

Consulta Vinculante V0520-15, de 09 de febrero de 2015 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Jurídicas

LA LEY 592/2015

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Deducciones. Cálculo de la deducción prevista en el artículo 38.2 del TRLIS. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 38.2 del TRLIS transcrito, el importe de la deducción será el resultado de aplicar a la base de deducción el porcentaje del 18%. A continuación, el importe de la deducción del artículo 38 del TRLIS del período impositivo reducirá la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones, dentro de los límites previstos en el artículo 44 del TRLIS. En el caso de que la cuota íntegra sea insuficiente para aplicar la totalidad de la deducción, las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. Si en los períodos impositivos posteriores se genera el derecho a aplicar nuevamente la deducción prevista en el artículo 38.2 del TRLIS, la entidad tendrá además el derecho a aplicar las deducciones correspondientes a períodos anteriores, siempre que no hubieran transcurrido 15 años desde la finalización del período impositivo en el que se generó el derecho a la deducción.

DESCRIPCIÓN

La consultante es una sociedad mercantil cuya actividad principal es la producción cinematográfica (epígrafe 961.1 del IAE). La entidad ha generado el derecho a aplicar la deducción prevista en el artículo 38.2 del TRLIS durante los ejercicios 2010 a 2013.

CUESTIÓN

¿Cómo se calcula el importe de la deducción pendiente de aplicación para ejercicios futuros, en el caso de que no se pueda aplicar toda la deducción generada en un ejercicio?

CONTESTACIÓN

A efectos de responder a esta consulta, partimos de la presunción de que las inversiones realizadas por la entidad consultante, en el periodo 2010-2013, cumplen los requisitos legalmente establecidos para la aplicación de la deducción prevista en el artículo 38 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004) (TRLIS en adelante), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (LA LEY 388/2004) (BOE de 11 de marzo), sin que dicho extremo haya sido objeto de consulta. No obstante, se trataría de circunstancias de hecho que deberían ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

El artículo 38.2 del TRLIS (LA LEY 388/2004) regula la deducción por producciones cinematográficas en los siguientes términos:

"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 darán derecho al productor a una deducción del 18 por ciento. La base de la deducción estará constituida por el coste de producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción, minorados todos ellos en la parte financiada por el coproductor financiero.

El coproductor financiero que participe en una producción española de largometraje cinematográfico tendrá derecho a una deducción del 5 por ciento de la inversión que financie, con el límite del 5 por ciento de la renta del período derivada de dichas inversiones.

A los efectos de esta deducción, se considerará coproductor financiero la entidad que participe en la producción de las películas indicadas en el párrafo anterior exclusivamente mediante la aportación de recursos financieros en cuantía que no sea inferior al 10 por ciento ni superior al 25 por ciento del coste total de la producción, a cambio de participar en los ingresos derivados de su explotación. El contrato de coproducción, en el que deberán constar

las circunstancias indicadas, se presentará ante el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

Las deducciones a las que se refiere este apartado se practicarán a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra. Las cantidades no deducidas en dicho período podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos sucesivos, en las condiciones previstas en el apartado 1 del artículo 44 de esta Ley.

En tal caso, el límite del 5 por ciento a que se refiere este apartado se calculará sobre la renta derivada de la coproducción que se obtenga en el período en que se aplique la deducción.

Reglamentariamente se podrán establecer las condiciones y procedimientos para la práctica de esta deducción."

Por su parte, el apartado 1 del artículo 44 establece:

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

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en este Capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a) En las entidades de nueva creación.
- b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

El importe de las deducciones previstas en este Capítulo a las que se refiere este apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 35 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 60 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en los artículos 35 y 36, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones."

No obstante, de acuerdo con la redacción dada por el artículo 2.segundo.cuatro de la Ley 16/2013, de 29 de octubre (LA LEY 17263/2013) (BOE de 30 de octubre), por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, al número tres del apartado primero del artículo 1 del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo (LA LEY 5789/2012) (BOE de 31 de marzo), por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, los límites previstos en el último párrafo del artículo 44.1 del TRLIS (LA LEY 388/2004) son del 25% y del 50%, respectivamente, durante los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012, 2013, 2014.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 38.2 del TRLIS (LA LEY 388/2004) transcrito, el importe de la deducción será el resultado de aplicar a la base de deducción el porcentaje del 18%.

A continuación, el importe de la deducción del artículo 38 del TRLIS (LA LEY 388/2004) del período impositivo reducirá la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición y las bonificaciones, dentro de los límites previstos en el artículo 44 del TRLIS (LA LEY 388/2004). En el caso de que la cuota íntegra sea insuficiente para aplicar la totalidad de la deducción, las cantidades no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

Si en los períodos impositivos posteriores se genera el derecho a aplicar nuevamente la deducción prevista en el artículo 38.2 del TRLIS (LA LEY 388/2004), la entidad consultante tendrá además el derecho a aplicar las deducciones correspondientes a períodos anteriores, siempre que no hubieran transcurrido 15 años desde la finalización del período impositivo en el que se generó el derecho a la deducción. La aplicación tanto de las deducciones generadas en el período impositivo como en períodos anteriores estará sometida a los límites previstos en el artículo 44.1 del TRLIS (LA LEY 388/2004).

Asimismo, de acuerdo con el apartado 3 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 18095/2014), las deducciones previstas en el artículo 38.2 del TRLIS (LA LEY 388/2004), pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y condiciones establecidos en el artículo 30 de la ley 27/2014 (LA LEY 18095/2014).

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley

58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003).