

Dictamen 15/2012. IVA. Servicios de Telecomunicación. Intermediación



El fisco interpreta que la distribución de un programa de televisión, que se instrumenta mediante una cesión de derechos de emisión, por parte de una empresa del exterior, se encuentra alcanzada por el impuesto al valor agregado.

Dictamen N° 15/2012

Dirección de Asesoría Técnica (DI ATEC)

13 de Julio de 2012

ASUNTO

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO – SERVICIOS DE TELECOMUNICACIONES. CESION DE DERECHOS DE EMISION DE PROGRAMAS DE TELEVISION. RESOLUCION GENERAL N° 549. XX S.E.

TEMA

IVA-DISTRIBUIDORES-SUJETOS PASIVOS DEL IMPUESTO-PAGOS A BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

SUMARIO

La distribución de un programa de televisión –que en el caso se instrumenta mediante una cesión de derechos de emisión–, por parte de una empresa del exterior, cuya explotación se lleva a cabo en el país, se encuentra alcanzada por el Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo establecido por el Artículo 1°, inciso d) de la ley del gravamen, verificándose la condición prevista por dicho inciso en su parte final, dado que la prestataria reviste el carácter de responsable inscripto. No obsta a dicha situación el hecho que la entidad persiga fines sociales.

En consecuencia, atento a que según lo dispuesto por el Artículo 4°, inciso g), del texto legal, en los casos previstos en el inciso d) del Artículo 1°, son sujetos pasivos del tributo quienes sean prestatarios, la sociedad consultante deberá proceder conforme las formas, plazos y condiciones establecidas en la Resolución General N° 549 y sus

modificaciones a los efectos de la determinación e ingreso del gravamen.

Asimismo, de acuerdo a lo dispuesto por el Artículo 7° de dicha norma resolutive, podrá computar el impuesto ingresado de esa forma como crédito fiscal en la declaración jurada correspondiente al período fiscal inmediato siguiente a aquél en el que se haya perfeccionado el hecho imponible que lo origina.

TEXTO

I- La entidad del asunto efectúa una presentación en los términos de la Resolución General N° 1.948, mediante la cual consulta acerca del tratamiento en el Impuesto al Valor Agregado de la cesión de derechos de emisión de una serie televisiva, de acuerdo a un contrato firmado con la Sociedad PP (española), y si corresponde la determinación e ingreso del gravamen mediante el procedimiento fijado por la Resolución General N° 549 y sus modificaciones. Al respecto informa que el banco interviniente efectuó la retención establecida por la última norma resolutive citada, unificando el criterio respecto de la cesión de derechos y los servicios de telecomunicaciones, formalizados en un único instrumento, sin tener en cuenta que los mismos están diferenciados en el contrato: por un lado, el pago por el uso del derecho (que no es complementario o conexo a una prestación gravada) y por el otro la transmisión por satélite u otro soporte (prestación gravada) a través de la cual se emite al aire.

Por otra parte, menciona como antecedente, que en el caso del pago de los derechos del mundial de fútbol, el mismo banco le devolvió el IVA, alegando equivocación por tratarse de un contrato de cesión de derechos, considerando que la transmisión de telecomunicación se efectuó contractualmente con otra empresa, en esa oportunidad bajo la razón social "ZZ S.E".

Asimismo, aclara que formula la presente consulta atento advertir que no existe una definición sobre el tema relacionado a estas transferencias al exterior.

En opinión de la consultante, si bien no tiene dudas sobre la gravabilidad de la telecomunicación, interpreta que teniendo en cuenta el segundo párrafo del Artículo 8° del Decreto Reglamentario de la ley de IVA, las cesiones del uso y goce de derechos en cuestión se encuentran exentas de retención del impuesto considerando que la explotación de XX S.E. persigue fines sociales.

En relación con ello señala que de acuerdo al Artículo 2° de la Ley N° 26.522 de SERVICIOS DE COMUNICACION AUDIOVISUAL, la actividad realizada por los servicios de

comunicación audiovisual se considera una actividad de interés público, de carácter fundamental para el desarrollo sociocultural, tal como se manifiesta en el Artículo 75, inciso 19) de la Constitución Nacional, el cual en su parte final expresa: "Dictar leyes que protejan la identidad y pluralidad cultural, la libre creación y circulación de las obras del autor; el patrimonio artístico y los espacios culturales y audiovisuales".

Asimismo expresa que entre los objetivos enumerados en el Artículo 3° de la mencionada ley están: e) La construcción de una sociedad de la información y el conocimiento, que priorice la alfabetización mediática y la eliminación de las brechas en el acceso al conocimiento y las nuevas tecnologías; y f) La promoción de la expresión de la cultura popular y el desarrollo cultural, educativo y social de la población.

Agregando que "...es menester nombrar que el artículo 1) en nota toma como base la enumeración del plan de acción de la Declaración Cumbre Mundial de la Sociedad de la Información de Ginebra 2003, donde entre otros en su apartado 8) establece la diversidad e identidad cultural y diversidad lingüística fundamental para el desarrollo de una sociedad de la información basada entre culturas y en una cooperación regional e internacional".

Además señala que la ley de marras en su Artículo 119, Título VII, establece la creación del Servicio de Radiodifusión del Estado Nacional bajo la jurisdicción del Poder Ejecutivo Nacional, en persona de XX SE, y en su Artículo 122 determina entre sus obligaciones considerar permanentemente el rol social del medio de comunicación como fundamento de su creación y existencia.

Por último, la consultante concluye que de lo expuesto surge claramente que la actividad desarrollada por la misma no persigue explotación de tipo comercial, por ello considera que las contrataciones de derechos del exterior no están alcanzadas por la Resolución General N° 549 por tener como destino la programación de televisión pública.

II- En primer término, cabe aclarar que mediante Nota N° .../11 (SDG ...), la consulta fue declarada formalmente admisible, con la salvedad de que, conforme a lo dispuesto por el inciso a) del Artículo 5° de la Resolución General N° 1.948, la respuesta que se emita tendrá carácter vinculante únicamente para las obligaciones que sean posteriores a la interposición de la consulta.

Aclarado ello, cabe referirnos al contrato suscripto entre la rubrada y Sociedad PP (española), en el que las partes manifiestan que "... Sociedad PP (española), tiene

intención de celebrar contrato de cesión de derechos de emisión, de la obra audiovisual contemplada en la estipulación PRIMERA, declarando que es titular del derecho que aquí se dispone" y "...XX S.E. tiene la voluntad de adquirir los derechos de explotación...", suscribiendo a tales efectos el contrato de marras.

Conforme a la estipulación PRIMERA, el objeto del contrato es la comunicación pública por Televisión e Internet de una obra audiovisual determinada, añadiendo la estipulación SEGUNDA que el cesionario queda autorizado por Sociedad PP (española), a reproducir la copia que éste le facilite, con la exclusiva finalidad de ser emitida.

En la estipulación TERCERA se pactan las condiciones de autorización de la emisión, relativas a vigencia DOS (2) años, ámbito geográfico (Argentina), número de pases de los capítulos DOS (2), sistema de emisión (Televisión en abierto a través de Canal AA e Internet a través del sitio oficial del Canal), reservándose el cedente el derecho exclusivo de emisión a través de sus canales internacionales. Asimismo, se pacta un "precio royalty" y otro por "coste técnico" por capítulo, aclarando que serán netos de retenciones de impuestos.

Asimismo, en la cláusula CUARTA se conviene que con la finalidad de que el cesionario pueda ejercer su derecho, el cedente enviará el material a ser emitido en un soporte (DVD PAL), añadiendo que como el soporte lo ha pagado el cesionario, una vez emitido, destruirá el contenido del mismo, enviando certificado a Sociedad PP (española) de la destrucción.

A su vez, en la estipulación OCTAVA se conviene que el consultante no podrá ceder el derecho cedido en el contrato sin expresa autorización del cedente.

Ahora bien, en primer lugar cabe hacer referencia a lo manifestado por el consultante en el sentido que constan en un único instrumento por un lado, el pago por el uso del derecho y por el otro, la transmisión por satélite u otro soporte.

Al respecto se observa que el contrato aportado se refiere únicamente a la cesión de derechos de emisión de una obra audiovisual, que a tales efectos se entrega en un soporte y no obstante contener un "precio royalty" y otro por "coste técnico" por capítulo, no surge de dicho contrato que el mismo contemple servicios de telecomunicaciones.

Sin perjuicio de ello, a efectos de analizar el tratamiento en el impuesto al valor agregado de la cesión de derechos de emisión de programas de televisión, objeto de consulta, corresponde citar el Artículo 1°, inciso d) de la ley del impuesto, el cual

dispone que están alcanzadas "Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del Artículo 3°, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imponibles y revistan la calidad de responsables inscriptos."

Con referencia a dicho hecho imponible, el Artículo 4°, inciso g), de la misma ley, designa sujetos pasivos del tributo a quienes "...Sean prestatarios en los casos previstos en el inciso d) del Artículo 1°."

De la normativa transcripta se puede apreciar que las importaciones de servicios comprendidas en este hecho imponible son aquellas descritas en los 21 Apartados del inciso e) del Artículo 3° de la ley del gravamen, realizadas en el exterior y de explotación efectiva en el país, en donde el sujeto pasivo es el prestatario, el cual además deberá revestir la condición de responsable inscripto en el gravamen.

Según se explica en el Dictamen N° 9/04 (DI ALIR), acerca del alcance de dicha normativa, "El Artículo 1°, inciso d) de la ley del gravamen grava las prestaciones comprendidas en el inciso e) del Artículo 3° de la misma ley, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país. Por su parte, el Apartado 21 del inciso e) del Artículo 3° –inciso al cual remite el hecho imponible definido en el inciso d) del Artículo 1° ya mencionado a los efectos de complementar su definición–, dispone que están gravadas las restantes locaciones y prestaciones, siempre que se realicen sin relación de dependencia y a título oneroso, con prescindencia del encuadre jurídico que les resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina", acotando que "Dentro de estas restantes locaciones y prestaciones, el punto k) incluye la producción y distribución de películas de video ...".

En ese marco, en el dictamen de marras se interpretó que "Toda vez que la distribución de películas con el alcance apuntado se encuentra alcanzada por el gravamen sin importar el encuadre jurídico que le resulte aplicable o que corresponda al contrato que las origina, la gravabilidad de la operación no queda supeditada a que la distribución se efectúe a través de una mera cesión de derechos o, como en el caso, a través de una concesión de explotación".

En el mismo sentido, en el Dictamen N° 3/02 (DAT), comentando el criterio que surge del Dictamen N° 69/99 (DAL), se destacó que el área legal señaló que "...lo que la ley del impuesto establece es que la distribución de películas cinematográficas o de video con el alcance apuntado se encuentran alcanzadas por el gravamen sin importar el encuadre jurídico que le resulte aplicable o que corresponda al contrato que las

origina."

Es decir que "...la gravabilidad de la operatoria no queda supeditada al encuadre jurídico que se le dé a la operación, ya que si, por ejemplo, la distribución se efectúa a través de una cesión de derechos de exhibición, en definitiva en la realidad económica habría una distribución de películas para ser exhibidas en televisión. Es decir, bajo la modalidad apuntada se está efectuando una distribución y comercialización de películas para su exhibición en televisión en un territorio determinado."

Por último agregó que "...no hay lugar a dudas de que las cesiones de derechos en cuestión participan de las características del negocio de distribución de películas para ser exhibidas en televisión. No se concibe una distribución con tal fin que no lleve incluido el derecho de exhibición."

En virtud del criterio expuesto, se interpreta que la distribución de un programa de televisión –que en el caso se instrumenta mediante una cesión de derechos de emisión–, por parte de una empresa del exterior, cuya explotación se lleva a cabo en el país, se encuentra alcanzada por el impuesto al valor agregado, conforme a lo establecido por el Artículo 1°, inciso d) de la ley del gravamen, verificándose la condición prevista por dicho inciso en su parte final, dado que la prestataria reviste el carácter de responsable inscripto (s/constancia fs. ... del expediente administrativo). No obsta a dicha situación el hecho que la entidad consultante persiga fines sociales.

En consecuencia, atento a que según lo dispuesto por el Artículo 4°, inciso g), del texto legal, en los casos previstos en el inciso d) del Artículo 1°, son sujetos pasivos del tributo quienes sean prestatarios, la sociedad consultante deberá proceder conforme las formas, plazos y condiciones establecidas en la Resolución General N° 549 y sus modificaciones a los efectos de la determinación e ingreso del gravamen.

Cabe agregar que de acuerdo a lo dispuesto por el Artículo 7° de dicha norma resolutive, podrá computar el impuesto ingresado de esa forma como crédito fiscal en la declaración jurada correspondiente al período fiscal inmediato siguiente a aquél en el que se haya perfeccionado el hecho imponible que lo origina.