

Consulta Vinculante V3180-14, de 27 de noviembre de 2014 de la Subdirección General de
Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 3591/2014

DESCRIPCIÓN

Escultor, persona física, que realiza esculturas en pasta de papel y luego las pinta al óleo. El escultor diseña el molde en barro, lo vacía y luego hace 5 piezas de cada molde. Los vende en su local directamente al público.

CUESTIÓN

Tipo impositivo aplicable a las entregas de los bienes descritos.

CONTESTACIÓN

1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LA LEY 3625/1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), preceptúa que estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 5, apartado uno, letra a) de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales a "las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo."

El artículo 5, apartado dos de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992) dispone lo siguiente:

"Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

De acuerdo con lo anterior, el consultante tiene la consideración de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, quedando por tanto sujetas al mismo las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

2.- El artículo 8 de la Ley del Impuesto define en su apartado uno las entregas de bienes como "la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante la cesión de títulos representativos de dichos bienes".

Por otro lado, el apartado uno del artículo 11 define las prestaciones de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido como "toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.". El apartado dos del mismo artículo completa la definición señalando que, en particular, se considerarán prestaciones de servicios, entre

otras, "el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio".

De la información contenida en el escrito de consulta parece deducirse que el consultante elabora por sí mismo las piezas a las que se refiere, y posteriormente las vende a sus clientes. En este caso, las operaciones que realiza con terceros tendrán la consideración de entregas de bienes, ya que consisten en la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

3.- Por su parte, el apartado uno del artículo 20 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) establece una serie de supuestos de exención en operaciones interiores, señalando en su número 26º:

"Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones:

(...).

26º. Los servicios profesionales, incluidos aquéllos cuya contraprestación consista en derechos de auto, prestados por artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y de argumento, adaptación, guión y diálogos de las obras audiovisuales, traductores y adaptadores."

Dado que la mencionada exención se refiere a prestaciones de servicios profesionales, y no a entregas de bienes como las realizadas por el consultante, no resultará aplicable este precepto, de modo que las operaciones objeto de consulta estarán sujetas al Impuesto y no exentas.

4.- En lo que se refiere al tipo impositivo aplicable, el artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LA LEY 3625/1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 23, apartado dos del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio (LA LEY 12543/2012), de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE de 14 de julio), vigente desde el 1 de septiembre del año 2012, dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Hasta el 31 de agosto de 2012 el tipo general del Impuesto sobre el Valor Añadido, según la anterior redacción de dicho precepto era el 18 por ciento.

El citado Real Decreto-ley 20/2012 (LA LEY 12543/2012), vigente desde el 1 de septiembre del año 2012, dio una nueva redacción al artículo 91 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992), en la que no se contempla la tributación a un tipo reducido de las entregas de obras de arte, antigüedades y objetos de colección, anteriormente contenidos en el artículo 91, apartados uno, 4 y 5 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992).

No obstante lo anterior, el Real Decreto Ley 1/2014, de 24 de enero (LA LEY 522/2014) (BOE de 25 de enero), en vigor desde el 26 de enero, repone de nuevo el artículo 91.Uno.4, y 5 disponiendo en el apartado 1º del apartado 4 la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento a las siguientes operaciones:

"4. Las importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, cualquiera que sea el importador de los mismos, y las entregas de objetos de arte realizadas por las siguientes personas:

1.º Por sus autores o derechohabientes."

Por su parte, el artículo 136 de la Ley del impuesto define los conceptos de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en los siguientes términos:

"(...)

2º. Objetos de arte, los bienes enumerados a continuación:

- a) cuadros, "collages" y cuadros de pequeño tamaño similares, pinturas y dibujos, realizados totalmente a mano por el artista, con excepción de los planos de arquitectura e ingeniería y demás dibujos industriales, comerciales, topográficos o similares, de los artículos manufacturados decorados a mano, de los lienzos pintados para decorados de teatro, fondos de estudio o usos análogos (código NC 9701);
- b) grabados, estampas y litografías originales de tiradas limitadas a 200 ejemplares, en blanco y negro o en color, que procedan directamente de una o varias planchas totalmente ejecutadas a mano por el artista, cualquiera que sea la técnica o la materia empleada, a excepción de los medios mecánicos o fotomecánicos (Código NC 9702 00 00);
- c) esculturas originales y estatuas de cualquier materia, siempre que hayan sido realizadas totalmente por el artista; vaciados de esculturas, de tirada limitada a ocho ejemplares y controlada por el artista o sus derechohabientes (código NC 9703 00 00);
- d) tapicerías (código NC 5805 00 00) y textiles murales (código NC 6304 00 00) tejidos a mano sobre la base de cartones originales realizados por artistas, a condición de que no haya más de ocho ejemplares de cada uno de ellos;
- e) ejemplares únicos de cerámica, realizados totalmente por el artista y firmados por él;
- f) esmaltes sobre cobre realizados totalmente a mano, con un límite de ocho ejemplares numerados y en los que aparezca la firma del artista o del taller, a excepción de los artículos de bisutería, orfebrería y joyería;
- g) fotografías tomadas por el artista y reveladas e impresas por el autor o bajo su control, firmadas y numeradas con un límite de treinta ejemplares en total, sean cuales fueren los formatos y soportes."

5.- El artículo 136 de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992) es trasposición del artículo 311.1, 5) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre (LA LEY 11857/2006), relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, e incorpora los bienes que tienen la consideración de objeto de arte, a tenor, de lo establecido en la parte A del anexo IX de la referida Directiva.

Conforme a lo dispuesto en los artículos citados, las entregas de esculturas realizadas en su totalidad por el consultante están incluidas en la descripción legal de objeto de arte contenida en la letra c) del artículo 136 ya transcrito: esculturas originales y estatuas de cualquier materia, siempre que hayan sido realizadas totalmente por el artista; vaciados de esculturas, de tirada limitada a ocho ejemplares y controlada por el artista o sus derechohabientes (código NC 9703 00 00);

En consecuencia, al tener la consideración de objeto de arte, las entregas de las esculturas elaboradas con pasta de papel y pintadas al óleo, objeto de consulta, en un máximo de 8 ejemplares, tributarán al tipo impositivo del 10 por ciento para las entregas efectuadas con anterioridad al 1 de septiembre de 2012 y con posterioridad al 25 de enero de 2014. Durante el periodo que transcurre de 1 de septiembre de 2012 y 25 de enero de 2014 a las entregas de objetos de arte le será de aplicación el tipo general del 21 por ciento.

6.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003).

