

Resultados

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta V1862-23
Órgano SG de Impuestos sobre el Consumo
Fecha salida 27/06/2023
Normativa Ley 37/1992 art. 91- Uno- 2- 13º

Descripción de hechos La persona física consultante está dada de alta como autónomo y ejerce la profesión de bailarín y coreógrafo. Es contratado por entidades públicas (Ayuntamientos principalmente) para presentar ante el público sus espectáculos, cuya realización incluye la presencia de él mismo, y de otros artistas intérpretes, así como de uno o más técnicos de iluminación y sonido. Por lo tanto, para poder prestar el servicio artístico para el cual ha sido contratado, el consultante contrata a otros trabajadores (técnicos y bailarines), además de actuar en primera persona. La factura expedida irá dirigida al Ayuntamiento.

Cuestión planteada Tipo impositivo aplicable a los servicios prestados por el consultante a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Contestación completa 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."
El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:
a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.
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."
Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5, apartado uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:
"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.
(...)."
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.
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."
En consecuencia, un coreógrafo tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

Así 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.

2.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo 91 siguiente.

El artículo 91, apartado uno.2, número 13º, de la misma Ley, en su actual redacción dada por el artículo segundo del Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE de 29 de diciembre), que entró en vigor el 1 de enero de 2019, dispone:

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

(...)

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...)

13º. Los prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales."

En este sentido, la aplicación del tipo reducido precisa, por una parte, que la persona física que preste el servicio tenga la condición de artista, director o técnico, y por otra, que los destinatarios del servicio sean productores cinematográficos u organizadores de obras teatrales y musicales.

Para la aplicación de esta norma a los servicios prestados por artista, es de destacar que la normativa del Impuesto no ofrece una definición específica del concepto de "artista" por lo que para su delimitación habrá que estar a lo regulado en el apartado 1 del artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, que dispone lo siguiente:

"1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil."

Según el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil "las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas."

Por su parte, el apartado 2 del artículo 12 de la LGT dispone que "en tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."

En este sentido, el Diccionario de la Real Academia Española define al artista como:

"1. Persona que cultiva alguna de las bellas artes.

2. Persona dotada de la capacidad o habilidades necesarias para alguna de las bellas artes.

3. Persona que actúa profesionalmente en un espectáculo teatral, cinematográfico, circense, etc., interpretando ante el público."

Asimismo, el Diccionario de la Real Academia Española define al coreógrafo como:

"Creador de la coreografía de un espectáculo de danza o baile."

Y a la coreografía como:

"1. f. Arte de componer bailes.

2. f. Arte de representar en el papel un baile por medio de signos, como se representa un canto por medio de notas.

3. f. Arte de la danza."

Por otro lado, es criterio de este Centro directivo en la Resolución vinculante de 6 de noviembre de 1986 (BOE de 27 de noviembre), lo siguiente:

"Quinto.- A efectos de la determinación del tipo impositivo aplicable del Impuesto sobre el Valor Añadido se considerarán:

(...)

3º. Técnicos: Aquellas personas que, por sus específicos conocimientos, contribuyan a la representación o ejecución de los espectáculos.

No se incluyen en tal concepto los que realicen actividades de mediación o representación de los artistas."

Según el informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Cultura y Deporte, de fecha 26 de abril de 2023, a solicitud de este Centro directivo, "Son técnicos de espectáculos aquellas personas que por sus específicos conocimientos contribuyan a la representación o ejecución de obras teatrales, musicales o audiovisuales, así como aquellas personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dichas representaciones o ejecuciones en el ámbito de las artes escénicas, audiovisuales o musicales cuando la contraprestación de dicha actividad profesional derive de una prestación de servicios que por su naturaleza, si se realizase por cuenta ajena, quedaría incluida en el ámbito de aplicación de la relación laboral especial regulada en el Real Decreto 1435/1985, de 1 de agosto."

En base a lo anterior, como técnicos de espectáculos, en su caso, deben incluirse a las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de la representación o ejecución de los espectáculos, incluidas en el ámbito de aplicación de la relación laboral especial regulada en el citado Real Decreto 1435/1985, siempre y cuando la prestación de servicios se realice en calidad de empresario o profesional conforme a la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido y, en consecuencia, sus servicios técnicos o auxiliares están sujetos al mismo.

3.- Por otra parte, como se ha señalado la aplicación del tipo reducido exige también que los servicios sean prestados a productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

A tales efectos, según reiterada doctrina de este Centro directivo, tiene la consideración de organizador de una obra teatral o musical la persona o entidad que lleve a cabo la ordenación de los medios materiales y humanos o de uno de ellos con la finalidad de que la obra teatral o musical se represente.

En particular, cuando realicen la actividad a que se refiere el párrafo anterior, pueden tener la condición de organizadores de obras teatrales o musicales las entidades públicas (Estado, Comunidades Autónomas, Diputaciones, Ayuntamientos); asociaciones de diversa naturaleza (culturales, de vecinos, de padres de alumnos); colegios públicos o privados; sindicatos, comités de empresa o partidos políticos; empresas dedicadas habitualmente a la organización de tales obras (empresarios teatrales, propietarios de "pubs" o salas de fiesta; agentes artísticos, representantes y promotores, cuando asuman la organización de las obras no limitándose a la actividad de mediación); empresas que tienen otro objeto social pero que ocasionalmente organizan la representación de obras teatrales o musicales, cualquiera que sea la finalidad de dicha actividad (Cajas de Ahorro, empresas comerciales o industriales); o particulares en el ámbito de eventos privados que contratan actuaciones musicales o teatrales de artistas (bodas, bautizos, cumpleaños, etc.).

Asimismo, de acuerdo con el mencionado informe de 26 de abril de 2023 de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Cultura y Deporte, para la determinación del tipo impositivo aplicable del Impuesto sobre el Valor Añadido se considerarán:

1º. Obras teatrales: las obras dramáticas, dramático-musicales, coreográficas, pantomímicas y las literarias en cuanto estas últimas sean objeto de recitación o adaptación para la escena, obras todas estas a las que puede unirse, o no, una interpretación o ejecución musical y/o una proyección de imágenes. Se consideran comprendidos entre los espectáculos o representaciones de obras teatrales, entre otros, los espectáculos de teatro, de danza, ballet o baile, de circo, de magia o ilusionismo, de cómicos o humoristas, de cuentacuentos, de marionetas/títeres/guñol, de mimo, de variedades, de video proyecciones de imágenes y video mapping.

2º. Obras musicales: las que se expresan mediante una combinación de sonidos, a la que puede unirse, o no, un texto literario o una proyección de imágenes. Se consideran comprendidos entre los espectáculos o representaciones de obras musicales, entre otros, los espectáculos de música de todos los géneros, así como los conciertos y actuaciones de músicos, cantantes, solistas, cantautores, directores de orquestas, directores de coros y demás integrantes de un grupo o conjunto musical (incluidos coros, conjuntos vocales y orquestas) y de disc-jockeys.

A los efectos de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento a los servicios prestados por las personas físicas referidas a organizadores de obras teatrales o musicales, no tiene trascendencia el lugar donde se produzca su actuación (parques, plazas, colegios, salas de fiestas, casas de la cultura, pubs, teatros u otros locales), el procedimiento establecido para la determinación del importe de la contraprestación por los servicios ("cachet" fijo o porcentajes en la recaudación por taquilla), ni la finalidad específica perseguida por el organizador de la obra (organización de fiestas populares u otros actos lúdicos de carácter gratuito para los espectadores de las mismas, organización de la actividad con fines lucrativos).

4.- Es doctrina de este Centro directivo, manifestada, entre otras, en la contestación vinculante de fecha 9 de septiembre de 2010 y número V1957-10, lo siguiente:

"Cuando el consultante factura a un intermediario, éste último asume la gestión y organización de la función, no limitándose únicamente a realizar una operación de simple intermediación para la prestación de los servicios del consultante al promotor de la función.

En estas circunstancias, este intermediario tendrá la consideración de organizador de la obra teatral y, en consecuencia, tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 8 por ciento los servicios prestados por el consultante, persona física, al organizador de las obras teatrales a que se refiere el escrito de consulta."

5.- En consecuencia, tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al tipo del 10 por ciento los servicios prestados por el consultante, persona física, en el desarrollo de su actividad profesional de bailarín y coreógrafo, siempre y cuando se cumplan los requisitos anteriores. En concreto, cuando los citados servicios se entiendan referidos a una obra teatral o musical en los términos expuestos y se presten al organizador de la misma.

También tributarán al 10 por ciento los servicios prestados al consultante por otros artistas en las condiciones señaladas, bajo la premisa que el consultante asume la organización de la obra y no se limite exclusivamente a efectuar la actividad de mediación.

En otro caso, los servicios objeto de consulta tributarían por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo 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.