etc., quienes colaboraban con los correspondientes consorcios de los eventos a través de donaciones y de la difusión de la propaganda del evento en los envases de sus productos.

Esta habitualidad provocó que la deducción se convirtiera en un foco de comprobación de las inspecciones de la Agencia Tributaria, quien consideró que la base de la deducción no podía venir constituida por todo el envase del producto que incorpora el logo, sino exclusivamente por el coste de rotulación o inserción de ese logo en el envase. De este modo, si el contribuyente no podía acreditar el coste exacto de inserción del logo, la práctica administrativa consistía en eliminar la deducción.

Los Tribunales Económico-Administrativos respaldaron el criterio de la Agencia Tributaria, pero el varapalo le llegó en 2012 de manos de la Audiencia Nacional, que declaró impertinente subordinar el reconocimiento de la deducción a la prueba (diabólica) del valor o coste añadido de la rotulación de los logos de los eventos en bolsas, cajas o envases. Este criterio se fue manteniendo y consolidando con el tiempo, hasta el pronunciamiento del Tribunal Supremo de 13 de julio de 2017.



2. La Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de julio de 2017.

A raíz de un recurso de casación promovido por la Abogacía del Estado frente a la Sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de marzo de 2016, que reiteraba el criterio anteriormente expuesto, el Tribunal Supremo dio un giro de 180 grados a la situación y avaló la necesidad de acreditar el coste de impresión del logo en el envase o “lo que costaría esa misma publicidad en un soporte papel cuya única función fuese la publicitaria”. Los aspectos clave de esta sentencia eran los siguientes:

1. La AEAT es competente para comprobar la base de la deducción, sin quedar vinculada al criterio del consorcio del evento.
2. Es necesario diferenciar entre “contenido” y “soporte” de la publicidad.
3. Se introdujo el concepto de “soporte publicitario mixto”, que no está previsto en la norma. Aquellos soportes que, además de cumplir una finalidad promocional o publicitaria del evento, sirven a la actividad empresarial del patrocinador.
4. Así, se establece un sistema diferente de determinación de la base de deducción: la parte del “soporte” que cumpla función empresarial se excluye de la deducción.
5. Se diferencia si el coste publicitario es fácilmente separable del soporte o no. Si no es separable, debe acreditarse cuál sería el coste en papel con función publicitaria exclusiva.
6. No hubo consenso en la Sala: la sentencia recogió un Voto Particular formulado por el Magistrado D. José Díaz Delgado, al que se adhirieron D. José Antonio Montero Fernández y D. Francisco José Navarro Sanchís.

Esta interpretación tan restrictiva del beneficio fiscal, que lo redujo a cantidades insignificantes, no tardó en verse reflejada en las resoluciones dictadas por el resto de los órganos jurisdiccionales, que comenzaron a desestimar los recursos formulados por los contribuyentes. Asimismo, aprovechando el socaire de este nuevo criterio jurisprudencial, la Dirección General de Tributos se apresuró a emitir una resolución aprobando un “Manual” para la aplicación de esta deducción por los contribuyentes, bajo su interpretación restrictiva.

3. La “segunda tanda” de recursos de casación admitidos a trámite por el Tribunal Supremo y la convocatoria del pleno.

Las sentencias desestimatorias que comenzaron a recaer a partir del 13 de julio de 2017 dieron lugar a una “segunda tanda” de recursos de casación promovidos por los contribuyentes, tres de ellos bajo la dirección letrada de PwC Tax & Legal Services.

Todos ellos fueron admitidos debido a la falta de consenso en el pronunciamiento de 13 de julio de 2017 ya que, aunque se trataba de una cuestión que no era totalmente nueva, se consideró necesario que recayera un nuevo pronunciamiento ratificando o rectificando el criterio anterior.

El proceso de estos recursos fue largo, más de lo habitual, ya que los sucesivos señalamientos para la votación y fallo quedaron suspendidos ya que la Sección 2ª, la encargada de resolver los recursos, dada la relevancia de las cuestiones planteadas, decidió solicitar al Presidente de la Sala la convocatoria de un pleno para establecer el criterio correcto.

Afortunadamente, como se ha avanzado al comienzo de este artículo, el desenlace ha sido favorable para los contribuyentes que de buena fe colaboraron en la difusión de estos acontecimientos. Así, rectificando el criterio anterior, se reconoce que el coste total de los envases que incorporan el logotipo de los acontecimientos ha de formar parte de la base de la deducción ya que, de otro modo, el beneficio fiscal resultaría prácticamente inexistente.

4. Los efectos del cambio jurisprudencial en el sector *retail & consumer*.

Tal y como afirmaba la propia sección 2ª del Alto Tribunal, la cuestión planteada tiene una gran relevancia tanto en el ámbito jurídico como en el económico para todas aquellas empresas del sector *retail & consumer*, que colaboraron o colaboran en la actualidad con los correspondientes consorcios de los eventos a través de donaciones y de la difusión de la propaganda del evento en los envases de sus productos, quienes verán reconocido su derecho a aplicar la deducción en los términos inicialmente considerados.



Asimismo, se abre la puerta a que todos aquellos contribuyentes que hubieran seguido las indicaciones para la aplicación de la deducción establecidas en el Manual de la Dirección General de Tributos insten la rectificación de sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades y recalculen la deducción sobre el coste total de los envases utilizados para la difusión del evento, obteniendo las devoluciones procedentes.

Desde PwC Tax & Legal, como letrados promotores de tres de los recursos de casación tramitados por el Tribunal Supremo, disponemos de una amplia experiencia y especialización en este ámbito para asistir a las empresas afectadas en sus recursos sobre esta materia, así como en los procedimientos para la rectificación al alza de las deducciones aplicadas en ejercicios pasados.