

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

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V0653-20</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre el Consumo
<b>FECHA-SALIDA</b>	02/04/2020
<b>NORMATIVA</b>	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 20-Uno-26º, 91-Uno-4
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	La consultante es una persona física que ejerce la actividad de pintor artístico sobre superficies variadas que le son aportadas por sus clientes (fundamentalmente, muros, paredes y atracciones de feria) al igual que los materiales utilizados para ello.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Si dichos servicios se encuentran exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>1.- 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> <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."</p> <p>En consecuencia, la persona física consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.</p> <p>2.- Por otra parte, el artículo 8, apartado 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.</p>

Por otra parte, el artículo 11, apartado uno de la citada Ley preceptúa que, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con dicha Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

El apartado dos, número 1º de dicho precepto dispone que, en particular, se considerará prestaciones de servicios, el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.

En este sentido, es doctrina reiterada de este Centro directivo recogida, entre otras, en la contestación vinculante de 25 de enero de 2018, consulta 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.

3.- Por otra parte, el artículo 20, apartado uno, número 26º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone lo siguiente:

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

(...)

26º. Los servicios profesionales, incluidos aquéllos cuya contraprestación consista en derechos de autor, 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.”.

De acuerdo con la doctrina de este Centro directivo referida a la aplicación a los artistas plásticos de lo dispuesto en el precepto citado, están exentos los servicios profesionales que, teniendo por objeto sus creaciones artísticas originales, presten a terceros las personas físicas que sean autores de esculturas, pinturas, dibujos, grabados, litografías, historietas gráficas, tebeos o comics, así como sus ensayos y bocetos y las demás obras plásticas originales, sean o no aplicables.

La citada exención no se extiende, en ningún caso, a las operaciones que tengan la consideración de entrega de bienes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, como sucede en los supuestos planteados por el consultante.

4.- En relación con el tipo del Impuesto aplicable a las operaciones objeto de consulta, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91.Uno.4 de la Ley 37/1992, establece 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 el concepto de objetos de arte 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);

(...)”.

El artículo 136 de la Ley 37/1992 es trasposición del artículo 311.1, 5) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, 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.

En consecuencia con lo anterior, tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 10 por ciento las entregas objeto de consulta efectuadas por el artista siempre y cuando dichos bienes tengan la consideración de objetos de arte, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 136 de la Ley del citado tributo.

5.- 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.