

NUM-CONSULTA

V0747-18

ORGANO

SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA

20/03/2018

NORMATIVA

Ley 19/1994, art: 27

ANTECEDENTES DE HECHO

La consultante participa en la promoción de una Sociedad Gestora de Entidades de Inversión Colectiva de tipo Cerrado para la constitución, conforme a la Ley 22/2014, de una entidad financiera según el artículo 2.2 del Real Decreto 1758/2007. La entidad financiera se plantea la posibilidad de invertir, mediante instrumentos de deuda (como un préstamo) en una agrupación de interés económico (AIE) o una sociedad mercantil, que actuarán como productores en la ejecución de largometrajes y cortometrajes, de acuerdo con el artículo 18 del Real Decreto 1022/2015. Tanto la AIE -y, por tanto, sus partícipes- como, en su caso, la sociedad mercantil se acogerán a la deducción por inversiones en producciones españolas, recogidas en el artículo 36 de la LIS.

CUESTION-PLANTEADA

Si la inversión en los instrumentos financieros emitidos por la entidad financiera para financiar dichos proyectos se consideran aptos para materializar la RIC.

CONTESTACION-COMPLETA

En relación con las cuestiones planteadas en el escrito de consulta, se partirá de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio (BOE de 7 de julio), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre (BOE de 30 de diciembre), por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE de 24 de junio), con las modificaciones introducidas por la Ley 2/2011, de 4 de marzo (BOE de 5 de marzo), de Economía Sostenible y por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre (BOE de 20 de diciembre), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

El artículo 27.4.D.3º de la Ley 19/1994, de 6 de julio, establece que:

“4. Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:

(...)

D. La suscripción de:

(...)

3.º Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten

con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

A estos efectos, el contribuyente que materializa la Reserva procederá a comunicar fehacientemente a la entidad financiera el importe de la misma así como la fecha en que termina el plazo para la materialización. Esta última, a su vez, comunicará fehacientemente al contribuyente las inversiones efectuadas así como su fecha. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas según el orden en el que se haya producido el desembolso efectivo. En el caso de desembolsos efectuados en la misma fecha, se considerará que contribuyen de forma proporcional a la financiación de la inversión.

Las inversiones realizadas no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal, salvo los previstos en el artículo 25 de esta Ley.”.

Por lo que se refiere a la posibilidad de materializar la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) el artículo 18 del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria (BOE de 17 de enero), recoge los requisitos que deben cumplirse para considerar dicha inversión como apta:

“1. La reserva para inversiones en Canarias se podrá materializar en la producción de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y series audiovisuales de ficción, animación o documental, así como en el desarrollo de programas, cuando todas ellas se hayan efectuado en Canarias.

2. A estos efectos, se entenderán efectuadas en Canarias las producciones de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y series audiovisuales de ficción, animación o documental, las obras realizadas por una persona o entidad con domicilio social y sede de dirección efectiva en la Comunidad Autónoma de Canarias o aquellas realizadas por personas o entidades no residentes fiscales en dicho territorio con establecimiento permanente en el mismo que cumplan los siguientes requisitos:

a) La persona o entidad productora o coproductora deberá estar inscrita en el Registro de Empresas Audiovisuales de Canarias.

b) Las producciones audiovisuales realizadas en régimen de coproducción tendrán la consideración de producciones canarias siempre que la aportación del productor canario supere el veinte por ciento del coste de la misma.

c) Cuando, de acuerdo con la legislación estatal vigente en cada momento, puedan ser certificados como proyectos de coproducción canarios aptos para la materialización de la reserva, por existir una participación limitada a una aportación financiera, siempre que se admitan una o varias participaciones minoritarias limitadas al ámbito financiero, conforme al contrato de coproducción, que no sean inferiores al diez por cien ni superiores al veinticinco por cien del coste de producción.

d) En términos artísticos la aportación del coproductor canario deberá comportar una participación técnica o artística con, por lo menos, un elemento considerado creativo, un actor en papel principal o, en su defecto, un actor en papel secundario o un técnico especializado jefe de equipo, entendiéndose como técnico o artista canario a aquella persona con residencia o domicilio fiscal en la Comunidad Autónoma de Canarias.

e) Las producciones deberán de tener en todo caso un mínimo de 2 semanas de rodaje en interiores o exteriores en las Islas Canarias, salvo que por circunstancias, debidamente justificadas, no pudieran realizarse en el ámbito de las mismas.

f) Aquéllas a cuyas obras les sea otorgado el certificado de obra canaria por la Consejería competente del Gobierno de Canarias, quien analizará el cumplimiento de los requisitos expuestos en las letras a) a e) anteriores. Dicho certificado será vinculante para la Administración tributaria competente.

3. Sólo será apta la materialización de la reserva para inversiones en Canarias en largometrajes y cortometrajes producidos por terceros si aquellos son objeto de reproducción y distribución exclusivamente en el archipiélago canario.”

Así pues, en la medida en que la producción desarrollada por la agrupación de interés económico o la sociedad mercantil, en su caso, cumpla los anteriores requisitos, la misma podrá considerarse como un proyecto apto para materializar la RIC, en los términos previstos en el artículo 27.4.D.3º de la Ley 19/1994. No obstante, se trataría de circunstancias de hecho que deberían ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

Por su parte el apartado 12 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, prevé que:

“12. La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.

Tratándose de activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991.”

La remisión a las deducciones contenidas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 11 de marzo) –aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo- debe entenderse realizada a las recogidas en el capítulo IV del título VI de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en adelante LIS (BOE de 28 de noviembre). En concreto, el artículo 36.1 de la LIS regula una deducción por las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental. La base de esta deducción está formada por el coste total de la producción, incluyéndose los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor, con un límite del 40 por ciento del coste de la producción.

Con arreglo a los hechos descritos en la consulta, la agrupación de interés económico o, en su caso, la sociedad mercantil actuarán como productores y, por tanto, generarán el derecho a aplicar la citada deducción.

En el presente supuesto, los fondos captados mediante los instrumentos emitidos por la entidad financiera para financiar la mencionada producción, en los que se pretende materializar las dotaciones de la RIC, se destinarían a financiar unos costes de producción que ya están generando el derecho a la aplicación de la deducción del artículo 36.1 de la LIS. Por tanto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27.12 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, ambos incentivos resultarían incompatibles. En consecuencia, si el productor se hubiera beneficiado de la deducción del artículo 36.1 de la LIS, los instrumentos emitidos por la entidad financiera no podrán considerarse aptos para materializar la RIC.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: <http://petete.meh.es>