

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 13 de noviembre de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo.
Recurso n.º 1351/2021

SUMARIO:

Regímenes especiales por razón del territorio. Canarias. Incentivos fiscales a la inversión. IS. Deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, audiovisuales y espectáculos en Canarias. Agrupaciones de Interés Económico (AIE). La Abogacía del Estado tan sólo opone en el presente recurso, que procede la deducción del 18% y no del 38% toda vez que la actora no tiene el domicilio fiscal en Canarias. Pero lo cierto es que este motivo debe ser desestimado, en la medida en que la demandada no discute que la AIE tenga su domicilio fiscal en Canarias, siendo irrelevante que la actora lo tenga fuera de dicha Comunidad Autónoma, puesto que la deducción corresponde a la AIE. En virtud del sentido finalista que el propio Tribunal Constitucional predica del régimen económico y fiscal de Canarias, en sus STC 62/2003 y STC 137/2003, es obligado valorar y atender primordialmente, no a un régimen de privilegio de las empresas canarias, sino al fomento y promoción de las inversiones para hacer efectivo el principio de solidaridad y atender a la "insularidad de dicha Comunidad autónoma", como recoge el art. 138.1 y disp. adic tercera CE. Y en sentido objetivo, no subjetivo, el fomento de las inversiones en Canarias se alcanza en mayor grado no exigiendo requisitos añadidos al propio art. 94 de la Ley 19/1994, en la medida en que, sin contemplar dicho precepto expresamente el régimen especial de las AIE, no exige tampoco que los socios de las mismas, a los que se imputan ingresos y deducciones, se hallen igualmente domiciliados en dicha Comunidad Autónoma. Procede reconocer a la recurrente, como entidad partícipe en la AIE, la base de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas generada, al tener la recurrente la condición de coproductora cinematográfica, tanto en términos tributarios como de dicha legislación sectorial. Además, al igual que ocurre con las deducciones tecnológicas en la imposición societaria, la Agencia Tributaria no puede pronunciarse en contra de los informes del Ministerio de Ciencia y Tecnología. En consecuencia, tal y como ha venido reconociendo la Sala en cuestiones semejantes [Vid., SAN de 30 de octubre de 2025, recurso n.º 1462/2020] debe anularse la resolución del TEAC y la liquidación de la Inspección que confirma, toda vez que procede la aplicación de la deducción expresada en el art. 38 del RDL 4/2004, en la cuantía aplicada por la coproductora cinematográfica.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0001351/2021

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 11894/2021

Demandante: HOLPINDUS, S.L.

Procurador: GUILLERMO GARCIA SAN MIGUEL HOOVER

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

SENTENCIA N.º:

Ilma. Sra. Presidente:

D^a. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos. Sres. Magistrados:

Síguenos en...

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
D. ENRIQUE GABALDON CODESIDO

Madrid, a trece de noviembre de dos mil veinticinco.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso nº **1351/2021**, seguido a instancia de **HOLPINDUS, S.L.**, que comparece representada por el Procurador D. Guillermo García San Miguel Hoover, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de mayo de 2021; relativa al **Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2013 y 2014** e importe de 1.211.155,31 euros.

Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

1. Por la recurrente se presentó escrito, en fecha 8 de junio de 2021, interponiendo recurso contencioso administrativo que fue admitido a trámite por Decreto con reclamación de Expediente el 30 de junio de 2021.

2. Una vez recibido el expediente administrativo y en el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó demanda, mediante escrito presentado el 7 de octubre de 2021, en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos oportunos, terminó suplicando:

"Que, admitiendo este escrito, junto con los documentos que lo acompañan, tenga por formulada en tiempo y forma demanda en el recurso contencioso-administrativo núm. 1351/2021, interpuesto contra la Resolución del TEAC de 28 de mayo de 2021 y, previos los trámites legales que procedan, dicte Sentencia por la que declare la nulidad de la mencionada Resolución (así como la de los actos administrativos que confirma) y, en consecuencia, se reconozca la procedencia de la deducción por producción cinematográfica acreditada a mi representada".

3. La Abogacía del Estado contestó a la demanda, mediante escrito presentado en fecha 4 de noviembre de 2021, en el cual, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó pertinentes, terminó suplicando que se dicte sentencia en cuya virtud desestime el recurso formulado de contrario.

4. Se fijó la cuantía del presente procedimiento en 1.204.645,44 euros y, practicada la prueba propuesta, quedaron los autos conclusos y pendientes de señalamiento para votación y fallo cuando por su turno correspondiera.

5. Se señaló para votación y fallo el día 12 de noviembre de 2025, fecha en la que ha tenido lugar. En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción. Y ha sido Ponente la Ilma. **Sra. D^a María Asunción Salvo Tambo**, Presidente de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Sobre el objeto del recurso y antecedentes relevantes.

Es objeto de recurso la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 26 de mayo de 2021, desestimatoria de la reclamación en única instancia formulada por HOLVIDUS, S.L. contra el acuerdo de liquidación NUM000 dictado con fecha 9 de septiembre de 2019 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Tributaria y relativo al Impuesto sobre Sociedades, períodos 2013/2014 e importe de 1.211.155,31 €.

En los referidos ejercicios la hoy recurrente había declarado en concepto de **deducciones por inversiones en Canarias** determinados importes (1.021.250,00 € en 2013 y 5.625,49 € en 2014). Dichas deducciones habían sido generadas por la entidad dependiente LABORATORIOS COSMÉTICOS LAMARVI, S.A. como consecuencia de su participación en el 2,5% en la Agrupación de Interés Económico *F&F VI PRODUCTIONS* en dichos ejercicios. La AIE había imputado a sus entidades partícipes la base de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas generada por la misma.

El acuerdo de liquidación referido determinó la improcedencia de la aplicación de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, al considerar que la AIE no tenía la condición de **productor** en los términos exigidos por la normativa tributaria (artículo 48.1 del TRLIS).

La liquidación girada a la hoy demandante derivó, así de la practicada previamente a la AIE en la que participa.

Síguenos en...



Y F&F VI PRODUCTIONS AIE interpuso en su día contra el acuerdo de liquidación que regularizó su situación tributaria en lo relativo a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Central que se resolvió mediante resolución de 12 de marzo de 2020 (RG. NUM001) desestimando las alegaciones formuladas y confirmando la liquidación practicada por la Inspección, al entender entonces ya el TEAC que no se había dado cumplimiento a los requisitos para ser considerado productor a efectos de disputar del beneficio fiscal que supone la deducción por inversiones en funciones cinematográficas.

Por último, el TEAC en la resolución que ahora se impugna reproduce las consideraciones de aquella otra resolución de 12 de marzo de 2020 y desestima la reclamación señalando:

"Por tanto, habiéndose desestimado la reclamación económico-administrativa interpuesta por la AIE procede, en consecuencia, desestimar las alegaciones al respecto realizadas por HOLFINDUS, SL, pues la deducción consignada y aplicada por la reclamante en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2013 y 2014, procede de la imputación que la AIE ha realizada a la entidad del Grupo de consolidación fiscal LABORATORIOS COSMETICOS LAMARVI SA de la base de deducción por inversiones en producciones cinematográficas por su condición de partícipe de dicha AIE, la cual se ha determinado improcedente por no reunir F&F VI AIE los requisitos necesarios para gozar del beneficio fiscal en cuestión."

2. Cuestiones suscitadas.

- La primera y principal cuestión que se plantea en relación con la regularización tributaria del caso es la relativa a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas. Esta cuestión, en los términos expresados por el TEAC, depende de que la entidad generadora de las bases de deducción, esto es, la AIE, reúna los requisitos necesarios al efecto.

Pues bien, y como también anticipaba el TEAC, la AIE interpuso frente al acuerdo de liquidación NUM002, que regularizó su situación en lo relativo a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, la referida reclamación económico-administrativa ante el TEAC que resolvió en la citada resolución de fecha 12 de marzo de 2020 desestimando, según hemos visto, las alegaciones formuladas y confirmando la liquidación practicada.

Esta resolución del TEAC de 12 de marzo de 2020 fue objeto de impugnación ante esta misma Sala y Sección, que finalizó mediante sentencia de 21 de febrero de 2025, estimatoria y, por tanto, considerando procedente la deducción en cuestión en la cuantía aplicada.

- Y, una segunda cuestión, no dilucidada en la vía administrativa previa, en relación con la cuantía de la deducción litigiosa.

3. Sobre la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, el concepto de productor y la idoneidad de las AIEs para ser considerados productores cinematográficos.

Como ya hemos anticipado la regularización objeto de la actual controversia trae su causa de la regularización en su día efectuada a FF IV PRODUCTIONS AIE de la que ya ha conocido la Sala con motivo del recurso interpuesto frente a la citada resolución del TEAC de 12 de marzo de 2020, resolución que fue objeto de impugnación ante esta misma Sala y Sección en el PO 757/2020, que finalizó mediante sentencia de 21 de febrero de 2025 por la que estimamos dicho recurso y reconocimos que concurría en la reclamante la cualidad de productora y, por tanto, la procedencia de la deducción expresada en el artículo 38 del RDL 4/2004, en la cuantía aplicada por la actora.

Por ello y por las mismas razones procede ahora reconocer a la recurrente, como entidad partícipe en la AIE, la base de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas generada. Y ello en virtud de los razonamientos contenidos en nuestra sentencia de 21 de febrero de 2025 cuyo contenido, en lo que ahora interesa, reproducimos a continuación:

"QUINTO.- *Sobre el concepto tributario de productor y el que deriva de la normativa cinematográfica.*

La Autonomía del Derecho Tributario. Presupuesto lo anterior, procede entrar en el examen de la mencionada cuestión. Parece claro que la resolución impugnada del Teac ha considerado, in fine, que existe un concepto tributario de productor cinematográfico, que no tiene por qué coincidir, necesariamente, con el establecido por la legislación cinematográfica.

Sin embargo, lo cierto es que desde el punto de vista tributario no existe mención alguna al concepto de productor cinematográfico que resulte ser diferente del que deriva de la normativa procedente de dicho sector. Y ello nos obliga a analizar la cuestión relativa sobre el alcance del

Derecho Tributario para establecer sus propios conceptos y categorías como diferentes de los derivados de la legislación sectorial que forma parte del resto del ordenamiento jurídico.

En este sentido, es opinión mayoritaria de la doctrina tributarista la que considera que la Autonomía del Derecho Tributario -reconocida inicialmente por la Escuela francesa e importada por la doctrina española, y derivada de la concepción del Derecho Tributario como verdadero Sistema normativo- a la hora de establecer sus categorías jurídicas y conceptos, no puede significar que de forma libérrima puedan establecerse tales categorías prescindiendo de aquellas otras que proceden de otros sectores del ordenamiento jurídico. Esto, solamente puede tener lugar cuando el Derecho Tributario, y a los fines propios que persigue, en virtud de una norma concreta establece sus propias categorías jurídicas de forma expresa. Así, por ejemplo, se admite un concepto propio de empresario a efectos de IVA - art.5 de la Ley 37/1992 - que no solamente puede ser diferente del recogido en la legislación mercantil, sino incluso del que deriva de los demás sectores del Derecho Tributario.

Sin embargo, como entiende la doctrina tributarista, no es posible establecer categorías jurídicas autónomas sin justificación normativa alguna y prescindiendo de la unidad del ordenamiento jurídico. Ello lo ha reconocido también nuestro Tribunal Constitucional en sentencias, entre otras, 45/89 de 20 de febrero , 146/1994, de 27 de enero , o 214/1994, de 14 de julio . Por ello, en el presente caso, debemos tener en cuenta, en lo que nos afecta al objeto del presente recurso contencioso-administrativo, un concepto de productor cinematográfico que solo puede derivar de la normativa relativa del sector del cine, y según dicha normativa es posible hablar de un productor cinematográfico que puede presentar modalidades diferentes, como es el caso del productor Ejecutivo -que asume funciones delegadas del productor-, a la que se refirió la SAN de 19.10.2009, recurso 99/2008, Sección 7^a; como del productor financiero al que nos referimos ya en nuestra sentencia de fecha 22 de septiembre el 2.021, recurso 1111/2017 , como igualmente al coproductor.

Y son los supuestos de coproducción, fenómeno frecuente en el sector del cine, y a los que la normativa del cine pone determinados límites respecto de la cuantía de dicha coparticipación, en los que cabe preguntarse en qué circunstancias es posible hablar de un verdadero productor cinematográfico en concurrencia con otro.

Por ello, acudiremos a un concepto de productor cinematográfico propio de la legislación reguladora de esa materia, como requiere el art.12.2 de la LGT 58/2003, cuando se refiere al "sentido técnico o jurídico" de los términos empleados por las normas tributarias. A estos efectos, entienden las partes y aceptan las mismas que, según deriva de dicha normativa, art.120.2 del TRLPI , aprobado por RDL 17996, al concepto de productor le son de aplicación las siguientes connotaciones:

A) Iniciativa en la gestión: Dicha iniciativa está acreditada en autos, lo cual no impide, como en el caso presente, que un coproductor se una con posterioridad al ejercicio de una producción iniciada por otra empresa incorporándose a dicho proceso, y asumiendo las propias funciones que le corresponden. Así lo dispone el art.27.2 del Decreto 2062/2008, de 12 de diciembre , que permite la incorporación de un productor antes de la finalización del proceso de producción, realizando la aportación económica comprometida, así como la DA 126^a de la LPGE 3/2017.

El hecho de que la distribuidora, Universal Studios Company LLC, sea la cesionaria por 8 años de los derechos de explotación y distribución y ejercitase una opción de compra sobre la película forma parte de la diferente política empresarial de una y otra. Así, la actora asume menores riesgos que Universal City Studios LLC, al igual que la distribuidora, y en compensación recibe menos ingresos -pero también asume ingresos variables- ni asume los sobrecostes, según se deduce del contrato de 17 de julio de 2012. El otorgamiento de los derechos de edición y montaje a Universal City Studios (pg. 19), no son sino consecuencia de la posición mayoritaria de Universal City Studios. Pero no se puede dudar que asume la responsabilidad de los riesgos que se produzcan durante la producción, suscribiendo las respectivas pólizas, así como la plena gestión de la producción de la película en España (Islas Canarias), tal como se deduce del contrato celebrado con Universal City Studios (pg. 6): Asimismo, por medio del presente Contrato, las partes acuerdan que (i) el Coproductor Español se encargará de la producción de la Película en España (y específicamente, en las Islas Canarias), y por tanto de la contratación y coordinación de todos los elementos personales, tanto artísticos como técnicos y materiales necesarios para la producción de la Película en España, así como de la gestión de los recursos económicos disponibles a tal fin, (de conformidad con los términos establecidos en las Especificaciones de la Película del Anexo 1). Adicionalmente el Coproductor Español se responsabilizará de parte de los costes correspondientes al personal creativo y técnico europeo y de parte de los costes de servicios realizados por nacionales de la UE.

Así mismo, en la pg. 14 se indica: "TOMA DE DECISIONES: Cada parte será responsable de las decisiones del día a día en relación con su parte de la producción de la Película, teniendo en cuenta que dichas decisiones deberán ser consistentes y de conformidad con el Guión, el Presupuesto, el plan de producción y todos los elementos de la producción aprobados por las partes, así como todos los acuerdos relacionados con la producción de la Película que éstas hayan alcanzado.

Por último, y en contra de lo afirmado en el acuerdo de liquidación (pg. 12) del Certificado de prestación de servicios aportado por Sur Film (Expte. NUM003. Anexo III) consta que se realizaron, entre otras, las siguientes funciones: realización de castings y contratación de actores; tareas de producción, calendario de rodaje, guión, diálogos aprobados; obtención de permisos y licencias, importación y exportación de equipos entre las islas; pago a proveedores, etc... no limitándose a labores de carácter administrativo o gestión.

B) En segundo lugar también cabe hablar de la necesidad de que opere una titularidad de los derechos de la propiedad intelectual cuyo objeto es la obra audiovisual, y este dato, en el caso presente en modo alguno esto ha sido discutido por la Inspección, y así se deduce del propio contrato de coproducción celebrado en fecha 17 de julio de 2012 en el que se reconoce la titularidad de la actora sobre dichos derechos de la propiedad intelectual (38,88 %), por lo que el modo alguno puede ser cuestionado por el TEAC. Sin olvidar que la actora contabilizó la obra audiovisual como inmovilizado intangible (folio 15 del acuerdo de liquidación), lo que resulta del todo relevante, sin que aquél la haya desvirtuado, pues la actora si ha intervenido en la producción (folio 33 del acuerdo).

C) El último de los requisitos es el que se refiere a la responsabilidad en la gestión de la producción de la película. Dicha responsabilidad no tiene por qué venir marcada necesariamente con la prestación directa de servicios por quién pretende ser considerada como verdadera productora cinematográfica, tal como reconoce el acuerdo de liquidación, del que se deduce que la AIE también soportó los riesgos derivados de la inversión realizada, aunque sea en menor medida, ya que también era menor su participación. (folio 14).

Por último, no es necesario originar flujos de caja para obtener la condición de productor cinematográfica, como apunta el acuerdo de liquidación, por no ser legalmente exigible este dato. Ello nos obliga a aplicar, las reglas generales de la carga de la prueba partiendo de la carga de la prueba de los hechos constitutivos corresponde al actor, conforme a lo dispuesto en el artículo 105.1 de la LGT 58/2003, y 217.2 de LEC 1/2000, y ello en virtud de la doctrina jurisprudencial de ociosa cita, que exige a la actora la prueba de los hechos constitutivos de su pretensión, procediendo a analizar dicha cuestión.

SEXTO.- Y en este sentido, valorando la documental existente, entendemos que la tesis de la recurrente sobre la participación en la gestión de la producción está suficientemente acreditada conforme a estos elementos probatorios:

A) Existe un verdadero reparto en la coproducción de la película respecto del mercado geográfico y que en el caso de España corresponde a la AIE los derechos de explotación de la misma en los territorios de Argentina, Austria, Bélgica, Bolivia, Brasil, Bulgaria, Chile, Colombia, Croacia, República Checa, Dinamarca, Ecuador, Estonia, Finlandia, Francia, Georgia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, Italia, Letonia, Lituania, México, Países Bajos, Nueva Zelanda, Noruega, Panamá, Paraguay, Perú, Polonia, Portugal, Rumania, Rusia, Serbia y Montenegro, Eslovaquia, Eslovenia, España, Suecia, Ucrania, Uruguay y Venezuela; y a Universal City Studios en el resto del mundo.

B) El diferente porcentaje de participación de ambas coproductoras determina necesariamente que sea mayor la responsabilidad de Universal City Studios que la de la propia recurrente, como no puede ser de otra manera. Aquélla habrá podido establecer los elementos determinantes de la película: dirección, protagonistas lugar de realización (Canarias), e incluso se admite que en caso de conflicto de decisiones pueda corresponder la palabra última como garante a Universal City Studios. Sin embargo, del referido contrato se deduce que también la recurrente puede tomar decisiones relativas a la gestión sobre todo en lo que se refiere a la ejecución de la misma en España, en concreto en Canarias.

C) En último término, la delegación de funciones de la recurrente en una persona jurídica encargada de realizar las tareas propias de productor Ejecutivo, como igualmente la delegación de funciones en la responsable de la supervisión de la película, no ponen en entredicho la condición de productora cinematográfica que tiene la recurrente. Y en este sentido, como se deduce de la documental aportada en la vía administrativa, en las certificaciones aportadas se expresa que tanto Sur-Film Production & Services S.L. ("SurFilm") y D^a. Carmela respondían siempre a las instrucciones dadas por la recurrente, no limitándose la segunda a la mera

elaboración de informes, como indica la inspección, deduciéndose la importancia de sus funciones en el certificado de servicios prestados de 10.10.2017. La actora, como otras productoras o coproductoras, no necesita necesariamente disponer de un determinado volumen de personal y servicios para poder realizar las tareas de coproducción, tal como frecuentemente ocurre en la práctica del séptimo arte.

Y si la Inspección entiende que las funciones de Sur Films son labores de mera gestión y administrativas es porque la labor de la recurrente y la de la Sra. Carmela han sido relevantes para completar las tareas de producción realizadas, como lo revelan también los informes remitidos a la AIE recurrente (Expte. NUM004 a NUM005), así como de los correos electrónicos enviados por Sur Films (Expte. NUM006 a NUM007).

SEPTIMO.- Todo lo anteriormente expuesto justificaría, por sí solo, la estimación del presente recurso contencioso-administrativo, al tener la recurrente la condición de coproductora cinematográfica, tanto en términos tributarios como de dicha legislación sectorial. Sin embargo, conviene poner de relieve dos circunstancias añadidas que no pueden dejarse pasar por alto.

La primera, y tiene razón la recurrente, en su "clara y meridiana exposición", en el escrito de demanda, es la de que la propia legislación cinematográfica ha fomentado la utilización de las AIE como productoras cinematográficas, tal como seduce del propio Preámbulo de la Ley del cine 55/2007, en relación con su art.21.2, que revelan la voluntad de legislador de potenciar la figura de la AIE así de favorecer la inversión en el citado sector, diferenciando además la figura del productor del productor ejecutivo, lo que justifica la delegación de funciones y cometidos en el ámbito del cine.

Y en segundo lugar, tampoco puede pasarse por alto la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo acerca de la necesidad de que la Administración Tributaria actúe de forma conexa y en coordinación con los demás sectores de la Administración Pública del Estado, cuando se han pronunciado acerca de alguna cuestión que prejuzga una regularización tributaria., Tal como ha sido el caso de las deducciones tecnológicas en la imposición societaria, reiterando que los pronunciamientos de la Agencia Tributaria no pueden ir dispares de los efectuados por el Ministerio de Ciencia y Tecnología. Así, por todas sentencias del Tribunal Supremo de fecha 4.11.2024, recurso 3015/23 y 1634/23 y de 9.10.2024, recursos 1635/23 y 1633/23 . Doctrina que resulta de plena aplicación al caso, no solamente por el obligado respeto a los actos propios, a la personalidad jurídica única de la Administración del Estado y al principio de confianza legítima, sino igualmente de lo derivado en el artículo 39.4 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del PAC, en cuanto que las Administraciones Públicas respetarán los actos y normas procedentes de los demás órganos administrativos aunque no dependan jerárquicamente de ellas o dependan de otras administraciones". Por consiguiente, no cabe una estanqueidad de la actuación de la AEAT de forma descoordinada respecto de otros órganos administrativos, a menos que, concurran especial razones que justifiquen dicha separación de criterio, perfectamente motivadas, lo cual ha de ser la excepción y no la regla general.

Por todo lo expuesto, queda claro que la actora es productora a efectos cinematográficos y tributarios, como así lo reconoció el ICAA al inscribirla en el registro de empresas cinematográficas y audiovisuales con fecha 6 de junio de 2012 (Expte. NUM008), así como por la calificación de película de largometraje para España, en la que aparece la actora como productora, además de que la Comunidad Autónoma de Canarias certificó la calificación como obra audiovisual canaria en fecha 4 de julio de 2013 (Expte. NUM009), figurando como productora. Igualmente, figura en el Registro de empresas de producción en fecha 27 de junio de 2012, con el mismo carácter, entre otros certificados en los que se expresaba tal condición. Lo expuesto supone una clara confianza legítima que se plasma en la Guía del MECYD sobre incentivos fiscales aplicables a las inversiones cinematográficas, que, aunque no sea un documento oficial no permite desconocer el principio de respeto a la actuación de quien ha confiado en su contenido. Principio de confianza recogido en el art.3.1 de la Ley 40/2015 (STS de 22.6.2016, recurso 2218/2015 y 6.3.2014, recurso 2171/2012 , por todas). Por consiguiente, la actora es verdadera productora cinematográfica y no una estructura aparente creada para proporcionar beneficios fiscales a sus partícipes, como entiende la Inspección.

Todo ello en línea con las Consultas Vinculantes de la AEAT, entre otras, la nº VO 317/15, de fecha 28 de enero, por todas, cuyo contenido debe ser respetado por la AEAT, conforme al art.89.1 de la LGT 58/2003, relativas al valor del certificado de productor.

En consecuencia, y sin necesidad de entrar en otras consideraciones, ello conlleva la anulación de la resolución del TEAC impugnada en autos, así como la liquidación de la Inspección que confirma, toda vez que procede la aplicación de la deducción expresada en el artículo 38 del RDL

4/2004 , en la cuantía aplicada por la actora objeto de regularización al ejercicio 2013 de 40.850.000,00 euros."

Procede ahora, en consecuencia, llegar a la misma solución y estimar este recurso.

4. Sobre la cuantía de la deducción.

Si bien esta cuestión no fue suscitada en la vía administrativa previa, la Abogacía del Estado opone, en el último escrito presentado y con ocasión del traslado para alegaciones sobre la indicada sentencia recaída en el recurso nº 757/2020 traída a los autos por la recurrente, opone que procede la deducción del 18 y no del 38 por ciento toda vez que la actora no tiene el domicilio fiscal en Canarias.

La Sala, sin embargo, ha resuelto también desestimar ese motivo de oposición que ya se planteó en idénticos términos en el recurso nº 1462/2020 y que resolvimos en nuestra SAN de 30 de octubre último razonando lo siguiente:

"QUINTO. - La Abogacía del Estado tan sólo opone en el presente recurso, que procede la deducción del 18% y no del 38% toda vez que la actora no tiene el domicilio fiscal en Canarias. *Pero lo cierto es que este motivo debe ser desestimado, en la medida en que la demandada no discute que la AIE tenga su domicilio fiscal en Canarias, siendo irrelevante que la actora lo tenga fuera de dicha Comunidad Autónoma, puesto que la deducción corresponde a la AIE, como bien dice la actora. Y en esta línea se pronunció nuestra sentencia, firme, de fecha 27 de junio de 2.025, recurso 1096/2020 , aunque con la diferencia que en el presente caso sí se indicaba esta exigencia en el acuerdo de liquidación (folio 31).*

Esta Sala conoce la doctrina en sentido contrario al expuesto del TSJ de Canarias, Sala de Tenerife, de fecha 20 de junio de 2.022, recurso 189/2021, en el sentido de exigir que los socios que integran las AIE tengan también su domicilio en Canarias para poder gozar de los 20 puntos añadidos al 18% de deducción que prevé el art.94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio .

Sin embargo, discrepamos de la concepción que se deduce de dicha sentencia, con pleno respeto a la misma, de que tal beneficio es un privilegio fiscal de las empresas canarias y por tanto, de interpretación restrictiva.

En primer lugar, destacaremos la finalidad de las deducciones contempladas en el régimen fiscal canario, acudiendo a la propia doctrina jurisprudencial que cita dicha sentencia del TSJC de fecha 22.6.2022:

"el Tribunal Supremo en sentencia de 24-5-2006 ya indica que " el régimen económico especial de las Islas Canarias, propio de su acervo histórico, que en base al hecho diferencial de insularidad garantizan el artículo 138 y la Disposición Adicional Tercera de la Constitución , y que se desarrolla en la Ley 19/1994, de 6 de julio, que modifica el Régimen Económico y Fiscal de Canarias que establece, según refiere la Exposición de Motivos «un bloque de incentivos destinados a compensar problemas de discontinuidad territorial y en promover actividades generadoras de empleo o que acrecienten la competitividad interior y exterior de las empresas canarias».

Señalando el Tribunal Constitucional, según se desprende de las sentencias 62/2003, de 27 de marzo y 137/2003, de 3 de julio , los rasgos básicos del régimen económico y fiscal de Canarias, que tiene un significado instrumental «en cuanto medio para la realización efectiva del principio de solidaridad con el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo, entre las diversas partes del territorio español», que abarca un conjunto de medidas heterogéneas de naturaleza económica y fiscal, que tienen un marcado carácter dinámico y evolutivo «con el claro objetivo de impulsar el desarrollo económico y social del archipiélago» y cuyo alcance debe interpretarse en un «sentido finalista».

En virtud de ese sentido finalista que cita el propio TC en sus sentencias 62/2003 y 137/2003 , es obligado valorar y atender primordialmente, no a un régimen de privilegio de las empresas canarias, sino al fomento y promoción de las inversiones para hacer efectivo el principio de solidaridad y atender a la "insularidad de dicha Comunidad autónoma", como recoge el art.138.1 y la DA 3ª de la CE . Y es así que, en sentido objetivo, no subjetivo, el fomento de las inversiones en Canarias se alcanza en mayor grado no exigiendo requisitos añadidos al propio art.94 de dicha Ley , en la medida en que, sin contemplar dicho precepto expresamente el régimen especial de las Agrupaciones de Interés Económico no exige tampoco que los socios de las mismas, a los que se imputan ingresos y deducciones, se hallen igualmente domiciliados en dicha Comunidad Autónoma.

Todo ello sin olvidar que una interpretación extensiva, y no aplicación analógica, del régimen de deducciones fiscales, acorde con el espíritu y la finalidad de la norma, ha sido aplicada tanto por esta Audiencia (así, Sentencias de fecha 845/2020 y 846/2020, de fecha 11 de marzo de

2.024), como por el propio Tribunal Supremo, en sentencias de fecha 5.3.2015, recurso 1917/2013 , 13.7.2017, recurso 1361/2016 , o de 18.4.2023, recursos 6503/2021 y 3555/2021 , por todas."

En virtud de todo lo anterior, procede la íntegra estimación del recurso con la paralela anulación de la resolución impugnada por su disconformidad a derecho.

6. Costas.

Las costas se impondrán a la Administración demandada, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo nº **1351/2021**, interpuesto por la representación procesal de **HOLP INDUS, S.L.**, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 26 de mayo de 2022, la cual anulamos por su disconformidad a Derecho, con sus inherentes consecuencias legales.

Con imposición de costas a la Administración demandada.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

