

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 contribuyentes 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.

En definitiva, 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.

A. PRODUCCIONES NACIONALES

Deducción

- 30% respecto del primer millón del gasto incurrido que forme parte de la base de la deducción.
- 25% sobre el exceso de dicho importe.

Base Deducción

Coste total de la producción² más gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor con un límite, para estos tres conceptos, del 40% del coste total de esta base de la deducción.

A modo de ejemplo, una producción con un coste total de 2.000.000 euros con una base de deducción de 1.500.000 euros que no es otra cosa que el gasto incurrido por la productora en España.

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 España.

Por ejemplo, esto significa que como mínimo €750.000 euros de los €1.500.000 euros que formen la base de la deducción deberá entenderse realizado en el territorio español.

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

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

- La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas.

Por ejemplo, en caso de obtener la productora una ayuda o ayudas públicas por importe de 250.000 euros que tenga la consideración de una subvención por parte de un organismo público la base de deducción total sería de 1.250.00 euros. Recordaremos que en el ejemplo la base de la deducción inicial era de 1.500.000 euros.

Importe Máximo

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

Coproducción

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

Por ejemplo, si las 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.

Si la producción se estuviera llevando a cabo a través de una coproducción nacional al 50% cada uno tendrá una deducción imputable de 625.000 euros. Esta cantidad corresponde al 50% de 1.250.000 euros, una vez minorados los 250.000 euros de subvención, sobre una base de la deducción de 1.500.000 euros y los límites anteriores o importe máximo de 20 y 10 millones de euros les aplicaría de manera proporcional. Es decir, 10 y 5 millones de euros para cada productor. Si bien, como podemos ver en este caso, no aplicaría por razón de cuantía.

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 período impositivo en el que se obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad.
- Es decir, si una producción se extiende en el tiempo a los largo de dos ejercicios fiscales, la deducción se generará por cada uno de ellos en función de los gastos incurridos en cada periodo.
- Es importante destacar que solo se podrá solicitar la deducción en el segundo ejercicio, pues será entonces cuando se entienda finalizada la obra. Es decir, una vez obtenidos los certificados emitidos por el ICAA (Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales) u organismo competente; o bien con las certificaciones de obra en caso de entregas parciales y con la entrega de una copia en la Filmoteca Española o equivalente

B. PRODUCCIONES INTERNACIONALES

Deducción

- 30% respecto del primer millón del gasto incurrido que forma parte de la base de la deducción.
- 25% sobre el exceso de dicho importe.

Base Deducción

- Gastos de personal creativo³ 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, etc.⁴

³ La definición de personal creativo la encontramos en la Ley del Cine, en su artículo 4.j).

⁴ La Dirección General de Tributos 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).

Requisitos y Límites

- Registro del productor ejecutivo⁵ en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas y Audiovisuales del ICAA⁶. 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.
- Gastos realizados en territorio español de, al menos, 1 millón de euros y de 200.000 euros para el caso de obras de animación.
- Este límite de gasto mínimo en territorio español de 1 millón de euros tiene una excepción para los casos en los que el productor se encargue de la ejecución de los servicios de efectos visuales (VFX). En estos casos, dicha producción podrá generar una deducción equivalente al 30% del gasto incurrido que forma parte de la deducción.

⁵ 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.

⁶ Por ejemplo, en Cataluña, el Registro de Empresas Audiovisuales de Cataluña del ICEC o Instituto Catalán de las Empresas Culturales.

- Asimismo, el artículo 45 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades⁷ exige dos requisitos cuantitativos adicionales a las producciones internacionales, que deberán tenerse en cuenta a la hora de generar estas deducciones:

- 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 coste mínimo de producción se calcula sobre el presupuesto de producción global, es decir, incluyendo los costes incurridos tanto en territorio español como en el extranjero.

Se pretende primar, de alguna forma, el acceso a las deducciones a aquellas producciones extranjeras de cierta envergadura.

La base de la deducción no podrá superar el 80% del coste total de producción, en este caso, 2 millones de euros. Con este segundo requisito, al limitar la base de la deducción al 80% del coste total, se asegura que no se reclame más dinero del que gasta en España.

Por ejemplo, si una película tiene un coste total de producción de 5 millones de euros, la base de la deducción generada que puede generar dicha producción no podrá superar el 80% de esos 5 millones, es decir, 4 millones máximo.

- El importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de las ayudas percibidas por la productora, no podrá superar el 50% (coeficiente de intensidad de la ayuda) del coste de producción al igual que ocurre, como ya vimos, con las producciones nacionales.

Importe Máximo

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

⁷ Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

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, de igual forma que en el caso de las producciones nacionales.

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 obra⁸.

2. INCENTIVOS REGIONALES

2.1. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ISLAS CANARIAS

La Comunidad Autónoma de Canarias, también cuenta con sus propias ventajas fiscales⁹ en lo relativo al régimen común para las producciones cinematográficas. Se trata de un territorio que ofrece ventajas muy atractivas para productores y coproductores con residencia fiscal en Canarias.

A. PRODUCCIONES NACIONALES

Si bien el régimen general es el aplicable en el resto del país, en la Comunidad Autónoma de las Islas Canarias incluye tipos porcentuales incrementados con respecto a los aplicables en territorio común para, de este modo, incentivar las producciones en dicho territorio:

Deducción

- Hasta un máximo del 54%¹⁰ respecto del primer millón del gasto incurrido que forme parte de la base de la deducción. El porcentaje máximo del 54% sólo será aplicable si el gasto en Canarias es superior a 1.800.000 euros.

⁸ 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.

⁹ Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

¹⁰ 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. (en la normativa española, el artículo 94 Ley 20/1991 y disposición adicional 14ª Ley 19/1994).

- 45% sobre el exceso de dicho importe.
- 54% siempre y cuando el productor se encargue de la ejecución de los servicios de efectos visuales (VFX) 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 para producciones audiovisuales.
- 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 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 coproductor canario debe tener como mínimo un 20% de participación en la producción. Si se trata de un coproductor financiero este porcentaje estará entre el 10 y el 15%.

A. PRODUCCIONES INTERNACIONALES

Para las producciones extranjeras producidas en Canarias, los porcentajes de deducción y límites aplicables son los mismos que para las nacionales con los mismos requisitos que en el territorio común, si bien con los porcentajes y límites incrementados expuestos en el epígrafe Producciones 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 afectando de forma muy positiva al régimen legal de las producciones audiovisuales.

Estas mejoras de los incentivos fiscales derivadas de la aplicación de su normativa foral están sujetas a la consecución de determinados requisitos en función del territorio.

Los territorios forales de Navarra y País Vasco (Araba, Bizkaia y Gipuzkoa) cuentan cada uno de ellos con 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 Sociedades¹¹, así como la Orden Foral 69/2021¹², aplicable para los productores y coproductores con residencia fiscal en dicho territorio.

¹¹ Ley Foral 26/2016 del Impuesto de Sociedades de Navarra, artículo 65 y siguientes.

¹² 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.

A. PRODUCCIONES NACIONALES

Más allá de la base de la deducción, por el propio órgano del Gobierno de Navarra competente en materia de cultura (previa elaboración de informe por el productor), los porcentajes de deducción varían entre el 45% y el 50%. También los coeficientes de las ayudas oscilan entre el 50% y el 85% (similares a los aplicables en territorio común). Por último se exige una serie de requisitos de territorialidad que tienen como objetivo garantizar que la producción se lleve a cabo en territorio navarro.

No obstante lo anterior, para aplicar el tipo máximo de la deducción, los gastos en territorio navarro deberán alcanzar el 40% de la inversión total. Si este porcentaje fuese inferior, la base de la deducción se llevará a cabo dividiendo el gasto realizado en Navarra entre 0.4. De esta forma, el legislador navarro podríamos decir que "penaliza" la deducción generada cuando los gastos incurridos en Navarra no superan el 40% de la inversión total.

Por ejemplo, si tenemos una producción con una base de deducción de 5 millones de euros (importe ya determinado por el órgano competente) con un gasto en Navarra de 850.000 euros (17%), al ser esta cuantía inferior al 40% exigido, la base de la deducción se calculará dividiendo 850.000 euros entre 0,4. Es decir, la base de la deducción dará como resultado 2.125.000 euros y no los 5 millones de euros previos.

El límite máximo de la deducción en Navarra es de 5 millones de euros por producción. Al contrario que en el resto de territorios, en Navarra, no existe mención o especialidad en los que se refiere a la deducción por episodio en series.

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.

B. PRODUCCIONES INTERNACIONALES

En lo relativo a las producciones internacionales producidas en Navarra, destacar el porcentaje fijo del 35% de los gastos incurridos en territorio navarro.

Existe además un límite máximo para calcular los gastos de personal creativo de 50.000,00 euros por persona residente en España o EEE¹³, y una deducción máxima a generar de 5 millones de euros, al igual que las producciones nacionales.

Además, y como suele ocurrir en los regímenes especiales, se exige un mínimo de rodaje de una semana en Navarra. También, como ya adelantábamos, se debe incluir en los títulos de crédito finales mención a la aplicación de este régimen, así como el logotipo del Gobierno de Navarra.

Como elemento diferenciador del territorio navarro, destacar que este 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. Esta última cuenta con un régimen especial muy ventajoso en comparación con el resto.

¹³ 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.

2.2.2.1. ARABA Y GIPUZKOA

De acuerdo con la regulación de estos territorios¹⁴, el régimen tanto de Araba y Gipuzkoa son muy similares. En ambos territorios se prevé un porcentaje de deducción muy superior al resto del territorio común, situándose entre el 50% y el máximo del 60%. Para llegar al 60% de deducción los gastos en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco (en los tres) deberán ser superiores al 50%. Además, es posible obtener un 10% adicional si la obra es rodada completamente en euskera¹⁵.

La base de la deducción en ambos territorios estará constituida por los gastos derivados del coste de la producción más 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 para producciones audiovisuales 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 oscilarán entre el 50% habitual y el 60% (si es una obra financiada por más de un Estado miembro de la Unión Europea) aunque en determinadas producciones no aplicaría esta limitación en cuanto a la obtención de ayudas¹⁶.

En el caso de producciones extranjeras rodadas en alguno de estos territorios y producidas por un productor ejecutivo¹⁷ la estructura será similar a las de las producciones nacionales si bien no se aplicarán los coeficiente de intensidad de las ayudas incrementadas que incluíamos anteriormente.

¹⁴ Ley Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del Impuesto sobre sociedades, disposición adicional 15 y artículo 67 (Araba) y Norma Foral 2/1014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, disposición adicional 15 (Gipuzkoa).

¹⁵ 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.

¹⁶ Obras calificadas como "difíciles", en virtud de la normativa foral, y las coproducciones con países del Comité de Ayuda al Desarrollo o la OCDE.

¹⁷ Tal y como se incluye en la Ley del Impuesto de ambos territorios, y en línea con el resto de jurisdicciones, tendrá la consideración de productora ejecutivo a los efectos de este régimen la persona física o jurídica contratada por la productora que se responsabiliza de la ejecución de la totalidad, o de parte, de una producción audiovisual ajena, por encargo del titular de esta, sin ostentar ningún derecho de propiedad intelectual sobre ella, sin que sea suficiente a estos mismos efectos la mera prestación de determinados servicios a la productora para tener la consideración de 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.

La deducción oscila entre el máximo del 60%, cuando los gastos incurridos se produzcan en Bizkaia y representen más del 50% del total y el 35% residual en aquellos casos en que el porcentaje del gasto sea menos del 20% (inusual en la práctica).

Destacar que esta territorialización del gasto circunscrito solo a Bizkaia es una diferencia sustancial con respecto a Araba y Gipuzkoa donde ambas disponen de un concepto de territorialización del gasto más amplio, aplicable a todo el Territorio Histórico Vasco.

A estos tipos, en determinados casos, se le podrá sumar un 10% adicional en caso de que la producción esté rodada completamente en euskera.

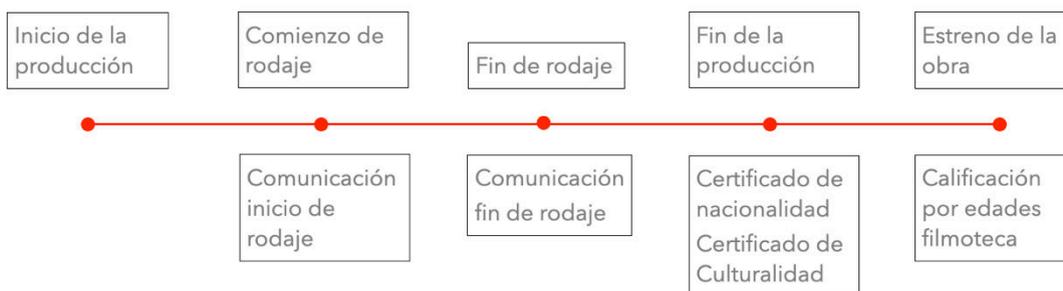
Y no solo destaca el porcentaje, sino el importe máximo de la deducción. Y es que en el territorio histórico de Bizkaia no existe límite máximo, pudiéndose generar deducciones sin considerar más límite que el del coeficiente de intensidad de las ayudas del 50% (60% o no aplicación directa en determinados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

Otra ventaja, es la no limitación de los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor que, como se recordará, está limitada al 40% en el 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 y su Reglamento de desarrollo (Real Decreto 1084/2015), 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 o 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 considere 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.

Como decíamos, si una obra se postergara durante dos ejercicios, podremos aplicarla, es decir, consignarla en la correspondiente autoliquidación del ejercicio en el que se entienda finalizada. Es decir, en el segundo ejercicio fiscal.

En relación con el párrafo anterior, destacar la excepción de las producciones de animación. En estos casos, se podrá aplicar por entregas parciales con arreglo a las certificaciones de obra emitidas.

Del mismo modo, 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 período 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.

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.

3.4. GASTOS ELEGIBLES COMO BASE DE LA DEDUCCIÓN

Como ya hemos adelantado, la base de la deducción en las producciones nacionales 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 vinculación directa que los gastos deban 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 directamente relacionadas con las definiciones que se incluyen en las mismas en la Ley del Cine.

En particular¹⁹, como gastos elegibles más sustanciales encontramos los correspondientes al personal creativo y de industrias técnicas de la producción²⁰ (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.

¹⁹ Entre otras, en consultas vinculantes como la V0089-24, de 15 de febrero de 2024.

²⁰ 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.

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. **Es el caso de 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, o de manera directa con la propia producción de la obra.**

Por último, conviene destacar que la doctrina administrativa también se ha pronunciado en lo relativo a la base de la deducción en producciones extranjeras²¹, siguiendo un criterio similar al de las producciones nacionales, con los propios límites que aplica a dichas producciones.

²¹ Entre otras, en consultas vinculantes V3910-16, de 15 de septiembre, V2291-20, de 6 de julio o V1912-24, de 28 de agosto.

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 gastos²², 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 teniendo en cuenta todos los gastos que componen la base de la deducción. Es decir, cuando la legislación aplicable nos exige un mínimo de gasto localizado en España, debe compararse con relación al total de la producción, sobre todo en lo relativo a las producciones extranjeras.

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.

²² 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, 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).

A. La 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 Intelectual²³.

A los efectos de la generación de las deducciones fiscales²⁴, obtendrá financiación de los inversores, mientras que estos obtendrán los créditos fiscales que les cede la AIE.

²³ 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.”.

²⁴ 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.

B. 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 %²⁵ de los costes de producción.

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 financiado.

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

²⁵ En Navarra es el 40% de los costes subvencionables.

que el productor 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%.
Contrato de financiación	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 del 50%.

Cuantificación de la deducción	Importe
Coste total de producción.	5.000.000 €
+ Coste de copias, publicidad y promoción a cargo del productor.	200.000 €
- Subvenciones (minoran la base de la deducción).	1.800.000 €
= Base de la deducción.	3.400.000 €
Deducción generada por la Producción (primer millón al 30%, resto al 25%).	900.000 €
Control Porcentaje Intensidad Ayudas	Importe
Ayudas directas: subvenciones.	1.800.000 €
Ayudas indirectas: deducción fiscal.	900.000 €
Total medidas de fomento recibidas (subvención + incentivo).	2.700.000 €
50% del coste de producción total (porcentaje general).	2.500.000 €

Aplicación del límite porcentaje intensidad.	2.500.000 €
Deducción generada por aplicación del porcentaje de intensidad (importe de la deducción - diferencia entre medidas de fomento e intensidad de las ayudas	700.000 €
<u>Cesión deducción al Financiador</u>	Importe
Aportación del Financiador a través de contrato de financiación.	583.333,34 €
Deducción cedida al Financiador.	700.000 €

5. ASPECTOS ESENCIALES DE LAS PRODUCCIONES NACIONALES

Régimen	Deducción	Base de a deducción	Requisitos	Importe
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% de la base de deducción y hasta el 50% de la base de deducción si la producción es rodada en euskera, entre otros criterios.	Costes de producción + hasta 40% de los gastos de publicidad y promoción + gastos de adaptación + auditoría.	Los gastos en territorio navarro deben alcanzar el 40% de la inversión, proporcionar material gráfico y audiovisual, incluir títulos de crédito y entrega de una copia a la Filmoteca de Navarra.	5 millones de euros.
Araba	Deducción del 60% si los gastos superan el 50% de la inversión; del 50% si están entre el 35 - 50%. Se puede incrementar hasta el 70% si está rodada en euskera.	Coste total de la producción + obtención de copias y publicidad y promoción.	Certificado de carácter cultural y entrega de una copia a la Filmoteca Vasca.	10 millones de euros, 3 por episodio.
Bizkaia	35%-60% de la base de la deducción; 10% si la producción es rodada 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; 10% si la producción es rodada 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.

6. ASPECTOS ESENCIALES DE LAS PRODUCCIONES EXTRANJERAS

Régimen	Deducción	Base de a deducción	Requisitos	Importe
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; 40% en caso de producción en euskera (en la práctica, muy difícil su aplicación).	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; 10% adicional en producciones rodadas en euskera (en la práctica, muy difícil su aplicación).	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; 10% adicional en producciones en euskera (en la práctica, muy difícil su aplicación).	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, con un 10% adicional en producciones en euskera (en la práctica, muy difícil su aplicación).	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 minorará 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 País Vasco, 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 País Vasco, 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
president@spainfilmcommission.org



OM-MA | Pedro Contreras
pcontreras@om-ma.co.uk



ONTIER
Jorge Perujo | jperujo@ontier.net
Olmo Morgado | omorgado@ontier.net

Aviso Legal

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 5 de junio de 2025.

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.