

Consulta Vinculante V2441-14, de 17 de septiembre de 2014 de la Subdirección General de
Impuestos sobre la Renta de las Personas Jurídicas

LA LEY 2713/2014

DESCRIPCIÓN

La entidad consultante es una entidad pública empresarial que organiza anualmente el festival de cine Europeo, otorgándose a las empresas distribuidoras o productoras premios económicos en distintas modalidades.

CUESTIÓN

Si sería procedente practicar retención sobre los premios satisfechos por la entidad consultante tanto a entidades residentes como no residentes.

CONTESTACIÓN

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

El artículo 140 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004) (en adelante TRLIS) aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo (LA LEY 388/2004), establece en su apartado 1 lo siguiente:

"1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que resulte de aplicar los porcentajes de retención indicados en el apartado 6 de este artículo a la base de retención determinada reglamentariamente, y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y formas que se establezcan.

(..)

4. Reglamentariamente se establecerán los supuestos en los que no existirá retención. En particular no se practicará retención en:

(...)

f) Los permisos de loterías y apuestas que, por su cuantía, estén exentos del gravamen especial a que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LA LEY 11503/2006).

6. El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 19 por 100.

(..).

b) En el caso de rentas procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización el 24 por 100.

c) En el caso de premios de loterías y apuestas que, por su cuantía, estuvieran sujetos y no exentos del gravamen

especial de determinadas loterías y apuestas a que se refiere la disposición adicional trigésima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LA LEY 11503/2006), el 20 por 100. En este caso, la retención se practicará sobre el importe del premio sujeto y no exento, de acuerdo con la referida disposición.

Reglamentariamente podrán modificarse los porcentajes de retención o ingreso a cuenta previstos en este apartado."

Por otra parte, la Disposición adicional decimocuarta añade: "Desde el 1 de enero de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2014, ambos inclusive, el porcentaje de retención o ingreso a cuenta del 19 por ciento, a que se refiere la letra a) del apartado 6 del artículo 140 de esta Ley, se eleva al 21 por 100."

El artículo 58 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS), aprobado por Real Decreto 1777/2004, de 30 de Julio (LA LEY 1159/2004) señala:

"1. Deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor, respecto de:

a) Las rentas derivadas de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, de la cesión a terceros de capitales propios y las restantes rentas comprendidas en el artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de Noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LA LEY 11503/2006).

b) Los premios derivados de la participación en juegos, concursos rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios"

Por su parte, el artículo 59 de dicho Reglamento añade:

"No existirá la obligación de retener ni de ingresar a cuenta respecto de:

(..).

r) Los premios a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 del artículo anterior, cuando su base de retención no sea superior a 300,51 euros."

A pesar de lo establecido en el artículo 58.1.b) del RIS, no están sujetos a retención o ingreso a cuenta del Impuesto sobre Sociedades los premios que se entreguen a entidades distribuidoras o productoras de cine, en la medida en que estas entidades participantes realizan explotaciones económicas y las rentas obtenidas por la participación en el concurso derivan de su ejercicio. Por tanto, los premios resultan contraprestación del ejercicio de una actividad económica, no estando sujetos a retención.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES.

Dado que en el escrito de la consulta no se indican los Estados de residencia de los perceptores de los citados premios, se analizará la tributación del mismo, en primer lugar, en caso de que el beneficiario sea residente de un país con el que España tenga en vigor un Convenio para evitar la doble imposición que le resulte de aplicación y, en segundo lugar, en caso de que sea residente en un país con el que España no tiene un Convenio en vigor que le resulte aplicable.

-Beneficiario del premio residente en un país con el que España no tenga un Convenio en vigor.

Al no poderse determinar los distintos Convenios aplicables en función del país de residencia del beneficiario de las rentas, se analizará la tributación en función del modelo de Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Patrimonio de

la OCDE (en adelante MC OCDE), al ser éste el modelo que España sigue en la mayoría de los convenios que tiene suscritos.

Del escrito de la consulta se deduce que los beneficiarios no residentes de los premios no tienen establecimiento permanente en territorio español.

El artículo 7 del MC OCDE declara:

"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 su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios imputables al establecimiento permanente de conformidad con las disposiciones del apartado 2 pueden someterse a imposición en ese otro Estado. (...)"

Como de acuerdo con el texto de la consulta se deduce que las entidades no residentes beneficiarias del premio no tienen en España establecimiento permanente, dicho premio sólo podría someterse a tributación en el Estado de residencia, no estando sujeto a gravamen en España.

-Beneficiario del premio residente en un país con el que España no tenga un Convenio en vigor.

De no existir un Convenio de Doble Imposición que resulte de aplicación, habrá que estar a lo dispuesto en la legislación interna.

Así el artículo 12.1 del TRLIRNR (LA LEY 398/2004), indica que "Constituye el hecho imponible la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente".

En este sentido el artículo 13.1 del TRLIRNR (LA LEY 398/2004), establece:

"1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

(...) f) Los siguientes rendimientos de capital mobiliario:

(...) 3.º Los cánones o regalías satisfechos por personas o entidades residentes en territorio español o por establecimientos permanentes situados en éste, o que se utilicen en territorio español.

Tienen la consideración de cánones o regalías las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso de:

Derechos sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas. (...)

i) Las ganancias patrimoniales:

(...) 4.º Cuando se incorporen al patrimonio del contribuyente bienes situados en territorio español o derechos que deban cumplirse o se ejerciten en dicho territorio, aun cuando no deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego."

En este sentido, los premios obtenidos por los beneficiarios residentes de un país con el que España no tenga suscrito un Convenio para evitar la doble imposición en vigor deberán tributar en España por el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes al gravamen general del 24 por ciento, previsto en el artículo 25.1.a) del TRLIRNR (LA LEY 398/2004), (24,74 por ciento para los ejercicios 2012, 2013 y 2014, según la Disposición Adicional Tercera del TRLINR).

Respecto a la obligación de retención, en caso de que el premio esté sujeto a tributación en España, el artículo 31 del TRLIRNR (LA LEY 398/2004) establece lo siguiente:

"1. Estarán obligados a practicar retención e ingreso a cuenta respecto de las rentas sujetas a este impuesto que satisfagan o abonen:

a) Las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio español.

(...) 2. Los sujetos obligados a retener deberán retener o ingresar a cuenta una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en esta Ley para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes por este impuesto sin establecimiento permanente o las establecidas en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin tener en consideración lo dispuesto en los artículos 24.2, 24.6, 26 y 44.

Sin perjuicio de lo anterior, para el cálculo del ingreso a cuenta se estará a lo dispuesto reglamentariamente. (...)"

En consecuencia, por ser el pagador de las citadas rentas uno de los indicados en el artículo 31.1 del TRLIRNR (LA LEY 398/2004), deberá retener una cantidad equivalente a la cuota tributaria correspondiente, de acuerdo con el artículo 31.2 de dicho texto refundido.

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).

