



Manual sobre incentivos fiscales para las producciones audiovisuales en España



CONTENIDO

1. RÉGIMEN GENERAL.....	4
2. INCENTIVOS REGIONALES.....	9
2.1. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ISLAS CANARIAS	9
2.2. NORMATIVA FORAL	10
2.2.1. NAVARRA	11
2.2.2. PAÍS VASCO	12
2.2.2.1. ARABA Y GIPUZKOA	12
2.2.2.2. BIZKAIA	13
3. PREGUNTAS FRECUENTES	15
3.1. REQUISITOS SECTORIALES PARA LA GENERACIÓN Y APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS FISCALES.....	15
3.2. TIPOS DE PRODUCCIÓN QUE SE INCLUYEN EN EL ÁMBITO DE LAS DEDUCCIONES.....	16
3.3. MOMENTO DE APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN FISCAL.....	17
3.4. GASTOS ELEGIBLES COMO BASE DE LA DEDUCCIÓN.....	17
3.5. TERRITORIALIZACIÓN DEL GASTO.....	19
3.6. ALTERNATIVA A LAS DEDUCCIONES FISCALES: LAS AIE Y EL CONTRATO DE FINANCIACIÓN	20
4. EJEMPLO. CUANTIFICACIÓN DE DEDUCCIÓN Y MONETIZACIÓN A TRAVÉS DE CONTRATO DE FINANCIACIÓN	23
5. ASPECTOS ESENCIALES DE LAS PRODUCCIONES NACIONALES	25
6. ASPECTOS ESENCIALES DE LAS PRODUCCIONES EXTRANJERAS.....	26
7. CRITERIOS DE TERRITORIALIZACIÓN DEL GASTO PARA LA GENERACIÓN DE LA DEDUCCIÓN	27
CONTACTO.....	28

España cuenta con uno de los incentivos fiscales a la producción cinematográfica y audiovisual más potentes de toda Europa. Un régimen fiscal de deducciones convalidado por la normativa nacional y europea que ofrece a nuestro país un sistema fiscal propio y especial que hace que las producciones audiovisuales se beneficien de diferentes incentivos fiscales.

El legislador español apuesta por generar condiciones que favorezcan el establecimiento empresarial y la atracción de producciones audiovisuales al territorio español.

El sistema de incentivos fiscales a las producciones audiovisuales se suma de esta forma a la ya conocida cartera de activos de España como el clima, las condiciones naturales, la diversidad de paisajes y las infraestructuras especializadas, entre otros.

Un marco que, puede ser incluso más ventajoso, en determinadas regiones del territorio nacional donde exista una legislación específica para promocionar y facilitar el desarrollo de este sector.

Todo lo anterior hace de España un país idóneo donde llevar a cabo este tipo de producciones por parte de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen esta actividad empresarial y, como no, para productores extranjeros a través de una productora ejecutiva o service local.

Todo lo anterior nos permite afirmar que España cuenta en la actualidad con un marco fiscal óptimo para el desarrollo de producciones audiovisuales.

1. RÉGIMEN GENERAL

A nivel estatal, las deducciones por inversiones en estas producciones se encuentran reguladas en el artículo 36.1 y 36.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades¹, tal y como se expone a continuación.

PRODUCCIONES NACIONALES

Deducción

- 30% respecto del primer millón de la base de deducción.
- 25% sobre el exceso de dicho importe.

Base Deducción

Coste total de la producción², gastos para la obtención de copias y publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40% del coste de producción.

Requisitos y Límites

- Obtención de los certificados de nacionalidad y cultura emitidos por el Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales (ICAA).
- Entrega de copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o filmoteca oficialmente reconocida.
- El 50% de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.
- La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas.
- El importe de esta deducción, juntamente con el resto de las ayudas percibidas, no podrá superar el 50% del coste de producción, con especialidades en función del tipo de producción. Se trata del conocido como “coeficiente de intensidad de las ayudas”, y se trata de un límite cuantitativo independiente al que la normativa incluye en

¹ Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

² La normativa contable aplicable para la determinación el coste de producción es principalmente en las resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 28 de mayo de 2013 y 14 de abril de 2015.

concepto de gastos por la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor.

Importe Máximo

- 20 millones de euros para producciones audiovisuales.
- 10 millones por episodio en series.

Coproducción

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

Por ejemplo, si dos empresas productoras asumen cada una el 50% de los costes de producción, el cálculo de la base de la deducción y posterior deducción, así como todos los límites aplicables en lo relativo a los costes y subvenciones, se aplican al 50% en sede de cada productora.

Aplicación Deducciones

- La deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra.
- No obstante, en series de animación, la deducción se aplicará a partir del periodo impositivo en el que se obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad.

PRODUCCIONES INTERNACIONALES

Deducción

- 30% respecto del primer millón de la base de deducción, independientemente del tipo de producción³.
- 25% sobre el exceso de dicho importe.
- 30% si se encarga la ejecución de los servicios VFX y los gastos son inferiores a 1.000.000 euros.

³ Aplicará también cuando el productor se encargue de la ejecución de los servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferior al millón de euros.

Base Deducción

- Gastos de personal creativo⁴ siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo (EEE).
- Gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, como pudiera ser productor ejecutivo, escenografía, vestuario, cámaras, técnicos, rodaje, transporte, etc⁵.

Requisitos y Límites

- Registro del productor ejecutivo⁶ en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas y Audiovisuales del ICAA⁷. Este requisito se incluye expresamente en las producciones extranjeras, si bien, es requisito sine qua non en el caso de las producciones nacionales para los solicitantes de los diferentes certificados, ayudas y demás medidas previstas en la Ley del Cine en relación con el ICAA.
- Obtención del certificado cultural emitido por el ICAA.
- Incorporación en los títulos de crédito finales de la producción de una referencia específica al incentivo fiscal, y la colaboración, de los organismos 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 o estudio, para animaciones.
- Que los titulares de los derechos autoricen el uso del título de la obra y del 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.

⁴ La definición de personal creativo la encontramos en la Ley del Cine, en su artículo 4.j).

⁵ La DGT, entre otras en su consulta V0065-17 ha realizado un detalle exhaustivo de los gastos que se integran en la base de la deducción. No obstante, la definición de industrias técnicas la encontramos en la Ley del Cine, en su artículo 4.p).

⁶ Tendrá la consideración de productora ejecutiva la persona física o jurídica contratada por la productora no residente, para que se responsabilice de la ejecución de la producción, por encargo de la segunda, sin ostentar en ningún momento los derechos de propiedad intelectual sobre la propia producción, sin que sea suficiente a estos efectos la mera prestación de determinados servicios a la productora para tener la consideración de productora ejecutiva, así como para formar parte del Registro de productores ejecutivos del ICAA.

⁷ En Cataluña, el Registro de Empresas Audiovisuales de Cataluña del ICEC o Instituto Catalán de las Empresas Culturales.

- Gastos realizados en territorio español de, al menos, 1 millón de euros, siendo esta cifra de mínimo 200.000 euros para animaciones.
- Asimismo habrá que tener en cuenta la regla de minimis, exigida por la normativa comunitaria y que tiene como objetivo atraer producciones audiovisuales de cierta importancia. La normativa nacional, con base a las diferentes directivas aplicables en el acervo comunitario, exige en el artículo 45 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades ⁸, dos requisitos cuantitativos adicionales a las producciones internacionales:
 - Las producciones que generen derecho a la referida deducción, independientemente de su naturaleza, deberán tener un coste total mínimo de 2 millones de euros. Este cálculo se realiza sobre el presupuesto de producción global, es decir, incluyendo los costes incurridos tanto en territorio español como en el extranjero.

Con el primer requisito se pretende limitar de alguna forma el acceso a las deducciones a producciones extranjeras de cierta envergadura.

- La base de la deducción no podrá superar el 80% del coste total (2 millones de euros) de producción. Esto significa que, si la película tiene un coste total de producción de 5 millones de euros, la deducción generada que puede recibir se calcularía sobre la base de un presupuesto de hasta 4 millones de euros.

Con el segundo requisito, al limitar la base de la deducción al 80% del coste total se asegura que, para las películas, no se reclame más dinero del que gasta en España.

Con estos dos requisitos se cumpliría la regla de de minimis.

- Coeficiente de intensidad de las ayudas: el importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de las ayudas percibidas por la empresa contribuyente, no podrá superar el 50% del coste de producción.

Importe Máximo

- 20 millones de euros.

⁸ Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

- 10 millones por episodio, en el caso de series.

Coproducción

En el supuesto de una coproducción, los importes señalados en este apartado se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

Aplicación Deducciones

La deducción se generará en cada período impositivo por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra⁹.

⁹ No obstante, lo anterior, la Dirección General de Tributos, en su consulta vinculante V2533-23, de 21 de septiembre de 2023, determina que en la medida en la que dichas certificaciones de obra supongan la entrega de las correspondientes unidades de obra, la productora podrá aplicar la deducción por los gastos incurridos en cada período impositivo en que se produzca la entrega parcial de las unidades de obra ejecutadas, siempre y cuando dichos gastos se justifiquen con la correspondiente certificación de obra.

2. INCENTIVOS REGIONALES

2.1. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ISLAS CANARIAS

La Comunidad Autónoma de Canarias, también cuenta con sus propias ventajas fiscales¹⁰ en lo relativo al régimen común para las producciones cinematográficas, siendo un territorio que ofrece ventajas muy atractivas para este tipo de producciones para productores y coproductores con residencia fiscal en Canarias.

PRODUCCIONES NACIONALES

Si bien el régimen general es el aplicable en el resto del país, con las particularidades que se expondrán más adelante, el caso de la Comunidad Autónoma de las Islas Canarias incluye unos tipos porcentuales incrementados con respecto a los aplicables en territorio común:

Deducción

- Hasta un 54%¹¹ del primer millón de euros del coste de producción.
- 45% para el excedente.
- 54% siempre y cuando el productor se encargue de la ejecución de los servicios de efectos visuales y los gastos en territorio sean inferiores al millón de euros.

Importe máximo

Destacar como especialidad que el régimen canario incluye un importe máximo aplicable superior al del régimen general:

- 36 millones de euros.
- 18 millones de euros por episodio.

Para poder aplicar estas mejoras es necesario que el productor obtenga el Certificado de Producción Audiovisual Canaria expedido por las entidades audiovisuales canarias o

¹⁰ Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

¹¹ Este porcentaje del 54% podrá aplicarse siempre que la intensidad de ayuda no exceda del 50% de los costes subvencionables, en los términos establecidos por el artículo 54 del Reglamento (UE) N.º 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014. (94 Ley 20/1991 y DA 14ª Ley 19/1994).

entidades que actúen en coproducción con, al menos, una empresa audiovisual canaria inscrita en el Registro de Empresas Audiovisuales de Canarias.

Los requisitos para la obtención de este Certificado se centran en:

- Tiempo de rodaje en función del presupuesto y tipo de producción.
- Contratación de personal técnico y artístico con residencia fiscal en Canarias.
- En caso de coproducciones nacionales, el coprodutor canario debe tener como mínimo un 20% de participación en la producción. Si se trata de un coprodutor financiero este porcentaje estará entre el 10 y el 15%.

PRODUCCIONES INTERNACIONALES

Para las producciones extranjeras producidas en Canarias, los porcentajes de deducción y límites aplicables son los mismos que para las nacionales:

Base de la deducción

Gastos elegibles en territorio canario directamente relacionados con la preproducción, producción y posproducción, tanto derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores como gastos de personal creativo, siempre que tengan residencia fiscal en España o EEE.

2.2. NORMATIVA FORAL

En España existen una serie de territorios históricos que cuentan con su propio marco legislativo. En este sentido, el régimen legal de las producciones audiovisuales no es una excepción.

Estos territorios conviven con un marco legislativo con determinadas mejoras en incentivos fiscales por la aplicación de su normativa foral, también bajo la consecución de determinados requisitos especiales en función del territorio.

Los llamados territorios forales son Navarra y País Vasco, que se compone a su vez de Araba, Bizkaia y Gipuzkoa. Cada uno de ellos tiene su propia regulación y particularidades.

A continuación se exponen los aspectos más característicos de estos regímenes regionales, en la medida en que gran parte de los requisitos ya se incluyen en los apartados anteriores de producciones españolas.

2.2.1. NAVARRA

La Comunidad Autónoma de Navarra regula sus propios incentivos fiscales para las producciones cinematográficas y otras obras audiovisuales a través de su propia Ley del Impuesto sobre Sociedades¹², así como la Orden Foral 69/2021¹³, aplicable para los productores y coproductores con residencia fiscal en dicho territorio.

PRODUCCIONES NACIONALES

Más allá de la base de la deducción (con especialidades como la inclusión del informe especial de auditoría); porcentajes entre el 35% y el 40% (en determinados casos) o coeficientes de intensidad de las ayudas entre el 50% y el 85% (similares a los aplicables en territorio común) se exigen además una serie de requisitos de territorialidad. Estos requisitos garantizan que la producción se lleve a cabo en territorio navarro.

De esta forma, los gastos en territorio navarro deberán alcanzar el 40% de la inversión total. Si la inversión es menor del 40%, se calculará dividiendo el gasto navarro entre 0,4, con un límite máximo de 5 millones de euros por producción (sin incluir la especialidad de las series que sí se incluye en el resto de territorios).

También se deberán incluir en los títulos de crédito finales la mención a la aplicación de este régimen y el logotipo del Gobierno de Navarra. El requisito del logotipo es una diferencia respecto a lo exigido en el territorio común, donde la inclusión del logotipo no es preceptiva. Además, se debe proporcionar o permitir el acceso al material gráfico y audiovisual del rodaje y localizaciones de Navarra, para así fomentar el territorio navarro en el seno de la producción.

Por último, se exige la presentación de una memoria explicativa del proyecto ante el Departamento de Cultura del Gobierno de Navarra, como requisito previo a la generación y aplicación de los incentivos fiscales.

PRODUCCIONES INTERNACIONALES

En lo relativo a las producciones internacionales producidas en Navarra, destacar el porcentaje fijo del 30% de deducción de los gastos realizados en territorio navarro.

¹² Ley Foral 26/2016 del Impuesto de Sociedades de Navarra, artículo 65 y siguientes.

¹³ Orden Foral 69 /2021, de 7 de mayo, de la Consejería de Economía y Hacienda, por la que se desarrollan las condiciones y requisitos para aplicar la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales regulada en el artículo 65.1 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Existe además un límite máximo para calcular los gastos de personal creativo de 50.000,00 euros por persona residente en España o EEE¹⁴, y una deducción máxima a generar de 5 millones de euros, al igual que las producciones nacionales.

Además, y como suele acontecer en los regímenes especiales, se exige un mínimo de rodaje de una semana en Navarra, y como se exige igualmente para las producciones nacionales, se debe incluir en los títulos de crédito finales mención a la aplicación de este régimen, así como el logotipo del Gobierno de Navarra.

Conviene destacar como elemento diferenciado del territorio navarro que se permite el desarrollo de producciones nacionales mediante la contratación de un service local, al igual que se articula con las producciones extranjeras.

2.2.2. PAÍS VASCO

Dentro del País Vasco, contamos con tres territorios diferentes que cuentan con sus propias especialidades en materia de incentivos fiscales: Araba, Bizkaia y Gipuzkoa, los cuales ostentan un régimen especial muy ventajoso en comparación con el resto de los regímenes que hace de dicho territorio un escaparate para estas producciones.

2.2.2.1. ARABA Y GIPUZKOA

De acuerdo con la regulación de estos territorios¹⁵, el régimen tanto de Araba como el de Gipuzkoa, prácticamente idénticos, prevé un porcentaje de deducción muy superior al resto del territorio común. El porcentaje de deducción se sitúa entre el 50% y el máximo del 60% en caso de que los gastos en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco sean más del 50%, con un 10% adicional si la obra está rodada completamente en euskera¹⁶.

¹⁴ Importante destacar que la base de la deducción no podrá superar el 80% del coste total de la producción, con especialidades en función de la producción.

¹⁵ Ley Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del Impuesto sobre sociedades, disposición adicional 15 y artículo 67 (Bizkaia) y Norma Foral 2/1014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, disposición adicional 15 (Gipuzkoa).

¹⁶ En la medida en que la normativa fiscal aplicable no contiene una definición de cuando se debe considerar que una obra tiene una única versión original en euskera, la normativa común aplicable, el Convenio de colaboración para el apoyo de la producción audiovisual independiente vasca formalizado entre EITB MEDIA (ente público de derecho privado, dependiente del Departamento de Cultura del Gobierno Vasco y, legislativamente, del Parlamento Vasco) y las Asociaciones de productoras vascas, en línea con el Departamento de Cultura y Política Lingüística del Gobierno Vasco, definen a una versión original en euskera como las obras audiovisuales de imagen real en las que los/las actores/actrices interpreten los diálogos en euskera, cuando más del 70% de los mismos sean en euskera.

Además, como base de la deducción tenemos para ambos territorios los gastos derivados del coste de la producción, así como los gastos para la obtención de copias y los de publicidad y promoción, sin límite adicional.

No obstante, y como contrapartida, se aplica un límite máximo inferior de 10 millones de euros y de 3 millones por episodio como máximo para el caso de series,

Otro aspecto sustancial a destacar es el de los coeficientes de intensidad de las ayudas, que, si bien oscilan entre el 50% habitual y el 60% (si es una obra financiada por más de un Estado miembro de la Unión Europea), en determinadas producciones no aplicaría esta limitación a la obtención de ayudas¹⁷.

En el caso de producciones extranjeras rodadas en alguno de estos territorios, si bien la estructura es similar a las de las producciones nacionales, se limitan los conceptos que se incluyen en la base de la deducción, circunscribiéndose a los gastos que suponen el coste de la producción soportado por la propia productora ejecutiva.

2.2.2.2. BIZKAIA

El artículo 66 quater de la norma Foral 11/2013, de 5 diciembre, del Impuesto sobre Sociedades determina el régimen aplicable a las producciones con nacionalidad de Bizkaia o a las extranjeras rodadas en dicho territorio.

Así, en Bizkaia se determina un régimen muy favorable cuyo porcentaje de deducción se determina según el porcentaje de gasto realizado efectivamente en el territorio histórico de Bizkaia.

Los tipos oscilan entre el máximo del 60% de deducción cuando los gastos realizados en Bizkaia representen más del 50% del total, al 35% residual en caso de que sea menos del 20% (muy inusual en la práctica).

A estos tipos, muy elevados en determinados casos, habrá que considerarles un 10% adicional en caso de que la producción esté rodada completamente en euskera.

Y no solo destaca el porcentaje, sino el importe máximo de la deducción. Y es que en el territorio histórico de Bizkaia no existe límite máximo, pudiéndose generar deducciones sin considerar más límite que el del coeficiente de intensidad de las ayudas del 50% (60% o no aplicación directa en determinados casos).

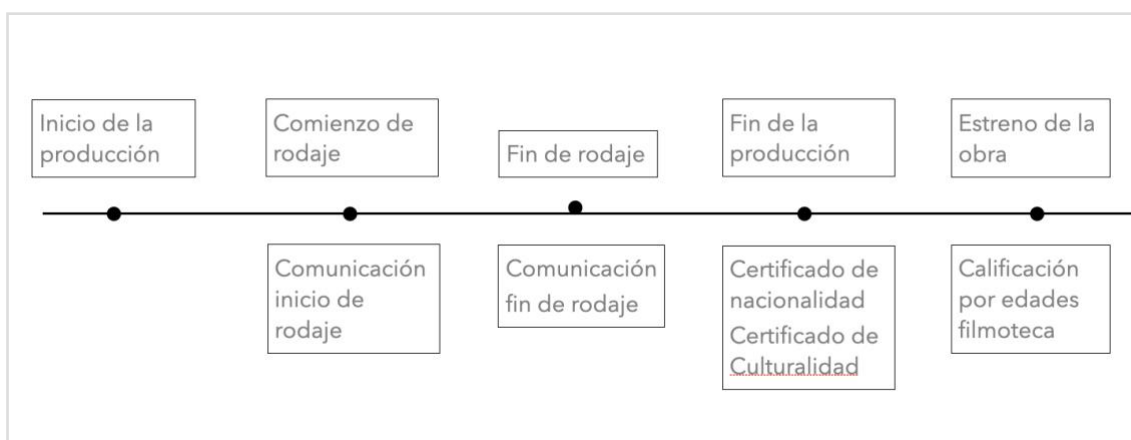
¹⁷ Obras calificadas como “difíciles”, en virtud de la normativa foral, y las coproducciones con países del Comité de Ayuda al Desarrollo o la OCDE.

Además, la otra ventaja, aunque menos destacable, es la no limitación de los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor, en detrimento del 40% existente en territorio común.

3. PREGUNTAS FRECUENTES

3.1. REQUISITOS SECTORIALES PARA LA GENERACIÓN Y APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS FISCALES

Como se ha detallado a lo largo del presente documento, además de los propios requisitos en materia fiscal, la normativa aplicable, y en particular, la Ley del Cine, exige una serie de certificados en función del momento en el que se sitúe la producción. El



esquema temporal en una producción nacional sería el siguiente:

Certificado de nacionalidad

Se entiende por certificado de nacionalidad aquel expedido por el ICAA u organismo competente por el que se certifica la nacionalidad española de la producción.

Con carácter general, podrán obtener la nacionalidad las películas realizadas por sociedades españolas, establecidas en un Estado miembro o bien las realizadas en coproducción internacional. Asimismo, también podrán considerarse como españolas las producciones cuyo elenco creativo y técnico lo formen al menos en un 75% por personas de nacionalidad española, Unión o EEE.

Certificado cultural

Del otro lado, se entiende por certificado cultural aquel emitido por el ICAA o entidad oficial de cada Comunidad que certifica la vinculación de la producción con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las producciones que se exhiben en España.

Como requisitos esenciales para la expedición de este certificado se encuentran los siguientes: que la producción tenga una versión original en lenguas oficiales; que el contenido esté ambientado o desarrollado principalmente en España; que tenga un guion adaptado a partir de una obra literaria española; que su contenido esté basado en personajes históricos o bien que se dirija a un público infantil y promueva valores educativos.

Calificación por edades

Por último, la Calificación por edades, emitida igualmente por el ICAA permite la comercialización y exhibición de la producción, así como su publicidad, en salas de exhibición, así como en cualquier otro soporte.

Coproducciones internacionales

Son aquellas producciones realizadas por dos o más países en los que existan convenios internacionales. Estas producciones se realizan en coproducción con productoras extranjeras.

Las coproducciones se rigen, en función del país, por los diferentes convenios internacionales. Entre otros, el Convenio Europeo sobre Producción Cinematográfica o el Acuerdo Latinoamericano de Coproducción Cinematográfica.

Depósito de la obra audiovisual

Otro requisito fundamental para la correcta generación de las deducciones es el depósito de una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Nacional o la de cada una de las Comunidades Autónomas con su propia filmoteca.

3.2. TIPOS DE PRODUCCIÓN QUE SE INCLUYEN EN EL ÁMBITO DE LAS DEDUCCIONES

Las producciones que pueden beneficiarse de este régimen de deducciones son las producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográfico y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, si bien, para las producciones/coproducciones extranjeras, se limitan a largometrajes y obras visuales.

No obstante, la DGT ha matizado esta calificación en diversas consultas vinculantes, como la V2673-22, de 29 de diciembre de 2022, o la V2351-23, de 30 de agosto de 2023, excluyendo para las producciones extranjeras generadoras de estos incentivos fiscales

a las producciones que no tengan encaje en el concepto de obra visual del artículo 4.b) de la Ley del Cine, como pudieran ser programas de televisión de concursos de pruebas divididos por episodios.

3.3. MOMENTO DE APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN FISCAL

Las deducciones generadas podrán aplicarse, con carácter general, en el periodo impositivo en el que se haya considerado como finalizada la producción, a través de su consignación en la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, con las especialidades que se han ido incluyendo en los diferentes territorios.

En relación al párrafo anterior, tener en cuenta la excepción en relación a las producciones de animaciones, que se podrá aplicar por entregas parciales con arreglo a las certificaciones de obra emitidas.

Es importante destacar la existencia de requisitos específicos en función del territorio en el que nos situemos:

En Navarra, existe la posibilidad de que, si la producción tiene un plazo superior a 12 meses o afecta a más de dos periodos impositivos, el productor podrá aplicar la deducción a medida que se efectúen los pagos y por el importe de estos.

En País Vasco, generalmente se aplicará a partir del periodo impositivo que finalice la producción, si bien la deducción se va generando a medida que se incurre en los gastos. Es decir, como un criterio de caja en donde a medida que se va sufragando los gastos de producción se va generando la deducción para aplicarse cuando esta finalice¹⁸.

3.4. GASTOS ELEGIBLES COMO BASE DE LA DEDUCCIÓN

Como ya se ha expuesto, la base de la deducción se compone de todos los costes directos e indirectos en los que haya incurrido la productora para la producción cinematográfica o audiovisual, independientemente de que sea realizada directamente por la empresa o la haya contratado con terceros.

En consecuencia, lo esencial es la directa vinculación que los gastos deben tener con la producción para considerarse como elegibles para la base de la deducción.

Considerando lo anterior, la doctrina administrativa ha ido articulando una serie de conceptos de gastos susceptibles de incluirse como base de la deducción, todas ellas

¹⁸Se realizará una estimación global del reparto de las inversiones/gastos en el primer periodo impositivo, y se regularizará con el porcentaje definitivo en el último periodo impositivo.

directamente relacionadas con las definiciones que se incluyen en las mismas en la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine.

En particular, como gastos elegibles más sustanciales encontramos los correspondientes al personal creativo y de industrias técnicas de la producción¹⁹ (como los directores, guionistas, directores de fotografía y música, personal, actores, montadores, directores artísticos, jefes de sonido, figurinista, caracterización, etc.), equipo de realización, escenografía, vestuario y caracterización, equipo de efectos especiales, equipo técnico y artístico secundario, gastos de personal complementario, manutención y alojamiento de los anteriores, transporte y/o traslado de personas, gastos derivados del alquiler y/o compra de mobiliario y maquinaria directamente relacionados con la producción, alquiler de locales y localizaciones para el rodaje, alquiler de animales, gastos por seguros de responsabilidad civil con cobertura relacionada directamente con la producción cinematográfica, gastos del proyecto piloto si se trata de una producción autónoma y distinta de la que se utiliza para presentar la serie audiovisual a las cadenas de televisión (o película, según el caso), así como otros gastos diversos como pudieran ser las tasas de rodaje.

Pese a que el conjunto de gastos elegibles es considerablemente amplio, existen gastos que por su naturaleza no pueden considerarse como directamente relacionados con la producción, y, por tanto, no serán elegibles.

En particular, los gastos vinculados a tareas administrativas, cualquiera que sea su naturaleza, los impuestos recuperables (como el Impuesto sobre el Valor Añadido); la amortización fiscal de los activos directamente afectos a la producción ejecutiva de la serie que se corresponda con inversiones en el extranjero (aunque a posteriori se afecten a la producción realizada en España); los gastos de asesoría laboral, jurídica y/o contable y, en general, todos gastos no directamente relacionado con labores técnicas y/o creativas.

Aviso legal. Las presentes notas deben considerarse únicamente como una guía general. Cada caso deberá ser analizado individualmente para determinar si los gastos se consideran elegibles, tomando en cuenta las particularidades y especificidades de los diferentes regímenes locales (territorios forales) y los límites aplicables a las

¹⁹ En virtud de la Ley del Cine, se consideran industrias técnicas como el conjunto de industrias necesarias para la elaboración de la obra cinematográfica o audiovisual, desde el rodaje hasta la consecución de la primera copia estándar o del máster digital, más las necesarias para la distribución y difusión de la obra por cualquier medio.

producciones extranjeras. La información contenida en estas notas no constituye asesoramiento legal y no sustituye la consulta con un profesional legal adecuado que pueda proporcionar asesoramiento específico basado en las circunstancias particulares de cada caso.

3.5. TERRITORIALIZACIÓN DEL GASTO

La localización del gasto se torna esencial a la hora de cumplir con lo dispuesto en la normativa tanto común, como foral y canaria.

Así, a los efectos del cumplimiento del requisito de territorialización de los gastos²⁰, se entenderá que los gastos se han realizado en el territorio español cuando los servicios que originan dichos gastos se presten efectivamente en España. En el caso de entregas de bienes cuando las mismas se realicen en dicho territorio.

Todo ello con independencia de la nacionalidad del proveedor que preste el servicio o suministre los bienes. Por tanto, en la medida que un servicio se preste parcialmente en el territorio español, se entenderá prestado en España aquella parte del mismo que se corresponda con el servicio realizado en dicho territorio.

El citado requisito de territorialización del gasto deberá examinarse tomando en cuenta todos los gastos que componen la base de la deducción si bien, en caso de que por estos criterios no se entienda prestado en España, no se excluye de formar parte de la base de la producción. Se trata de parámetros diferentes y no excluyentes entre sí.

Por tanto, lo que determinará la localización del gasto será dónde se consuma preste el servicio o se adquiera el bien en cuestión.

Por ejemplo, el gasto relativo a la contratación de personal extranjero de producción de una película de animación podrá localizarse en España (cualesquiera de sus territorios) siempre y cuando estos servicios se presten efectivamente en dicho territorio, por ejemplo, en un estudio localizado en España. De igual modo, el gasto derivado de la adquisición de cámaras a proveedores extranjeros se entenderá localizada en España cuando se entreguen en dicho territorio, o en caso de arrendamiento del equipo, si este se utiliza en territorio doméstico.

²⁰ Este criterio se basa en los diferentes pronunciamientos de la Dirección General de Tributos, si bien habrá que atenerse a lo dispuesto por la legislación aplicable en cada uno de los territorios locales con regímenes especiales, territorios forales. En el caso de los territorios forales, habrá que atenerse a lo dispuesto en el Concierto Económico vasco (Ley 12/2002), criterio similar al expuesto, y mantenido de igual forma por la Hacienda Foral de Navarra en diversas respuestas vinculantes a tales efectos.

3.6. ALTERNATIVA A LAS DEDUCCIONES FISCALES: LAS AIE Y EL CONTRATO DE FINANCIACIÓN

Una alternativa que tienen los productores y coproductores en la búsqueda de financiación es la cesión de las deducciones generadas por estos a los contribuyentes que financien sus obras.

Este tipo de financiación se puede llevar a cabo por medio del contrato de financiación, incluidos tanto en normativa común, como en los territorios de Navarra, forales del País Vasco y Canarias o a través del régimen de transparencia fiscal de las AIE (Agrupaciones de Interés Económico).

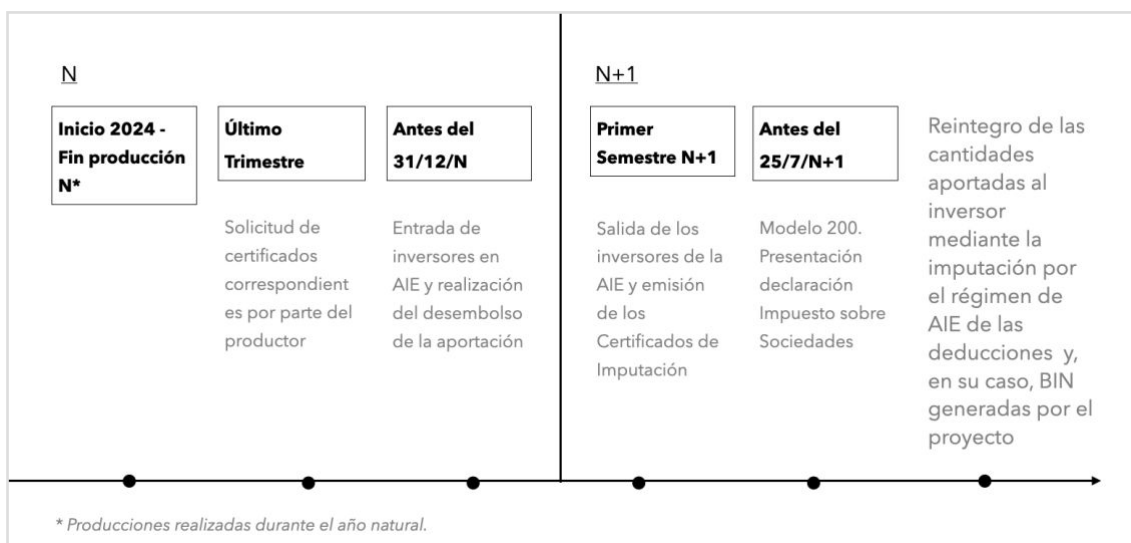
AIE

Por un lado, la constitución de una AIE por parte del productor que centralice todo el proyecto para que en la misma entren como socios aportando capital. En este caso es la propia AIE quien transferirá las bases imponibles negativas y bases de las deducciones generadas a los socios en función de su porcentaje de participación.

Así, la AIE canaliza el proyecto y por ende es considerada como “productora” en base al artículo 120.2 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual²¹. A los efectos de la generación de las deducciones fiscales²², obtendrá financiación de los inversores, mientras que estos obtendrán los créditos fiscales que les cede la AIE.

²¹ Notas incluidas por parte de la Disposición adicional 126 de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017, enumerando como requisitos que: “la AIE se considere productora independiente, se incorpore a la producción con anterioridad a la fecha de finalización de rodaje, y designen al productor ejecutivo encargado de asumir la iniciativa del proyecto.”.

²² El Tribunal Económico-Administrativo Central, en diversas resoluciones emitidas ha dictaminado que las claves para la delimitación del concepto de productor, a los efectos de la generación de las deducciones fiscales son: (i) Iniciativa, entendida como la capacidad de decisión sobre la realización de la obra y su factura o plasmación; (ii) Responsabilidad o asunción del riesgo de producción; (iii) Titularidad de los derechos derivados de la propiedad de la obra audiovisual. En caso de que la AIE ostente estas tres características con relación a la producción audiovisual (debiendo examinarse caso por caso a la vista de los contratos redactado entre las partes), se podrá considerar como productora, y, por ende, como generadora de las deducciones.



No obstante, lo anterior, este régimen de AIE diferirá en función del territorio en el que residan tanto la AIE como los socios inversores, y en última instancia, la rentabilidad generada por la AIE dependerá del régimen aplicable en función del territorio.

El contrato de financiación

Por otro lado, el productor que firme un contrato de financiación obtendrá financiación directa por parte de sus financiadores. A cambio de esta financiación el productor cederá al inversor la deducción fiscal.

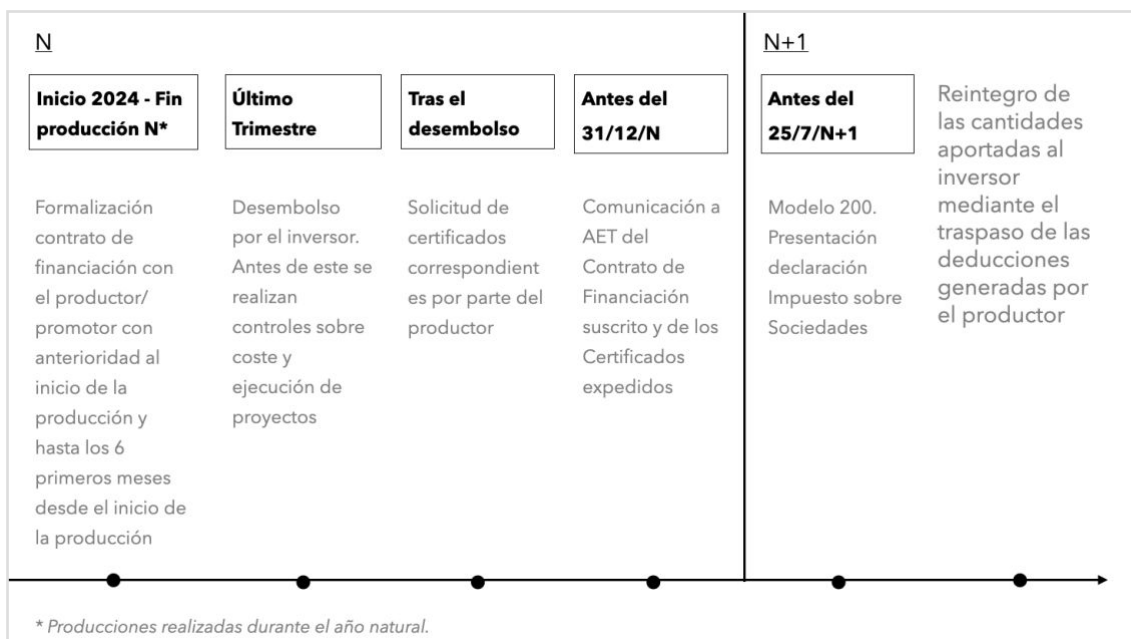
La deducción fiscal aplicable será la resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades desembolsadas por parte de los inversores para financiar la totalidad o parte de los costes de la producción, así como los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 30 %²³ de los costes de producción.

Es importante destacar que, a diferencia de la AIE, el financiador no adquiere derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados de las producciones o espectáculos, cuya propiedad deberá ser en todo caso del productor.

Las cantidades para financiar costes de producción podrán aportarse en cualquier fase de la producción, con carácter previo o posterior al momento en que el productor

²³ En Navarra es el 40% de los costes subvencionables.

incurra en los citados costes de producción, y hasta la obtención de los certificados de nacionalidad y cultural en función del territorio en el que se formalice el contrato.



Al igual que ocurre con la monetización a través de AIE, el régimen legal del Contrato de financiación dependerá del territorio en el que se formalice el mismo.

A continuación, se exponen las rentabilidades esperadas por parte de aquellos inversores que intervengan en la monetización de las deducciones generadas por parte de los productores:

Forma	España	Canarias	Navarra	Araba	Bizkaia	Gipuzkoa
AIE	No se incluye límite máximo.	No se incluye límite máximo.	Se excluye la monetización vía AIE.	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.
CF	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.	Rentabilidad máxima del 20%.

4. EJEMPLO. CUANTIFICACIÓN DE DEDUCCIÓN Y MONETIZACIÓN A TRAVÉS DE CONTRATO DE FINANCIACIÓN

Deducciones generadas por una producción con nacionalidad española, producida en territorio común, y con un coeficiente de intensidad de las ayudas general.

Deducción total generada	Importe
Deducción generada por la Producción	1.189.392,00 €
Aportación del Financiador (Cuantía aportada por el inversor para poder generar la deducción estimada)	991.160,00 €
Deducción traspasada al Financiador (será quien pueda aplicarse las deducciones generadas por el productor)	1.189.392,00 €
Remanente de la deducción	- €

Cuantificación de la deducción	Importe
Coste de producción que forma parte de la deducción (asumimos que es el coste total de producción, si bien algunos gastos ordinarios, como los de gestión contable o administración, no se incluirían).	5.669.640,01 €
Coste de copias, publicidad y promoción	95.000,00 €
Subvenciones (minoran la base de la deducción)	1.800.000,00 €

Base de la deducción	3.964.640,01 €
----------------------	----------------

<u>Control Porcentaje Intensidad Ayudas</u>	Importe
Ayudas directas: Subvenciones (minoran la base de la deducción)	1.800.000,00 €
Ayudas Indirectas: Deducción fiscal	1.189.392,00 €
Total, medidas de fomento recibidas	2.989.392,00 €
50% del coste de producción total	2.882.320,00 €
Aplicación del límite porcentaje intensidad: 50% del coste de producción total (necesidad de reajustar cuantías).	2.866.570,01 €

5. ASPECTOS ESENCIALES DE LAS PRODUCCIONES NACIONALES

Régimen	Deducción	Base de a deducción	Requisitos	Importe máximo
Territorio común	30% para el primer millón, 25% el exceso.	Coste total de la producción + obtención de copias y publicidad y promoción (hasta 40%).	Certificado ICAA y Filmoteca Española, más del 50% del gasto en España, y las subvenciones minoran la base de la deducción.	20 millones de euros, 10 millones de euros por episodio.
Navarra	35%-40% de la base de deducción.	Costes de producción + adaptación + copias + informe especial de auditoría.	Certificado ICAA y Filmoteca Navarra, más del 40% del gasto en Navarra y presentación memoria explicativa.	5 millones de euros.
Araba	50%-60% de la base de deducción, con un 10% adicional en producciones en euskera.	Coste total de la producción + obtención de copias y publicidad y promoción.	Certificado ICAA y Filmoteca Vasca.	10 millones de euros, 3 por episodio.
Bizkaia	35%-60% de la base de la deducción, con un 10% adicional en producciones en euskera.	Coste total de la producción + obtención de copias + publicidad y promoción.	Certificado ICAA y Filmoteca Vasca u organismo competente.	No existe límite en la generación de las deducciones.
Gipuzkoa	50%-60% de la base de deducción, con un 10% adicional en producciones en euskera.	Coste total de la producción + obtención de copias y publicidad y promoción.	Certificado ICAA y Filmoteca Vasca.	10 millones de euros, 3 por episodio.
Canarias	Hasta un 54% para el primer millón, 45% el exceso.	Coste total de la producción + obtención de copias + publicidad y promoción (hasta 40%).	Certificado ICAA Certificado Canario de Producción Audiovisual, contratación de equipo con residencia fiscal en Canarias y mínimo de rodaje en territorio canario.	36 millones de euros, 18 millones de euros por episodio.

* Como ya se ha expuesto, el importe de las subvenciones obtenidas minoran la base de la deducción, y, además, existen determinados porcentajes de intensidad en lo relativo a la obtención de estas subvenciones.

6. ASPECTOS ESENCIALES DE LAS PRODUCCIONES EXTRANJERAS

Régimen	Deducción	Base de a deducción	Requisitos	Importe máximo
Territorio común	30% para el primer millón, 25% el exceso.	Gastos de personal creativo siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del EEE y gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.	Productor registrado en ICAA y certificado ICAA. Las producciones deberán tener coste mínimo de 2 millones de euros y los gastos realizados en territorio español de, al menos, de 1 millón de euros (200.000 para animaciones).	20 millones de euros, 10 millones de euros por episodio.
Navarra	35% de la base de deducción.	Gastos de personal creativo siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del EEE (límite 50.000 euros) y gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.	Productora registrada en ICAA + Certificado ICAA, y mínimo de una semana de rodaje en Navarra.	5 millones de euros.
Araba	50%-60% de la base de deducción.	Gastos realizados en el territorio de Araba incurridos por parte del productor nacional.	Productora registrada en ICAA + Certificado ICAA.	10 millones de euros, 3 millones de euros por episodio.
Bizkaia	35%-60% de la base de la deducción.	Coste de la producción asumida por el productor ejecutivo español.	Productora registrada en ICAA + Certificado ICAA.	No existe límite en la generación de las deducciones.
Gipuzkoa	50%-60% de la base de deducción.	Gastos realizados en territorio en el territorio de Gipuzkoa incurridos por parte del productor nacional.	Productora registrada en ICAA + Certificado ICAA.	10 millones de euros, 3 millones de euros por episodio.
Canarias	Hasta un 54% para el primer millón, 45% el exceso.	Gastos de personal creativo siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del EEE y gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.	Productor registrado en ICAA y certificado ICAA. Las producciones deberán tener coste mínimo de 2 millones de euros y los gastos realizados en territorio español de, al menos, de 1 millón de euros (200.000 para animaciones).	36 millones de euros, 18 millones de euros por episodio.

* Como ya se ha expuesto, el importe de las subvenciones obtenidas minora la base de la deducción, y, además, existen determinados porcentajes de intensidad en lo relativo a la obtención de estas subvenciones.

7. CRITERIOS DE TERRITORIALIZACIÓN DEL GASTO PARA LA GENERACIÓN DE LA DEDUCCIÓN

Territorio Común	Navarra	Araba	Bizkaia	Gipuzkoa	Canarias
Al menos el 50% de los gastos deben realizarse en territorio común.	Al menos el 40% de los gastos deben realizarse en Navarra.	Se generará una deducción en función del % de gasto incurrido en Bizkaia, entre el mínimo del 35 hasta el 50% en adelante.	Se generará una deducción en función del % de gasto incurrido en Bizkaia, entre el 20 y el 50% en adelante.	Se generará una deducción en función del % de gasto incurrido en Bizkaia, entre el mínimo del 35 hasta el 50% en adelante.	No existe un requisito de territorialización como tal, si bien se exige la obtención del Certificado de Obra Canaria, que lleva aparejados requisitos en materia de nacionalidad de equipos técnicos y artísticos, tiempo de rodaje, etc.

CONTACTO

Esta guía ha sido elaborada por ONTIER/ OM-MA para Spain Film Commission dentro del proyecto Spain Audiovisual Hub del Gobierno de España financiado por la Unión Europea a través de fondos Next Generation EU.



Spain Film Commission | Spain AVS Hub

Juan Manuel Guimeráns

[Paulino Cuevas](#)



OM-MA

[Pedro Contreras](#)



ONTIER

[Jorge Perujo](#)

[Olmo Morgado](#)

Notas Legales

El presente trabajo debe considerarse únicamente como una guía general. Cada caso tratado en este Manual deberá ser analizado por asesores especializados que le ayuden a determinar si los gastos se consideran elegibles, tomando en cuenta las particularidades y especificidades de los diferentes regímenes locales (territorios forales) y los límites aplicables a las producciones extranjeras. La información contenida en este documento no constituye asesoramiento legal y no sustituye la consulta imperativa, como ya se ha indicado, con profesionales legales cualificados quienes están capacitados para proporcionar asesoramiento específico basado en las circunstancias particulares de su caso.

Revisiones

Este documento será revisado y actualizado periódicamente. Asegúrese de disponer de la última versión de este documento.

Última revisión 16 de septiembre de 2024.

Para consultas adicionales, por favor contacte con nosotros a través del mail: coordinacion@spainfilmcommission.org

Licencia

Este documento se publica bajo una licencia Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International (CC BY-NC-SA 4.0). Para más información sobre esta licencia, visite [Creative Commons](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).