AUDIENCIA NACIONAL
Sentencia de 5 de marzo de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 194/2020.

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Amortizaciones. *No deducibilidad fiscal del deterioro de los activos vinculados a la planta de biodiésel*. Mientras que debe estimarse este recurso en lo que se refiere a la deducibilidad de los intereses de demora procedentes del pago de acuerdos de liquidación dictados por órganos de Inspección de acuerdo con lo reconocido en la STS de 8 de febrero de 2021, recurso n.º 3071/2019 y los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de la acontecimientos de excepcional interés público, de acuerdo con las STS de 15 de julio de 2019, recurso n.º 320/2015 o la más reciente STS de 12 de diciembre de 202, recurso n.º 7113/2021, entre otras muchas debe confirmarse el acuerdo de liquidación de la Inspección en lo que se refiere a la deducibilidad del deterioro o, subsidiariamente, de la admisión de una mayor amortización fiscal de la planta de biodiesel, ya que la Oficina Técnica ni admitió la deducibilidad fiscal del deterioro registrado en 2012 ni la deducibilidad fiscal de la amortización de la parte del valor de adquisición objeto de deterioro contable, ya que el deterioro que se pretende deducir no se ha contabilizado en una cuenta de gasto, incumpliéndose el art.19.3 TRLIS. Sin necesidad de cuestionar la realidad de deterioro, y aparte las contradicciones que se detectan en los informes aportados por la actora, por ejemplo en cuanto al valor recuperable, lo cierto es que en 2012 la actora no registró una pérdida por deterioro del valor en relación con la Planta de Biodiesel en sus cuentas anuales y, por tanto, tampoco lo dedujo como gasto, sino que fue contabilizado el deterioro con cargo a la Cuenta 113 ("reservas voluntarias"), con manifiesto incumplimiento de lo dispuesto en el art. 19.3 TRLIS. La Norma de Registro y Valoración 22ª recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad, no resulta de aplicación pues se refiere a que los errores contables de ejercicios anteriores se subsanarán en el ejercicio en que se detecten, contabilizando el ajuste en una partida de reservas por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos que ponga de manifiesto la subsanación del error. Se trata de un supuesto bien distinto que no puede servir para justificar *a posteriori* la deducibilidad de un gasto que fue incorrectamente contabilizado, invocando unos errores que en absoluto aparecen justificados y de los que no existe siquiera mención en el momento oportuno ni siquiera referencia en las cuentas anuales previas al ejercicio considerado. La Sala confirma que ante la indebida contabilización del gasto por deterioro, no cabe que la amortización contable pretendida se practique sobre un valor superior al valor neto contable, ni tampoco cabe que la amortización fiscal se calcule sobre el valor no reducido por el deterioro, que es lo que pretende la recurrente, por tanto, no es posible hacer ajustes extracontables que provoquen que el total gasto fiscal sea superior al eliminar la reducción que se le había aplicado por deterioro.

AUDIENCIA NACIONAL

SENTENCIA
A U D I E N C I A N A C I O N A L
Sala de lo Contencioso-Administrativo
SECCIÓN SEGUNDA
Núm. de Recurso: **0000194/2020**
Tipo de Recurso: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**
Núm. Registro General: **00630/2020**
Demandante: **ACEITES DEL SUR, S.L.**
Procurador: **PATRICIA ROSCH IGLESIAS**
Demandado: **TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**
Abogado Del Estado
Ponente Ilma. Sra.: **Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO**

S E N T E N C I A Nº:
Ilma. Sra. Presidente:
Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO
Ilmos. Sres. Magistrados:
D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA
D. MARCIAL VIÑOLY PALOP

Madrid, a cinco de marzo de dos mil veinticinco.
Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo tramitado con el número **PO 194/2020,**interpuesto por la entidad **ACEITES DEL SUR, S.L.,**representada por la Procuradora Dª Patricia Rosch Iglesias, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 3 de diciembre de 2019, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010-2013.
Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado

ANTECEDENTES DE HECHO
1.Por la representación procesal expresada se interpuso recurso contencioso-administrativo mediante escrito presentado en el Registro General de esta Audiencia Nacional el 20/01/2020, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 3 de diciembre de 2020, relativa al Impuesto sobre Sociedades.

2.Admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

3.Cumplimentando el traslado conferido, el Procurador de la parte actora presentó escrito de demanda el 18/11/2020 en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala:
"Que, mediante el presente escrito y los documentos que se acompañan, tenga por formulado escrito de demanda en el recurso número 194/2020 y, estimando el presente recurso, declare no conforme a derecho la resolución del TEAC que se impugna los acuerdos que constituyen su objeto. "

4.El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 17/12/2020, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar a la Sala que dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto, confirmando los actos recurridos, e imponiendo las costas al actor.

5.Se fijó la cuantía en 939.947,34 euros y recibido el pleito a prueba, se practicó toda la propuesta y admitida con el resultado que obra en autos; tras lo cual se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos, tras lo cual se declaró concluso el procedimiento, y se señaló para su votación y fallo el día 2 de octubre de 2024.

6.Por providencia de fecha 2 de octubre de 2024 se acordó, con suspensión el plazo para dictar sentencia, oír a las partes, por término de DIEZ DIAS, para formular alegaciones, evacuando el traslado conferido mediante sendos escritos presentados por las partes en fechas 8 y 22 de octubre de 2023, respectivamente.

7.Por providencia de 13 de diciembre de 2024, se señaló nuevamente para votación y fallo el día 22 de enero de 2025, fecha en que ha tenido lugar.
En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción, excepto el plazo para dictar sentencia debido a la excesiva carga de trabajo que pesa sobre este Tribunal.
Ha sido Ponente la Ilma. **Sra. Dª María Asunción Salvo Tambo,** Presidente de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
1. Sobre el objeto del recurso.
Es objeto de impugnación la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 3 de diciembre de 2019, por la que se acuerda:
"- DESESTIMAR la reclamación contra el acuerdo de liquidación (RG 00-7446-16).
- ESTIMAR la reclamación contra el acuerdo de imposición de sanción (RG 00-7214-16), que se anula."
El referido acuerdo de liquidación -que confirma el TEAC- trae su causa de las actuaciones inspectoras de comprobación llevadas a cabo por el concepto Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010 a 2013, en las que la Inspección extendió Acta que fue suscrita en disconformidad por la hoy recurrente y en la que se propuso una liquidación que finalmente determinó una deuda tributaria por importe de 939.947,34 € (incluyendo cuota e intereses de demora).
Frente al acuerdo de liquidación se dedujo por la hoy recurrente reclamación económico-administrativa alegando los siguientes motivos frente a los elementos objeto de la regularización:

a) La no admisión por la Inspección de la eliminación de dividendos internos del artículo 72.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Socie-dades, probado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (TRLIS), en virtud del cual se incrementó la Base Imponible del Grupo fis-cal en 1.710.000 euros (ejercicio 2011/2012) y 1.026.000 euros (ejercicio 2012).
b) La no consideración de la deducibilidad fiscal de los intereses de demora, procedentes de liquidaciones realizadas por la Inspección de los tributos en el año 2013, por importe de 232.705,40 euros.
c) La consideración como no deducible del gasto de alquiler a una entidad vinculada de una nave sita en Puente del Obispo (Jaén), lo que supuso un incremento de la base imponible del Grupo en 256.672,66 euros (ejerc. 2010/2011), 278.190,85 euros (ejerc. 2011/2012), 165.301 euros (ejerc. 2012) y 94.492,16 euros (ejerc. 2013).
d) La disminución de la base de la deducción acreditada en IS 2010/2011 por participación en acontecimientos calificados de excepcional interés público, patrocinio de la Barcelona World Race, por importe de 3.374.287,73 euros.
e) Por último, la no admisión de la deducibilidad fiscal en el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2012 del deterioro de los activos vinculados a la planta de biodiésel por importe de 9.246.252,73 euros, y, con carácter subsidiario a lo anterior, la no consideración en la regularización del ejercicio 2013 de un ajuste negativo de -486.938,17 euros, por la diferencia entre la amortización fiscal y contable de la parte del valor del bien deteriorado.
El TEAC desestimó los motivos alegados y confirmó la liquidación mediante la resolución objeto de la actual impugnación.

2. Cuestiones suscitadas.
El debate entre las partes ha quedado circunscrito ahora a las siguientes cuestiones:
Una primera, a la deducibilidad de los intereses de demora procedentes del pago de acuerdos de liquidación dictados por órganos de Inspección.
En segundo lugar, se plantea la deducibilidad fiscal del deterioro o, subsidiariamente, de la admisión de una mayor amortización fiscal de la planta de biodiesel ubicada en Tarancón, de la que era titular la entidad dependiente del Grupo consolidado, Aceites del Sur Coosur, S.A.
Y, por último, la relativa a la deducibilidad de los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de acontecimientos de excepcional interés público, tras el trámite conferido por la Sala mediante providencia de 2 de octubre de 2024, a la luz de lo resuelto por el Tribunal Supremo en las sentencias dictadas con posterioridad a los escritos alegatorios de las partes respecto al criterio de la base de tal deducción.

3. Sobre la deducibilidad de los gastos referidos a los intereses de demora derivados de liquidaciones tributarias.
Los intereses de demora en cuestión, que ascendían a la cantidad de 232.705,40 €, fueron tenidos en cuenta por la recurrente para determinar la base imponible consolidada del ejercicio 2013, siendo consignados en la autoliquidación como saldo de gastos financieros no deducidos por exceso del límite y, por tanto, quedando pendiente de aplicación para ejercicios siguientes.
Tanto la Oficina Técnica como el TEAC confirman la regularización en este punto por remisión a su resolución de 4 de diciembre de 2017 en la que se afirmaba la no deducibilidad de estos gastos (Fundamento Jurídico Quinto, páginas 30-38 de la Resolución del TEAC).
Frente a ello en la demanda ya se trajo a colación el Auto del Tribunal Supremo de 16 de enero de 2020, admitiendo un recurso de casación por considerar que reviste interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia el determinar la deducibilidad de los gastos por intereses de demora derivados de una regularización tributaria. Y, en efecto, el Tribunal Supremo ha zanjado definitivamente una cuestión que venía generando serias dudas de derecho, tanto en la doctrina como en la jurisprudencia. Se trata de la STS de 8 de febrero de 2021, que desestimó el recurso de casación preparado por la Abogacía del Estado (r.c. 3071/2019) que fija la siguiente doctrina:
"A la vista de ello, concluimos respondiendo a la cuestión con interés casacional que, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, los intereses de demora sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación, sean los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica, con el alcance y límites que se han expuesto en este fundamento de derecho."
En definitiva, no cabe sino reconocer que la aplicación de esta sentencia al caso ha de conllevar la admisión de la deducibilidad de los intereses de demora en los términos propuestos por la recurrente, con la consiguiente estimación del recurso en cuanto a este extremo se refiere.

4. Sobre la base de la deducción de los gastos de propaganda y publicidad *("Barcelona World Race").*
La resolución del TEAC ahora impugnada confirmó también la regularización practicada por la Inspección basándose en el criterio de la STS de 13 de julio de 2017 (R.C. 1351/2016), para concluir lo siguiente:
"En cuanto a cómo fijar la base de la deducción en estos supuestos, el mismo Tribunal Supremo, en esa misma Sentencia y en otras, ya ha fijado el criterio que, por otro lado, venía siguiendo este Tribunal Central: a efectos de determinar qué parte del coste del soporte publicitario puede dar lugar al beneficio fiscal, resulta necesario e imprescindible fijar la parte del mismo que estrictamente tenía una función de publicidad del evento a promocionar (y por el que se accede a la deducción) de aquella otra que tenía otras funciones

distintas, siendo únicamente aceptable que los costes de esa primera parte pudieran disfrutar del beneficio fiscal. Además, este coste estrictamente publicitario ha de probarse, diciendo el Tribunal Supremo que se le podrá aceptar como justificación suficiente la que demuestre lo que costaría esa misma publicidad en un soporte papel cuya única función fuese la publicitaria.
Este criterio ya ha sido asumido por este Tribunal Central en recientes resoluciones como la dictada el 8 de febrero de 2018 (RG 5153/2014).
Conviene recordar que este ajuste, practicado en términos similares para la entidad en la regularización practicada en relación a ejercicios anteriores, quedó confirmada por este Tribunal Central en nuestra resolución, ya citada de 9 de octubre de 2014 (RG 4239/2013 y acumulada), habiendo refrendado el criterio la Audiencia Nacional en la Sentencia, también citada, de 22 de abril de 2018 a través de la que se resolvió el recurso contencioso - administrativo dirigido contra nuestro pronunciamiento."
Sin embargo, como es sabido, el Tribunal Supremo cambió de criterio, entre otras, en las SSTS de 15 de julio de 2019 (R.C. 320/2015) o la más reciente STS de 12 de diciembre de 2022 (R.C. 7113/2021), entre otras muchas, cuya doctrina resulta de obligada aplicación al presente caso.
En consecuencia, debemos dar también la razón a la recurrente cuando considera que ha de aplicarse el nuevo criterio establecido por el Tribunal Supremo y, en su virtud, debemos reconocer y declarar el derecho a que la deducción en el Impuesto sobre Sociedades del 15% de los gastos de propaganda y publicidad para la difusión de la acontecimientos de excepcional interés público, prevista en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, se ha de realizar en este caso en relación con dicho evento **sobre el coste total de los envases que incorporan el logotipo de los acontecimientos como base de la deducción.**
Por lo demás, éste es el criterio que venimos siguiendo, entre otras, en las SSAN de 11 de enero de 2023, y de 13 de noviembre de 2023 (recaídas respectivamente en los recursos P.O. 548/2019 y P.O. 735/2018).

5. Sobre la deducibilidad del deterioro o, subsidiariamente, de la admisión de una mayor amortización fiscal de la planta de biodiesel.
La recurrente, como titular de una planta de biodiesel situada en Tarancón, contabilizó en el período de 1 de junio de 2012 a 31 de diciembre de 2012, un deterioro de por 9.426.252,73 €, que, sin embargo, no fue deducido fiscalmente porque no se llevó a una cuenta de gasto sino directamente a reservas. Sin embargo, en el período 2013 se dotó para este elemento, una amortización de 1.455.291,88 € y se revirtió el deterioro, en la cuenta de pérdidas y ganancias por un importe de 486.938,17 €, que pasó a la base imponible. De esta manera, el gasto de amortización, que fue el deducido fiscalmente, ascendió a 968.353,71 €.
La recurrente, ya en el seno de las actuaciones de inspectoras, pidió que: o bien se admitiera la deducción del deterioro de la planta en 2012; o bien que se eliminara la reversión parcial del mismo en 2013 mediante la práctica de un ajuste extracontable negativo. La Inspección no admitió ninguna de tales pretensiones. Así, en el acuerdo de liquidación la Inspección (páginas 82 y siguientes) realizó un análisis de un primer informe de valoración aportado entonces por la inspeccionada, admitiendo la existencia de cifras e hipótesis no justificadas y, respecto a la alegación subsidiaria, concluyó la Inspección que tampoco resultaba admisible fiscalmente una amortización superior a la que cabe dotar contablemente en 2013, habiéndose realizado el abono por 486.958,17 € para corregir la amortización excesiva y ajustar de ese modo la dotación a la amortización al valor neto contable de los activos.
En definitiva, la Oficina Técnica ni admitió la deducibilidad fiscal del deterioro registrado en 2012 por importe de 9.246.252,73 €, ni la deducibilidad fiscal de la amortización de la parte del valor de adquisición objeto de deterioro contable.
El TEAC en su resolución (fj *DÉCIMO,*páginas 58 a 60) confirma el criterio de la Inspección de rechazar la pretensión deducida por la reclamante por considerar que las hipótesis del informe aportado se exponen sin la suficiente motivación y no se pueden contrastar con las admitidas en los tests de deterioro de ejercicios previos, entre otras razones. Y analiza también un nuevo informe que se presentó en vía revisora por entender que no se aclaran ninguna de las cifras e hipótesis cuestionadas y porque, además, en esa segunda valoración se utilizan datos reales sobre la evolución posterior de la planta, cuando lo que debería acreditar es que con la información disponible a 31 de diciembre de 2012 existía realmente un importe recuperable inferior al valor neto contable.
Y añade el TEAC un último apunte: *"en cualquier caso, el deterioro que se pretende deducir no se ha contabilizado en una cuenta de gasto, incumpliéndose el artículo 19.3 TRLIS".*
Pues bien y frente a lo resuelto por la Administración, en la demanda se considera suficientemente acreditado el deterioro registrado por la Planta en el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2012, por importe de 9.246.352,73 € y, consecuentemente, se solicita la deducibilidad del mismo. Considera la actora, asimismo y a propósito de la incorrecta contabilización del deterioro apreciada por el TEAC, que el artículo 19.3 del TRLIS prevé la posibilidad de que los gastos se contabilicen en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas, en este último caso siempre que así lo establezca una norma legal o reglamentaria. Y, a propósito del tratamiento contable, en la demanda se invoca la aplicación de los criterios de imputación computable de la Norma de Registro y Valoración nº 22, haciendo referencia a que el deterioro se habría originado en el ejercicio anterior, pues a la fecha de cierre del ejercicio 2012 ya existían *"indicios"*que lo motivaron, por lo que, a su juicio, el adecuado tratamiento contable del deterioro durante el período que finalizó el 31 de diciembre de 2012, de conformidad con lo previsto en dicha NRV nº 22 del BGC, obligaba a su reconocimiento *"directamente en una partida de patrimonio neto",*es decir, de reservas, y no en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Para justificar su posición la demandante, además de los dos informes incorporados al expediente administrativo (el primero ante la Inspección y ante el TEAC el segundo) se aporta con la demanda un segundo informe *("Informe PWC")*para justificar que la corrección valorativa por deterioro con cargo a la cuenta *"reservas voluntarias"*se llevó a cabo conforme a la normativa contable a la sazón vigente y, consecuentemente, poner de manifiesto la razonabilidad del tratamiento contable aplicado por Coosur en relación con el deterioro de la Planta de Biodiesel hasta el 31 de diciembre de 2012.
En definitiva, la actora entiende que el deterioro fue contabilizado conforme a lo previsto en la normativa contable y, por tanto, teniendo cobertura normativa tal registro contra reservas, procede aceptar su deducibilidad de conformidad con lo previsto en el artículo 19.3 del TRLIS.
Pero la Sala no puede aceptar la tesis propuesta por la demanda y su pretendida justificación por las razones que se exponen a continuación.
Sin necesidad de cuestionar la realidad de deterioro, y aparte las contradicciones que se detectan en los informes aportados por la actora, por ejemplo en cuanto al valor recuperable, lo cierto es que en 2012 (ni en el ejercicio terminado el 31 de mayo de 2012, ni en el que ahora interesa terminado el 31 de diciembre de 2012) la actora no registró una pérdida por deterioro del valor en relación con la Planta de Biodiesel en sus cuentas anuales y, por tanto, tampoco lo dedujo como gasto, sino que fue contabilizado el deterioro con cargo a la Cuenta 113 *("reservas voluntarias"),*con manifiesto incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 19.3 TRLIS, que establece:
"No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente."
La actuación de la recurrente carece, así, de respaldo legal ya que, de una parte, es claro que no tiene cabida la deducibilidad pretendida como gasto ya que no fue contabilizado como tal en la cuenta de pérdidas y ganancias, a tenor de la regla general que se deduce del precepto que acabamos de transcribir; pero es que tampoco encuentra cabida en la excepción de la norma que se refiere a la posibilidad de contabilización en una cuenta de reservas, como efectivamente hizo la actora sin previsión de norma legal o reglamentaria alguna.
El incumplimiento de este requisito se intenta justificar por la actora, de acuerdo con el informe pericial aportado (página 83 y 84 del informe *PWC)*en lo establecido en la Norma de Registro y Valoración nº 22 del Plan General de Contabilidad *("Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables"),*en que se habría producido una omisión o inexactitud en las cuentas anuales correspondientes al ejercicio terminado el 31 de mayo de 2012 al no haber utilizado (o no haberlo hecho adecuadamente) información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que Coosur podía haber obtenido y tenido en cuenta para la formulación de dichas cuentas.
Pero resulta claro que la Norma de Registro y Valoración 22ª recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, no resulta de aplicación al supuesto actualmente controvertido pues se refiere a que los errores contables de ejercicios anteriores se subsanarán en el ejercicio en que se detecten, contabilizando el ajuste en una partida de reservas por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos que ponga de manifiesto la subsanación del error. Se trata, como decimos, de un supuesto bien distinto que no puede servir para justificar *a posteriori*la deducibilidad de un gasto que fue incorrectamente contabilizado, invocando unos errores que en absoluto aparecen justificados y de los que no existe siquiera mención en el momento oportuno ni siquiera referencia en las cuentas anuales previas al ejercicio considerado.
El motivo se desestima.

6. Sobre la pretensión subsidiaria relativa al ajuste extracontable y negativo para permitir una mayor "amortización fiscal".
Con carácter subsidiario a la pretendida deducibilidad del deterioro, la actora solicita -como ya hiciera también ante la Inspección y ante el TEAC- que, en caso de no ser admitida dicha deducibilidad, se procediese a la inclusión de un ajuste negativo en la base imponible del ejercicio 2013 por importe de 486.358,17 €.
El ajuste tendría por finalidad anular la minoración del gasto de amortización en 486.938,17 € llevada a cabo en 2013, permitiendo así que la amortización fiscal se calcule por referencia al valor no deteriorado de la Planta.
El TEAC en su resolución (FJ *DÉCIMO PRIMERO*págs. 60 a 62) rechazó también esta pretensión por entender, en definitiva, que no es posible practicar en el ejercicio 2013 un ajuste extracontable negativo porque la mayor amortización fiscal respecto de la dotada contablemente en ese ejercicio no fue contabilizada previamente como gasto por deterioro, por lo que no fue necesario, y no se practicó, un ajuste extracontable positivo y, consecuentemente, no resultó diferencia entre el valor contable y el valor fiscal del activo.
Frente a ello, entiende la actora que negar la deducibilidad de la inversión cuya pérdida de valor no se discute, bien sea por medio del deterioro, bien por el mecanismo del ajuste al resultado a fin de reconocer una amortización fiscal superior a la contable, determinaría en la práctica una sobreimposición al obligado tributario incompatible con el principio de capacidad económica. Por ello entiende la actora que debe reconocérsele el derecho a la recuperación del coste de la inversión por la vía de la amortización fiscalmente deducible que, en este caso, al ser superior a la amortización contable, habría de realizarse necesariamente a través de la aplicación del mecanismo de la corrección del resultado contable.

Pero tal motivo tampoco puede prosperar. En efecto, asiste la razón al Abogado del Estado cuando señala que, partiendo de lo dicho más arriba sobre la indebida contabilización del gasto por deterioro, no cabe que la amortización contable pretendida se practique sobre un valor superior al valor neto contable, ni tampoco cabe que la amortización fiscal se calcule sobre el valor no reducido por el deterioro, que es lo que se pretende por la recurrente. Por tanto, no es posible hacer ajustes extracontables que provoquen que el total gasto fiscal sea superior al eliminar la reducción que se le había aplicado por deterioro.
El motivo se desestima.

7. Procedencia de la estimación parcial del recurso.
De todo lo anterior deriva la estimación parcial del presente recurso, con la consiguiente anulación de la resolución del TEAC en lo relativo a la deducibilidad de los intereses de demora en los términos que se infieren del precedente fundamento nº3, así como en lo relativo a la cuantificación de la base de la deducción por gastos de propaganda y publicidad por acontecimientos de excepcional interés público *(Barcelona World Race)*en los términos recogidos en el fundamento nº 4;debiendo ser desestimado el recurso en lo demás.

8. Costas.
Las costas no se impondrán a ninguna de las partes (artículo 139 LJCA).

FALLO
Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:
ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo y anular la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central en los términos expresados en el fundamento jurídico número 7, con sus inherentes consecuencias legales.
Sin costas.
La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.
Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.
PUBLICACIÓN.-La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).