

BUSCADOR

Resultados**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes****Documento seleccionado****Nº de consulta** V0727-21**Órgano** SG de Impuestos sobre el Consumo**Fecha salida** 26/03/2021**Normativa** Ley 37/1992, arts. 4, 5, 69 RD 1619/2012, arts. RD 1624/1992, arts.**Descripción de hechos** La consultante es una sociedad mercantil con sede en el territorio de aplicación del impuesto que realiza creaciones audiovisuales para un cliente, que no tiene la condición de empresario o profesional, establecido en Londres, cediendo los derechos de **autor** de las mismas.

El cliente utiliza las obras audiovisuales para dar contenido a su página de internet y sus redes sociales.

Hasta la salida del Reino Unido de la Unión Europea, la consultante expedía factura a su cliente con aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.26º de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuestión planteada Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de las operaciones descritas en el escrito de la consulta y efectos de la salida del Reino Unido de la Unión Europea.**Contestación completa** 1.- En primer lugar, debe advertirse a la consultante que el 29 de marzo de 2017, el Reino Unido notificó al Consejo Europeo su intención de retirarse de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, de conformidad con el artículo 50 del Tratado de la Unión Europea (en adelante, TUE).

Con arreglo al artículo 50 apartado 3 del TUE, los Tratados dejarán de aplicarse al Estado que se retira a partir de la fecha de entrada en vigor del Acuerdo de Retirada o, en su defecto, a los dos años de la notificación, salvo si el Consejo Europeo, de acuerdo con dicho Estado, decide por unanimidad prorrogar dicho plazo.

El 14 de noviembre de 2017, la Unión Europea y el Reino Unido alcanzaron un Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de la Unión Europea (BREXIT).

El 31 de enero de 2020 se produjo la salida efectiva de Reino Unido de la Unión Europea, no obstante, el Acuerdo de Retirada contemplaba un período transitorio hasta el 31 de diciembre de 2020, durante el que se ha continuado aplicando la legislación comunitaria en el Reino Unido en relación al mercado interior, unión aduanera y las políticas comunitarias.

El período transitorio ha finalizado el 31 de diciembre de 2020 por lo que, desde esa fecha, la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, ha dejado de ser aplicable en el Reino Unido que, desde ese momento, debe ser considerado, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, un país tercero, quedando, los movimientos de mercancías entre cualquier Estado miembro y el Reino Unido, sujetos a las formalidades aduaneras previstas en la normativa correspondiente.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el Acuerdo de Retirada incluye un Protocolo para Irlanda e Irlanda del Norte que garantiza, durante un período de al menos 4 años tras el período transitorio y a los efectos del sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, la consideración de Irlanda del Norte como territorio de la Comunidad.

La consideración de Irlanda del Norte como territorio de la Comunidad quedará limitada, sin embargo, a las transacciones que tengan por objeto bienes (quedan excluidas las prestaciones de servicios).

También tendrá Irlanda del Norte dicha consideración en lo que se refiere al procedimiento previsto en la 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, aunque exclusivamente para la solicitud de devolución de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o las cuotas satisfechas por las operaciones de importación de bienes, en Irlanda del Norte o en otro Estado miembro.

Los operadores que efectúen operaciones intracomunitarias de bienes desde Irlanda del Norte o los que pretendan obtener la devolución de las cuotas del impuesto a través de la Directiva 2008/9/CE, deberán estar identificados con un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido con el prefijo "XI".

En cualquier caso, debe tenerse en cuenta que la Comisión Europea ha publicado varias notas dirigidas a los operadores con el objeto de resumir las consecuencias de la retirada del Reino Unido de la Unión Europea y el Impuesto sobre el Valor Añadido y que pueden consultarse a través de la página web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (www.aeat.es), en la sección dedicada al "Brexit".

A la fecha de la presentación de la presente consulta, el Reino Unido ya no tenía la consideración de territorio de la Comunidad a efectos del sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido pues, en el momento de la publicación de esta contestación, el período transitorio ya ha finalizado.

2.- De conformidad con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido (BOE del 29 de diciembre) 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."

Por su parte, el artículo 5 de la Ley 37/1992 señala que:

"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta 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.

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.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).".

Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del impuesto las actividades empresariales o profesionales como "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.

(...).".

Adicionalmente, el artículo 11 de la Ley 37/1992 define el hecho imponible prestación de servicios 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 precisa que:

"Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:

1.º El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.

(...).".

De acuerdo con lo anterior, la consultante tendrá, a los efectos del impuesto, la condición de empresario o profesional, y las operaciones consistentes en la elaboración de producciones audiovisuales deben ser calificadas como prestaciones de servicios que estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

3.- Las reglas por las que se rige el lugar de realización de las prestaciones de servicios son objeto de regulación en los artículos 69, 70 y 72 de la Ley 37/1992, estableciendo el primero de ellos que:

"Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1.º Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2.º Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...).”.

Se indica en el escrito de la consulta que, hasta el 1 de enero de 2021, fecha de finalización del período transitorio y fecha en la que se produce la salida efectiva del Reino Unido de la Unión Europea, la consultante documentaba dichos servicios prestados al cliente en cuestión indicando en la factura que la operación quedaba exenta en virtud del artículo 20.Uno.26º de la Ley 37/1992, relativa a los servicios profesionales, incluidos aquéllos cuya contraprestación consista en derechos de **autor**, prestados por artistas plásticos, entre otros.

De lo anterior cabe inferir, por tanto, que el cliente de la consultante no tiene, a los efectos del impuesto, la condición de empresario o profesional actuando como tal pues, asumiendo como hipótesis la aplicación correcta de dicha exención, dichas operaciones venían considerándose sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 69.Uno.2º de la Ley del impuesto, antes reproducido.

Sentado lo anterior, la consideración del Reino Unido -desde el fin del período transitorio- como país tercero, nos debe llevar a considerar, en el supuesto objeto de consulta, lo dispuesto en el apartado dos del artículo 69 de la Ley del impuesto que prevé que:

“Dos. Por excepción de lo dispuesto en el número 2.º del apartado Uno del presente artículo, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando el destinatario de los mismos no sea un empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla:

a) Las cesiones y concesiones de derechos de **autor**, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares.

(...).”.

Es decir, los servicios de producción de obras audiovisuales en las que la consultante cede los derechos de **autor** a favor de su cliente -un particular-, establecido fuera de la Comunidad, no estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación de la regla especial contenida en el artículo 69.Dos, letra a), de la Ley del impuesto, antes reproducido.

4.- No obstante lo anterior, la consultante seguirá estando obligada a expedir una factura que documente cada una de las operaciones que efectúe a favor de su cliente establecido en el Reino Unido, de conformidad con lo establecido en el artículo 164.Uno.3º de la Ley 37/1992 que establece que:

“Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

(...)

3.º Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

(...).”.

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.