

Consulta Vinculante V1678-14, de 01 de julio de 2014 de la Subdirección General de Fiscalidad Internacional

LA LEY 1945/2014

DESCRIPCIÓN

La consultante es una sociedad residente en los Estados Unidos de América (EEUU) dedicada a la producción de eventos musicales, que ha sido contratada para prestar sus servicios en la producción de un concierto en España de una banda musical estadounidense. La consultante no está vinculada ni jurídica ni económicamente con los integrantes de la citada banda.

El evento se organiza en España a través de una entidad residente en España que deberá satisfacer dos clases de pagos en relación con los servicios que se detallan a continuación:

- Un pago denominado "artist fee": cantidad destinada a la retribución de los artistas de la banda musical por su actuación personal en el concierto que se celebrará en España. Este pago se realiza a una entidad residente en EEUU con forma jurídica de Limited Liability Partnership (LLP), que está participada por los artistas.
- Un pago denominado " production fee": retribuye el coste de producción del espectáculo, por los servicios de producción que deben ser prestados con ocasión del concierto que se realizará en España. Este pago se efectúa a la consultante, el productor, que, como ya se ha indicado, es residente en EEUU. Los distintos conceptos de gastos incluidos en los servicios de producción se detallan a continuación:
 - Nóminas, honorarios y dietas: costes del personal que presta sus servicios al productor (técnicos de sonido, personal de seguridad, maquilladores, vestuario, publicistas, coreógrafos, carpinteros, etc.).
 - Instalaciones de ensayo para permitir a los técnicos de iluminación sonido y video adaptar los efectos de sus respectivos campos al recinto concreto en España.
 - Construcción, alquiler y montaje del escenario.
 - Puesta en escena: comprende los gastos relacionados con la parte técnica, con pantallas de video suspendidas en unas torres.
 - Sonido: gastos de amplificadores de sonido y equipos de mezclas para controlar la calidad del audio y la fidelidad del sonido de la actuación.
 - Proyección: trabajo de directores, ingenieros y camarógrafos para la correcta visualización del espectáculo por el público más alejado del escenario.
 - Aparejo y control del movimiento: se fijan motores de diferente tonelaje sobre vigas en el techo para subir y bajar, por medio de cadenas, las luces, el audio, etc. y de esa forma colocar el equipo en el escenario.
 - Pirotecnia: se utilizan efectos pirotécnicos durante el espectáculo y al finalizar el mismo.
 - Camionaje: camiones de 15 metros y 25 toneladas para transportar los equipos, con dos conductores por camión.
 - Transporte: desplazamiento de ida y vuelta del personal y comitiva.
 - Carga: relacionado con el transporte aéreo o marítimo de equipos procedentes de EEUU a España.
 - Hoteles: incluye costes de alojamiento en hoteles de distintas categorías para la comitiva, el personal que presta los servicios.

- Promoción y publicidad: gastos satisfechos a representantes en Reino Unido y EEUU para supervisar la prensa local y anticipar la resolución de cualquier problema. - Seguros: contratación de seguros de responsabilidad civil para cubrir diversos riesgos. Seguros médicos del personal contratado por accidentes extralaborales. - Honorarios profesionales: informe, contratos de producción, representantes fiscales, registros de marcas, gestión de contratos de proveedores y empleados, prestaciones de servicios, etc.
- Contabilidad: contrato de un gerente de negocios para pagos bancarios y de gastos en general.
- Auditoría: servicios de auditoría para garantizar la exactitud de los informes contables.
- Bonificaciones: recompensas a empleados.
- Otros gastos: por transformadores de energía, transporte por carretera, vestuario ocasional, señalización, credenciales, baterías, etc. así como gastos de naturaleza administrativa. - Contingencias: gastos por eventualidades de cualquier tipo relacionados con los servicios de producción descritos.

La sociedad consultante, el productor, es totalmente independiente de los artistas miembros de la banda de música, de tal forma que ni dichos artistas ni personas vinculadas a ellos, participan directa o indirectamente en los beneficios de la consultante en cualquier forma, incluyendo la percepción de remuneraciones diferidas, bonificaciones, honorarios, dividendos, distribuciones de sociedades de personas ni otras distribuciones.

CUESTIÓN

Tributación en España de los pagos efectuados por el promotor español a la entidad consultante como consecuencia de la organización del evento musical en España.

En particular, si resulta aplicable la excepción contenida en el artículo 19.2 del Convenio para evitar la doble imposición hispano estadounidense, y por tanto procede la aplicación del artículo 7 del citado Convenio al pago realizado a la consultante por el concepto "production fee". Es decir, si dicho pago se encuentra exento de tributación en España.

CONTESTACIÓN

En este caso se realizan por el promotor español dos clases de pagos: el "artist fee", para retribuir a los artistas y el "production fee", con la sociedad consultante, un productor independiente de los artistas, y único que es objeto de consulta.

Puesto que se trata de determinar la tributación de los rendimientos obtenidos en España por una sociedad residente fiscal en los Estados Unidos de América (EEUU), resulta aplicable lo dispuesto en el Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990.

El artículo 7 del Convenio determina la atribución de potestad tributaria sobre los beneficios empresariales. En concreto, su apartado 1 dispone:

"1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice o haya realizado actividades en el otro Estado contratante mediante un establecimiento permanente situado en ese otro Estado. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente."

En este caso no se indica en ningún momento que la consultante pudiera tener un establecimiento permanente en España, por lo tanto, el rendimiento que obtenga por la organización de un evento en España estaría sometido a imposición solamente en EEUU.

Ahora bien, el propio artículo 7, en su apartado 6 indica:

"6. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos del Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo."

Por tanto debe analizarse la naturaleza de las rentas obtenidas en España por si se tratara de rentas reguladas en otro artículo del Convenio.

Así, los apartados 1 y 2 del artículo 19 regulan la tributación de las rentas obtenidas por artistas y deportistas de la siguiente forma:

"1. No obstante las disposiciones de los artículos 15 (servicios personales independientes) y 16 (servicios personales dependientes), las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de su actividad personal en el otro Estado contratante, en calidad de artista del espectáculo, actor de teatro, cine, radio o televisión, o músico o como deportista, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, excepto si la cuantía de los ingresos obtenidos por dicho artista o deportista de la realización de esas actividades, incluidos los pagos por reembolso de gastos o los gastos soportados en su nombre, no excede de 10.000 dólares USA, o su equivalente en pesetas, respecto del período fiscal considerado.

2. Cuando las rentas derivadas de las actividades realizadas por un artista o deportista personalmente y en calidad de tal se atribuyan no al propio artista o deportista, sino a otra persona, dichas rentas pueden, no obstante las disposiciones del artículo 7 (beneficios empresariales) y del artículo 15 (servicios personales independientes), someterse a imposición en el Estado contratante en que se realicen las actividades del artista o deportista a no ser que resulte probado que ni el artista o deportista ni personas vinculadas al mismo participaron directa o indirectamente en los beneficios de esa otra persona en cualquier forma, incluyendo la percepción de remuneraciones diferidas, bonificaciones, honorarios, dividendos, distribuciones de sociedades de personas ("partnerships") u otras distribuciones."

El apartado 2, por lo tanto, permite también someter a imposición en el país donde se realicen las actividades artísticas, España, las rentas derivadas de la actuación de los artistas que se atribuyan a otra persona. Pero en este segundo caso se excepcionan, cuando así resulte probado, aquellos casos en los que no exista participación en los beneficios de esa persona por parte del artista.

Para interpretar el contenido del artículo 19 del Convenio hispano estadounidense se debe acudir a lo dispuesto en los Comentarios al artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE (MCOCDE).

De acuerdo con la consultante, el contrato se realiza entre el organizador del concierto en España, el promotor, y la sociedad consultante, el productor. Se afirma también reiteradamente que el productor no tiene relación societaria ni de ningún otro tipo con los artistas, de los que es totalmente independiente.

Por su parte, el párrafo 3 de los Comentarios al artículo 17 del MCOCDE (en adelante Comentarios) indica que este artículo 17, tras tratar de definir quién puede considerarse artista al que será aplicable el artículo, "(...) no será aplicable a un conferenciante o al personal administrativo o de apoyo (por ejemplo, los cámaras en el rodaje de una película, los productores, los directores cinematográficos, los coreógrafos, el equipo técnico, los acompañantes que viajan con un grupo pop, etc.). Existe entre ambos supuestos una zona ambigua en la que será necesario valorar el conjunto de las actividades de la persona en cuestión."

Por lo tanto en principio, los productores y el equipo técnico citado en este párrafo, no están incluidos en el artículo 19 del Convenio con EEUU, no puede gravarse entonces en España la renta obtenida de estas actividades "de apoyo".

En el mismo sentido se expresa el párrafo 7 de los Comentarios:

"7. La renta que obtienen los productores, etc., por la organización de las actuaciones de un artista o un deportista queda fuera del ámbito del artículo, si bien cualesquiera rentas que perciban por cuenta del artista o el deportista están, naturalmente, comprendidas en el mismo."

El párrafo 11 de los Comentarios recoge cuando resulta aplicable el apartado 2 del artículo 17:

"11. El apartado 1 del artículo se refiere a las rentas obtenidas por personas físicas, generadas por sus actividades personales en calidad de artistas y deportistas. El apartado 2 se refiere a los casos en que las rentas generadas por las actividades se atribuyen a otras personas. Si la renta de un profesional del espectáculo o de un deportista se atribuye a otra persona y el Estado de la fuente no está autorizado jurídicamente para "levantar el velo" de la persona que percibe la renta y someter dicha renta a gravamen como renta del artista o el deportista, será aplicable el apartado 2 con arreglo al cual la parte de la renta que no pueda gravarse como renta de artista o deportista podrá someterse a imposición aun estando en poder de la persona que la percibe. Si la persona que percibe la renta realiza actividades empresariales o profesionales, el país de la fuente puede someter ese ingreso a imposición incluso si no es imputable a un establecimiento permanente situado en ese país."

Por lo tanto, si las rentas pagadas a personas o entidades diferentes del propio artista se corresponden con pagos por las actividades de éste, se podrán someter a gravamen en España de acuerdo con el artículo 17.2, salvo que sea aplicable el último inciso del apartado 2 del artículo 19 del Convenio con EEUU.

De los datos ofrecidos por el consultante se desprende que la prestación de servicios contratada es la de producción del evento en España, sin relación con las actividades personales de los artistas del espectáculo. Se describen de manera muy detallada los conceptos en los que se desglosan los gastos de producción, de carácter claramente técnico en la mayoría de los casos, que difícilmente pueden identificarse con la actuación personal de los artistas de la banda, como pueden ser el montaje del escenario, el transporte, servicios administrativos, etc.

Además, varias de las actividades descritas pueden identificarse literalmente con las citadas en el párrafo 3 de los Comentarios antes transcrito (cámaras, directores, coreógrafos, productores...). En estas circunstancias, las rentas pagadas al consultante no se entienden obtenidas en España, de acuerdo con lo dispuesto en Convenio hispano estadounidense y la interpretación de los Comentarios del MOCDE, quedando exentas en España.

En cuanto a la expresión recogida en el Convenio respecto a que "resulte probado" que no existe participación de los artistas, así como respecto a la prueba de cualquier otra cuestión de hecho, se considera que las circunstancias exigidas en el Convenio son cuestiones de hecho que deberán ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, ante esos mismos órganos.

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 (LA LEY 1914/2003).

