

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC066484

DGT: 21-12-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3269/2017

**SUMARIO:**

**IVA. Operaciones no sujetas. Otras operaciones no sujetas. Cesión de derechos de propiedad intelectual. Compensación equitativa por copia privada o «canon digital».** El esquema a través del cual se recauda la compensación equitativa, también llamada canon digital, es similar al funcionamiento de un impuesto indirecto en cascada. De esta forma, con carácter general, los fabricantes o importadores de los equipos, aparatos o soportes materiales a que se refiere el art. 25 RDLeg 1/1996 (TR Ley Propiedad Intelectual), en tanto que distribuidores comerciales, repercuten la compensación a su cliente. Este último, así como los sucesivos adquirentes de dichos elementos, deben también repercutir el importe de la compensación a lo largo de toda la cadena de distribución comercial 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.

Pues bien, en virtud de STJUE, de 18 de enero de 2017, asunto nº C-37/16 (NFJ065154), se modifica el criterio administrativo mantenido hasta ahora respecto de la sujeción al Impuesto de la cesión de derechos de la propiedad intelectual a cambio del pago de la compensación -véase consulta DGT, de 01-06-2010, nº V1218/2010 (NFC038520)-, concluyendo que las cantidades percibidas por los autores y demás sujetos acreedores de la compensación no constituyen la contraprestación de operación alguna sujeta al IVA realizada por los autores y demás sujetos acreedores. En consecuencia, no deberán repercutir cuota alguna del Impuesto a los fabricantes en España, en tanto actúen como distribuidores comerciales, así como de los adquirentes fuera del territorio español, para su distribución comercial o utilización dentro de este, de equipos, aparatos y soportes materiales y, en su caso los responsables solidarios, obligados al pago de la compensación equitativa. La no sujeción al Impuesto de una operación realizada por los autores y demás sujetos acreedores del pago de la compensación equitativa a la que nos venimos refiriendo será también de aplicación con independencia que el pago de dicha compensación se efectúe a las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual por los fabricantes o importadores, deudores principales de la misma, o lo realice cualquiera de los responsables solidarios declarados como tales.

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 78, 84, 88, 89 y 90.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), arts. 24. quater y 24. quinquies.

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, no profesional ni empresarial, sin fines directa ni indirectamente comerciales, mediante aparatos o instrumentos técnicos no tipográficos, de obras divulgadas en forma de libros o publicaciones que a estos efectos se asimilen mediante real decreto, 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 o, tratándose del

importador, cuando importe los correspondientes equipos, aparatos y soportes materiales para su utilización dentro del territorio español.

Asimismo, serán responsables solidarios del pago de la compensación los distribuidores, mayoristas y minoristas, que sean sucesivos adquirentes de los mencionados equipos, aparatos y soportes materiales, con respecto de los deudores que se los hubieran suministrado, salvo que acrediten haber satisfecho efectivamente a estos la compensación.

Por su parte, el fabricante o importador que actúe como distribuidor comercial debe repercutir al adquirente el importe de la compensación en el momento en el que efectúe la transmisión de la propiedad o, en su caso, la cesión del uso o disfrute de cualquiera de los correspondientes equipos, aparatos y soportes materiales, haciendo figurar separadamente en factura dicha cantidad.

Los distribuidores, mayoristas y minoristas que sean sucesivos adquirentes de los mencionados equipos, aparatos y soportes materiales para su distribución comercial, están sujetos a las mismas obligaciones de identificación separada en factura del importe de la compensación cuando la repercutan a los adquirentes.

No obstante, dichos distribuidores, mayoristas y minoristas podrán solicitar a las entidades de gestión la devolución de la compensación equitativa cuando se trate de ventas exceptuadas del pago de la compensación conforme a lo previsto legalmente.

Por último, las personas jurídicas o físicas no exceptuadas del pago de la compensación podrán solicitar el reembolso de esta cuando concurren determinadas circunstancias previstas legalmente.

#### **Cuestión planteada:**

Inclusión de la citada compensación en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### **Contestación:**

1.- El artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, según redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2017, de 3 de julio, por el que se modifica el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, en cuanto al sistema de compensación equitativa por copia privada, establece un modelo basado en el pago de un importe a satisfacer por los fabricantes y distribuidores de equipos, aparatos y soportes de reproducción cuando tengan lugar las ventas de los mismos. Así dispone lo siguiente:

“1. La reproducción de obras divulgadas en forma de libros o publicaciones que a estos efectos se asimilen mediante real decreto, así como de fonogramas, videogramas o de otros soportes sonoros, visuales o audiovisuales, realizada mediante aparatos o instrumentos técnicos no tipográficos, exclusivamente para uso privado, no profesional ni empresarial, sin fines directa ni indirectamente comerciales, de conformidad con el artículo 31, apartados 2 y 3, originará una compensación equitativa y única para cada una de las tres modalidades de reproducción mencionadas dirigida a compensar adecuadamente el perjuicio causado a los sujetos acreedores como consecuencia de las reproducciones realizadas al amparo del límite legal de copia privada. Dicha compensación se determinará para cada modalidad en función de los equipos, aparatos y soportes materiales idóneos para realizar dicha reproducción, fabricados en territorio español o adquiridos fuera de este para su distribución comercial o utilización dentro de dicho territorio.

2. Serán sujetos acreedores de esta compensación equitativa y única los autores de las obras señaladas en el apartado anterior, explotadas públicamente en alguna de las formas mencionadas en dicho apartado, conjuntamente y, en los casos y modalidades de reproducción en que corresponda, 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. Este derecho será irrenunciable para los autores y los artistas intérpretes o ejecutantes.

3. Serán sujetos deudores del pago de la citada compensación 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 este, de equipos, aparatos y soportes materiales previstos en el apartado 1.

Asimismo, serán responsables solidarios del pago de la compensación los distribuidores, mayoristas y minoristas, que sean sucesivos adquirentes de los mencionados equipos, aparatos y soportes materiales, con

respecto de los deudores que se los hubieran suministrado, salvo que acrediten haber satisfecho efectivamente a estos la compensación.

Los distribuidores, mayoristas y minoristas que sean sucesivos adquirentes de los mencionados equipos, aparatos y soportes materiales podrán solicitar a las entidades de gestión, conforme al procedimiento para hacer efectiva la compensación equitativa que se desarrollará por real decreto, la devolución de aquella en lo que corresponda a las ventas de equipos, aparatos y soportes materiales de reproducción a sujetos exceptuados según el apartado 7.

(...).”.

Los sujetos deudores de la compensación, salvo en los casos expresamente contemplados en el apartado siete del artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, deberán 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. Tales clientes, en la medida en que hayan adquirido con fines de distribución comercial, tendrán la consideración de responsables solidarios respecto del pago de la compensación de la que es sujeto deudor su contraparte.

Por tanto, el esquema a través del cual se recauda la compensación equitativa, también llamada canon digital, es similar al funcionamiento de un impuesto indirecto en cascada. De esta forma, con carácter general, los fabricantes o importadores de los equipos, aparatos o soportes materiales a que se refiere el artículo 25 parcialmente transcrito, en tanto que distribuidores comerciales, repercuten la compensación a su cliente. Este último, así como los sucesivos adquirentes de dichos elementos, deben también repercutir el importe de la compensación a lo largo de toda la cadena de distribución comercial 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.-** En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, debe señalarse que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su sentencia de 18 de enero de 2017, Asunto C-37/16, SWAP, se ha pronunciado al efecto en contestación a una cuestión prejudicial en relación con la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido del canon aplicable a los aparatos de grabación y de reproducción de obras protegidas por derechos de autor o de prestaciones protegidas por derechos afines a los derechos de autor y a los soportes que sirven para fijar tales obras o prestaciones, surgida en el marco de un litigio existente entre el Ministerio de Hacienda de Polonia y una sociedad de artistas intérpretes de obras musicales con o sin letra con sede en dicho país. Concretamente, se le plantearon a dicho Tribunal las siguientes cuestiones prejudiciales:

“1) ¿Efectúan los autores, los artistas intérpretes o ejecutantes y los otros titulares de derechos una prestación de servicios, en el sentido del artículo 24, apartado 1, y del artículo 25, letra a), de la Directiva IVA, a los productores e importadores de magnetófonos y otros aparatos similares o de soportes vírgenes de los que las sociedades de gestión colectiva perciben, por cuenta de los titulares de derechos, pero en su propio nombre, el canon por la venta de tales aparatos y soportes?

2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿actúan las sociedades de gestión colectiva, al percibir el canon aplicable a los aparatos y soportes vendidos por los productores e importadores, como sujetos pasivos en el sentido del artículo 28 de la Directiva IVA, a los que incumbe documentar estas operaciones mediante facturas, en el sentido del artículo 220, apartado 1, punto 1, de dicha Directiva, en las que se indique el IVA devengado por el canon percibido y expedidas a los productores e importadores de magnetófonos y otros aparatos similares o de soportes vírgenes, y deben los autores, los artistas intérpretes o ejecutantes y los otros titulares de derechos, al llevarse a cabo el reparto del canon percibido por su cuenta, documentar la recepción de éste mediante una factura en la que figure el IVA expedida a la sociedad de gestión colectiva que haya percibido el canon?”.”.

Por su parte, el Tribunal responde a dichas cuestiones de la siguiente manera:

“33 (...) procede responder a la primera cuestión prejudicial que la Directiva IVA debe interpretarse en el sentido de que los titulares de derechos de reproducción no realizan una prestación de servicios, a efectos de dicha Directiva, a los productores e importadores de soportes vírgenes y de aparatos de grabación y de reproducción de los que las sociedades de gestión colectiva de derechos de autor y derechos afines a los derechos de autor perciben, por cuenta de esos titulares, pero en su propio nombre, el canon por la venta de tales aparatos y soportes.

34 Al haberse planteado la segunda cuestión prejudicial en caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión, no ha lugar a responder a la misma.”.

Por consiguiente, de acuerdo con lo anterior y por lo que se refiere al supuesto planteado en el escrito de consulta, debe concluirse que las cantidades percibidas por los autores y demás sujetos acreedores de la compensación referidos en el apartado 2 del artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual no constituyen la contraprestación de operación alguna sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido realizada por los autores y demás sujetos acreedores. En consecuencia, no deberán repercutir cuota alguna del Impuesto sobre el Valor Añadido a los fabricantes en España, en tanto actúen como distribuidores comerciales, así como de los adquirentes fuera del territorio español, para su distribución comercial o utilización dentro de este, de equipos, aparatos y soportes materiales y, en su caso los responsables solidarios, obligados al pago de la compensación equitativa regulada en el referido artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual.

En consecuencia, y con base en la jurisprudencia anteriormente citada, este Centro directivo considera procedente modificar el criterio administrativo mantenido, entre otras, en la contestación a consulta vinculante de fecha 1 de junio de 2010, número de referencia V1218-10, por cuanto en ella se consideraba la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de la cesión de derechos de la propiedad intelectual a cambio del pago de la compensación. La no sujeción al Impuesto de una operación realizada por los autores y demás sujetos acreedores del pago de la compensación equitativa a la que nos venimos refiriendo será también de aplicación con independencia que el pago de dicha compensación se efectúe a las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual por los fabricantes o importadores, deudores principales de la misma de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, o lo realice cualquiera de los responsables solidarios declarados como tales por dicho texto normativo.

**3.-** Con independencia de lo anterior, procede analizar la tributación que corresponde en el Impuesto sobre el Valor Añadido a la compensación que deben repercutir los fabricantes, importadores y sucesivos distribuidores comerciales de los equipos, aparatos y soportes materiales que permiten efectuar copias privadas y por cuya venta o cesión del uso o disfrute debe pagarse la compensación equitativa del artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual.

En este sentido debe traerse a colación lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), según el cual:

“Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

1.º Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

(...).”.

De acuerdo con lo anterior, la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo, procedente del destinatario o de terceras personas, incluyéndose en el concepto de contraprestación cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la operación gravada, derivado tanto de la prestación principal como de las accesorias de la misma.

A estos efectos, debe tenerse en cuenta que la contraprestación que determina la base imponible del Impuesto se configura como una magnitud subjetiva que responde a la voluntad de las partes, salvo cuando existan reglas especiales para su determinación.

En la medida en que los fabricantes, importadores y sucesivos distribuidores comerciales de los equipos, aparatos y soportes materiales referidos legalmente deben repercutir el importe de la compensación equitativa sobre los destinatarios de las operaciones de venta o cesión de uso y disfrute que efectúen de los mismos, viniendo estos obligados a su pago junto con el respectivo precio de compra, repercusión que deberá hacerse separadamente en la factura de la operación de venta o cesión, dicha compensación formará parte de la base imponible de la operación correspondiente a la venta o cesión sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, toda vez que constituye un crédito que el distribuidor comercial ostenta frente al cliente por razón de dicha venta o cesión.

Por tanto, la base imponible de las operaciones de venta o cesión de uso o disfrute de equipos, aparatos y soportes de reproducción, incluirá el denominado canon digital y, en consecuencia, el sujeto pasivo de la operación deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo general del 21 por ciento, de conformidad con lo establecido en los artículos 88 y 90 de la Ley 37/1992.

4.- Por otra parte, en relación con las entregas de estos bienes, debe tenerse en cuenta que el artículo 84.Uno.2º, letra g), de la Ley 37/1992 dispone, en relación con el sujeto pasivo de las operaciones, lo siguiente:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

(...)

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

g) Cuando se trate de entregas de los siguientes productos definidos en el apartado décimo del anexo de esta Ley:

– (...)

– Teléfonos móviles.

– Consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.

Lo previsto en estos dos últimos guiones solo se aplicará cuando el destinatario sea:

a) Un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega.

b) Un empresario o profesional distinto de los referidos en la letra anterior, cuando el importe total de las entregas de dichos bienes efectuadas al mismo, documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.

A efectos del cálculo del límite mencionado, se atenderá al importe total de las entregas realizadas cuando, documentadas en más de una factura, resulte acreditado que se trate de una única operación y que se ha producido el desglose artificial de la misma a los únicos efectos de evitar la aplicación de esta norma.

La acreditación de la condición del empresario o profesional a que se refieren las dos letras anteriores deberá realizarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición, en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

Las entregas de dichos bienes, en los casos en que sean sujetos pasivos del Impuesto sus destinatarios conforme a lo establecido en este número 2.º, deberán documentarse en una factura mediante serie especial.”.

Por otra parte, el Real Decreto 1073/2014, de 19 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012,

de 30 de noviembre (BOE de 20 de diciembre), ha modificado el artículo 24 quater del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, cuyo nuevo apartado 5, con efectos desde el 1 de abril de 2015, así como los apartados 6 y 7, establecen lo siguiente:

“5. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra g), segundo y tercer guiones, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al empresario o profesional que realice la entrega las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.  
 b) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de revendedores, lo que deberán acreditar mediante la aportación de un certificado específico emitido a estos efectos a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 24 quinquies de este Reglamento.

6. Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones.

7. Los destinatarios de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores podrán acreditar bajo su responsabilidad, mediante una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, que concurren, en cada caso y según proceda, las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

(...).”

En este sentido, se ha incluido un nuevo artículo 24 quinquies en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido que dispone, con efectos desde 1 de abril de 2015, lo siguiente:

“Concepto y obligaciones del empresario o profesional revendedor.

A los efectos de lo dispuesto en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra g), segundo y tercer guiones, de la Ley del Impuesto, se considerará revendedor al empresario o profesional que se dedique con habitualidad a la reventa de los bienes adquiridos a que se refieren dichas operaciones.

El empresario o profesional revendedor deberá comunicar al órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria su condición de revendedor mediante la presentación de la correspondiente declaración censal al tiempo de comienzo de la actividad, o bien durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto.

La comunicación se entenderá prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la pérdida de dicha condición, que deberá asimismo ser comunicada a la Administración Tributaria mediante la oportuna declaración censal de modificación.

El empresario o profesional revendedor podrá obtener un certificado con el código seguro de verificación a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que tendrá validez durante el año natural correspondiente a la fecha de su expedición.”

En consecuencia, si los equipos, aparatos y soportes de reproducción respecto que sean objeto de venta y constituyan una entrega de bienes cuya base imponible incluye la compensación equitativa regulada en el artículo 25 del Texto Refundido la Ley de Propiedad Intelectual, en los términos señalados en el punto anterior, se califican como teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles o tabletas digitales conforme a la nomenclatura combinada arancelaria (partidas 8517 12, 9504 50 y 8471 30) y el adquirente cumple los requisitos previstos en el artículo 84.Uno.2º, g) de la Ley 37/1992, será sujeto pasivo de dicha venta el destinatario de la operación que deberá declarar la cuota devengada por la misma resultante de aplicar el tipo impositivo del 21 por ciento sobre la base imponible, incluida la compensación equitativa.

5.- En otro orden de cosas, el apartado 7 del artículo 25 del Texto Refundido la Ley de Propiedad Intelectual excluye de la obligación de pago de la compensación equitativa a determinadas operaciones al señalar que:

“7. Quedarán exceptuadas del pago de la compensación, las siguientes adquisiciones de equipos, aparatos y soportes materiales de reproducción:

a) Las realizadas por las entidades que integran el sector público según se establezca en el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, así como por el Congreso de los Diputados, el Senado, el Consejo General del Poder Judicial, el Tribunal de Cuentas, el Defensor del Pueblo, las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas y las instituciones autonómicas análogas al Tribunal de Cuentas y al Defensor del Pueblo. Esta excepción se podrá acreditar a los deudores y, en su caso, a los responsables solidarios:

1.º Mediante una certificación emitida por el órgano competente de la Administración General del Estado, de las Administraciones de las Comunidades Autónomas, de las Entidades que integran la Administración Local, de las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social, de las Universidades Públicas así como del Congreso de los Diputados, el Senado, el Consejo General del Poder Judicial, el Consejo de Estado, el Tribunal de Cuentas, el Defensor del Pueblo, las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas y las instituciones autonómicas análogas al Consejo de Estado, Tribunal de Cuentas y al Defensor del Pueblo.

2.º Mediante una certificación emitida por el órgano de dirección y tutela respecto de las mutuas colaboradoras con la Seguridad Social.

3.º Mediante una certificación emitida por la administración territorial de la que dependan o a la que estén vinculados el resto de entes que conforman el sector público.

b) Las realizadas por personas jurídicas o físicas que actúen como consumidores finales, que justifiquen el destino exclusivamente profesional de los equipos, aparatos o soportes materiales adquiridos y siempre que estos no se hayan puesto, de derecho o de hecho, a disposición de usuarios privados y que estén manifiestamente reservados a usos distintos a la realización de copias privadas, lo que deberán acreditar a los deudores y, en su caso, a los responsables solidarios mediante una certificación emitida por la persona jurídica prevista en el apartado 10.

c) Las realizadas por quienes cuenten con la preceptiva autorización para llevar a efecto la correspondiente reproducción de obras, prestaciones artísticas, fonogramas o videogramas, según proceda, en el ejercicio de su actividad, lo que deberán acreditar a los deudores y, en su caso, a sus responsables solidarios, mediante una certificación emitida por la persona jurídica prevista en el apartado 10.

d) Las realizadas por personas físicas para uso privado fuera del territorio español en régimen de viajeros.

En defecto de certificación, los sujetos beneficiarios de la excepción podrán solicitar el reembolso de la compensación.”.

Por su parte, el apartado ocho y nueve del mismo precepto legal preceptúa que:

“8. Aquellas personas jurídicas o físicas no exceptuadas del pago de la compensación podrán solicitar el reembolso de esta cuando:

a) Actúen como consumidores finales, justificando el destino exclusivamente profesional del equipo, aparato o soporte material de reproducción adquirido, y siempre que estos no se hayan puesto, de derecho o de hecho, a disposición de usuarios privados y que estén manifiestamente reservados a usos distintos a la realización de copias privadas.

b) Los equipos, aparatos o soportes materiales de reproducción adquiridos se hayan destinado a la exportación o entrega intracomunitaria.

No se admitirán solicitudes de reembolso por importe inferior a veinticinco euros. No obstante, si la solicitud de reembolso acumula la compensación equitativa abonada por la adquisición de equipos, aparatos y soportes materiales realizada en un ejercicio anual, se admitirán aun cuando no alcancen los veinticinco euros.

9. La compensación equitativa se hará efectiva a través de las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual conforme al procedimiento que se determine a tal efecto por real decreto, debiendo las mismas

garantizar a los deudores y a los responsables solidarios una comunicación unificada de la facturación que a estos les corresponda abonar.”.

En virtud de lo anterior, pueden distinguirse dos supuestos:

1º. Cuando el adquirente en la cadena de distribución comercial de los equipos, aparatos o soportes materiales de reproducción sea alguno de los sujetos beneficiarios de la excepción de pago de la compensación equitativa de acuerdo con el artículo 25.7 anteriormente transcrito y cuente con la debida certificación (supuestos exceptuados «ex ante» del pago de la compensación).

En tal caso, la base imponible a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido de la venta o cesión de uso que realice el empresario o profesional que tenga por destinatario a uno de esos sujetos beneficiarios no incluirá el importe de la compensación efectiva ya que no es debida por este último.

Por otra parte, el hecho de que estas entregas o cesiones de los referidos bienes no deba incluir el importe del canon digital no determina la necesidad de efectuar la rectificación de la base imponible de la adquisición del bien efectuada previamente por dicho empresario o profesional que hubiera incluido, en su caso, el canon digital, ni limita el derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en dicha adquisición con sujeción a las reglas y requisitos establecidos, con carácter general, en el Título VIII de la Ley 37/1992 para el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto soportado por el sujeto pasivo.

Lo anterior se entiende también sin perjuicio de que dicho empresario o profesional, que ha efectuado la venta o cesión a uno de dichos sujetos sin incluir la compensación en la base imponible de su operación, pueda solicitar el reembolso de la compensación a las entidades de gestión de derechos de propiedad intelectual.

2º. Cuando el adquirente en la cadena de distribución comercial de los equipos, aparatos o soportes materiales de reproducción sea alguno de los sujetos beneficiarios de la excepción de pago de la compensación equitativa de acuerdo con el artículo 25.7, pero no cuenten con la debida certificación, o bien sea alguna de las personas jurídicas o físicas a que se refiere el artículo 25.8 del Texto Refundido la Ley de Propiedad Intelectual (supuestos de reembolso «ex post»).

En tal caso, el empresario o profesional habrá repercutido al destinatario el importe de la compensación equitativa. Este importe habrá formado parte de la base imponible de la operación sobre la que se aplicó la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido con ocasión de la entrega o la cesión del uso del bien. No obstante, en la medida en que el destinatario de la repercusión tiene derecho al reembolso de la compensación, procederá, en su caso, la rectificación de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido repercutidas por la parte de base imponible que se corresponda con el importe de la compensación objeto de reembolso conforme al procedimiento previsto en el artículo 89 de la Ley 37/1992.

Por otra parte, dicha rectificación de la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido que deba efectuar el empresario o profesional correspondiente a la parte de la base imponible que incluyó el importe del canon digital no determina la necesidad de llevar a cabo la rectificación de la base imponible de la adquisición del bien efectuada previamente por dicho empresario o profesional que hubiera incluido, en su caso, el canon digital, ni limita el derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en dicha adquisición con sujeción a las reglas y requisitos establecidos, con carácter general, en el Título VIII de la Ley 37/1992 para el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto soportado por el sujeto pasivo.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.