

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	<b>V0309-23</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
<b>Fecha salida</b>	16/02/2023
<b>Normativa</b>	LIS Ley 27/2014 arts. 30 bis, 36-2, 39-3

**Descripción de hechos**

La entidad consultante es una productora audiovisual española, registrada en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales que, en ocasiones, se encarga de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada.

Por razón de dichos encargos de producción, la consultante genera el derecho a la aplicación de la deducción regulada en el artículo 36.2 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), por los gastos realizados en territorio español.

La entidad consultante manifiesta que en el ejercicio 2022 le resulta de aplicación el artículo 30 bis de la LIS, al tener importe neto de la cifra de negocios superior a 20 millones de euros en el ejercicio 2021.

**Cuestión planteada**

Si se permite el abono de la deducción del artículo 36.2 de la LIS regulado en el artículo 39.3 de la LIS, aunque la sociedad quede comprendida en el ámbito de aplicación de la tributación mínima en el Impuesto sobre Sociedades.

**Contestación completa**

La presente contestación no entra a valorar el cumplimiento de los requisitos por la entidad consultante para generar la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), ni tampoco valora que a la entidad consultante le resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 30 bis de la LIS, limitándose a analizar la cuestión planteada en el escrito de consulta.

Al respecto, el apartado 2 del artículo 36 de la LIS, en la redacción previa a la dada por la disposición final quinta de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias, establece que:

“Los productores registrados en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada tendrán derecho a la deducción prevista en este apartado por los gastos realizados en territorio español.

La base de la deducción estará constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

1.º Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo, con el límite de 100.000 euros por persona.

2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

El importe de deducción será:

a) Del 30 por ciento respecto del primer millón de base de la deducción y del 25 por ciento sobre el exceso de dicho importe.

La deducción se aplicará siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros. No obstante, en el supuesto de producciones de animación tales gastos serán, al menos, de 200.000 euros.

El importe de esta deducción no podrá ser superior a 10 millones de euros, por cada producción realizada.

El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por la empresa contribuyente, no podrá superar el 50 por ciento del coste de producción.

b) Del 30 por ciento de la base de la deducción, cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón de euros.

El importe de esta deducción no podrá superar el importe que establece el Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de minimis.

La deducción prevista en este apartado queda excluida del límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 39 de esta Ley. A efectos del cálculo de dicho límite no se computará esta deducción.

Para la aplicación de la deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a') que la producción obtenga el correspondiente certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido o su vinculación con la realidad cultural española o europea, emitido por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia. Este requisito no será exigible para la aplicación de la deducción recogida en la letra b) de este apartado.

b') Que se incorpore en los títulos de crédito finales de la producción una referencia específica a haberse acogido al incentivo fiscal; la colaboración, en su caso, del Gobierno de España, las Comunidades Autónomas, las Film Commissions o las Film Offices que hayan intervenido de forma directa en la realización del rodaje u otros procesos de producción desarrollados en España, así como, en su caso, los lugares específicos de rodaje en España y, para el caso de obras audiovisuales de animación, el lugar donde radique el estudio al que se le ha encargado el servicio de producción.

c') Que los titulares de los derechos autoricen el uso del título de la obra y de material gráfico y audiovisual de prensa que incluya de forma expresa lugares específicos del rodaje o de cualquier otro proceso de producción realizado en España, para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos, que puedan llevar a cabo las entidades estatales, autonómicas o locales con competencias en materia de cultura, turismo y economía, así como por las Film Commissions o Film Offices que hayan intervenido en la realización del rodaje o producción.

Reglamentariamente se podrán establecer otros requisitos y obligaciones para tener derecho a la práctica de esta deducción.”

Por su parte, el artículo 39 de la LIS dispone que:

“1. Las deducciones previstas en el presente Capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III de este Título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

(...)

El importe de las deducciones previstas en este Capítulo a las que se refiere este apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 50 por ciento cuando el importe de las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

(...)

3. En el caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de la deducción prevista en el apartado 2 del artículo 36 de esta Ley, se podrá solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración de este Impuesto. Este abono se registrará por lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley

General Tributaria y en su normativa de desarrollo, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo del interés de demora a que se refiere el apartado 2 de dicho artículo 31.”

El artículo 30 bis de la LIS establece que:

“1. En el caso de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo o que tributen en el régimen de consolidación fiscal regulado en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, con independencia de su importe neto de la cifra de negocios, la cuota líquida no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 15 por ciento a la base imponible, minorada o incrementada, en su caso y según corresponda, por las cantidades derivadas del artículo 105 de esta Ley y minorada en la Reserva por Inversiones regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Dicha cuota tendrá el carácter de cuota líquida mínima.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los contribuyentes que tributen a los tipos de gravamen previstos en los apartados 3, 4 y 5 del artículo 29 de esta Ley ni a las entidades de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

A los efectos de determinar la cuota líquida mínima a la que se refiere el primer párrafo de este apartado, el porcentaje señalado en el mismo será el 10 por ciento en las entidades de nueva creación que tributen al tipo del 15 por ciento según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley, y el 18 por ciento si se trata de entidades que tributen al tipo de gravamen previsto en el primer párrafo del apartado 6 del artículo 29 de esta Ley.

En el caso de las cooperativas, la cuota líquida mínima no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 60 por ciento a la cuota íntegra calculada de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

En las entidades de la Zona Especial Canaria, la base imponible positiva sobre la que se aplique el porcentaje al que se refiere este apartado no incluirá la parte de la misma correspondiente a las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de dicha Zona que tribute al tipo de gravamen especial regulado en el artículo 43 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) En primer lugar, se minorará la cuota íntegra en el importe de las bonificaciones que sean de aplicación, incluidas las reguladas en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y en el importe de la deducción prevista en el artículo 38 bis de esta Ley.

En segundo lugar, se aplicarán las deducciones por doble imposición reguladas en los artículos 31, 32, 100 y disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, respetando los límites que resulten de aplicación en cada caso.

En caso de que, como resultado de lo dispuesto en los dos párrafos anteriores, resulte una cuantía inferior a la cuota líquida mínima calculada según lo regulado en el apartado 1 de este artículo, esa cuantía tendrá, como excepción a lo dispuesto en ese apartado, la consideración de cuota líquida mínima.

b) En caso de que tras la minoración de las bonificaciones y deducciones a que se refieren la letra a) anterior resultara una cuantía superior al importe de la cuota líquida mínima calculada según lo regulado en el apartado 1 de este artículo, se aplicarán las restantes deducciones que resulten procedentes, con los límites aplicables en cada caso, hasta el importe de dicha cuota líquida mínima.

Las deducciones cuyo importe se determine con arreglo a lo dispuesto en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se aplicarán, respetando sus propios límites, aunque la cuota líquida resultante sea inferior a la mencionada cuota líquida mínima.

3. Las cantidades no deducidas por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes de acuerdo con la normativa aplicable en cada caso.”

La entidad consultante manifiesta en el escrito de consulta que cumple los requisitos para generar la deducción regulada en el artículo 36.2 de la LIS y que le resulta de aplicación la tributación mínima prevista en el artículo 30 bis de la LIS, planteando si es posible solicitar el abono de la deducción del artículo 36.2 de la LIS, de conformidad con el artículo 39.3 de la LIS, aunque deba aplicar lo dispuesto en el artículo 30 bis de la LIS.

De acuerdo con el régimen legal anteriormente expuesto, en el caso concreto planteado, una vez determinada la cuota líquida mínima de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30 bis de la LIS,

la entidad consultante aplicará la cuantía pendiente de la deducción regulada en el artículo 36.2 de dicha Ley y solicitará respecto de la cuantía que no haya podido ser deducida por insuficiencia de cuota el abono a la Administración tributaria en los términos señalados en el artículo 39.3 de la LIS.

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.