

Navarra: Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y obras audiovisuales

Enero 2.015



NAVARRA DE INFRAESTRUCTURAS

DE CULTURA, DEPORTE Y OCIO

NICDO S.L.

INTRODUCCIÓN

El presente documento tiene por objeto realizar un análisis preliminar de la nueva redacción que presenta el artículo 70 de la Ley Foral 24/1996 del Impuesto sobre Sociedades relativa a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales tras la modificación introducida, en aras a la incentivación de la realización de este tipo de actividades en la Comunidad Foral de Navarra, por la Ley Foral 29/2014, de 24 de diciembre, de reforma de la normativa fiscal y de medidas de incentivación de la actividad económica, que ha situado a la Comunidad Foral de Navarra como uno de los territorios más atractivos, también desde el punto de vista fiscal, para las inversiones en producciones cinematográficas.

A este informe preliminar le seguirá un informe más detallado en el que se desarrollen los siguientes puntos:

- ▣ Deducción por inversiones cinematográficas y series audiovisuales (redacción vigente en 2015 del artículo 70 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades).
 - Supuestos de aplicación
 - Bases de deducción y porcentajes aplicables
 - Requisitos
 - Aplicación del incentivo:
 - Momento de generación y plazo de aplicación
 - Casos específicos
 - Límite de cuota
 - Tributación mínima
- ▣ Comparativa con el régimen vigente en enero de 2015 en Territorio Común (con la particularidad de Canarias) y País Vasco.
- ▣ Ejemplos del mecanismo de la deducción.
- ▣ Formas jurídicas a utilizar: las entidades jurídicas de nueva creación, las agrupaciones de interés económico y las entidades de capital riesgo.
- ▣ Obligaciones mercantiles y fiscales.

Si bien la deducción ya estaba contemplada en la normativa navarra, los cambios introducidos en el nuevo artículo 70 de la Ley Foral 24/1996 del Impuesto sobre Sociedades han consistido esencialmente en:

- ▣ La elevación del porcentaje de deducción (35%).
- ▣ El reconocimiento de dos supuestos de deducción y dos nuevas bases de deducción con sus características y requisitos.
- ▣ El establecimiento de determinadas condiciones relativas a la realización de dichas actividades en la Comunidad Foral de Navarra.
- ▣ La eliminación del supuesto específico del coproductor financiero.

En la normativa estatal también se han producido modificaciones en este ámbito que se han plasmado en la nueva Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades que dedica el artículo 36 a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales donde cabe destacar:

- ▣ La elevación del porcentaje de deducción (20% sobre el primer millón de euros de base y 18% sobre exceso).
- ▣ Reconocimiento de nuevos supuestos de deducción, con sus respectivas características y requisitos.
- ▣ Eliminación de la deducción para el coproductor financiero.

DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN PRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS Y OBRAS AUDIOVISUALES:

Supuestos de aplicación, bases de deducción y requisitos:

- ▣ El artículo 70 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, en su apartado primero, reconoce el derecho del productor a una deducción del 35% por las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada.
 - La base de la deducción la conforman el coste total de la producción, así como por gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor (hasta el límite, para ambos, del 50% del coste de producción). La referida base habrá de minorarse en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.
 - Como condición para que resulte de aplicación esta deducción, la norma precisa que al menos el 25% de la base de la deducción debe corresponderse con gastos realizados en territorio navarro.
 - En el supuesto de coproducción, los importes señalados en dicho apartado habrán de determinarse, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en la misma.
 - La deducción se practicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. Sin embargo, la norma contempla la posibilidad, en caso de que la producción tenga un plazo superior a los doce meses y afecte a más de un período impositivo de la entidad, de optar por aplicar la deducción a medida que se efectúen los pagos y por la cuantía de estos, con aplicación del régimen de deducción vigente a la fecha en que se inicie la misma.

Navarra Film Commission – Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y obras audiovisuales

- ▣ El artículo 70 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, en su apartado segundo, reconoce el derecho a los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas, del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, que se encarguen de la ejecución de una producción de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada a una deducción del 35% de los gastos realizados en territorio navarro.
 - La base de la deducción está formada por los siguientes gastos realizados en territorio navarro 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 50.000 euros por persona.
 - 2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, transportes, alojamiento y manutención necesarios para la producción.
 - En este supuesto, la condición para que resulte de aplicación esta deducción, la producción deberá tener un mínimo de una semana de rodaje en interiores o exteriores de Navarra, salvo que por circunstancias debidamente justificadas el plazo fuera menor por no poderse realizar en el ámbito de la Comunidad Foral.
 - La deducción establecida en este apartado no resulta aplicable cuando el productor receptor de los servicios aplique la deducción establecida en el apartado primero.

Límite de cuota:

- ▣ El artículo 72.3 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades recoge un límite máximo conjunto de aplicación de deducciones del 25% de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en las bonificaciones y las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional, excluyendo, junto a la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias (artículo 63) hasta el inicio de actividad y a la deducción por la realización de actividades de investigación científica e innovación tecnológica (artículo 66), a la deducción objeto de análisis recogida en el artículo 70, que pueden absorber la totalidad de la cuota líquida.
- ▣ Por tanto, la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales se puede aplicar en su totalidad sin que resulte de aplicación el límite del 25% previsto en la normativa navarra para otras deducciones. El propio artículo 70 señala que la deducción prevista en este apartado queda excluida del límite a que se refiere el artículo 72.3 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, no computando dicha deducción a efectos del cálculo de dicho límite, por lo que cabe la posibilidad de aplicar la deducción por importe equivalente a la cuota y que no resulte cantidad alguna a ingresar en concepto de Impuesto sobre Sociedades.

Plazo de aplicación de la deducción:

- En caso de que por insuficiencia de cuota quedaran importes pendientes de deducción, se podrían aplicar en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.
- El cómputo del referido plazo de quince años, en el caso de entidades de nueva creación, puede diferirse hasta el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos.

Tributación mínima:

- Con efectos 1 de enero de 2015, la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, en su artículo 51.3, recoge que la aplicación de las deducciones sobre la cuota, a excepción de la deducción por realización de actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, regulada en el artículo 66, y de la deducción por inversiones, regulada en el artículo 63, no podrán dar lugar a que la cuota efectiva sea inferior al importe resultante de aplicar el porcentaje del 10 %¹ sobre la base liquidable, minorado por el resultado de multiplicar la suma de la bonificación del artículo 58 y de las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional por el tipo de gravamen aplicable según el artículo 50.
- Además de las deducciones recogidas en los artículos 63 y 66, queda excluida también de dicha tributación mínima la deducción objeto de estudio pues el propio artículo 70, en sus dos apartados, establece que *“tampoco afectará a la aplicación de esta deducción el tipo regulado en el artículo 51.3 de esta ley foral”*. En consecuencia, la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales queda exceptuada de la tributación mínima, siendo posible en la medida en que la deducción objeto de estudio pueda absorber la totalidad de la cuota, que no resulte importe alguno a ingresar en concepto de Impuesto sobre Sociedades.

▪ ¹ El porcentaje será del 7% en el supuesto de que el sujeto pasivo incremente durante el ejercicio al menos en un 5% el promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido con respecto a los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo.

| Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades | Supuestos de aplicación de deducción | Porcentaje de deducción | Base de deducción | Requisitos/Características | Aplicación de la deducción |
|---|---|-------------------------|---|---|--|
| Artículo 70.1 | Inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada. | 35% | <p>Coste total de la producción, así como gastos para la obtención de copias y gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 50% del coste de producción.</p> <p>Se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.</p> | <p>Al menos el 25% de la base de deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio navarro.</p> <p>Supuestos de coproducción: Determinación de importes en función de porcentaje de participación en la misma.</p> <p>Se practicará la deducción a partir del periodo impositivo en el que finalice la producción de la obra. Si la producción excede el plazo de 12 meses y afecta a más de un periodo impositivo de la entidad, ésta podrá optar por aplicar la deducción a medida que se efectúen los pagos y por la cuantía de éstos, con aplicación del régimen de deducción vigente a la fecha en que se inicie la misma.</p> | <p>No resulta de aplicación el límite de cuota del 25%.</p> <p>Plazo de aplicación por insuficiencia de cuota: 15 años (en caso de entidades de nueva creación, el cómputo de dicho periodo se inicia desde el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos).</p> |
| Artículo 70.2 | La ejecución por los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas, del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, de una producción de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada. | 35% | <p>Gastos realizados en territorio navarro directamente relacionados con la producción:</p> <p>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 50.000 euros por persona.</p> <p>2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, transportes, alojamiento y manutención necesarios para la producción.</p> | <p>La producción deberá tener un mínimo de una semana de rodaje en interiores o exteriores de Navarra, salvo que por circunstancias debidamente justificadas el plazo fuera menor por no poderse realizar en el ámbito de la Comunidad Foral.</p> <p>La deducción establecida para este supuesto no será aplicable cuando el productor receptor de los servicios aplique la deducción de acuerdo con el apartado primero.</p> | <p>Excepción sobre tributación mínima.</p> |

[Impuesto sobre Sociedades. Normativa Vigente - navarra.es](http://navarra.es)

COMPARATIVA CON TERRITORIO COMÚN, CANARIAS Y PAÍS VASCO:

- ▣ Navarra ha realizado una firme apuesta por la industria cinematográfica y audiovisual que se ha traducido en el establecimiento de un régimen fiscal muy atractivo para dichas inversiones.

- ▣ En comparación con los regímenes fiscales aplicables en el resto de España, puede destacarse respecto del régimen foral navarro que:
 - Establece unos porcentajes de deducción superiores a los vigentes en territorio común y País Vasco e inferiores, en un supuesto, a los reconocidos por Canarias.
 - No contempla ningún límite cuantitativo de las deducciones, como así ocurre en territorio común y Canarias.
 - A diferencia de lo dispuesto en el artículo 36.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (territorio común), que hace referencia a la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, en la norma navarra, la ejecución puede referirse a una producción tanto nacional como internacional, por lo que ofrece un ámbito de aplicación de la deducción más amplio el artículo 70.2 al no limitar la aplicación a la ejecución producciones extranjeras.
 - Excepciona, a diferencia del País Vasco, dicha deducción a efectos de la tributación mínima (en territorio común no se prevé una tributación mínima como se ha establecido en Navarra y País Vasco).
 - Reconoce la aplicación de la deducción sin límite de cuota en ambos supuestos. No está prevista, como sí hace la norma estatal en el artículo 39.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y en relación al supuesto del artículo 36.2, la posibilidad de reembolso de la deducción en caso de insuficiencia de cuota.

Navarra Film Commission – Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y obras audiovisuales

| | | | | COMPARATIVA TERRITORIO COMÚN (CANARIAS), PAÍS VASCO Y NAVARRA EN ENERO 2015 | | | |
|------------------|---|---|--|--|--|--|---|
| Régimen | Normativa | Ámbito de aplicación | Porcentaje | Base de deducción | Requisitos/Características | Aplicación del incentivo | |
| Territorio Común | Art. 36.1 Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades | Las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada. | 20 % hasta 1 millón € de base; 18% sobre exceso | Coste total de la producción + gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor (límite para ambos, 40% coste de producción). | Al menos el 50% de la base de la deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español. | Generación de deducción 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. Supuesto de producciones de animación: la deducción se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad señalado en la letra a) anterior. | Plazo de aplicación por insuficiencia de cuota: 15 años (Entidades de nueva creación: cómputo desde el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos). |
| | | | | | Supuesto de coproducción: los importes referidos se determinarán en función del porcentaje de participación. | No podrá ser superior a 3 millones de euros. | |
| | | | | Minoración de subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción. | a) Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales. b) Que se deposite una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filмотeca Española o la filмотeca oficialmente reconocida por la respectiva Com. Autónoma | La deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50 % del coste de producción. | Aplicación de deducción con límite de cuota (25%) |
| | Canarias | 40%/38% (20% adicional) | Requisitos Decreto 18/2009: Certificado de Obra Audiovisual Canaria | El importe de deducción no podrá ser superior a 5,4 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias. | Aplicación de deducción con límite de cuota (60%) | | |
| Territorio Común | Art. 36.2 Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades | Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte 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 | 15 % (siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón de euros). | 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 50.000 euros por persona. 2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores. | No podrá ser superior a 2,5 millones de euros, por cada producción realizada. El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 50% del coste de producción. | Plazo de aplicación por insuficiencia de cuota: 15 años (Entidades de nueva creación: cómputo desde el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos) | |
| | | | | | | Canarias | 35% (20% adicional) |
| País Vasco | Disposición Adicional Decimoquinta Norma Foral 37/2013, del Impuesto sobre Sociedades (Álava), Norma Foral 2/2014, del Impuesto sobre Sociedades (Guipúzcoa), Norma Foral 11/2013, del Impuesto sobre Sociedades (Nizcaya). | Inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada | 30% | Coste de la producción + gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor (límite para ambos del 40% del coste de producción). | | Plazo de aplicación por insuficiencia de cuota: 15 años (podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos). | |
| | | | | | | Aplicación de límite de cuota (45%). No excepción sobre tributación mínima (cuota efectiva). | |
| Navarra | Art. 70.1 Ley Foral 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades | Inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada. | 35% | Coste total de la producción + gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor (límite para ambos del 50% del coste de producción). | Al menos el 25% de la base de deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio navarro. | A partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. Si la producción excede el plazo de 12 meses y afecta a más de un período impositivo de la entidad, ésta podrá optar por aplicar la deducción a medida que se efectúen los pagos y por la cuantía de éstos, con aplicación del régimen de deducción vigente a la fecha en que se inicie la misma. | Plazo de aplicación por insuficiencia de cuota: 15 años (Entidades de nueva creación: cómputo anterior desde el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos). |
| | | | | Minoración de subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción. | Supuestos de coproducción: Determinación de importes en función de porcentaje de participación en la misma. | Aplicación de deducción sin límite de cuota | |
| | Art. 70.2 Ley Foral 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades | Los productores registrados en el Registro de Empresas Cinematográficas, del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte, que se encarguen de la ejecución de una producción de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada. | 35% | Gastos realizados en territorio navarro 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 50.000 euros por persona. 2.º Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores, transportes, alojamiento y mantenimiento necesarios para la producción. | Producción: mínimo una semana de rodaje en interiores o exteriores de Navarra, salvo que por circunstancias debidamente justificadas el plazo fuera menor por no poderse realizar en el ámbito de la Comunidad Foral. | La deducción establecida para este supuesto no será aplicable cuando el productor receptor de los servicios aplique la deducción de acuerdo con el apartado primero. | Excepción sobre tributación mínima |

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LAS AGRUPACIONES DE INTERÉS ECONÓMICO:

- ▣ El artículo 107 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades reconoce la aplicación de las normas generales del Impuesto a las Agrupaciones españolas de interés económico reguladas por la Ley 12/1991 de acuerdo con las siguientes particularidades:
 - Las citadas entidades no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de base liquidable correspondiente a los socios residentes en territorio español.
 - Se imputarán a sus socios residentes en territorio español:
 - 1.º Los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 38 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.
 - 2.º Las bases liquidables, positivas o negativas, obtenidas por estas entidades. Las bases liquidables negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.
 - 3.º Las deducciones y bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la entidad. A este respecto, las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, y la correspondiente minoración de la cuota se llevará a cabo según las normas de este impuesto o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
 - 4.º Las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a la entidad.
- ▣ Los socios de la Agrupación deberán llevar en sus registros contables cuentas perfectamente diferenciadas para reflejar las relaciones que como consecuencia de la realización del objeto de la Agrupación mantengan con ella.

- ▣ **Criterios de imputación:** Las imputaciones se efectuarán a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de la escritura de constitución de la entidad y, en su defecto, por partes iguales.

La imputación se efectuará:

- Cuando los socios o empresas miembros sean, a su vez, una agrupación de interés económico, en la fecha de cierre del ejercicio de la agrupación de interés económico de la cual formen parte.
 - En otro caso, en el siguiente período impositivo, salvo opción de hacerlo de manera continuada en la misma fecha de cierre del ejercicio de la agrupación de interés económico, teniendo en cuenta que dicha opción se manifestará en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá mantenerse durante tres años.
-
- ▣ **Identificación de socios o empresas miembros.**
 - La agrupación de interés económico debe presentar, conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades, una relación de las personas que ostenten los derechos inherentes a la cualidad de socio o empresa miembro el último día de su período impositivo, así como la proporción en la que cada una de ellas participe en los resultados de dicha entidad.
-
- ▣ **Artículo 27 del Convenio Económico: Régimen tributario aplicable a la agrupación de interés económico:**
 - El artículo 27 de la Ley 25/2003, de 15 de julio, por la que se aprueba la modificación del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, dispone que el régimen tributario de las agrupaciones de interés económico corresponderá a Navarra cuando la totalidad de las entidades que las integren estén sometidas a normativa foral, por lo que únicamente en la medida en que todos los miembros de la agrupación de interés económico estén sometidos a normativa foral resultará de aplicación a la agrupación de interés económico el régimen foral navarro.



Navarra de Infraestructuras de Cultura, Deporte y Ocio – NICDO SL
Palacio de Congresos y Auditorio de Navarra BALUARTE
Plaza del Baluarte s/n
Pamplona· 31002 NAVARRA
tel. 948 066 066
www.nicdo.es

Paseo Antonio Pérez Goyena nº3
Biblioteca y Fílmoteca de Navarra
Pamplona· 31005 NAVARRA
tel. 848424752 ·
filmcommission@navarra.es · www.navarrafilms.es