

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3074-19
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	04/11/2019
NORMATIVA	LIRPF, Ley 35/2006, artículo 27.
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante concede entrevistas a las revistas del corazón y a las cadenas de televisión en las que habla de su vida personal, recibiendo, por ello, determinados emolumentos.
CUESTION-PLANTEADA	<ul style="list-style-type: none">- Si por la referida actividad debe darse de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas.- Si dicha actividad está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, y en su caso, el tipo impositivo que sería de aplicación.- Calificación de las rentas percibidas por el consultante en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1. Impuesto sobre Actividades Económicas.</p> <p>De conformidad con lo establecido en los artículos 78.1 y 79.1 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, dicha actividad está sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas.</p> <p>Sin embargo, por no encontrarse tal actividad especificada en las Tarifas del impuesto, aprobadas conjuntamente con la Instrucción para la aplicación de las mismas, por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por aplicación de lo dispuesto en la regla 8ª de la Instrucción se deberá clasificar provisionalmente en el grupo 019 "Otras actividades relacionadas con el cine, el teatro y el circo n.c.o.p." de la sección 3ª.</p> <p>Por tanto, según lo expuesto, y de conformidad con lo establecido en la regla 2ª de la Instrucción, el consultante, que a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas es sujeto pasivo del mismo, por el ejercicio de la actividad descrita, está obligado a darse de alta en el mencionado grupo 019 de la sección 3ª de las Tarifas.</p> <p>2. Impuesto sobre el Valor Añadido.</p> <p>El artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece lo siguiente:</p> <p>"Uno. Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.</p> <p>(...)</p> <p>Tres. La sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.</p> <p>(...).".</p>

Por su parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º de la citada Ley, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.

Por otro lado, el artículo 11 de la Ley preceptúa que se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al Impuesto que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes. En particular, se considerarán prestaciones de servicios el ejercicio independiente de profesión, arte u oficio.

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también al consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

Por lo que respecta a la ordenación de medios materiales y/o humanos que el consultante pueda destinar a la actividad, hay que destacar que, en la medida que la misma consiste en la explotación comercial de su propia intimidad personal y familiar, tal como se deduce del escrito de consulta, el factor humano, que reside en su propia persona, constituye el medio de producción relevante (servicios “intuitu personae”). Así, la inexistencia, en su caso, de otros medios materiales y/o humanos relevantes afectos, no es óbice para afirmar, en el consultante, la existencia de una actividad económica a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A mayor abundamiento, cabe destacar que la frecuencia o habitualidad con la que una persona física presta servicios no tiene relevancia en lo que respecta a la consideración de esa persona física como empresario o profesional a los efectos del Impuesto en la medida en que exista la concurrencia de la ordenación de unos medios de producción que impliquen la voluntad de intervenir en el mercado aunque sea de forma ocasional.

Así se ha manifestado por este Centro directivo en, entre otras, la contestación vinculante de 21 de mayo de 2012, número V1102-12, en la que se señaló que no puede predicarse que una persona o entidad tiene la consideración, o no, de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, de sujeto pasivo de dicho Impuesto, de forma intermitente en el tiempo, en función del tipo de operaciones que realice, sean estas a título gratuito u oneroso.

No obstante, dichas personas físicas no tendrían la consideración de empresarios o profesionales cuando realicen dicha operación, de forma puntual y aislada y sin intención de continuidad, efectuada al margen de una actividad empresarial o profesional. Este Centro directivo entiende que éste no es el caso que concurre en el particular dada la periodicidad o frecuencia con la que el consultante realiza la actividad objeto de consulta, la cual, por tanto, no puede ser considerada como meramente puntual y aislada.

De acuerdo con todo lo anterior, este Centro directivo le informa que el consultante tiene la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que las prestaciones de servicios que efectúa consistentes en la realización de entrevistas sobre su vida personal para distintos medios de comunicación mediante contraprestación se encontrarán sujetas al citado Impuesto siempre y cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

En este sentido, se debe indicar que, de acuerdo con el número 1º del apartado uno del artículo 69 de la Ley, "las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1.º Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

(...).".

Por consiguiente, los servicios a que se refiere el escrito de consulta se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto cuando el destinatario de los mismos sea empresario o profesional establecido en dicho territorio. En estos casos, el consultante deberá repercutir en factura el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo general del 21 por ciento, debiendo cumplir asimismo con las obligaciones materiales y formales que el artículo 164 de la Ley establece para los sujetos pasivos del impuesto.

3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 17 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 (BOE del día 29), en adelante LIRPF, define los rendimientos del trabajo como "todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas".

Por su parte, el apartado 2 del mismo artículo incluye una relación de rendimientos a los que otorga expresamente tal consideración (la de rendimientos del trabajo), entre los que incorpora en su letra c) "los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares". Calificación que se ve complementada por lo establecido en el apartado 3 del mismo artículo, donde se excluyen de tal consideración dichos rendimientos cuando "supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, (en cuyo caso) se calificarán como rendimientos de actividades económicas".

La impartición de cursos, conferencias, coloquios y seminarios se corresponde con una labor didáctica, refiriéndose el adjetivo "similares" a aquellas otras manifestaciones (ponencias, clases, lecciones, etc.), distintas de las enumeradas, que pudieran darse dentro del ámbito de esa labor didáctica. Evidentemente, la participación en programas televisivos "del corazón" o la concesión de entrevistas para hablar de su vida personal, por su condición de personaje conocido, no se incardina en esa labor, por lo que no le resulta aplicable la consideración de rendimientos del trabajo del artículo 17.2.c) de la LIRPF.

Por tanto, no cabe otorgar la calificación de rendimientos del trabajo a estos rendimientos, pues no encajan con la definición genérica del artículo 17.1 de la LIRPF ni con el supuesto que contempla la letra c) del apartado 2 del mismo artículo 17.

Por su parte, los rendimientos de actividades económicas se definen en el artículo 27.1 de la LIRPF:

“1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

(...)”.

En el presente caso, de los datos aportados se desprende que el consultante percibe unos rendimientos por explotar su vida personal y familiar, participando en programas televisivos o concediendo entrevistas a distintas revistas, lo que responde claramente a la ordenación de un factor humano, que reside en su propia persona, y que es el medio de producción relevante de la actividad económica desarrollada. En consecuencia, los rendimientos percibidos por el consultante por dicha actividad no pueden tener otra calificación que la de rendimientos de actividades económicas.

Sentado lo anterior, en cuanto al tipo de retención aplicable sobre los rendimientos percibidos por el consultante, artículo 95 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante RIRPF, señala lo siguiente:

“1. Cuando los rendimientos sean contraprestación de una actividad profesional, se aplicará el tipo de retención del 15 por ciento sobre los ingresos íntegros satisfechos.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de contribuyentes que inicien el ejercicio de actividades profesionales, el tipo de retención será del 7 por ciento en el período impositivo de inicio de actividades y en los dos siguientes, siempre y cuando no hubieran ejercido actividad profesional alguna en el año anterior a la fecha de inicio de las actividades.

(...)

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se considerarán comprendidos entre los rendimientos de actividades profesionales:

a) En general, los derivados del ejercicio de las actividades incluidas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre.

(...)”.

Por lo tanto, dado que la actividad del consultante se encuentra encuadrada en el grupo 03 de la Sección Tercera (actividades artísticas) de las Tarifas del IAE, como se expuso anteriormente, y partiendo de la premisa de que el pagador de los rendimientos es un sujeto obligado a retener de acuerdo con el artículo 76 del RIRPF, los rendimientos de actividades profesionales percibidos por el consultante estarán sometidos a un tipo de retención del 15 por ciento conforme al citado artículo 95.1 del RIRPF.

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.