



Orden Foral 75/2025, de 11 de febrero, por la que se interpretan determinados aspectos para la aplicación de los incentivos para el fomento de la cultura previstos en los apartados uno y dos del artículo 66 bis y en el artículo 66 ter de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

La Norma Foral 2/2024, de 10 de mayo, por la que se actualizan y amplían los incentivos fiscales para el fomento de la cultura, introdujo modificaciones en el impuesto sobre sociedades, al objeto de potenciar en mayor medida los incentivos para el fomento de la cultura que ya se establecían en el ordenamiento tributario foral vigente.

En este sentido, la nueva regulación de los incentivos recoge, por un lado, incentivos para el fomento de la cultura y, por otro, incentivos a la participación en la financiación de la cultura, en particular, de obras audiovisuales y de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales. En el primer caso, los incentivos para el fomento de la cultura abarcan tres incentivos diferenciados: los dirigidos a las inversiones y gastos en producciones de obras audiovisuales, las novedosas deducciones por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, y el incentivo por edición de libros.

El desarrollo reglamentario de los referidos incentivos se ha abordado en el Decreto Foral 56/2024, de 3 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, para desarrollar los incentivos fiscales para el fomento de la cultura, recientemente aprobado.

Al margen de dicho desarrollo reglamentario, se ha observado la conveniencia de aclarar e interpretar determinados aspectos de la citada Norma Foral 2/2024, que, sin tener envergadura para ser objeto de desarrollo reglamentario, sí precisan ser puntualizados y concretados, a fin de evitar interpretaciones erróneas por parte de las y los contribuyentes.

A este respecto, cabe apuntar que el apartado 3 del artículo 11 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece que en el ámbito de las competencias de la Diputación Foral, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las normas forales y demás disposiciones en materia tributaria corresponde de forma exclusiva a la diputada o al diputado foral del Departamento de Hacienda y Finanzas.

En consideración a lo anterior,

RESUELVO



I. Objeto

Primero. Objeto.

La presente orden foral tiene por objeto interpretar los preceptos previstos en los apartados uno y dos del artículo 66 bis y en el artículo 66 ter de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en relación con los incentivos establecidos para el fomento de la cultura, aclarando sus contenidos y estableciendo criterios para su aplicación.

II. Obras audiovisuales

Segundo. Producciones excluidas.

Quedan excluidas de la tipología de obra audiovisual susceptible de generar el incentivo previsto en el apartado uno del artículo 66 bis de la norma foral del impuesto, entre otras, las siguientes producciones:

- a) los videojuegos.
- b) los videos promocionales o video marketing.
- c) los programas de entretenimiento.
- d) los reportajes audiovisuales de carácter periodístico o informativo.

Tercero. Base de la deducción.

1. El coste de la producción que forma parte de la base de la deducción conforme al segundo y último inciso del cuarto párrafo del número 1 del artículo 66 bis.Uno de la norma foral del impuesto se determinará siguiendo el criterio contable establecido por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en la norma sexta de la Resolución de 28 de mayo de 2013, o en las que la sustituyan.

2. En las coproducciones, la base de la deducción se determinará para cada coproductora en función de su respectivo porcentaje de participación en los gastos soportados en la coproducción.

3. En las obras audiovisuales de productoras extranjeras sin establecimiento permanente en territorio español, la base de la deducción correspondiente a la productora ejecutiva con derecho a aplicar la deducción estará constituida por el coste de la producción soportado por la misma, sin incluir su eventual participación en los gastos para la obtención de copias y en los gastos de publicidad y promoción.

Cuarto. Lugar de realización de los gastos.

A efectos de determinar el porcentaje de deducción previsto en el número 2 del artículo 66 bis.Uno de la norma foral del impuesto, los gastos realizados en producciones de obras audiovisuales se localizarán de acuerdo con los siguientes criterios:



a) En las producciones en que existe una fase de rodaje, entendido como proceso de captación de imágenes y/o sonido, se seguirán las siguientes reglas:

a') Los gastos vinculados al rodaje se entenderán realizados en el lugar en el que este se lleve a cabo.

A estos efectos, el rodaje se localiza donde tiene lugar el proceso de grabación o filmación de las escenas que componen la película, y comprende la captura de las actuaciones de las actrices y de los actores mediante el uso de cámaras, luces, sonido y otros equipos técnicos.

Si el rodaje se lleva a cabo en distintos territorios, se atenderá a las siguientes reglas:

1.^a Los gastos adscritos a una parte del rodaje se entenderán realizados donde se localice esa parte del rodaje.

2.^a Los gastos comunes a todo el rodaje, o los no claramente adscritos a una parte del rodaje, se entenderán realizados en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco en el importe resultante de multiplicar tales gastos por el resultado del siguiente cociente:

- En el numerador, el número de días de rodaje en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

- En el denominador, el número total de días de la fase de rodaje.

El porcentaje que resulta de este cociente se expresará con dos decimales.

b') Los gastos no vinculados al rodaje se entenderán realizados en el lugar en el que se localicen las operaciones, aplicando para ello las reglas de localización establecidas en el artículo 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo.

b) En las producciones en que no existe una fase de rodaje, como es el caso de las obras de animación, los gastos se localizarán en el lugar en el que se lleven a cabo las actividades de producción correspondientes.

En los supuestos contemplados en la letra b') de la letra a) y en la letra b), el gasto de personal en la modalidad de teletrabajo se entenderá realizado desde el territorio correspondiente al centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora.

Quinto. Gastos vinculados al rodaje.

Se entenderán vinculados al rodaje, entre otros, los siguientes gastos:

- Contratación del personal artístico y técnico.
- Escenografía, vestuario, peluquería y maquillaje.
- Estudios de rodaje: alquiler de platós, fluido eléctrico del estudio, alquiler de localizaciones naturales, instalaciones complementarias.



- Maquinaria y elementos de rodaje: cámaras, objetivos, accesorios, material de iluminación, grúas, plataformas, grupo electrógeno, carburante, helicóptero, equipos de sonido.
- Transportes en fechas de rodaje: alquiler de furgonetas, coches, camiones, autobuses y taxis; aduanas y fletes; gasolina; peajes.
- Gastos varios de producción: copias de guion, fotocopias en rodaje, teléfono en fechas de rodaje, alquiler de camerinos, caravanas y oficinas, almacenes varios, garajes en fechas de rodaje, material de producción de rodaje, limpieza de lugares de rodaje, reservas de espacios, servicio de vigilancia y seguridad.
- Película virgen: negativo, positivo, magnético, material fotográfico, discos duros y otros materiales, todos ellos en la medida en que sean necesarios para el rodaje.
- Viajes, hoteles y comidas en fechas de rodajes.
- Seguros, en la medida en que estén directamente vinculados al rodaje.

Sexto. Gastos no vinculados al rodaje.

Se entenderán no vinculados al rodaje, entre otros, los siguientes gastos:

- Gastos de preproducción y postproducción.
- Gastos de obtención de copias y de publicidad y promoción.
- Seguros vinculados directamente a la producción, pero no específicamente al rodaje.
- Asesoramiento legal y fiscal directamente vinculado a la producción de la obra audiovisual en cuestión.
- La parte de costes indirectos que razonablemente afecten a la obra audiovisual, sin que a estos efectos se tengan en cuenta los gastos de estructura general de la empresa.

Séptimo. Porcentaje de territorialización.

1. El porcentaje de los gastos realizados en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, previsto en las letras a) y b) del número 2 del artículo 66 bis.Uno de la norma foral del impuesto, se determinará, en todo caso, por obra audiovisual, y será el resultado del siguiente cociente:

- En el numerador, el importe de los gastos que se realicen en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco.
- En el denominador, el importe total de los gastos realizados.

A estos efectos, se entenderá por importe de gastos realizados el coste de la producción y, cuando la productora esté domiciliada o establecida en territorio español, adicionalmente, los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción.



2. La estimación del porcentaje de deducción, prevista en el segundo inciso del penúltimo párrafo del número 2 del artículo 66 bis.Uno de la norma foral del impuesto, se determinará aplicando lo dispuesto en el apartado anterior a los gastos presupuestados para la obra audiovisual.

3. Cuando la deducción sea aplicada por coproductoras o productoras ejecutivas, el porcentaje de los gastos realizados en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco se determinará, igualmente, por obra audiovisual, siendo de aplicación lo establecido en este artículo con independencia de la determinación de la base de deducción prevista en los números 2 y 3 del apartado tercero de esta orden foral.

Octavo. Única versión original en euskera.

1. Se entenderá que la versión original es en euskera cuando más del 85 por 100 de las palabras utilizadas en la obra audiovisual sean en este idioma.

En ningún caso se entenderá que la versión original es en euskera cuando la obra audiovisual carezca de lenguaje oral.

2. No se entenderá que existe una única versión en euskera cuando se rueden también versiones en otros idiomas de la misma obra audiovisual.

Noveno. Reglas de aplicación del límite de deducción.

El límite de deducción previsto en los dos primeros párrafos del número 3 del artículo 66 bis.Uno de la norma foral del impuesto, se aplicará de acuerdo a las siguientes reglas:

a) el límite será de aplicación, por cada obra audiovisual, al contribuyente o al conjunto de contribuyentes sujetos a normativa guipuzcoana.

b) en el caso de contribuyentes que produzcan más de una obra audiovisual, la deducción total generada será la suma de las deducciones calculadas tras aplicar, en su caso, dicho límite y el límite de intensidad de ayuda al que se refiere el apartado siguiente de esta orden foral.

Décimo. Límite de intensidad de ayuda.

1. El límite de intensidad de ayuda del 50 por 100, o en su caso, del 60 por 100, a que se refiere el tercer párrafo del número 3 del artículo 66 bis.Uno de la norma foral del impuesto determina el nivel máximo de financiación pública que pueden recibir las y los contribuyentes por los gastos que dan derecho a deducción en cada obra audiovisual.

A estos efectos, se entenderá por financiación pública el conjunto de ayudas específicas percibidas del sector público para la realización de los gastos que dan derecho a la deducción, incluida la propia deducción derivada de la obra audiovisual.

No tendrán tal consideración las cantidades a fondo perdido recibidas de las y los contribuyentes que apliquen lo establecido en el artículo 66 ter, con independencia de su consideración contable.



2. El límite de intensidad de ayuda se determinará considerando la parte de gastos de la obra audiovisual que dan derecho a deducción y que soporta cada contribuyente.
3. En caso de que se supere este límite de intensidad, el importe de la deducción deberá reducirse hasta dicho límite o, en su caso, hasta su eliminación.
4. El límite de intensidad de ayuda no será de aplicación a las obras audiovisuales consideradas difíciles en los términos del número 5 del artículo 66 bis.Uno y a las coproducciones en las que participen países beneficiarios de la Ayuda Oficial al Desarrollo del Comité de Ayuda al Desarrollo (CAD) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Undécimo. Reglas especiales de deducción aplicables a las series audiovisuales.

1. En el caso de las series audiovisuales, se entenderá por obra audiovisual el conjunto de episodios que componen la temporada, y la deducción se determinará atendiendo al conjunto de gastos soportados en la misma.
2. La deducción calculada con arreglo a lo previsto en el número 1 anterior de este apartado no podrá superar el resultado de multiplicar la cifra de 3 millones de euros por el número de episodios que componen la temporada.

Duodécimo. Obras fallidas.

Las producciones de obras audiovisuales que no se lleguen a finalizar o comercializar aplicarán la pérdida de beneficios dispuesta en el número 3 del artículo 66 bis. Cuatro de la norma foral del impuesto, únicamente en el supuesto de que incumplan los requisitos vinculados a la aplicación de la deducción, previstos en el apartado Uno del artículo 66 bis de la norma foral del impuesto.

A estos efectos, cuando la producción no se haya concluido o la obra audiovisual no llegara a comercializarse, se entenderá que no se produce incumplimiento en los supuestos en los que el productor o el productor ejecutivo cumpla los requisitos vinculados a la aplicación de la deducción previstos en el apartado Uno del artículo 66 bis de la norma foral del impuesto.

III. Espectáculos en vivo

Decimotercero. Generación de la deducción.

1. Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales darán derecho a la deducción prevista en el apartado dos del artículo 66 bis de la norma foral del impuesto, en la medida en que sean soportados por las o los contribuyentes que asuman el riesgo y ventura de la producción de espectáculos que vayan a ser objeto de exhibición.

A estos efectos, se entenderá por:



- a) Producción de espectáculos en vivo: realización, organización y promoción de espectáculos de artes escénicas o musicales, con vistas a su explotación como espectáculos autonómicos de cuya ejecución pueden derivarse beneficios o pérdidas.
- b) Exhibición de espectáculos en vivo: celebración efectiva y con público del espectáculo de artes escénicas o musicales, excluida la exhibición digital.

Por consiguiente, ello supondrá el alta de la o del contribuyente en el impuesto sobre actividades económicas en alguno de los epígrafes del grupo 965 de la sección primera de Actividades Empresariales o en alguno de los epígrafes incluidos en la agrupación 01 (áreas del teatro y circo), agrupación 02 (área de baile) o agrupación 03 (área de música) de la sección tercera de Actividades Artísticas.

2. Las entidades parcialmente exentas del impuesto sobre sociedades solo podrán generar esta deducción en la medida en que, con arreglo a lo establecido en el artículo 38 de la norma foral del impuesto, integren en su base imponible las rentas procedentes de la producción y exhibición de espectáculos en vivo.

Las entidades a las que les resulte de aplicación el régimen de entidades sin fines lucrativos previsto en la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo solo podrán generar esta deducción en la medida en que, con arreglo a lo establecido en el artículo 10 de la citada norma foral, integren en su base imponible las rentas procedentes de la producción y exhibición de espectáculos en vivo.

Las entidades exentas del impuesto sobre sociedades no podrán generar la deducción.

Decimocuarto. Espectáculos en euskera.

1. Se entenderá que un espectáculo es en euskera cuando más del 85 por 100 de los diálogos teatrales o, en el caso de las artes musicales, de las letras de las canciones, sean en este idioma.

En ningún caso se entenderá que el espectáculo es en euskera cuando carezca de diálogos o letras.

2. En caso de que un mismo espectáculo sea o vaya a ser objeto de exhibición diferenciada en euskera y en otros idiomas, deberán distinguirse los gastos de producción y exhibición de la versión en euskera y de las otras versiones para la aplicación del respectivo porcentaje de deducción. Los gastos comunes se distribuirán, por partes iguales, entre las diferentes versiones lingüísticas que sean o vayan a ser objeto de exhibición.

Decimoquinto. Base de la deducción. Gastos incluidos.

Se considerarán costes de carácter artístico, técnico, publicitario o promocional y formarán parte de la base de la deducción en la medida en que estén directamente relacionados con cada espectáculo en vivo, entre otros, los siguientes gastos:

- a) gastos de personal: nóminas y gastos de seguridad social del personal artístico y técnico del espectáculo .



- b) gastos correspondientes a servicios de carácter artístico o técnico prestados por terceros.
- c) gastos correspondientes a los derechos de autor.
- d) gastos relativos a equipos de luces y sonido.
- e) gastos técnicos de montaje y desmontaje.
- f) gastos correspondientes a amortizaciones de bienes directamente afectos a la producción del espectáculo en vivo.
- g) gastos derivados de la contratación de los seguros necesarios para la celebración del espectáculo en vivo.
- h) gastos de publicidad o promoción soportados por la o el contribuyente que produce el espectáculo en vivo.
- i) gastos de exhibición soportados por la o el contribuyente que produce el espectáculo en vivo, tales como la eventual contraprestación abonada por el uso del espacio.

Decimosexto. Base de la deducción. Gastos excluidos.

No se considerarán en ningún caso costes directos de carácter artístico, técnico, publicitario o promocional, y, por tanto, no formarán parte de la base de la deducción, entre otros, los siguientes gastos:

- a) gastos de estructura y administración.
- b) gastos por las comisiones pagadas a los canales de venta para la gestión de entradas.
- c) gastos correspondientes a suministros tales como agua, luz, teléfono e internet.
- d) gastos incurridos en actividades comerciales accesorias, tales como el suministro de comida y bebida o la venta de artículos de promoción comercial.
- e) gastos de producción de CD, DVD, videoclips u otro tipo de grabaciones, salvo que su finalidad principal sea la promoción del propio espectáculo.

Decimoséptimo. Imputación temporal y cuantificación de los gastos.

Los gastos de producción y exhibición se entenderán realizados cuando se efectúen los pagos y por la cuantía de estos.

Decimoctavo. Límite de intensidad de ayuda.

1. El límite de intensidad de ayuda del 80 por 100 a que se refiere el cuarto párrafo del número 1 del artículo 66 bis.Dos se aplicará por cada espectáculo en vivo, según el siguiente cociente:

- En el numerador, las ayudas públicas específicas a la producción y exhibición del espectáculo, según lo previsto en el apartado décimo de esta orden foral.



- En el denominador, los gastos de producción y exhibición del espectáculo soportados por la o el contribuyente, en la medida en que formen parte de la base de la deducción.
- 2. En caso de que se supere este límite de intensidad, el importe de la deducción generada por cada espectáculo en vivo deberá reducirse hasta dicho límite o, en su caso, hasta su eliminación.

Decimonoveno. Límite de deducción generada.

1. El límite de 1.000.000 de euros de deducción total generada a que se refiere el tercer párrafo del número 1 del artículo 66 bis.Dos de la norma foral del impuesto se aplicará por cada contribuyente a la suma de las deducciones calculadas tras la aplicación del límite de intensidad de ayuda a que se refiere el artículo anterior.

2. En el caso de entidades en régimen de imputación de rentas y atribución de rentas, el límite deberá ser aplicado, en primer lugar, por la propia entidad.

A su vez, las y los contribuyentes miembros de dichas entidades deberán aplicar el límite al conjunto de sus deducciones derivadas del régimen de imputación o atribución de rentas y de las generadas, en su caso, por ellas o ellos mismos.

3. El exceso sobre este límite no podrá ser objeto de deducción en los ejercicios siguientes.

Vigésimo. Requisito de reinversión de beneficios.

1. La reinversión de un mínimo del 50 por 100 de los beneficios obtenidos por la producción y exhibición del espectáculo en vivo en el ejercicio, prevista en el número 2 del artículo 66 bis.Dos de la norma foral del impuesto, se deberá materializar en la financiación de los costes artísticos, técnicos, publicitarios y promocionales de las actividades de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

2. A efectos de determinar el importe de los beneficios obtenidos por la producción y exhibición de espectáculos en vivo, se entenderá por “beneficio” el resultado de explotación de dichas actividades, sin computar en ningún caso los ingresos y los gastos que deriven de la realización de actividades accesorias de carácter comercial o de restauración.

3. Este requisito no resultará exigible en aquellos períodos impositivos en que los resultados procedentes de las actividades de producción y exhibición sean negativos.

IV. Financiación de obras audiovisuales y espectáculos en vivo

Vigesimoprimero. Imputación temporal de las aportaciones.

Las cantidades a fondo perdido a que se refiere el apartado 2 del artículo 66 ter de la norma foral del impuesto se entenderán aportadas cuando se produzca su transferencia al productor para que este pueda disponer de las mismas y sufrague con ellas los gastos



que constituyen la base de las deducciones previstas en los apartados uno y dos del artículo 66 bis de la norma foral del impuesto.

Vigesimosegundo. Certificado cultural

El certificado que acredite el carácter cultural de la obra o del espectáculo, o, cuando aún no hubiera sido concedido, el documento acreditativo de su solicitud, a presentar junto a la comunicación a que se refiere el segundo párrafo del apartado 8 del artículo 66 ter, puede hacer referencia a un conjunto de obras o espectáculos, sin que, necesariamente, todos ellos sean objeto del contrato de financiación. Por lo tanto, no se precisa de la presentación de certificados o solicitudes específicas e individualizadas para el cumplimiento de lo dispuesto en el citado apartado.

V. Alcance y entrada en vigor

Vigesimotercero. Alcance y entrada en vigor.

De conformidad con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 11 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, la presente orden foral tendrá efectos vinculantes para todos los órganos de la Administración tributaria a partir de la fecha de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.