

---

# Cambio de criterio del Tribunal Supremo sobre la deducción por gastos de publicidad de los acontecimientos de excepcional interés público

Legal Flash del área Financiero y Tributario

Septiembre 2021

---

**El Tribunal Supremo cambia su criterio, fijando jurisprudencia, en relación con el importe de la base de deducción de los gastos de publicidad y propaganda para la difusión de los acontecimientos de excepcional interés público.**



---

## Aspectos clave

- El Tribunal Supremo (TS) cambia su criterio en relación con la base de deducción de los gastos de publicidad y propaganda para la difusión de los acontecimientos de excepcional interés público, cuando la publicidad se realiza a través de envases.
- En concreto, en tres recientes sentencias el TS concluye que la base de deducción debe ser el coste total del envase donde se incluye o inserta la propaganda y publicidad del acontecimiento y, por tanto, no debe limitarse, como ha venido entendiendo la Administración tributaria, exclusivamente al coste adicional en que incurre la empresa para la inclusión de dicha publicidad específica en el envase.
- Estas sentencias permiten incrementar el importe de la base de deducción aplicable en estos supuestos.



---

## Contenido y alcance de las sentencias

Recordemos que el artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, incluye, entre los beneficios fiscales que pueden aplicar los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades (así como los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente), una deducción en la cuota íntegra del impuesto del 15% de los "gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento de excepcional interés público".

Cuando dicha publicidad se realiza en los envases de los productos comercializados por las empresas, de forma que dichos envases tienen una función empresarial distinta a la publicidad, se ha cuestionado cuál debe ser la base de la deducción, si el coste íntegro del envase donde se incorpora el logotipo del acontecimiento, o, por el contrario y como ha venido entendiendo la Administración tributaria en varios supuestos, limitarse a la parte de gasto adicional en que incurren las empresas con la inclusión del logotipo en los citados envases.

El Tribunal Supremo en su sentencia de 13 de julio de 2017 ([recurso de casación 1351/2016](#)) concluyó, con el voto particular discrepante de tres de sus magistrados, que la base de deducción debía integrarse exclusivamente por el coste adicional en que incurren las empresas con la inclusión del logotipo en sus envases. Dicha sentencia del TS conllevó un cambio de criterio de la Audiencia Nacional, que hasta la fecha había fallado en varias sentencias siguiendo el criterio del coste íntegro del envase.

Sin embargo, el TS en tres sentencias de 20 y 21 de julio de 2021 (recursos de casación [1773/2018](#), [4081/2018](#) y [6716/2017](#)) cambia su criterio y concluye, en atención a una interpretación finalista de este beneficio fiscal, que la base de deducción debe alcanzar el coste total del envase que incorpora el logotipo del acontecimiento, pues, en caso contrario, se podría dejar casi vacío de contenido este incentivo fiscal a efectos prácticos puesto que el coste de inserción publicitaria en un envase puede ser inexistente o insignificante. El TS manifiesta que esta interpretación finalista debe llevar a poner el foco en el valor de la publicidad del evento de interés general y su trascendencia divulgativa más que en el coste de la inserción publicitaria en el envase. Manifiesta también que no puede distinguirse entre soportes materiales mixtos y generales, distinción inicialmente llevada a cabo en alguna



resolución del TEAC y a la que también aludió la primera sentencia del TS, puesto que dicha distinción carece de soporte legal. Por último, y dando respuesta a los argumentos del Abogado del Estado, el TS concluye que la interpretación que finalmente sigue en estas últimas sentencias no contraviene el principio de igualdad del artículo 14 y 31.1 de la Constitución, en relación con los gastos empresariales no publicitarios de sustancial identidad que puedan ser realizados por un operador económico que no haya decidido participar en la publicidad de acontecimientos de excepcional interés público respecto al que sí participa. Estos casos no son situaciones esencialmente similares que puedan, por tanto, compararse a estos efectos, en atención a la jurisprudencia previa del TS y del Tribunal Constitucional.

Estas sentencias permiten revisar por parte de las empresas que participan en la publicidad de acontecimientos de excepcional interés público la base de deducción en estos supuestos. Suponen dejar sin efecto las directrices sobre envases aprobadas por la Dirección General de Tributos en su resolución sobre el Manual de aplicación de los beneficios fiscales para acontecimientos de excepcional interés público ([BOE 2/2/2018](#)) y permiten poner en duda los criterios restrictivos de dicha resolución para otros muchos soportes. Cabría también la posibilidad de analizar los efectos de este nuevo criterio en las deducciones acreditadas en ejercicios previos y, en su caso, la mejor estrategia a seguir.

---

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2021 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

