Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 2175 (12/06/2023)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br><br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br><br>Art. 54.2.d) Ley 4/2012 |

## CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante se dedica principalmente a la producción audiovisual, realizando servicios de producción de programas propios y ajenos, así como de producción de la señal televisiva de todo tipo de eventos informativos, deportivos, musicales y culturales, tanto por televisión como vía *streaming* (retransmisiones).

Además de lo anterior, realiza contratos de prestaciones servicios de medios técnicos (unidades móviles de última generación, DSNGs, mochilas Live U5, cámaras de plató y ENG, gran variedad de ópticas, etc., con capacidad para grabaciones en 4K, unidades de satélite, microfonía para el puesto de comentarista y los redactores, tomas de corrientes, tarimas, e incluso servicio de seguridad con vigilante oficial, entre otros) y humanos (productores, técnicos de unidad móvil, técnicos de sonido, auxiliares de montaje y vídeo, auxiliares de montajes y sonido, conductores de la unidad móvil y furgones auxiliares, operadores de cámara, mezcladores, maquilladores y peluqueros para los redactores y, en su caso, hasta los propios redactores) para la retransmisión, en directo o en diferido, de determinados eventos de interés a través de la televisión y otras plataformas digitales. Afirma que este tipo de contratos se suele firmar con una televisión que no dispone de medios personales y materiales adecuados y suficientes para llevar a cabo la cobertura del servicio de retransmisión, por lo que procede a su contratación externa.

Los servicios que la entidad presta en el marco de estos contratos van desde la puesta a disposición de la televisión correspondiente de los medios técnicos y humanos, hasta la ejecución de los trabajos de producción y postproducción y servicios de iluminación.

Finalmente, deberá suministrar a la televisión correspondiente copia en HD de programa y copia sin grafismo en SD y HD en las siguientes 24 horas a la producción de los eventos y programas que produzca.

Se consulta:

Si es de aplicación el tipo de gravamen reducido a los servicios de retransmisiones prestados por la entidad, en virtud de los cuales ésta se encarga de aportar los medios técnicos y humanos para la retransmisión, en cualquier parte del mundo, de todo tipo de eventos informativos, deportivos, musicales y culturales, tanto por televisión como vía *streaming*.

En particular, se consulta sobre la aplicación de dicho tipo de gravamen a los contratos de servicios de prestaciones de medios técnicos y humanos para la retransmisión, en directo o en diferido, de determinados eventos de interés a través de la televisión y otras plataformas digitales.

## CONTESTACIÓN VINCULANTE

De acuerdo exclusivamente con los datos aportados, la prestación de servicios objeto de consulta debe calificarse de producción de obra audiovisual, que tributaría al tipo reducido del 3 por ciento siempre y cuando el adquirente sea un medio de comunicación audiovisual televisivo lineal, y no se trate de una obra audiovisual calificada de película X.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** La entidad mercantil consultante se dedica principalmente a la producción audiovisual, realizando servicios de producción de programas propios y ajenos, así como de producción de la señal televisiva de todo tipo de eventos informativos, deportivos, musicales y culturales.

Además de lo anterior, realiza contratos de prestaciones servicios de medios técnicos (unidades móviles de última generación, DSNGs, mochilas Live U5, cámaras de plató y ENG, gran variedad de ópticas, etc., con capacidad para grabaciones en 4K, unidades de satélite, microfonía para el puesto de comentarista y los redactores, tomas de corrientes, tarimas, e incluso servicio de seguridad con vigilante oficial, entre otros) y humanos (productores, técnicos de unidad móvil, técnicos de sonido, auxiliares de montaje y vídeo, auxiliares de montajes y sonido, conductores de la unidad móvil y furgones auxiliares, operadores de cámara, mezcladores, maquilladores y peluqueros para los redactores y, en su caso, hasta los propios redactores) para la retransmisión, en directo o en diferido, de determinados eventos de interés a través de la televisión y otras plataformas digitales. Afirma que este tipo de contratos se suele firmar con una televisión que no dispone de medios personales y materiales adecuados y suficientes para llevar a cabo la cobertura del servicio de retransmisión, por lo que procede a su contratación externa.

Los servicios que la entidad presta en el marco de estos contratos van desde la puesta a disposición de la televisión correspondiente de los medios técnicos y humanos, hasta la ejecución de los trabajos de producción y postproducción y servicios de iluminación.

Finalmente, deberá suministrar a la televisión correspondiente copia en HD de programa y copia sin grafismo en SD y HD en las siguientes 24 horas a la producción de los eventos y programas que produzca.

Se consulta:

Si es de aplicación el tipo de gravamen reducido a los servicios de retransmisiones prestados por la entidad, en virtud de los cuales ésta se encarga de aportar los medios técnicos y humanos para la retransmisión, en cualquier parte del mundo, de todo tipo de eventos informativos, deportivos, musicales y culturales, tanto por televisión como vía *streaming*.

En particular, se consulta sobre la aplicación de dicho tipo de gravamen a los contratos de servicios de prestaciones de medios técnicos y humanos para la retransmisión, en directo o en diferido, de determinados eventos de interés a través de la televisión y otras plataformas digitales.

**SEGUNDO.-** El artículo 54 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), regulador de las operaciones sujetas al tipo reducido del 3 por ciento, dispone en la letra d) de su apartado 2 lo siguiente:

"*2. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las prestaciones de servicios que se indican a continuación:*

*(...)*

*d) Las cesiones de derechos de explotación televisiva, las producciones de obras audiovisuales y las cesiones de derechos de propiedad intelectual de obras audiovisuales, en todo caso adquiridos por un medio de comunicación audivisual televisivo lineal. Lo establecido en esta letra es sin perjuicio de lo dispuesto en la letra d) del apartado 2 del artículo 56 de la presente ley.*"

La citada letra d) del apartado 2 del artículo 56 de la Ley 4/2012, se refiere a la aplicación del tipo de gravamen incrementado del 15 por ciento a las prestaciones de servicios de arrendamiento, cesión de derechos y producción de las películas calificadas X, así como la exhibición de las mismas.

Antes de entrar en el examen del artículo 54.2.d) de la Ley 4/2012, debemos advertir que el tipo reducido se configura como un beneficio fiscal y, como tal, debe ser objeto de una interpretación restrictiva, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que regula la prohibición de la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

El contenido del artículo 54.2.d) de la Ley 4/2012 presenta un supuesto de aplicación del tipo reducido del 3 por ciento aplicable a un conjunto de prestaciones de servicios, relacionadas con obras audiovisuales, y que requiere el cumplimiento de un requisito subjetivo: que el adquirente sea un medio de comunicación audiovisual televisivo lineal.

No existe en la normativa legal y reglamentaria del IGIC un concepto de obra audiovisual o de medio de comunicación audiovisual televisivo lineal, por lo que conforme al artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, debemos atender a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda. Acudiremos a la Ley 13/2022, de 7 de julio, General de Comunicación Audiovisual (en adelante, Ley 13/2022), y al Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, regularizando, aclarando y armonizando las disposiciones legales vigentes sobre la materia (en adelante, texto refundido).

El artículo 2 de la Ley 13/2022 presenta, entre otras, las siguientes definiciones:

i) Prestador del servicio de comunicación audiovisual como la "*Persona física o jurídica que tiene la responsabilidad editorial sobre la selección de los programas y contenidos audiovisuales del servicio de comunicación audiovisual y determina la manera en que se organiza dicho contenido",*

ii*)* Servicio de comunicación audiovisual televisivo lineal como "*Servicio de comunicación audiovisual que se presta para el visionado simultáneo de programas y contenidos audiovisuales sobre la base de un horario de programación*";

iii) Servicio de comunicación audiovisual televisivo a petición o televisivo no lineal como "*Servicio de comunicación audiovisual que se presta para el visionado de programas y contenidos audiovisuales en el momento elegido por el espectador y a su propia petición sobre la base de un catálogo de programas seleccionado por el prestador del servicio*".

En definitiva, un medio de comunicación audiovisual televisivo lineal es aquel que transmite su programación en un horario fijo y en un orden determinado; es decir, la audiencia no tiene control sobre el contenido que se emite y debe ajustarse a los horarios de transmisión establecidos por el prestador del servicio de comunicación audivisual.

Las obras audiovisuales, conforme a lo establecido en el artículo 86 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, regularizando, aclarando y armonizando las disposiciones legales vigentes sobre la materia (en adelante, texto refundido), se definen como las creaciones expresadas mediante una serie de imágenes asociadas, con o sin sonorización incorporada, que estén destinadas esencialmente a ser mostradas a través de aparatos de proyección o por cualquier otro medio de comunicación pública de la imagen y del sonido, con independencia de la naturaleza de los soportes materiales de dichas obras.

Ligada a esta definición nos encontramos con el de programa televisivo, que en el artículo 2.18 de la Ley 13/2022 se define como conjunto de imágenes en movimiento, con o sin sonido, que constituye un elemento unitario, con independencia de su duración, dentro del horario programación de un servicio de comunicación audiovisual televisivo lineal o de un catálogo de programas elaborado por un prestador del servicio de comunicación audiovisual, incluidos los largometrajes, los vídeos cortos, las manifestaciones deportivas, las series, las comedias de situación, los documentales, los programas infantiles y las obras de teatro originales, así como las retransmisiones en directo de eventos, culturales o de cualquier otro tipo.

Pareciera que el artículo 54.2.d) de la Ley 4/2012 recoge tres supuestos de prestaciones de servicios relativas a las obras audiovisuales, a saber:

i) Las cesiones de derechos de explotación televisiva.

ii) Las producciones de obras audiovisuales.

iii) Las cesiones de derechos de propiedad intelectual de obras audiovisuales.

Sin embargo, las cesiones de derechos de explotación televisiva se integran dentro de las cesiones de derechos de propiedad intelectual de obras audiovisuales. En efecto, el artículo 1 del texto refundido dispone que la propiedad intelectual de una obra literaria, artística o científica corresponde al autor por el solo hecho de su creación. Igualmente, el artículo 2 dispone que la propiedad intelectual está integrada por derechos de carácter personal y patrimonial, que atribuyen al autor la plena disposición y el derecho exclusivo a la explotación de la obra, sin más limitaciones que las establecidas en la Ley.

El artículo 10.1.d) del texto refundido señala que son objeto de propiedad intelectual todas las creaciones originales literarias, artísticas o científicas expresadas por cualquier medio o soporte, tangible o intangible, actualmente conocido o que se invente en el futuro, comprendiéndose entre ellas las obras cinematográficas y cualesquiera otras obras audiovisuales.

El artículo 17 del texto refundido dispone que corresponde al autor el ejercicio exclusivo de los derechos de explotación de su obra en cualquier forma y, en especial, los derechos de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, que no podrán ser realizados sin su autorización, salvo en los casos previstos en la presente Ley.

Por último, el artículo 43 del texto refundido dispone que los derechos de explotación de la obra pueden transmitirse por actos «inter vivos».

Por tanto, los derechos de explotación son una consecuencia de la propiedad intelectual que atribuye al autor derechos patrimoniales (derechos de reproducción, distribución, comunicación pública y transformación), que le permiten obtener un rendimiento económico derivado de su obra y pueden ser objeto de transmisión inter vivos.

En definitiva, el artículo 54.2.d) de la Ley 4/2012 contempla dos ámbitos objetivos de aplicación:

- Respecto a obras audiovisuales en las que el medio de comunicación audiovisual televisivo lineal no posea los derechos patrimoniales que derivan de la propiedad intelectual, el ámbito de aplicación del tipo reducido se refiere a la adquisición de derechos de explotación televisiva de tales obras audiovisuales.

- En cuanto a obras audiovisuales en las que el medio de comunicación audiovisual televisivo lineal posee los derechos patrimoniales que derivan de la propiedad intelectual, el ámbito de aplicación del tipo reducido se refiere a la adquisición del servicio de producción de tales obras audiovisuales.

Es importante resaltar que en relación a este último guión, el tipo reducido del 3 por ciento previsto en el artículo 56.2.d) de la Ley 4/2012 únicamente es aplicable cuando el servicio prestado tenga la naturaleza de producción de obra audiovisual; es decir, no resultaría procedente cuando se trate - por ejemplo y siguiendo lo expuesto por la entidad consultante en su escrito de consulta - de una prestación de servicios de medios técnicos (arrendamiento de unidades móviles, cámaras, tomas de corrientes, tarimas, microfonía para el puesto de comentarista y los redactores, mochilas Live U5, cámaras de plató, etc.); o de servicios de medios humanos (productores, técnicos de unidad móvil, técnicos de sonido, auxiliares de montaje y vídeo, conductores de la unidad móvil y furgones auxiliares, operadores de cámara, mezcladores, maquilladores y peluqueros para los redactores, los propios redactores, personal de seguridad, etc.).

Por tanto, el tipo reducido resultaría aplicable sólo cuando se trate de un servicio de producción de obra audiovisual; es decir, la operación que englobe el conjunto de actividades necesarias para crear una obra audiovisual (preproducción, producción y posproducción), con independencia de que utilicen medios propios o subcontratados, y cuyo destinatario sea un medio de comunicación audiovisual televisivo lineal. No resultará aplicable el tipo reducido cuando se trate de la producción de películas calificadas X.

La entidad consultante hace mención a si es de aplicación el tipo de gravamen reducido "*a los servicios de retransmisiones prestados por la entidad, en virtud de los cuales ésta se encarga de aportar los medios técnicos y humanos para la retransmisión, en cualquier parte del mundo, de todo tipo de eventos informativos, deportivos, musicales y culturales, tanto por televisión como vía streaming. En particular, se consulta sobre la aplicación de dicho tipo de gravamen a los contratos de servicios de prestaciones de medios*

*técnicos y humanos para la retransmisión, en directo o en diferido, de determinados eventos de interés a través de la televisión y otras plataformas digitales."* .

De la descripción que realiza y de acuerdo con todo lo expuesto con anterioridad, se desprende que no nos encontramos ante prestaciones aisladas de cesión de medios técnicos o humanos; sino de la utilización de su propios medios técnicos y humanos (o subcontratados) para la retransmisión de eventos (sean culturales, deportivos, o de otra clase); es decir, ante una producción de obra audiovisual.

El hecho de que la retransmisión del evento sea en directo o en diferido, no tiene incidencia.

**TERCERO.-** Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo, que de acuerdo exclusivamente con los datos aportados, la prestación de servicios objeto de consulta debe calificarse de producción de obra audiovisual, que tributaría al tipo reducido del 3 por ciento siempre y cuando el adquirente sea un medio de comunicación audiovisual televisivo lineal, y no se trate de una obra audiovisual calificada de película X.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 12 de junio de 2023

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN**

**Y ASUNTOS EUROPEOS**

Fermín Delgado García