

Consulta Vinculante V1991-15, de 25 de junio de 2015 de la Subdirección General de Fiscalidad Internacional

LA LEY 2241/2015

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones. Entidad dedicada a la gestión de derechos de autor aplica un porcentaje de retención, sobre los derechos generados en España de películas cinematográficas y obras audiovisuales argentinas. Puesto que no parece que los derechos de autor sobre películas cinematográficas, por su naturaleza, estén incluidos dentro de los derechos de autor sobre obras científicas, puede deducirse que se entenderán comprendidos en los derechos de autor sobre obras literarias, teatrales, musicales, artísticas. Siendo esto así, los pagos satisfechos por el uso o por la concesión de uso de los derechos de autor sobre películas y obras audiovisuales a los que hace referencia podrían estar sujetos a retención en el Estado del que procedan dichos cánones, no pudiendo exceder el impuesto así exigido del 5 por ciento del importe bruto satisfecho.

DESCRIPCIÓN

La consultante se dedica a la gestión de derechos de autor y aplica un porcentaje de retención, sobre los derechos generados en España de películas cinematográficas y obras audiovisuales argentinas.

CUESTIÓN

Porcentaje de retención a aplicar al pago de los derechos de autor de películas cinematográficas y demás obras audiovisuales, en virtud del Convenio para evitar la doble imposición hispano - argentino.

CONTESTACIÓN

Los derechos de autor se encuentran regulados en el artículo 12 del Convenio entre el Reino de España y la República Argentina para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Buenos Aires el 11 de marzo de 2013 (BOE de 14 de enero de 2014) (en adelante, el Convenio), que establece:

"1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente de otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Sin embargo, dichos cánones o regalías pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan, y conforme a la legislación de ese Estado, pero si el perceptor de los cánones o regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder:

- del 3 por ciento del importe bruto pagado por el uso o la concesión del uso de noticias;
- del 5 por ciento del importe bruto pagado por el uso o la concesión del uso de derechos de autor sobre obras literarias, teatrales, musicales o artísticas;
- del 10 por ciento del importe bruto pagado por el uso o la concesión del uso de patentes, diseños y modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de programas de ordenador, de equipos comerciales, industriales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, así como por la prestación de servicios de asistencia técnica;

d) del 15 por ciento del importe bruto de los cánones o regalías en los demás casos.

3. El término cánones o regalías empleado en el presente artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de noticias, de derechos de autor sobre obras literarias, teatrales, musicales, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, cintas magnéticas grabadas, de video y audio, de radio y televisión y de todo otro medio de proyección, reproducción o difusión de imágenes o sonidos, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de programas de ordenador, así como por el uso o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, así como por formaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas y por la prestación de servicios de asistencia técnica. (...)"

El artículo 12.3 del Convenio incluye de manera inequívoca, bajo el término "cánones", los pagos por derechos de autor sobre películas cinematográficas, cintas magnéticas grabadas, de video y audio, de radio y televisión y de todo otro medio de proyección, reproducción o difusión de imágenes o sonidos siempre que se trate de pagos satisfechos por "el uso o concesión de uso" de estos derechos de autor.

Los comentarios al artículo 12 del Modelo de Convenio de Doble Imposición de la OCDE (en adelante, MC OCDE), relativo a cánones, establecen:

"8. El apartado 2 contiene una definición del término "regalías". En general, se refiere a bienes o derechos que forman parte de las diferentes modalidades de la propiedad literaria y artística, a los elementos de la propiedad intelectual especificados en el texto, así como a la información relativa a la experiencia adquirida en el campo industrial, comercial o científico. La definición se aplica a las cantidades pagadas por el uso o la concesión de uso de uno de los derechos anteriormente mencionados, tanto si ha sido o no inscrito en un registro público, como si es o no susceptible de inscripción. La definición comprende tanto los pagos realizados en ejecución de un contrato de cesión como las cantidades que una persona resulte obligada a pagar por la falsificación o uso abusivo de este tipo de derechos.

8.1 Sin embargo, la definición no se aplica a los pagos que, a pesar de tener su fundamento en el número de veces que se utiliza un derecho perteneciente a una persona, se abonan a otra que no tiene el derecho en sí o el derecho a utilizarlo (...).

8.2 Cuando se realiza un pago en contraprestación por la transmisión de la plena propiedad de un derecho incluido en la definición, el pago no se realiza por "el uso o la concesión de uso" del derecho y, por tanto, no puede constituir una regalía. (...)"

Partiendo de la hipótesis de que el pago al que hace referencia el consultante satisface "el uso o la concesión de uso" de los derechos de autor de películas y obras audiovisuales, y siendo el receptor el beneficiario de los mismos, se calificaría como canon al que sería aplicable el citado artículo 12 del Convenio Hispano - Argentino, debiendo determinarse cuál de los apartados descritos le corresponde para su gravamen en el Estado del que procedan.

El artículo 12.3 del mencionado Convenio incluye a las películas cinematográficas, cintas magnéticas grabadas, de video y audio, de radio y televisión y de todo otro medio de proyección, reproducción o difusión de imágenes o sonidos, dentro de los derechos de autor sobre obras literarias, teatrales, musicales, artísticas o científicas, sin especificar a qué tipo de obra se refiere.

Por su parte, el artículo 3.2 del Convenio Hispano - Argentino dispone que "para la aplicación del Convenio en cualquier momento por un Estado contratante, cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación fiscal sobre el que resultaría de

otras ramas del Derecho de ese Estado".

Así, en virtud de dicha habilitación, puede acudirse a la normativa interna española que, en el artículo 13.1.f (LA LEY 398/2004)) 3º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobada por Real Decreto Legislativo 5/2004 de 5 de marzo (LA LEY 398/2004) (BOE de 12 de marzo de 2004), se pronuncia en el mismo sentido que el artículo 12.3 del Convenio antes mencionado al citar a las películas cinematográficas en el mismo epígrafe que el de "Derechos sobre obras literarias, artísticas o científicas".

Puesto que no parece que los derechos de autor sobre películas cinematográficas, por su naturaleza, estén incluidos dentro de los derechos de autor sobre obras científicas, puede deducirse que se entenderán comprendidos en los derechos de autor sobre obras literarias, teatrales, musicales, artísticas. Siendo esto así, los pagos satisfechos por el uso o por la concesión de uso de los derechos de autor sobre películas y obras audiovisuales a los que hace referencia la consulta podrían estar sujetos a retención en el Estado del que procedan dichos cánones, no pudiendo exceder el impuesto así exigido del 5 por ciento del importe bruto satisfecho.

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).