

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0189-20
ORGANO	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
FECHA-SALIDA	28/01/2020
NORMATIVA	LIS Ley 27/2014 art. 36-3
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La entidad consultante es una empresa especializada en servicios de producción y comunicación audiovisual .</p> <p>Desde el ejercicio 2015, ha iniciado una nueva línea de negocio consistente en la prestación de los siguientes servicios:</p> <p>-La promoción directa de espectáculos musicales y teatrales, organizando y promoviendo de forma directa conciertos y representaciones musicales y teatrales, asumiendo la totalidad del riesgo y ventura del espectáculo.</p> <p>-La realización de espectáculos en el seno de un evento que organiza el grupo al que la sociedad pertenece, de forma que la sociedad del grupo encargada de la organización del evento completo, subcontrata los servicios de la consultante para la organización del espectáculo teatral y/o musical.</p> <p>-Alquiler del espacio creado por la sociedad a terceros. Dicho espacio consiste en un auditorio, donde se desarrollan ciclos musicales, representaciones teatrales, además del cine y la celebración de eventos de diferentes ámbitos.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<ol style="list-style-type: none">1. Si la consultante puede aplicar la deducción prevista en el artículo 36.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS, en lo sucesivo), por los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, en relación con los espectáculos y actividades descritos.2. Se plantean las siguientes cuestiones relacionadas con los requisitos formales y materiales previstos en el citado precepto:<ol style="list-style-type: none">2.1. Si la solicitud del certificado al que se refiere el precepto debe realizarse en el mismo ejercicio fiscal en que se haya realizado el espectáculo o puede ser solicitado en el ejercicio siguiente. En el supuesto de que tenga que ser solicitado en el ejercicio de realización del espectáculo, qué efectos tiene la concesión del certificado en el ejercicio siguiente.2.2. Si resulta necesario solicitar un certificado anual para todos los espectáculos realizados en el ejercicio o se exige la existencia de un certificado por espectáculo.2.3. En el supuesto de que la imputación contable de los gastos del espectáculo ser realice en un ejercicio distinto al de celebración del espectáculo, si la aplicación de la deducción corresponde en el ejercicio en que se acredite la realización del espectáculo o en el de la imputación contable.2.4. Si podría resultar de aplicación la citada deducción en el ejercicio 2016 en relación con gastos incurridos por la sociedad en la realización de espectáculos durante el ejercicio 2015, en los casos en los que no se haya acreditado la deducción de forma expresa en la declaración presentada por el Impuesto sobre Sociedades de este último ejercicio.2.5. A efectos del cálculo de la base de la deducción, cuáles son los costes que deben imputarse (directos o indirectos) y si resulta necesario contar con algunos registros contables específicos para la acreditación del resultado. Asimismo, qué se entiende por costes de carácter técnico y promocional.2.6. En relación con el requisito previsto en la letra b) del artículo 36.3 de la LIS, qué se entiende por beneficio obtenido y cómo se calcula. Concretamente, si se tiene en cuenta el gasto del Impuesto sobre Sociedades a efectos de dicho cálculo. Asimismo, cuándo se entiende obtenido el citado beneficio: cuando finaliza la actividad o el espectáculo, cuando finaliza el ejercicio o cuando se aprueban las cuentas del ejercicio.2.7. Si en el momento de la aplicación de la deducción debe encontrarse ya materializada la inversión de los beneficios prevista en el artículo 36.3.b) de la LIS o si la misma puede aplicarse

con carácter previo, aunque condicionada al cumplimiento posterior de dicho requisito de inversión.

2.8. Si existe alguna obligación de inversión en caso de que la producción del espectáculo dé pérdidas.

CONTESTACION- COMPLETA

1. El artículo 36.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que:

“3. Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del 20 por ciento.

La base de la deducción estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.

La deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de 500.000 euros por contribuyente.

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

a) Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.

b) Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el 50 por ciento a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado. El plazo para el cumplimiento de esta obligación será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

La base de esta deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma. El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el 80 por ciento de dichos gastos.”

De acuerdo con lo anterior, podrán aplicar la deducción prevista en el artículo 36.3 de la LIS los contribuyentes que desarrollen las actividades de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, siempre que cumplan los requisitos establecidos. En este sentido, se entenderá que el desarrollo de las citadas actividades implica asumir el riesgo y ventura de la producción y exhibición.

Por tanto, en el caso planteado, la actividad de promoción directa de espectáculos musicales y teatrales genera derecho a la deducción, en la medida en que, según se desprende del texto de la consulta, la consultante asume el riesgo de la producción y exhibición de dichos espectáculos. En relación con la realización de estos espectáculos cuando la consultante es subcontratada por otra empresa del grupo que organiza el evento, y con la cesión de su auditorio a terceros, estas actividades no generan el derecho a la deducción, en la medida en que no asuma el riesgo del desarrollo de actividades de producción y exhibición de los espectáculos a los que se refiere el artículo 36.3 de la LIS.

2.1. La obtención de este certificado se regula en la Orden ECD/2836/2015, de 18 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la obtención del certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, previsto en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. La citada Orden no establece un plazo concreto para la presentación de la solicitud del certificado.

Por su parte, la deducción se genera a medida que el contribuyente va realizando los gastos en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, pero esta no resulta de aplicación hasta que haya obtenido el certificado al que se refiere la letra a) del artículo 36.3 de la LIS. Por tanto, la obtención de ese certificado es necesaria para poder aplicar la deducción generada.

2.2. A los efectos de determinar el alcance del certificado, esto es si tiene que emitirse un certificado por ejercicio o por cada espectáculo, se estará a lo que regule la Orden Ministerial citada, siendo relevante a efectos de la aplicación de la deducción lo señalado en el punto 2.1 anterior.

2.3. La deducción del artículo 36.3 de la LIS se configura en torno a los gastos realizados en cada período impositivo relacionados con el desarrollo de determinadas actividades.

A los efectos de determinar el concepto de gasto, cuya definición no se recoge en la normativa reguladora del incentivo, el artículo 10.3 de la LIS establece que “en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas

previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.”

Por tanto, para determinar los gastos que generan el derecho a la deducción en cada período impositivo, habrá que estar a aquellos que tengan tal calificación desde un punto de vista contable en dichos períodos.

Como se ha señalado previamente, la aplicación de la deducción generada no se producirá hasta que no se haya obtenido el referido certificado.

2.4. Para poder aplicar la deducción generada en el Impuesto sobre Sociedades de 2016 como consecuencia de unos gastos incurridos en 2015, requerirá que el contribuyente haya obtenido el citado certificado en el momento de presentar la declaración correspondiente a 2016. El hecho de que la deducción no se haya integrado en la declaración de 2015, no impide que la misma se pueda aplicar en la declaración de 2016, siempre que se cumplan los requisitos previstos en el artículo 36.3 de la LIS.

2.5. Tal y como señala el artículo 36.3 de la LIS, la base de la deducción “estará constituida por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en las referidas actividades.”

En relación con la necesidad de contar con registros contables específicos para la acreditación de los costes, hay que señalar que estas circunstancias son cuestiones de hecho que el contribuyente deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho en los términos establecidos en los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) y cuya valoración corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

Por último, se pregunta sobre qué se entiende costes de carácter técnico y promocional. En este sentido, con arreglo al artículo 88.1 de la LGT, el contribuyente puede formular consultas respecto del régimen, la clasificación o la calificación tributaria que le corresponda. En el presente caso, se está planteando una cuestión relativa a la definición de un término de forma genérica, lo que excede del ámbito de las consultas tributarias escritas.

No obstante, cabe señalar que dichos términos deberán interpretarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 12 de la LGT que establece que:

“1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

(...).”

2.6. Lo que pretende el requisito de la letra b) del artículo 36 de la LIS es que la mitad de los beneficios obtenidos como consecuencia de las actividades de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, se reinviertan en este tipo de actividades y, en concreto, para sufragar los costes artísticos, técnicos y promocionales.

Por tanto, los beneficios susceptibles de reinversión deberán estar formados por los ingresos directamente relacionados con la producción y exhibición del espectáculo en vivo. Y, por lo que se refiere a los gastos, sólo deberían tenerse en cuenta aquellos susceptibles de formar parte de la base de deducción.

Por último, tal y como prevé la letra b) del artículo 36 de la LIS, el beneficio se calcula por cada ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción.

2.7. El plazo para materializar “los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción” es “el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.”

De acuerdo con lo anterior, el precepto no exige que la materialización se tenga que realizar con carácter previo a la aplicación de la deducción. Por tanto, en el caso de que en el período impositivo en el que se aplique la deducción no se hubiera producido dicha materialización, este requisito deberá cumplirse en el plazo fijado por la LIS. En caso de que no se cumpliera el citado requisito en el citado plazo, resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 125.3 de la LIS:

“3. El derecho a la aplicación de exenciones, deducciones o cualquier incentivo fiscal en la base imponible o en la cuota íntegra estará condicionado al cumplimiento de los requisitos exigidos en la normativa aplicable.

Salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a disfrutar de éste, el contribuyente deberá ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el

incumplimiento de los requisitos o condiciones la cuota íntegra o cantidad deducida correspondiente a la exención, deducción o incentivo aplicado en períodos anteriores, además de los intereses de demora.”

2.8. En cuanto al requisito establecido en la letra b), no resultará exigible en el caso de que los resultados procedentes de las actividades de producción y exhibición del espectáculo sean negativos.

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.