

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V1435-22
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	20/06/2022
Normativa	Ley 27/1992. Ley 35/2006
Descripción de hechos	El consultante, artista aficionado, va a realizar una exposición de sus pinturas (realizadas desde 2014).
Cuestión planteada	Tributación en IVA e IRPF de la posible venta de alguna de sus obras.
Contestación completa	<p>Impuesto sobre el Valor Añadido</p> <p>El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece 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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:</p> <p>a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.</p> <p>b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.</p> <p>Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:</p> <p>“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.</p> <p>b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.</p> <p>(...).”.</p> <p>En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “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.</p>

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.”.

Del escrito de la consulta se deduce que la persona física consultante realizará la operación objeto de consulta percibiendo una contraprestación por ella. Al respecto debe señalarse que la frecuencia o habitualidad con la que una persona física realiza operaciones no tiene relevancia en lo que respecta a la consideración de esa persona física como empresario o profesional a los efectos del Impuesto en la medida en que exista la concurrencia de la ordenación de unos medios de producción que impliquen la voluntad de intervenir en el mercado, aunque sea de forma ocasional.

Así se ha manifestado por este Centro directivo en, entre otras, la contestación vinculante de 21 de mayo de 2012, número V1102-12, en la que se señaló que no puede predicarse que una persona o entidad tiene la consideración, o no, de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, de sujeto pasivo de dicho Impuesto, de forma intermitente en el tiempo, en función del tipo de operaciones que realice, sean estas a título gratuito u oneroso.

No obstante, dichas personas físicas no tendrían la consideración de empresarios o profesionales cuando realicen dicha operación, de forma puntual y aislada y sin intención de continuidad, efectuada al margen de una actividad empresarial o profesional.

De acuerdo con todo lo anterior, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones a que se refiere el escrito de consulta, en particular, cuando la citada persona física tenga intención de intervenir en la producción de bienes y servicios, lo que determinará la realización de una actividad empresarial o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por otra parte, en relación con las pinturas elaboradas por el consultante que se vendan en la exposición, el artículo 8.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

En este sentido, es doctrina reiterada de este Centro directivo recogida, entre otras, en la contestación vinculante de 25 de enero de 2018, número V0138-18, el considerar que la realización de pinturas sobre cualquier soporte (lienzo, tabla, paredes o techo), bien sean efectuadas por encargo o no, tiene la consideración de entrega de bienes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En lo que se refiere al tipo impositivo aplicable, el artículo 90, apartado uno, de la Ley del Impuesto declara que el citado tributo se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91, apartado uno.4, de la Ley 37/1992, preceptúa lo siguiente:

“Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

(...)

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:

1º. Por sus autores o derechohabientes.

2º. Por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de arte a que se refiere el artículo 136 de esta Ley, cuando tengan derecho a deducir íntegramente el Impuesto soportado por repercusión directa o satisfecho en la adquisición o importación del mismo bien.”.

En conformidad con lo dispuesto en el artículo 136, apartado uno, número 2º, letra a) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se considerarán:

“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).”.

Por consiguiente, se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a aquellas entregas de cuadros efectuadas por el consultante cuando los mismos tengan la consideración de objetos de arte de acuerdo con el artículo 136, apartado uno, número 2º, letra a) de la mencionada Ley.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

El artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no

Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29) define los rendimientos de actividades económicas como “aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

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

Conforme con esta definición, los rendimientos que pueda obtener el consultante por la venta de obra artística de su creación procederá calificarlos como profesionales, pues son consecuencia de una actividad profesional (artística).

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).