

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC038520

DGT: 01-06-2010

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1218/2010

SUMARIO:

El art. 25 RDLeg. 1/1996 (TR Ley de Propiedad Intelectual) regula la compensación equitativa por copia privada que se origina por la reproducción realizada exclusivamente para uso privado, mediante aparatos o instrumentos técnicos no tipográficos, de obras divulgadas en forma de libros o publicaciones. Los perceptores o acreedores de la compensación son los autores de las obras mencionadas y los obligados al pago de esta compensación son los fabricantes o importadores de los citados equipos cuando actúen como distribuidores comerciales de los mismos.

El fabricante o importador debe repercutir el importe de la compensación en el momento en el que efectúe el primero la transmisión de la propiedad o el segundo, la adquisición, haciendo figurar separadamente en factura dicha cantidad. Dichos fabricantes e importadores tienen la consideración de depositarios de la compensación devengada hasta el momento en que realicen el pago efectivo de la misma a través de las entidades de gestión de los derechos de propiedad intelectual, en la forma, plazos y condiciones que corresponda. Los sucesivos distribuidores, mayoristas y minoristas, están sujetos a las mismas obligaciones de identificación separada en factura del importe de la compensación cuando la repercutan.

IVA. Hecho imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Exenciones. Exenciones en operaciones interiores. Servicios profesionales. Están sujetas pero exentas de IVA las prestaciones de servicios, consistentes en la cesión de los derechos de la propiedad intelectual efectuadas por los propios autores, personas físicas, a la entidad de gestión de derechos de la propiedad industrial.

Por el contrario, están sujetas y no exentas de IVA las prestaciones de servicios, consistentes en la cesión de los derechos de la propiedad intelectual efectuados por otros sujetos distintos de los autores, tales como las propias entidades de gestión de derechos de la propiedad industrial, cuando ceden los citados derechos a los fabricantes o importadores de los equipos, aparatos o soportes materiales para la reproducción de las obras.

PRECEPTOS:

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 73 y 376.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 20.Uno.26.º y 78.Uno.

RDLeg. 1/1996 (TR Ley Propiedad Intelectual), art. 25.

Descripción sucinta de los hechos:

El artículo 25 del Texto Refundido la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, regula la compensación equitativa por copia privada, que es una obligación legal que se origina por la reproducción realizada exclusivamente para uso privado, mediante aparatos o instrumentos técnicos no tipográficos, de obras divulgadas en forma de libros o publicaciones que a estos efectos se asimilen reglamentariamente, así como de fonogramas, videogramas o de otros soportes sonoros, visuales o audiovisuales.

Los perceptores o acreedores de la compensación son los autores de las obras mencionadas anteriormente, así como los editores, los productores de fonogramas y videogramas y los artistas, intérpretes o ejecutantes cuyas actuaciones hayan sido fijadas en dichos fonogramas o videogramas.

Los obligados al pago de esta compensación son los fabricantes o importadores de los citados equipos, aparatos o soportes materiales cuando actúen como distribuidores comerciales de los mismos.

El fabricante o importador debe repercutir el importe de la compensación en el momento en el que efectúe el primero la transmisión de la propiedad o el segundo, la adquisición, haciendo figurar separadamente en factura dicha cantidad.

Dichos fabricantes e importadores tienen la consideración de depositarios de la compensación devengada hasta el momento en que realicen el pago efectivo de la misma a través de las entidades de gestión de los derechos de propiedad intelectual, en la forma, plazos y condiciones que corresponda.

Los sucesivos distribuidores, mayoristas y minoristas, están sujetos a las mismas obligaciones de identificación separada en factura del importe de la compensación cuando la repercutan.

Cuestión planteada:

Inclusión de la citada compensación en la base imponible del impuesto.

Contestación:

1. Según el artículo 25.1 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, en la redacción dada por la Ley 23/2006, de 7 de julio «la reproducción realizada exclusivamente para uso privado, mediante aparatos o instrumentos técnicos no tipográficos, de obras divulgadas en forma de libros o publicaciones que a estos efectos se asimilen reglamentariamente, así como de fonogramas, videogramas o de otros soportes sonoros, visuales o audiovisuales, originará una compensación equitativa y única por cada una de las tres modalidades de reproducción mencionadas, en favor de las personas que se expresan en el párrafo b) del apartado 4, dirigida a compensar los derechos de propiedad intelectual que se dejaran de percibir por razón de la expresada reproducción. Este derecho será irrenunciable para los autores y los artistas, intérpretes o ejecutantes».

Los sujetos que intervienen en esta relación son los referidos en el apartado 4 del mismo artículo 25:

«4. En relación con la obligación legal a que se refiere el apartado 1, serán:

a) Deudores: Los fabricantes en España, en tanto actúen como distribuidores comerciales, así como los adquirentes fuera del territorio español, para su distribución comercial o utilización dentro de éste, de equipos, aparatos y soportes materiales previstos en el apartado 2.

Los distribuidores, mayoristas y minoristas, sucesivos adquirentes de los mencionados equipos, aparatos y soportes materiales, responderán del pago de la compensación solidariamente con los deudores que se los hubieran suministrado, salvo que acrediten haber satisfecho efectivamente a éstos la compensación y sin perjuicio de lo que se dispone en los apartados 14, 15 y 20.

b) Acreedores: Los autores de las obras explotadas públicamente en alguna de las formas mencionadas en el apartado 1, juntamente en sus respectivos casos y modalidades de reproducción, con los editores, los productores de fonogramas y videogramas y los artistas intérpretes o ejecutantes cuyas actuaciones hayan sido fijadas en dichos fonogramas y videogramas.»

Los deudores de la compensación están obligados a repercutir su importe al cliente, es decir, a aquél a quien efectúen la transmisión de la propiedad o, en su caso, la cesión de uso o disfrute de los citados equipos, aparatos o soportes materiales, haciendo figurar separadamente en factura el importe de la compensación.

Dichos deudores se consideran depositarios de la compensación devengada hasta el momento en que efectúen el pago efectivo de la misma a través de las entidades de gestión de los derechos de propiedad intelectual.

Por tanto, el esquema a través del cual se recauda el canon es el siguiente: los fabricantes o importadores de los equipos, aparatos o soportes materiales que se citan en la Ley repercuten la compensación a su cliente, los sucesivos adquirentes de dichos elementos hacen lo mismo a lo largo de toda la cadena de distribución hasta llegar al consumidor final, que será quien soporte la carga económica de la compensación. Los fabricantes o importadores deben ingresar el importe de la compensación en las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual, las cuales, trasladan dicha compensación a los autores como corresponda.

2. La cuestión esencial que se plantea en la consulta, esto es, el tratamiento que debe darse en el Impuesto al canon o compensación equitativa por copia privada, ha sido tratada en Bruselas en el 90.º Comité IVA, celebrado el día 11 de diciembre de 2009.

En opinión de la Comisión Europea, la compensación satisfecha por el fabricante o importador a la entidad de gestión de derecho de propiedad intelectual supone una contraprestación por la prestación de un servicio. Este servicio es prestado por el dueño del derecho a la reproducción al fabricante o al importador y será deducible, cumpliéndose la reglas de deducción establecidas al respecto. En estas circunstancias, hay que tener en cuenta que el fabricante o el importador paga la compensación en su propio nombre, puesto que él es el auténtico deudor.

En relación con la transacción subsiguiente entre el fabricante o importador y el adquirente de los equipos, aparatos o soportes materiales, la Comisión asume que la compensación pagada por el fabricante o importador forma parte de la totalidad de los costes en que dicho sujeto incurre.

Con dicho punto de partida, la Comisión concluye lo siguiente:

a) La entrega de equipos, aparatos o soportes materiales, ya sea a otro sujeto pasivo del Impuesto o a un consumidor final, por parte de un fabricante o un importador es una entrega de bienes sujeta al impuesto.

b) De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, correlato del artículo 78.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), la base imponible de esa entrega incluye cualquier elemento que constituya una contraprestación obtenida o por obtener por el transmitente, a cambio de los bienes objeto de entrega, ya sea por parte del adquirente o de un tercero, incluyendo las subvenciones directamente ligadas al precio.

Por lo tanto, la base imponible de dicha operación deberá incluir todos los elementos de coste, incluida la compensación satisfecha a las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual.

3. Por último, hay que señalar que el artículo 20, apartado uno, número 26.º, de la Ley 37/1992, dispone que estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido 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.

Por su parte, el artículo 5.º del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, señala que se considera autor a la persona natural que crea una obra literaria, artística o científica. En este sentido, por obra científica, literaria o artística debe entenderse cualquier producción relativa a las ciencias, la literatura o el arte en los términos definidos por el Diccionario de la Lengua Española.

A su vez, de lo dispuesto en el artículo 11 del antedicho Texto Refundido, se deduce que tienen la consideración de autores, no solamente los creadores de obras originales, sino también quienes realizan obras derivadas o compuestas a partir de otras preexistentes, tales como traducciones, adaptaciones, revisiones, actualizaciones, anotaciones, compendios, resúmenes, extractos, arreglos musicales y cualesquiera otras transformaciones de obras científicas, literarias o artísticas en cuanto suponga una aportación personal y distinta de la obra preexistente.

El antecedente legislativo de la exención prevista en el artículo 20, apartado uno, número 26.º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido anteriormente mencionado, lo constituye la Disposición Adicional Tercera de la Ley 22/1987, de 11 de noviembre, de Propiedad Intelectual (Boletín Oficial del Estado del 17), que determinaba la exención de los servicios de cesión de ciertos derechos de los que constituyen el objeto de la mencionada Ley, referidos a las obras tangibles realizadas por determinados autores.

El artículo 1.º, apartado 21) de la Directiva 91/680/CEE, del Consejo, de 16 de diciembre de 1991 (DO L 375 de 31.12.1991), que completaba el sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido y que modificaba, con vistas a la abolición de fronteras, la Directiva 77/388/CEE, establecía lo siguiente:

«21) Se añade al artículo 28 el apartado siguiente:

3.bis. Hasta que el Consejo adopte la decisión que, en virtud del artículo 3.º de la Directiva 89/465/CEE, debe resolver sobre la supresión de las excepciones transitorias previstas en el apartado 3, España podrá conceder la exención a las operaciones contempladas en el Anexo F, número 2, en lo que se refiere a los servicios prestados por los autores, así como a las operaciones previstas en el Anexo F, puntos 23 y 25.»

El artículo 376 de la Directiva 2006/112/CE, establece lo siguiente:

«España podrá seguir eximiendo las prestaciones de servicios suministradas por los autores que figuran en el punto 2) de la parte B del Anexo X y a las operaciones que figuran en los puntos 11) y 12) de la parte B del Anexo X, en las condiciones que existían en dicho Estado miembro del 1 de enero de 1993.»

El precepto de la Directiva 2006/112/CE que se ha transcrito establece una cláusula de *stand still* conforme a la cual España puede seguir aplicando el régimen de exención aplicable a estas operaciones vigente el 1 de enero de 1993. No cabe, por tanto, una ampliación en el citado régimen de exenciones.

A partir de la normativa comunitaria citada, la Ley 37/1992, se limitó a incorporar en su artículo 20, apartado uno, número 26.º, el texto de la exención incluida anteriormente en la Disposición Adicional Tercera de la Ley 22/1987, de 11 de noviembre, de Propiedad Intelectual.

Este mismo Centro Directivo ha venido considerando que la exención contenida en el artículo 20, apartado uno, número 26.º, de la Ley 37/1992, relativa a los prestados por los autores, instrumentados mediante la de cesión de los derechos de autor, sólo era aplicable cuando aquellos se prestaban por personas físicas, no así cuando eran prestados por otro tipo de personas, como las personas jurídicas u otro tipo de entidades, ya que la propiedad intelectual sólo corresponde a los autores y, consecuentemente, los derechos derivados de las mismas. Así, la exención debe limitarse exclusivamente a dicho ámbito; el de la actuación profesional de los citados autores, ya que el objetivo de dicha exención es el de fomentar la creación cultural, no así el tráfico mercantil derivado de la misma.

Teniendo en cuenta la obligación de mantenimiento del régimen de exención vigente a 1 de enero de 1993, debe señalarse que los servicios exentos son exclusivamente los que recibieran esta consideración a la citada fecha. Quedan excluidos de la exención, en consecuencia, los servicios prestados por entidades mercantiles.

De acuerdo con lo expuesto, están sujetas pero exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios, consistentes en la cesión de los derechos de la propiedad intelectual efectuadas por los propios autores, personas físicas, a la entidad de gestión de derechos de la propiedad industrial.

Sin embargo, están sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios, consistentes en la cesión de los derechos de la propiedad intelectual efectuados por otros sujetos distintos de los autores, tales como las propias entidades de gestión de derechos de la propiedad industrial, cuando ceden los citados derechos a los fabricantes o importadores de los equipos, aparatos o soportes materiales para la reproducción de las obras.

4. 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.