

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ART. 2, N°2, ART. 8, LETRA H) - LEY DE LA RENTA, ART. 20, N°3. (Ord. N° 1531, de 18-07-2018)

TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL IVA EN PRODUCCIÓN DE CONTENIDOS DE TELEVISIÓN.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el tratamiento tributario del Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante "IVA") que corresponde aplicar a las prestaciones de servicios de producción de contenidos de televisión.

I.- ANTECEDENTES:

Señala en su presentación, que con fecha 6 de enero de 2016, se firmó entre dos compañías del rubro de la televisión un contrato de prestación de servicios de producción televisiva (en adelante, el "Contrato", el que anexa a la solicitud), en el que la Empresa A (en adelante, la "Productora") se compromete a prestarle a la Empresa B (en adelante, el "Cliente") un servicio de producción de programas de televisión a ser emitidos por medios televisivos, consistente en la organización y operación del soporte material y humano necesario, en el que la Productora debe entregar los programas encargados completamente terminados en la señal del Cliente y se hace responsable del contenido y su calidad hasta la completa emisión del mismo (cláusulas 2.1 y 2.4 del Contrato).

De conformidad a la cláusula cuarta del Contrato, "la propiedad intelectual e industrial resultantes de la producción del contenido televisivo será en todo momento de exclusivo dominio del Cliente", correspondiendo a la Productora la sola confección material de los programas televisivos por encargo de la Cliente, sin que por medio de estos servicios medie cesión alguna de los mismos o de los intangibles que representan.

Señala que de acuerdo a lo estipulado en la cláusula tercera del Contrato, se pactó como pago por los servicios de producción realizados, un monto por programa producido, que deberá facturarse y pagarse en la forma y plazo que allí se señala, con posterioridad a la emisión del contenido y que actualmente se encuentra pendiente de facturación y pago el precio adeudado por los programas producidos durante el año 2016, por una diferencia de criterios entre las partes en cuanto a la aplicabilidad del IVA a los servicios descritos en el numeral 2 precedente.

A su entender, los servicios de producción de contenidos televisivos, cumplirían con los requisitos generales del hecho gravado "servicio", en la medida en que constituyen una prestación (consistente en "la producción de programas de televisión a ser emitidos por

medios televisivos, a través de la organización y operación del soporte material y humano necesario para generar el contenido [en el que] la Productora deberá entregar los programas encargados completamente terminados en la señal del Cliente [y es] responsable del contenido y calidad del programa de televisión hasta la completa emisión del contenido producido”) que la Productora realiza para la Cliente, y por la que recibe una remuneración.

Continúa argumentando en cuanto a la conveniencia de distinguir si los servicios de producción de contenidos televisivos son de aquellos que pueden ser considerados como servicios de televisión, cuando se relacionen directamente o tuviesen por finalidad la transmisión televisiva, quedando en consecuencia afectos a IVA.

Indica que no existe regulación legal en relación a la definición de televisión ni de contrato de producción de programas de televisión, siendo más bien éste de carácter innominado o atípico.

Teniendo presente las definiciones que la Ley N°17.366 sobre Propiedad Intelectual en su artículo 26° da para “productor de una obra” como “la persona, natural, o jurídica, que toma la iniciativa y la responsabilidad de realizarla”, y la Real Academia Española del concepto 'producir', como “facilitar los recursos económicos, materiales necesarios para la realización de una película, un programa de televisión u otra cosa semejante y dirigir su presupuesto”, y en el mismo orden de ideas, señala que conforme al comportamiento de la industria en esta materia, la producción televisiva comprende esencialmente la provisión de contenidos audiovisuales a ser emitidos por medios televisivos, a través de la organización y operación del soporte material y humano necesario.

En este sentido, la emisión constituiría el único fin o propósito intrínseco aplicable al contenido producido, formando parte necesaria del proceso productivo televisivo.

Conforme al concepto recién tratado, la producción televisiva puede ir acompañada accesoriamente de la más variada índole de prestaciones, que varían caso a caso, dependiendo de las necesidades específicas del programa que se produce y de las exigencias del cliente, por ejemplo: la provisión o contratación del diseño y la dirección del contenido; la selección y contratación de los conductores, comentaristas, personal técnico y de administración; la adquisición, provisión o contratación de todos los bienes materiales requeridos para la realización del programa (arriendo o compra de estudios de televisión, cámaras, micrófonos, monitores, equipos de audio, luces, cableado, etc.); la realización y grabación de los programas de televisión; y la edición y remisión del contenido; entre otros.

A mayor abundamiento, la producción puede incluir, como en el presente caso (cláusula 2.4 del Contrato), la responsabilidad sobre el contenido y calidad de los programas de televisión hasta su completa emisión, incluyendo la provisión del soporte y certificación de la calidad del programa al momento de la emisión del mismo en la señal televisiva, garantizando con ello su correcta y oportuna emisión. Por lo anterior, en este caso la Productora es responsable del contenido y calidad del programa, desde su creación y hasta su entrega y transmisión. En el mismo sentido, constituye un incumplimiento grave especial de este Contrato, el incumplimiento de cualquiera de los procesos necesarios para la transmisión del contenido y su asistencia técnica relacionada (cláusula 5.3. del Contrato). Este papel, es especialmente relevante tratándose de programas que se transmiten en vivo, donde la Productora tiene un rol y responsabilidad aún más preponderantes en la emisión del contenido.

Cita el Oficio N° 1.273 de 2007, en el cual se señaló que los servicios prestados en ejecución de un contrato denominado 'contrato de asesoría, dirección y producción de contenidos' en el que una empresa que "participa en el proceso de diseño, elaboración de los programas que posteriormente serán emitidos por el Canal de Televisión(..) [en el que] el soporte técnico y humano requerido para la realización de los programas diseñados por la empresa XX, estará a cargo de una empresa externa, independiente de aquella" no constituyen servicios de aquellos que habitualmente deben ser clasificados como de televisión, no estando en esa medida, afectos a IVA. Por lo tanto, el diseño y elaboración de programas, cuando no está acompañado de la provisión del soporte técnico y humano, no constituiría un servicio de televisión afectos a IVA.

Lo expresado en el citado oficio sería concluyente en la medida en que no existiría en el caso citado en dicho pronunciamiento, producción propiamente tal del contenido, cuando no se provee de programas televisivos, a través de la organización y operación del soporte material y humano necesario.

Cita además el Oficio N°217 de 2010, emitido por la Dirección Regional de Valparaíso, en el que se reitera el criterio de considerar que los servicios que corresponden al proceso de "diseño y elaboración de programas "no se gravarían con IVA al no constituir servicios de televisión. En dicha oportunidad, se señaló, asimismo, que los servicios de "producción técnica, operación, soporte y emisión de programación", en cambio, sí son servicios de televisión afectos a IVA. En este sentido, conforme formuló el contribuyente en dicha oportunidad, la producción de programas, consistiría en "la entrega de todo el soporte tecnológico y equipos necesarios para la realización, operación y emisión de la programación", a lo que dicha Dirección correspondió calificándola como un servicio televisivo afecto a IVA.

Expresa que, a diferencia de los hechos expuestos en este último pronunciamiento, en la descripción de los servicios del Contrato cuya tributación se consulta, no se está

remunerando por una serie de servicios individualmente determinables que la Productora debe realizar, sino por el contrario, el servicio corresponde estrictamente a la producción del contenido, el que debe ser entregado como un todo hasta su emisión. Lo anterior, con total prescindencia de qué prestaciones se requirieron para proveerla o de si los distintos subservicios necesarios son realizados por la Productora o si son subcontratados a terceras partes. En consecuencia, no es posible para este caso, dividir las prestaciones involucradas, en la medida en que no se detallan, ni explicitan cada una de ellas, correspondiendo sólo la provisión del servicio de producción de contenidos televisivos 'a suma alzada'.

Finalmente considera que el servicio de producción de programas de televisión en consulta, consistente en la organización y operación del soporte material y humano necesario, en el que la Productora debe entregar los programas encargados completamente terminados en la señal del Cliente y se hace responsable del contenido y su calidad hasta la emisión del mismo, configura un servicio de televisión afecto a IVA, en la medida en que los servicios descritos, en cuanto a su finalidad intrínseca y a las responsabilidades que implican, se encuentran directamente vinculados con la transmisión del contenido.

En virtud de lo anteriormente expuesto, solicita de conformidad al artículo 6° letra A) N° 1 del Código Tributario, se emita un pronunciamiento ratificando lo expresado en los Oficios N°s. 1.273 de 2007 y 217 de 2010 citados, en el sentido de confirmar que la prestación de servicios de producción de contenidos de televisión, consistente en la provisión de contenidos a ser emitidos por medios televisivos, a través de la organización y operación del soporte material y humano necesario, en el que la Productora debe entregar los programas encargados completamente terminados en la señal del Cliente y se hace responsable del contenido y su calidad hasta la completa emisión del mismo, constituye un servicio de aquellos que califican como servicios de televisión, estando por tanto afectos a IVA.

COMPLEMENTACIÓN.

Con fecha 29 de marzo de 2018, el contribuyente complementa su solicitud señalando que los servicios de producción que se describen en el contrato de producción televisiva, de fecha 6 de enero de 2016, son diferentes a los que han sido calificados anteriormente por el Servicios de Impuestos Internos en los Oficios N° 1273 de 2007 y N° 217 de 2010 (este último de la Dirección Regional de Valparaíso). Así:

a) Servicio Completo:

A diferencia de otros contratos de producción, el servicio en consulta no se constituye por una serie de servicios individualmente determinables que se prestan en favor del cliente, sino que, por el contrario, corresponde estrictamente a la producción completa del contenido a ser emitido por medios televisivos, independientemente del número de acciones que el productor debe desarrollar para generarla.

b) Servicios de producción, según el Contrato:

En contraposición a los hechos descritos en Oficio N° 1.273 de 2007 (en el que se concluyó que los servicios de asesoría, dirección y producción de contenido no están afectos a IVA, cuando el soporte técnico y humano es subcontratado con un tercero), los servicios de producción en comento, corresponden exactamente a la provisión del soporte técnico y humano requerido para la realización de los programas. En efecto, de acuerdo a lo señalado en la cláusula 2.1 del Contrato, la producción descrita consiste en la “organización y operación del soporte material y humano necesario para generar el contenido. Para estos efectos la Productora deberá entregar los programas encargados completamente terminados en la señal televisiva del Cliente”. Esta prestación, según se explicitará en el literal c), se desarrolla desde la organización del soporte material y humano, hasta la completa emisión del contenido producido, debiendo inclusive realizar todas las tareas necesarias de soporte, colaboración y realización para la transmisión del programa.

c) Deberes de Emisión:

Del mismo modo, de conformidad a lo dispuesto en la cláusula 2.4 del Contrato, en la producción que se comenta, la productora “es responsable del contenido y calidad de los programas de televisión hasta la completa emisión del programa. Por lo anterior, la Productora deberá proveer el soporte y certificación de la calidad del programa al momento de la emisión del mismo en la señal televisiva. Requerida por parte del Cliente, la Productora se obliga a prestar la asistencia necesaria y oportuna para garantizar la correcta emisión del contenido producido”. Por consiguiente, en esta clase de servicios de producción, la productora adquiere la responsabilidad en la emisión del contenido, por cuanto de ella depende la coordinación de los elementos materiales y humanos que configuran la imagen transmitida, de acuerdo a los estándares exigidos por el cliente, tanto en su creación como en su emisión.

A mayor abundamiento, según se indica en las cláusulas 5.2. y 5.3. del Contrato, constituye un incumplimiento grave especial de este Contrato, el incumplimiento de cualquiera de los procesos necesarios para la transmisión del contenido y su asistencia técnica relacionada, pudiendo el cliente poner término anticipado al Contrato y exigir las indemnizaciones procedentes.

Operativa del Contrato

Para mayor claridad, el Contrato consultado implica los siguientes procesos:

- a) El cliente solicita a la productora la producción de un contenido, acompañando las instrucciones y especificaciones técnicas que éste debe cumplir.
- b) La productora coordina y opera el soporte técnico, material y humano necesario para la generación del contenido solicitado por el cliente, existiendo una serie de fases de comunicación y aprobaciones entre las partes (línea editorial, guiones, planes de producción, gráfica, entre otros) hasta que sea completamente aprobado por el cliente.
- c) Cuando el cliente decida programar el contenido, éste pone a disposición de la productora su señal, de tal forma que esta pueda insertar los programas producidos en la fibra óptica que conduce el programa hacia la señal del cliente.

d) Asimismo, la productora debe estar disponible para asistir, certificar la calidad y otorgar el soporte técnico que sea necesario para la correcta emisión de los programas. De esta manera, en los programas que se emiten en vivo la productora se encarga directamente de la satisfacción de cualquier necesidad de realización y soporte para la emisión del contenido, debiendo encargarse no sólo de la coordinación de los elementos que se graban, sino que también de la imagen que se emite en la señal del cliente. Dado lo anterior, la productora es exclusivamente responsable de la imagen transmitida, debiendo reparar oportunamente cualquier defecto o efectuar cualquier modificación que sea requerida por el cliente, mientras el contenido es transmitido.

e) Una vez que se concluye la emisión de los programas, y siempre que dicha emisión haya sido realizada de conformidad a las instrucciones y especificaciones del cliente, se entienden cumplidas las obligaciones de la productora.

Servicios especiales de producción como servicios de televisión

De conformidad a lo anteriormente expuesto, en consideración a:

a) Que, de acuerdo a los citados pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos, los servicios de televisión corresponden a aquellos cuyo objeto es la transmisión televisiva, a través de la explotación de canales de televisión.

b) Que los servicios de producción en consulta se ejecutan a través de la organización y operación del soporte material y humano necesario para generarlos, poseyendo la característica especial de que los programas encargados deben ser entregados completamente terminados en la señal del cliente, suponiendo deberes sobre el contenido y su calidad que se extienden hasta la completa emisión del mismo; y

c) Que, en la medida en que se destina a ser incluida en una señal televisiva, la producción de programas que se consulta, forma parte del giro de empresas de televisión;

Es que se concluye que los servicios de producción del Contrato constituyen servicios de televisión afectos a IVA, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en relación con el artículo 20 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y reitera su solicitud de pronunciamiento.

II.- ANALISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. De acuerdo a esta norma y para los mismos efectos, serán consideradas también como ventas y servicios, una serie de hechos, dentro de los cuales, en su letra h), se incluye el arrendamiento, subarrendamiento o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares.

Por otra parte, el N° 2, del artículo 2°, de dicho cuerpo legal, define servicio como “la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés,

prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

Por su parte, al artículo 20°, número 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta incluye, entre otras, a aquellas rentas provenientes de la actividad de televisión.

Con el objeto de determinar si los servicios a que se refieren sus presentaciones, se encuentran o no afectos a IVA, es necesario analizar los términos del Contrato celebrado con fecha 6 de enero de 2016, entre ambas compañías del rubro de televisión, referidos a la prestación de servicios de producción de programas de televisión a ser emitidos por medios televisivos.

En primera instancia, de acuerdo con lo establecido en la cláusula cuarta del Contrato, la propiedad intelectual e industrial de la producción del contenido televisivo, objeto del contrato, es en todo momento, de exclusivo dominio del Cliente, quien es el único titular de toda clase de marcas, nombres y derechos que pudieran provenir directa o indirectamente de dicho contenido. Luego, y como señala en la primera de sus presentaciones, los servicios de producción de programas de televisión prestados por la Productora, no se encuentran gravados con IVA de conformidad con la letra h), del artículo 8° de la Ley, debido a que la propiedad intelectual del contenido de la producción televisiva no le pertenece.

En segundo lugar, corresponde analizar los servicios que la Productora se compromete a prestar a su Cliente, empresa que gestiona y opera canales y señales de televisión, los que, según el Contrato, y lo señalado en su presentación complementaria, corresponden a las siguientes prestaciones:

1. La Productora se compromete a producir para su cliente programas de televisión a ser emitidos por medios televisivos, a través de la organización, coordinación y operación del soporte técnico, material y humano necesario para generar el contenido solicitado por el cliente, existiendo una serie de fases de comunicación y aprobaciones entre las partes (línea editorial, guiones, planes de producción, gráfica, entre otros) los cuales deben ser entregados totalmente terminados en la señal televisiva del cliente.
2. Los programas serán producidos en vivo o grabados, de acuerdo a las instrucciones y especificaciones técnicas y de contenido que señale previamente el cliente, cuando éste decide programar el contenido, pone a disposición de la productora su señal, de tal forma que ésta pueda insertar los programas

3. La productora se compromete a someter a aprobación previa de su cliente, la línea editorial y contenido (tratamiento narrativo y audio visual, guiones, enfoques, planes de producción, gráfica, generador de caracteres, entre otros), aceptando cualquier modificación que el cliente solicite, comprometiéndose a rehacer los programas hasta que éstos sean aceptados.

4. La Productora es responsable del contenido y calidad de los programas de televisión hasta la completa emisión del programa, proveyendo el soporte y certificación de calidad del programa al momento de su emisión, obligándose a requerimiento del cliente a prestar la asistencia necesaria y oportuna para garantizar la correcta emisión del contenido producido. En los programas que se emiten en vivo la productora se encarga directamente de la satisfacción de cualquier necesidad de realización y soporte para la emisión del contenido, encargándose también de la imagen que se emite en la señal del cliente, de la cual es exclusivamente responsable.

5. Una vez que concluye la emisión de los programas, y siempre que dicha emisión haya sido realizada de conformidad a las instrucciones y especificaciones del cliente, se entienden cumplidas las obligaciones de la productora.

Así entonces, los servicios cuya tributación se consulta, que la Productora se compromete a prestar a su Cliente, de acuerdo al detalle anterior, corresponden a la producción de programas de televisión, y contemplan el diseño y elaboración del contenido, cuya línea editorial es aprobado previamente por su cliente y que deben ser entregados totalmente terminados en la señal televisiva, los que posteriormente serán emitidos por el Canal de Televisión, o pueden ser emitidos en vivo; servicios que incluyen otras prestaciones anexas para garantizar la calidad y certificación de la correcta emisión de los programas.

Teniendo presente que los programas serían producidos en vivo o grabados, de acuerdo a las instrucciones y especificaciones técnicas y de contenido que previamente apruebe el cliente, el cual pone a disposición de la productora su señal en la oportunidad en que decide programar, de tal forma que ésta pueda insertar los programas, siendo responsable del total del contenido del programa televisivo hasta su emisión, así como de la imagen que se transmite, estamos en presencia de un servicio integral, relacionado con la exhibición directa del contenido producido al público televidente, el que debe ser entregado como un todo para fines de su emisión, lo que permitiría calificar la prestación de la empresa Productora como una actividad clasificada en el N° 3 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

III.- CONCLUSIÓN:

La prestación de servicios de producción de programas de televisión para ser exhibidos en vivo o a través de grabaciones, directamente al público televidente, a través de la señal televisiva puesta a disposición de la productora por su cliente, constituye una actividad clasificada en el N° 3 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta y como consecuencia de ello, la prestación de los referidos servicios se encuentran gravados con el Impuesto a las Ventas y Servicios, establecido en el D.L. N° 825, de 1974.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1531, de 18.07.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos