

## Boletines Oficiales



BOE NÚM 112 de 11/05/2022

### IRPF.

#### MÓDULOS

[Orden HFP/413/2022](#), de 10 de mayo, por la que **se reducen para el período impositivo 2021 los índices de rendimiento neto** y se modifican los índices correctores por piensos adquiridos a terceros y por cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica **aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

[\[pág. 2\]](#)

### AVALES.

[ACUERDO](#) por el que se establecen los términos y condiciones del primer tramo de la [línea de avales a financiación concedida a empresas y autónomos](#) establecida por el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de Respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania.

[\[pág. 3\]](#)



DOGC NUM 8665 de 11/05/2022

### CATALUNYA.

#### AJUTS.

[RESOLUCIÓ EMT/1350/2022](#), de 5 de maig, per la qual s'aproven les bases reguladores del programa d'ajuts a inversions empresarials d'alt impacte.

[\[pág. 4\]](#)



## Consulta de la DGT

### IRPF.

#### DOS PAGADORES.

La DGT considera la existencia de 2 pagadores en el caso de cobrar 2 pensiones del Estado diferentes

[\[pág. 7\]](#)



## Resoluciones del TEAC

### ITPyAJD.

Concesión Espacio Radioeléctrico.

CAMBIO DE CRITERIO

[\[pág. 9\]](#)



## Sentencia de interés

### IS.

#### CAMBIO DE CRITERIO. DEDUCCIÓN PARA GASTOS DE PUBLICIDAD.

La base de cálculo de la deducción debe comprender el coste total del envase o soporte.

[\[pág. 10\]](#)

### IS.

#### IMPUTACIÓN TEMPORAL.

Empresa que comete un error al no contabilizar cierto gasto en el ejercicio 2007 y que lo advierte y contabiliza en 2009. La Sala determina que el gasto deberá imputarse en 2009. Existe voto particular

[\[pág. 11\]](#)

# Boletines Oficiales



BOE NÚM 112 de 11/05/2022

**IRPF. MÓDULOS.** [Orden HFP/413/2022, de 10 de mayo](#), por la que se reducen para el período impositivo 2021 los índices de rendimiento neto y se modifican los índices correctores por piensos adquiridos a terceros y por cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

**Artículo 1. Reducción de los índices de rendimiento neto, aplicables en 2021, por las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales.**

Los índices de rendimiento neto aplicables en 2021 a las actividades agrícolas y ganaderas desarrolladas en los ámbitos territoriales definidos en el [anexo<sup>1</sup>](#) de la presente Orden serán los contenidos en este.

**Artículo 2. Reducción del índice corrector aplicable en 2021 por piensos adquiridos a terceros.**

Se modifica la instrucción 2.3.d) para la aplicación de los signos, índices o módulos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del anexo I de la Orden HAP/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, que queda redactada de la siguiente forma:

**d) Pienso adquiridos a terceros.**

Cuando en las actividades ganaderas se alimente el ganado con piensos y otros productos para la alimentación adquiridos a terceros que representen más del 50 por 100 del importe de los consumidos. **Índice: 0,75, excepto en los casos de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura. Este índice será del 0,95 cuando se trate de las mencionadas actividades de explotación intensiva de ganado porcino de carne y avicultura.**

A efectos de este índice, la valoración del importe de los piensos y otros productos propios se efectuará según su valor de mercado.

«d) Pienso adquiridos a terceros.

Cuando en las actividades ganaderas se alimente el ganado con piensos y otros productos para la alimentación adquiridos a terceros que representen más del 50 por 100 del importe de los consumidos.

**Índice: 0,50.**

A efectos de este índice, la valoración del importe de los piensos y otros productos propios se efectuará según su valor de mercado.»

[<sup>1</sup>] (...) en el artículo 1 esta Orden se aprueba la reducción de los índices de rendimiento neto aplicables en 2021 por las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por circunstancias excepcionales, las cuales se localizan en determinadas zonas geográficas.

Por razones de una mayor claridad para aplicar esta medida se ha optado por englobar estas reducciones en un anexo, en el cual se agrupan las reducciones por Comunidades Autónomas, Provincias, ámbitos territoriales y actividades.

### Artículo 3. Reducción del índice corrector aplicable en 2021 por cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica.

Se modifica la instrucción 2.3.f) para la aplicación de los signos, índices o módulos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del anexo I de la Orden HAP/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, que queda redactada de la siguiente forma:

f) Cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica.

Quando los cultivos se realicen, en todo o en parte, en tierras de regadío y el consumo eléctrico diario medio, en términos de energía facturada en kWh, de la factura del mes del período impositivo con mayor consumo sea, al menos, 2,5 veces superior al correspondiente a la de dos meses del mismo período impositivo, siempre que el contribuyente, o la comunidad de regantes en la que participe, estén inscritos en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales a que se refiere el artículo 102.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Índice: 0,80 sobre el rendimiento procedente de los cultivos realizados en tierras de regadío por energía eléctrica.

Quando no sea posible delimitar dicho rendimiento, este índice se aplicará sobre el resultado de multiplicar el rendimiento procedente de todos los cultivos por el porcentaje que suponga la superficie de los cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal fin, energía eléctrica sobre la superficie total de la explotación agrícola.

«f) Cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica.

Quando los cultivos se realicen, en todo o en parte, en tierras de regadío, siempre que el contribuyente,

o la comunidad de regantes en la que participe, estén inscritos en el registro territorial correspondiente a la oficina gestora de impuestos especiales a que se refiere el artículo 102.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Índice: 0,75 sobre el rendimiento procedente de los cultivos realizados en tierras de regadío por energía eléctrica.

Quando no sea posible delimitar dicho rendimiento, este índice se aplicará sobre el resultado de multiplicar el rendimiento procedente de todos los cultivos por el porcentaje que suponga la superficie de los cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal fin, energía eléctrica sobre la superficie total de la explotación agrícola.»



BOE NÚM 112 de 11/05/2022

**AVALES.** [ACUERDO](#) por el que se establecen los términos y condiciones del primer tramo de la [línea de avales a financiación concedida a empresas y autónomos](#) establecida por el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de Respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania.

El Consejo de Ministros de ayer, 10 de mayo, aprobó el acuerdo que recoge las características del primer tramo de la Línea de Avales para autónomos y empresas, por importe de hasta 5.000 millones de euros, que forma parte de las medidas incluidas en el Plan de respuesta a la guerra de Rusia en Ucrania aprobadas en el Real Decreto-ley 6/2022.

La nueva línea reforzará la liquidez de autónomos y empresas que se estén viendo afectados por el incremento de los precios de la energía, materias primas o electricidad como consecuencia de la guerra, garantizando de esta forma su acceso a la liquidez. Esta línea de avales se enmarca en el nuevo marco

temporal de ayudas aprobado por la Comisión Europea, destinadas a respaldar el tejido productivo y la economía europea ante los efectos económicos de la invasión rusa de Ucrania.

El primer tramo aprobado de 5.000 millones de euros, que será gestionado por el Instituto de Crédito Oficial en colaboración con las entidades financieras, está dirigido a todos los autónomos y empresas de todos los sectores económicos afectados por los efectos económicos de la guerra de Rusia en Ucrania, con excepción del sector financiero y de seguros.

Los avales se destinarán a garantizar nuevas operaciones de financiación concedidas por las entidades financieras, y podrán solicitarlos hasta el 1 de diciembre de 2022 los autónomos y empresas que no se encuentren en situación de morosidad ni en procedimiento concursal a la fecha de firma de la operación, ni estén sujetos a sanciones por parte de la Unión Europea, ni tengan en el momento de solicitud del aval ningún proceso de ejecución de avales gestionados por el ICO.

El aval garantizará hasta el 80% de los nuevos préstamos de operaciones solicitadas con importe máximo avalado de hasta 400.000 euros con carácter general, o 35.000 euros para empresas del sector primario, acuicultura o pesca, en una o varias operaciones de préstamo. En estos casos, el aval emitido tendrá una vigencia igual al plazo del préstamo concedido, con un plazo máximo de 10 años.

Para préstamos por un volumen superior el aval podrá garantizar hasta el 80% del importe del crédito para pymes y autónomos y hasta el 70% para el resto de empresas, si bien el importe total del préstamo no podrá ser mayor del 15% del volumen de negocios anual medio total del beneficiario durante los tres últimos ejercicios, o del 50% de los costes de la energía en los doce meses anteriores a la solicitud del préstamo.

Para estos préstamos el aval coincidirá también con el plazo de amortización de la operación, que será de hasta ocho años.

Todas las operaciones contarán, a solicitud del deudor, con un periodo de carencia inicial del principal de 12 meses y las entidades financieras deberán mantener abiertas las líneas de circulante de sus clientes hasta el 31 de diciembre de 2022. Asimismo, las entidades financieras deberán aplicar los mejores usos y prácticas bancarias en beneficio de sus clientes y no podrán condicionar la aprobación de los préstamos a la contratación por parte del cliente de ningún otro servicio o producto.

**CATALUNYA. AJUTS. RESOLUCIÓ EMT/1350/2022, de 5 de maig,** per la qual s'aproven les bases reguladores del programa d'ajuts a inversions empresarials d'alt impacte.

#### Base 4

##### Actuacions i despeses subvencionables

**4.1 ACCIÓ** pot atorgar ajuts per a la realització de projectes d'inversió realitzats a Catalunya que es considerin d'alt impacte.

Es consideraran projectes d'alt impacte els projectes d'inversió, tant d'empreses ja establertes a Catalunya com d'empreses en procés d'establir-s'hi, d'acord amb les característiques que es descriuen a continuació:

**4.1.1. Línia 1: Projectes d'inversió empresarial d'alt impacte de creació d'ocupació. Es podran subvencionar les següents accions:**

**Acció 1.1: Projectes de creació d'ocupació en centres de serveis en l'àmbit de les tecnologies de la informació i les comunicacions, entesos, en el marc d'aquest programa d'ajuts, com a centres de desenvolupament de software, centres d'anàlisi de dades ("Data analytics"), estudis d'animació o centres de desenvolupament de videojocs.** Només seran elegibles els projectes de nous centres de serveis en l'àmbit de les tecnologies de la informació i les comunicacions i els projectes que impliquin el desenvolupament d'una nova activitat clarament diferenciada de l'activitat actual d'un centre existent. En el cas de nous centres que requereixin la creació d'una nova societat, s'acceptaran aquells centres legalment constituïts a partir del 1 de gener del 2021.

La creació mínima de llocs de treball ha de ser de 25.

**Acció 1.2: Projectes de creació d'ocupació en centres de decisió d'àmbit supraregional, entesos, en aquest cas, com a centres que necessàriament hauran d'anar lligats a un centre de decisió empresarial establert a Catalunya que tingui capacitat decisòria sobre les funcions i estratègia de l'empresa o grup d'empreses a nivell supraregional.**

La creació mínima de llocs de treball ha de ser de 15.

**Acció 1.3: Projectes de creació d'ocupació en projectes industrials, entesos com a projectes amb activitats de producció de béns mitjançant l'assemblatge o la transformació de matèries primeres o activitats de serveis a la indústria.**

La creació mínima de llocs de treball ha de ser de 15.

**Acció 1.4: Projectes de creació d'ocupació en centres logístics, entesos com a centres amb activitats de distribució. També aquells centres que addicionalment puguin desenvolupar tasques de manipulació i les fases finals d'acabament de producte.** Només seran elegibles els projectes de centres logístics de matèries primeres o components destinats a una activitat industrial productiva localitzada a Catalunya o els projectes de centres logístics de productes acabats produïts a Catalunya per l'empresa sol·licitant de l'ajut o alguna empresa que formi part del mateix grup empresarial. Estan explícitament exclosos els centres logístics de supermercats o grans superfícies i els centres logístics dedicats al comerç electrònic. La creació mínima de llocs de treball ha de ser de 25.

**Acció 1.5: Projectes de creació d'ocupació en centres de R+D+i, entesos com a establiments o àrees d'una empresa, dedicades principalment a activitats de recerca, desenvolupament i/o innovació.**

La creació mínima de llocs de treball ha de ser de 8.

Si es compleixen els requisits establerts es considera subvencionable el cost laboral dels primers 6 mesos del nou personal contractat. El cost laboral inclou el salari brut i les cotitzacions socials obligatòries a la Seguretat Social a càrrec de l'empresa. No es consideren subvencionables els conceptes inclosos a la base 4.6 d'aquest annex.

**4.1.2 Línia 2: Projectes d'inversió empresarial d'alt impacte en actius fixes. Es podran subvencionar les següents accions:**

**Acció 2.1: Projectes d'inversió en actius fixes que incorporin una nova activitat per l'empresa a Catalunya o una ampliació de la capacitat productiva.** En el cas de projectes de centres logístics només seran elegibles els projectes de centres logístics de matèries primeres o components destinats a una activitat industrial productiva localitzada a Catalunya o els projectes de centres logístics de productes acabats produïts a Catalunya per l'empresa sol·licitant de l'ajut o alguna empresa que formi part del mateix grup empresarial. Estan explícitament exclosos els centres logístics de supermercats o grans superfícies i els centres logístics dedicats al comerç electrònic.

La despesa mínima acceptada en actius fixes materials i immaterials ha de ser de 2.000.000,00 euros.

**Acció 2.2: Projectes d'inversió en actius fixes en centres de R+D+i, entesos com a establiments o àrees d'una empresa, dedicades principalment a activitats de recerca, desenvolupament i/o innovació.**

La despesa mínima acceptada en actius fixes materials i immaterials ha de ser de 500.000,00 euros.

**Acció 2.3: Projectes estratègics per a l'economia catalana, que suposin la implantació de noves empreses a Catalunya o bé l'obertura de nous emplaçaments de les empreses ja presents.**

La despesa mínima acceptada en actius fixes productius ha de ser de 5.000.000,00 d'euros i es requereix la creació neta de com a mínim 30 llocs de treball directes. No seran elegibles els projectes de centres logístics o projectes de centres de distribució. Els projectes elegibles s'han de dur a terme en algun dels municipis inclosos al mapa d'ajuts de finalitat regional (veure annex 2)

Si es compleixen els requisits definits en aquesta base 4.1.2 es consideren subvencionables les despeses següents:

**a) Actius materials:** maquinària, equipament i instrumental de laboratori i instal·lacions de nova adquisició directament vinculades al procés productiu i inversions que incorporin processos amb alt contingut tecnològic als equips ja existents.

**b) Actius immaterials:** Inversió en transferència de tecnologia mitjançant l'adquisició de drets de patents, llicències, know-how o coneixements tècnics no patentats i adquisició de software vinculat al procés productiu.

S'exclouen com a despeses subvencionables les despeses en actius immobiliaris, obra civil, instal·lacions associades a l'obra civil i despeses d'enginyeria.

(...)

Base 14

Justificació

14.1 Les beneficiàries de les subvencions han de justificar l'aplicació dels fons d'acord amb els articles 30 i 31 de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions; amb l'article 98.1 del Decret legislatiu 3/2002, de 24 de desembre, pel qual s'aprova el Text refós de la Llei de finances públiques de Catalunya i amb l'Ordre ECO/172/2015, de 3 de juny sobre les formes de justificació de subvencions.

**14.2 La modalitat de justificació és la de presentació de compte justificatiu amb informe d'auditor.**

14.3 La beneficiària de l'ajut està obligada a presentar la justificació del projecte com a màxim durant els tres mesos posteriors a la finalització del mateix, tret dels projectes de creació d'ocupació, en que el termini màxim de presentació de la justificació serà de tres mesos a partir del 30/6/2024.

Existeix la possibilitat de sol·licitar una ampliació d'aquest termini basant-se en el que estableix l'article 32 de la Llei 39/2015, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques.

(...)

# Consulta de la DGT

**IRPF. DOS PAGADORES.** La DGT considera la existencia de 2 pagadores en el caso de cobrar 2 pensiones del Estado diferentes.

**RESUMEN:** en tanto no se produzca la total asunción de la gestión del Régimen de Clases Pasivas del Estado por el INSS sigue manteniendo validez el criterio de existencia de dos pagadores

**Fecha:** 30/03/2022

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlaces:** [Consulta V0682-22 de 30/03/2022](#)

## HECHOS:

Indica el consultante que viene percibiendo dos pensiones a cargo del INSS y que están consideradas como efectuadas por dos pagadores diferentes.

Para abordar el asunto planteado se toma como punto de partida que las pensiones percibidas por el consultante corresponden una a la Seguridad Social y la otra a Clases Pasivas.

## PREGUNTA:

Consideración de la existencia de dos pagadores distintos a los efectos de la obligación de presentar la declaración del IRPF.

## La DGT:

De acuerdo con lo expuesto, en el caso analizado el criterio que venía manteniendo este Centro directivo consideraba que nos encontrábamos en presencia de dos pagadores: el Instituto Nacional de la Seguridad Social (entidad gestora de la Seguridad Social, dotada de personalidad jurídica —artículo 1 del Real Decreto 2583/1996—), respecto a la pensión de la Seguridad Social, y la propia Administración General del Estado, respecto a la pensión de Clases Pasivas, por lo que el límite determinante de la obligación de declarar por la obtención de rendimientos del trabajo será el de 14.000 euros anuales, siempre que las cantidades percibidas del segundo, por orden de cuantía, superen la cantidad de 1.500 euros anuales

Ahora bien, las modificaciones introducidas en 2020 en la gestión del Régimen de Clases Pasivas motivan el replanteamiento por el consultante del criterio expuesto en el párrafo anterior; lo que nos lleva para su análisis a la disposición adicional tercera del Real Decreto 497/2020, de 28 de abril, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones (BOE del día 1 de mayo), donde se establece que *“con efectos de 6 de octubre de 2020, el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones asumirá las competencias en materia de reconocimiento, gestión y propuesta de pagos de las prestaciones, indemnizaciones, ayudas y anticipos cuyas competencias tenga atribuidas, así como las derivadas del Régimen de Clases Pasivas del Estado”*.

A su vez, la disposición adicional cuarta del mismo Real Decreto determina lo siguiente:

*“1. El Régimen de Clases Pasivas del Estado se gestionará por el Instituto Nacional de la Seguridad Social. A tal efecto, se atribuyen a dicha Entidad Gestora las funciones de reconocimiento, gestión y propuesta de los pagos de las pensiones del Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como la resolución de los recursos interpuestos frente a los acuerdos en materia de Clases Pasivas y las funciones de información y atención al público.*

*2. Se adscribe al Instituto Nacional de la Seguridad Social, la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas, a la que le corresponde el ejercicio de las funciones contempladas en el apartado anterior”*.

Por otra parte, la **disposición transitoria segunda** de la misma norma establece en su apartado 7:

*“Desde el 6 de octubre y hasta que se produzca la total asunción de la gestión del Régimen de Clases Pasivas del Estado por el Instituto Nacional de la Seguridad Social, las funciones que se atribuyen en la disposición adicional cuarta al Instituto Nacional de la Seguridad Social, serán asumidas por la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social.*

*Para el desempeño de estas funciones, durante este periodo la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas se adscribirá a la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social.*

*Con el mismo carácter transitorio y hasta que se produzca la integración de la Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas en el Instituto Nacional de la Seguridad Social, las competencias en materia de reconocimiento, gestión y propuesta de pagos de las prestaciones, indemnizaciones, ayudas y anticipos cuya competencia tenga atribuida la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social serán ejercidas por la citada Subdirección General de Gestión de Clases Pasivas.*

*(...)”.*

Conforme con la normativa expuesta, **en tanto no se produzca la total asunción de la gestión del Régimen de Clases Pasivas del Estado por el Instituto Nacional de la Seguridad Social sigue manteniendo validez el criterio de existencia de dos pagadores antes expuesto**: el INSS, respecto a la pensión de la Seguridad Social, y la propia Administración General del Estado, respecto a la pensión de Clases Pasivas.





# Resoluciones del TEAC

**ITPyAJD.** Concesión Espacio Radioeléctrico. CAMBIO DE CRITERIO

**RESUMEN:**

**Fecha:** 28/04/2022

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlaces:** [Resolución del TEAC de 28/04/2022](#)

**Criterio:**

En aplicación del criterio fijado en la Sentencia del Tribunal Supremo de 21-02-2022, rec. 6614/2019, este Tribunal Central modifica el criterio que venía manteniendo y asume el criterio jurisprudencia en el sentido de considerar que el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, constituye un "canon" a los efectos del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización) cuando grava la constitución de una concesión sobre el dominio público radioeléctrico al estar vinculado su hecho imponible a la concesión de los derechos de uso de radiofrecuencias. El artículo 13 de la Directiva autorización se opone al expresado impuesto cuando esos derechos de uso de radiofrecuencias se sujeten, además, a una tasa por reserva del dominio público radioeléctrico al no cumplir, en su conjunto, los requisitos establecidos en el referido artículo, en particular, el relativo al carácter proporcionado del importe percibido como contrapartida del derecho de uso de las radiofrecuencias.

**CAMBIO DE CRITERIO.** Supone un cambio de criterio con respecto al mantenido en Resolución TEAC de 28-07-2021, (RG 5145-2019).



# Sentencia de interés

**IS. CAMBIO DE CRITERIO. DEDUCCIÓN PARA GASTOS DE PUBLICIDAD.** La base de cálculo de la deducción debe comprender el coste total del envase o soporte

**RESUMEN:**

**Fecha:** 26/04/2022

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** Acceder a [Sentencia del TS de 26/04/2022](#)

Se trata en este asunto de dilucidar cómo se ha de calcular la deducción en el Impuesto sobre Sociedades del 15% de los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público, prevista en el artículo 27 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, en relación con la adquisición de los envases que lleven incorporado el logotipo de tales acontecimientos. Al respecto, el problema jurídico se refiere a la distinción, dentro del soporte material o vehículo de la publicidad, entre la parte que cumple una función estrictamente publicitaria y la parte que cumple otras vinculadas con las necesidades ordinarias de la actividad empresarial; o, por el contrario, si la aplicación de la deducción se ha de realizar sobre el coste total de los envases que incorporan el logotipo de los acontecimientos como base de la deducción.

**El TS:**

El TS estima que el cálculo expresado "se ha de realizar sobre el **coste total de los envases** que incorporan el logotipo de los acontecimientos como base de la deducción".



# Sentencia de interés

**IS. IMPUTACIÓN TEMPORAL.** Empresa que comete un error al no contabilizar cierto gasto en el ejercicio 2007 y que lo advierte y contabiliza en 2009. La Sala determina que el gasto deberá imputarse en 2009. Existe voto particular

**RESUMEN:** La AN por mayoría resuelve (existe voto particular) que el gasto deberá imputarse al ejercicio en el que se contabiliza, esto es 2009, puesto que en el mismo se cumplen los requisitos de devengo e inscripción contable.

**Fecha:** 04/02/2022

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** [Acceder a Sentencia de la AN de 04/02/2022](#)

## HECHOS:

La interesada había presentado autoliquidaciones por el Impuesto sobre Sociedades con los siguientes resultados a ingresar: 5.834,52 euros en 2005, 70.916,02 euros en 2006 y 464.667,83 euros en 2007, si bien el 13-04-2009 presentó una rectificación de autoliquidación respecto de 2007 en la que solicitaba la devolución de 469.667,83 euros al no haberse tenido en cuenta en la primera autoliquidación unos gastos por importe de 1.464.004,18 euros devengados en 2007 pero contabilizados en 2008, cuando se recibió la factura

## La AEAT:

En cualquier caso y con independencia de la reformulación de las cuentas anuales correspondientes a 2007, como ejercicio comparativo en las cuentas depositadas referidas a 2008, la contabilización del gasto detectado como erróneo se registraría en el libro Diario del ejercicio en el que se detecta el error con cargo a cuentas de reservas (en nuestro caso. 2009), por lo que, de acuerdo con el art. 19 del TRLIS será en la declaración correspondiente al citado ejercicio 2009 en el que se podría considerar deducible el gasto que debió de haberse imputado contablemente en el ejercicio 2007.

## La AN:

Tiene razón la recurrente, nadie se lo discute, que el principio general de imputación temporal es el del devengo. Ahora bien, para que un gasto sea fiscalmente deducible no basta con su devengo, sino que además es preciso que se contabilice -principio de inscripción contable-.

Ahora bien, es perfectamente posible que la sociedad se percate de que, por error, no anotó un gasto devengado en un determinado ejercicio, planteándose entonces un problema de imputación, en concreto, cuando debe imputarse el gasto cuando haya una divergencia entre el devengo y el momento de la entrada en la contabilidad del gasto, que es precisamente lo que ocurre en el caso de autos: el devengo se produjo en 2007 y la contabilización, al parecer, en 2009.

Repárese en que un error contable, como el que aquí ha ocurrido, por inadecuada aplicación de la normativa contable, no limita la deducibilidad del gasto, el cual realmente ha ocurrido y debe ser imputado y deducido, el problema es a cuál ejercicio se imputa.

La AN por mayoría resuelve (existe voto particular) que el gasto deberá imputarse al ejercicio en el que se contabiliza, esto es 2009, puesto que en el mismo se cumplen los requisitos de devengo e inscripción contable, salvo que por aplicación de este criterio resultase una tributación inferior, lo que no resulta de aplicación en el caso resuelto.

No obstante, la sentencia cuenta con un voto particular que discrepa al entender que en el ámbito de la rectificación que pretende el obligado tributario debe regir el principio de devengo y la voluntad del mismo obligado, siempre que no suponga una menor tributación.