

**BUSCADOR****Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	V2291-24
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
<b>Fecha salida</b>	30/10/2024
<b>Normativa</b>	LIS Ley 27/2014 art. 36-3
<b>Descripción de hechos</b>	<p>El consultante es un artista en el régimen especial de trabajadores autónomos de la seguridad social que actúa como empresario y produce y exhibe sus propios espectáculos, asumiendo todos los costes necesarios para la organización de los mismos y el riesgo y ventura de la explotación.</p> <p>Entre estos costes necesarios destacan por su importe: (1) el coste por el uso del teatro en el que tienen lugar las representaciones, que se concreta en el pago de un importe por el uso de la necesaria maquinaria escénica, del equipamiento técnico del teatro, del escenario, del patio de butacas, de los camerinos y de los demás espacios de acceso a la sala en que tiene lugar la representación de las obras; y (2) el coste que implica la retribución que perciben tanto los artistas y personal técnico que contrata como la suya propia en cuanto el mismo también forma parte del elenco artístico que interpreta las obra.</p>
<b>Cuestión planteada</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Si es correcto incluir como costes aptos para determinar la base de la deducción regulada en el artículo 36.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades tanto los importes correspondientes a la retribución de los artistas contratados para realizar el <b>evento</b>, incluidos los que se derivan de su propia participación, como las cuotas que paga a la seguridad social tanto en el régimen general como en el régimen especial de trabajadores autónomos, por lo que respecta a él mismo.</li> <li>2. Si son aptos los costes incurridos por el uso del teatro en el que tienen lugar las representaciones y que se concretan en el pago de un importe por el uso de la necesaria maquinaria escénica, del equipamiento técnico del teatro, del escenario, del patio de butacas, de los camerinos y de los demás espacios de acceso a la sala en la que tiene lugar la representación de las obras.</li> <li>3. Si se pueden considerar costes técnicos a los efectos señalados en el artículo 36.3 de la Ley 27/2014, los costes a incurrir por el uso de torres de sonido e iluminación, los costes por el uso de mesas de mezclas y los costes por la venta de entradas.</li> </ol>
<b>Contestación completa</b>	<p>A los efectos de la presente contestación se partirá de la hipótesis de que se cumplen los requisitos para aplicar la deducción prevista en el artículo 36.3 de Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS). 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.</p> <p>El apartado a) del artículo 68.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, dispone que:</p> <p>“A los contribuyentes por este Impuesto que ejerzan actividades económicas les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades con igualdad de porcentajes y límites de deducción, con excepción de lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 39 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.”</p> <p>Por su parte, el apartado 3 del artículo 36 de la LIS dispone:</p>

“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.”

A su vez, el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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.

(...)”.

De conformidad con lo anterior, en la medida que se trate de un contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerza actividades económicas, podrá aplicar la deducción prevista en el artículo 36.3 de la LIS cuando desarrolle las actividades de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, siempre que cumpla los requisitos legalmente establecidos y asuma el riesgo y ventura de la producción y exhibición de tales espectáculos.

La deducción regulada en el artículo 36.3 de la LIS toma como base de la deducción determinados gastos incurridos en el período impositivo en la producción y promoción de los espectáculos en vivo.

En particular, la base de la deducción estará formada por los costes directos de carácter artístico, técnico y promocionales derivados de la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, minorada en el importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generen el derecho a la misma.

A los efectos de determinar el concepto de gasto, cuya definición no se recoge en la normativa reguladora del incentivo, debemos acudir a lo dispuesto en el artículo 10.3 de la LIS en virtud del cual “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.”

Así, 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 este punto, cabe señalar que el Cuadro de cuentas regulado en la Parte Cuarta del Plan General de Contabilidad, aprobado mediante Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que contiene los grupos, subgrupos y cuentas necesarios, debidamente codificados en forma decimal y con el título expresivo de su contenido, recoge el subgrupo (64), bajo la rúbrica “gastos de personal”, el cual refleja los gastos correspondientes a las retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, así como las cuotas de la Seguridad Social a cargo de la empresa y los demás gastos de carácter social.

De acuerdo con lo anterior, podrán formar parte de la base de la deducción los gastos de personal, devengados en el ejercicio, correspondientes a la retribución del personal artístico y del personal técnico que hubieren participado en el correspondiente espectáculo en vivo, así como los gastos que se correspondan con las cuotas de la seguridad social de dicho personal.

Respecto a las retribuciones del consultante, de la información facilitada en el escrito de consulta se desprende que el consultante percibe remuneraciones por dos conceptos: por un lado, por su labor como empresario, produciendo y exhibiendo sus propios espectáculos; y, por otro, por su papel como artista, formando parte de la interpretación de la obra. Asimismo, el escrito de consulta hace referencia a las cuotas satisfechas, por el consultante, a la seguridad social, bien en el régimen

general (que se presume que son las correspondientes a las retribuciones de sus empleados), bien en el régimen especial de trabajadores autónomos, en la parte que le corresponde a él mismo.

De conformidad con lo anterior, los gastos de personal que se correspondan con la retribución del consultante, en su papel de artista, por su participación en el espectáculo en vivo, junto con la parte de las cuotas de la seguridad social, correspondientes a dicha retribución, podrán formar parte de la base de la deducción del artículo 36.3 de la LIS al tratarse de costes directos de carácter artístico. Por el contrario, la parte de la retribución del consultante y la parte de sus cuotas de la seguridad social que no se correspondan con su participación como artista en la obra teatral, no podrán formar parte de la base de la deducción en la medida que no tienen carácter artístico, técnico o promocional, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 36.3 de la LIS.

Al margen de lo anterior, en el escrito de consulta se indica que el consultante incurre en unos gastos por el uso de unas torres de sonido, iluminación y mesa de mezclas. Dada la escasa información suministrada, cabe señalar, en términos generales, que dichos gastos, devengados en el ejercicio, podrían formar parte de la base de la deducción siempre que tuvieran la consideración de costes directos de carácter técnico incurridos en la producción y exhibición del espectáculo en vivo de artes escénicas o musicales.

Sin embargo, no tendrán la consideración de costes directos de carácter artístico, técnico o promocional, los gastos correspondientes a la venta de entradas, ni el gasto correspondiente a la utilización del teatro en el que tienen lugar las representaciones en la parte que se corresponda con el uso del escenario, del patio de butacas, de los camerinos y demás espacios de acceso a la sala en la que tendrá lugar la representación de las obras.

Finalmente, en el escrito de consulta se plantea si el gasto correspondiente a la utilización del teatro en el que tienen lugar las representaciones, en la parte que se corresponda con el uso de la maquinaria escénica y del equipamiento técnico del teatro, podría formar parte de la base de la deducción a efectos de lo dispuesto en el artículo 36.3 de la LIS. Dada la escasa información suministrada, cabe señalar, en términos generales, que dicho gasto, devengado en el ejercicio, en la parte correspondiente al uso de la maquinaria escénica y del equipamiento técnico, podría formar parte de la base de la deducción siempre que tuviera la consideración de coste directo de carácter técnico incurrido en la producción y exhibición del espectáculo en vivo de artes escénicas o musicales.

En todo caso, dado que del escrito de consulta se desprende que el importe de dicho gasto no se encuentra debidamente individualizado sino que forma parte de la contraprestación pactada en el contrato por el que el consultante adquiere el derecho de uso del teatro en el que tienen lugar las representaciones, le corresponderá a este último acreditar la parte del gasto que se corresponda con el uso de la maquinaria escénica y del equipamiento técnico del teatro; cuantía que sí podría formar parte de la base de la deducción, a efectos de lo dispuesto en el artículo 36.3 de la LIS.

En todo caso, se trata de una cuestión de hecho que deberá ser acreditada, por cualquier medio de prueba admisible en Derecho, ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

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.