

IMPUESTO A LAS GANANCIAS - LIMITE A LA DEDUCCION DE GASTOS EN PUBLICIDAD DIFUNDIRA MEDIANTE SERVICIOS DE RADIODIFUSION

Ley Nº 26522

Buenos Aires, 24 de noviembre de 2009

Mediante Ley Nº 26.522, denomina Servicios de Comunicación Audiovisual, sancionada, promulgada y publicada en Boletín Oficial el 10/10/2009, se procedió a la *regulación de los servicios de comunicación audiovisual en todo el ámbito territorial de la República Argentina y el desarrollo de mecanismos destinados a la promoción, desconcentración y fomento de la competencia con fines de abaratamiento, democratización y universalización del aprovechamiento de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación*. La misma establece que *quedan comprendidas en las disposiciones de esta ley todas las emisiones que tengan su origen en el territorio nacional, así como las generadas en el exterior cuando sean retransmitidas o distribuidas en él*.

La ley consta de 168 artículos, de los cuales resulta de interés a los fines del presente informe el artículo 83, el cual introduce una limitación a la deducción en el Impuesto a las Ganancias respecto a los gastos en publicidad, sujetando la misma a ciertas condiciones que analizaremos a continuación.

Límite a la deducción de gastos publicitarios

El artículo citado precedentemente expresa:

ARTICULO 83. — Toda inversión en publicidad a ser difundida mediante servicios de radiodifusión que no cumplieran con la condición de señal nacional, será exceptuada de los derechos de deducción previstos en el artículo 80 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997) y sus modificatorias.

Recordamos brevemente que el artículo 80 de la ley del Impuesto a las Ganancias autoriza la deducción para determinar la base imponible del gravamen de los gastos efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas. En consecuencia, si una erogación en publicidad a ser difundida mediante servicios de radiodifusión cumple el requisito señalado de *condición de señal nacional*, no podrá ser computado como una erogación deducible.

Deviene necesario, entonces, establecer las condiciones del concepto “señal nacional”, las cuales surgen de la misma ley 26522. En efecto, el artículo 4º de la misma incluye una serie de definiciones de diversos términos e ítems propios de las actividades de comunicación audiovisual y los partícipes de aquellas. De la extensa lista de definiciones extraemos las atinentes al artículo 83 de ley bajo análisis:

Señal de origen nacional: *Contenido empaquetado de programas producido con la finalidad de ser distribuidos para su difusión mediante vínculo físico, o radioeléctrico*

Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

terrestre o satelitales abiertos o codificados, que contiene en su programación un mínimo del sesenta por ciento (60%) de **producción nacional** por cada media jornada de programación.

Producción nacional: **Programas o mensajes publicitarios** producidos integralmente en el territorio nacional o realizados bajo la forma de coproducción con capital extranjero, con participación de autores, artistas, actores, músicos, directores, periodistas, productores, investigadores y técnicos argentinos o residentes en la Argentina en un porcentaje no inferior al sesenta por ciento (60%) del total del elenco comprometido.

Publicidad: Toda forma de mensaje que se emite en un servicio de comunicación audiovisual a cambio de una remuneración o contraprestación similar, o bien con fines de autopromoción, por parte de una empresa pública o privada o de una persona física en relación con una actividad comercial industrial, artesanal o profesional con objeto de promocionar, a cambio de una remuneración, el suministro de bienes o prestación de servicios, incluidos bienes, inmuebles, derechos y obligaciones.

Publicidad no tradicional (PNT): Toda forma de comunicación comercial audiovisual consistente en incluir o referirse a un producto, servicio o marca comercial de manera que figure en un programa, a cambio de una remuneración o contraprestación similar.

En resumen, las erogaciones en publicidad a ser difundida mediante servicios de radiodifusión, para que resulten deducibles en la determinación del Impuesto a las Ganancias, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- Debe cumplir con la condición de “señal de origen nacional”, es decir, que la programación debe contener un mínimo del sesenta por ciento (60%) de producción nacional por cada media jornada de programación.
- Los mensajes publicitarios deben ser producidos integralmente en el territorio nacional o realizados bajo la forma de coproducción con capital extranjero, con participación de autores, artistas, actores, músicos, directores, periodistas, productores, investigadores y técnicos argentinos o residentes en la Argentina en un porcentaje no inferior al sesenta por ciento (60%) del total del elenco comprometido.

Como puede colegirse, la norma apunta priorizar la utilización de bienes y servicios de origen nacional en una proporción superior al 60% sobre iguales recursos de origen extranjero, a los efectos de permitir la deducción del gasto en el Impuesto a las Ganancias

Como discernir si un gasto en publicidad es o no deducible

Las definiciones precedentes resultan útiles a los efectos de comprender conceptualmente cuando una erogación publicitaria resultará deducible en el impuesto a las Ganancias, sin embargo, para el contribuyente le no serán suficientes para calificar al gasto como deducible o no deducible, ya que en principio, desconoce el contenido porcentual de componentes nacionales y extranjeros que puede contener la publicidad encomendada.

Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

En ese contexto, cabe traer a colación los artículos 59, 60 y 61 de la Ley 26522, los cuales disponen la creación de un Registro Público de Agencias de Publicidad y Productoras Publicitarias, donde deberán inscribirse obligatoriamente las agencias que cursen publicidad en los servicios regidos por la ley y las empresas que intermedien en la comercialización de tales servicios, como asimismo deberán inscribirse los responsables de producción y emisión de señales empaquetadas que se difundan en el territorio nacional. La normativa dispone, asimismo, que la reglamentación determinará los datos registrales a completar por las empresas y cuáles deberán ser públicos, instruyendo a la autoridad de aplicación a mantener actualizado el registro de licencias y autorizaciones y establecer un mecanismo de consulta pública vía Internet.

De modo tal que, hasta tanto no se reglamente el Registro indicado en el párrafo precedente, no podrá conocerse si los datos de consulta pública a los cuales se accederá vía Internet permitirán visualizar si se cumple o no la condición *señal nacional*, elemento condicionante de la posibilidad de deducción del gasto publicitario.

VIGENCIA

A las imprecisiones aludidas en el punto anterior se agrega la ambigüedad que denota la redacción de la ley en punto a su entrada en vigencia en forma general y en particular con relación al artículo motivo del presente informe.

En efecto, el artículo 83, no contiene una disposición específica acerca de su entrada en vigencia, por lo que cabe remitirse al régimen general previsto en el artículo 164 de la Ley, el que establece que cumplidos determinados plazos establecidos en el artículo 156, se darán por derogadas las normas que regulaban las actividades de los servicios de comunicación audiovisual (el artículo enumera detalladamente cada norma que quedará derogada). Con relación a los plazos, el art.156 dispone que:

La Autoridad Federal de Servicios de Comunicación Audiovisual deberá elaborar los reglamentos que a continuación se identifican, en los siguientes plazos contados a partir de su constitución:

- a) Reglamento de funcionamiento interno del directorio, treinta (30) días;*
- b) Proyecto de reglamentación de la presente incluyendo el régimen de sanciones, para su aprobación por decreto del Poder Ejecutivo nacional, sesenta (60) días;*
- c) Normas técnicas para la instalación y operación de servicios de radiodifusión y la Norma Nacional de Servicio, ciento ochenta (180) días.*

Hasta tanto se elaboren y aprueben los reglamentos mencionados en este artículo, la autoridad de aplicación aplicará la normativa vigente al momento de la sanción de la presente ley en cuanto fuera compatible.

En el caso que nos ocupa, se advierte del análisis del artículo 83 que su aplicación parte de la hipótesis de que el prestador del servicio de radiodifusión cumpla con determinados extremos, en orden al cumplimiento de la condición de *señal nacional* definida en el artículo 4º de la Ley. En dicha tesitura, se advierte que el aditamento de

Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

“señal nacional” en cuanto a su operatividad, requiere la necesidad de su reglamentación. Fundamos esta apreciación en las disposiciones de los artículos.58 a 60 de la Ley 26522, relativos a la creación de Registros Públicos de Señales y Productoras y de Agencias de Publicidad y Productoras Publicitarias, en los cuales las entidades partícipes deberán obligatoriamente inscribirse.

Se desprende del análisis de dicho articulado, que hasta tanto la Autoridad de Aplicación no reglamente la creación de los Registros, existe una imposibilidad legal y de hecho en orden a que se verifique la hipótesis prevista en el art.83 de la Ley para condicionar el cómputo de las deducciones por parte de los inversores en publicidad.

En definitiva, hasta tanto no se reglamenten estos aspectos, los efectos tributarios de la restricción señalada en el art.83 de la Ley no resultan operativos por aplicación del principio de legalidad y certeza en la tributación, por lo que la entrada en vigencia de dicho artículo queda condicionada al cumplimiento de los extremos fácticos habilitantes, lo que implica la necesidad “sine qua non” de contar con la reglamentación que instrumente la operatividad de los Registros, como así también la ejecución de aquella en el plano de la realidad.

Dr. José A Moreno Gurrea
Dr. Enrique D Carrica