

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	V1577-20
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	26/05/2020
<b>NORMATIVA</b>	Ley 37/1992. Ley 35/2006.
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	Manifiesta el consultante que viene realizando la actividad de cantante por cuenta propia, actuando en conciertos, estando incluido en estimación directa simplificada (IRPF) y en el régimen general de IVA. Además, ha firmado un contrato con una empresa para que sus canciones aparezcan en plataformas digitales cobrando al efecto unos "royalties" (derechos de autor).
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Tributación en IVA e IRPF (retención a cuenta).
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>Impuesto sobre el Valor Añadido</p> <p>A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido consulta lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Tipo impositivo aplicable a sus actuaciones musicales en conciertos.</li><li>- Exención de la cesión de sus canciones para que aparezcan en plataformas digitales.</li><li>- Aplicación, en su caso, de la regla de prorrata y forma de cálculo de esta.</li></ul> <p>El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."</p> <p>El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.</li><li>b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."</li></ul> <p>Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5, apartado uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:</p> <p>"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>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.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.</li></ul> <p>(...).".</p> <p>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</p>

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.”.

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante lo anterior, el artículo 20, apartado uno, número 26º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone lo siguiente:

“Uno. Estarán exentas de este Impuesto las siguientes operaciones:

(...).

26º. Los servicios profesionales, incluidos aquéllos cuya contraprestación consista en derechos de autor, prestados por **artista**s plásticos, escritores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y de argumento, adaptación, guión y diálogos de las obras audiovisuales, traductores y adaptadores.”.

Por tanto, estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido los servicios profesionales, exclusivamente los derivados de la cesión de sus derechos de autor objeto de consulta, efectuados por el consultante como compositor musical para una entidad mercantil por la que percibirá unos royalties.

Por otra parte, en relación con las actuaciones del consultante en conciertos, el artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo 91 siguiente.

El artículo 91, apartado Uno.2, número 13º de la mencionada Ley, en su actual redacción dada por el artículo segundo del Real Decreto-ley 26/2018, de 28 de diciembre, por el que se aprueban medidas de urgencia sobre la creación artística y la cinematografía (BOE de 29 de diciembre), que entró en vigor el 1 de enero de 2019, dispone que:

"Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

(...).

2. Las prestaciones de servicios siguientes:

(...).

13º. Los prestados por intérpretes, **artista**s, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.”.

De esta forma, se recupera la aplicación del tipo reducido a este tipo de servicios que pasaron a tributar al tipo impositivo general del 21 por ciento a partir del 1 de septiembre de 2012 con la modificación introducida por el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE del 14 de julio).

Para la aplicación de esta norma a los servicios prestados por **artista**s, es de destacar que la normativa del Impuesto no ofrece una definición específica del concepto de “**artista**” por lo que para su delimitación habrá que estar a lo regulado en el apartado 1 del artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, que dispone lo siguiente:

“1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.”.

Según el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil “las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas.”.

Por su parte, el apartado 2 del artículo 12 de la LGT dispone que “en tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.”.

En este sentido, el Diccionario de la Real Academia Española define al **artista** como:

“1. Persona que cultiva alguna de las bellas artes.

2. Persona dotada de la capacidad o habilidad necesarias para alguna de las bellas artes.
3. Persona que actúa profesionalmente en un espectáculo teatral, cinematográfico, circense, etc., interpretando ante el público.”.

Por otra parte, como se ha señalado la aplicación del tipo reducido exige también que los servicios sean prestados a productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales.

A tales efectos, según reiterada doctrina de este Centro directivo, tiene la consideración de organizador de una obra teatral o musical la persona o entidad que lleve a cabo la ordenación de los medios materiales y humanos o de uno de ellos con la finalidad de que la obra teatral o musical se represente.

En particular, cuando realicen la actividad a que se refiere el párrafo anterior, pueden tener la condición de organizadores de obras teatrales o musicales las entidades públicas (Estado, Comunidades Autónomas, Diputaciones, Ayuntamientos); asociaciones de diversa naturaleza (culturales, de vecinos, de padres de alumnos); colegios públicos o privados; sindicatos, comités de empresa o partidos políticos; empresas dedicadas habitualmente a la organización de tales obras (empresarios teatrales, propietarios de "pubs" o salas de fiesta; agentes artísticos, representantes y promotores, cuando asuman la organización de las obras no limitándose a la actividad de mediación); empresas que tienen otro objeto social pero que ocasionalmente organizan la representación de obras teatrales o musicales, cualquiera que sea la finalidad de dicha actividad (Cajas de Ahorro, empresas comerciales o industriales).

Asimismo, para la determinación del tipo impositivo aplicable del Impuesto sobre el Valor Añadido se considerarán:

1º. Obras teatrales: Las obras dramáticas, dramático-musicales, coreográficas, pantomímicas y literarias en cuanto sean objeto de recitación o adaptación para la escena.

2º. Obras musicales: Las que se expresan mediante una combinación de sonidos a la que puede unirse o no un texto literario.

A los efectos de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento a los servicios prestados por las personas físicas referidas a organizadores de obras teatrales o musicales, no tiene trascendencia el lugar donde se produzca su actuación (parques, plazas, colegios, salas de fiestas, casas de la cultura, pubs, teatros u otros locales), el procedimiento establecido para la determinación del importe de la contraprestación por los servicios ("cachet" fijo o porcentajes en la recaudación por taquilla), ni la finalidad específica perseguida por el organizador de la obra (organización de fiestas populares u otros actos lúdicos de carácter gratuito para los espectadores de las mismas, organización de la actividad con fines lucrativos).

En consecuencia, tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido, al tipo del 10 por ciento, los servicios prestados por el consultante en el desarrollo de su actividad como músico profesional (cantante), siempre y cuando se cumplan los requisitos anteriores. En concreto, cuando los citados servicios artísticos se entiendan referidos a una obra teatral o musical en los términos expuestos y se presten al organizador de la misma.

En otro caso, los servicios objeto de consulta tributarían al tipo impositivo general del impuesto del 21 por ciento.

Por último, el artículo 102, apartado uno de la Ley 37/1992 dispone que:

“Uno. La regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.”.

De conformidad con lo previsto por el artículo 103 de la citada Ley, la regla de prorrata tendrá dos modalidades de aplicación: general y especial. La regla de prorrata general se aplicará cuando no se den las circunstancias indicadas en el apartado dos del mismo precepto.

Por tanto, el consultante aplicará la regla de la prorrata cuando, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente prestaciones de servicios que originan derecho a la deducción (actuaciones musicales en conciertos, sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido) y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho (cesiones de derechos de autor, sujetas pero exentas del Impuesto).

A tal efecto, el artículo 104, apartados uno y dos de la citada Ley 37/1992, dispone lo siguiente:

"Uno. En los casos de aplicación de la regla de prorrata general, sólo será deducible el Impuesto soportado en cada período de liquidación en el porcentaje que resulte de lo dispuesto en el apartado dos siguiente.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no se computarán en el Impuesto soportado las cuotas que no sean deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.

Dos. El porcentaje de deducción a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por cien el resultante de una fracción en la que figuren:

1º. En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda.

2º. En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda, incluidas aquéllas que no originen el derecho a deducir.

(...).

La prorrata de deducción resultante de la aplicación de los criterios anteriores se redondeará en la unidad superior."

#### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Al tratarse en el presente caso de rendimientos obtenidos en desarrollo de una actividad profesional (artística), tanto los derivados de los conciertos como los correspondiente a derechos de autor, su sometimiento a retención deberá realizarse en los términos del artículo 95.1 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):

"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.

Para la aplicación del tipo de retención previsto en el párrafo anterior, los contribuyentes deberán comunicar al pagador de los rendimientos la concurrencia de dicha circunstancia, quedando obligado el pagador a conservar la comunicación debidamente firmada.

(...).

Estos porcentajes se reducirán en un 60 por ciento cuando los rendimientos tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de la Ley del Impuesto (deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla)".

Respecto a la constancia de la retención en factura, procede indicar que tal consignación no es uno de los requisitos que debe reunir la misma, pero tampoco existe impedimento alguno para su inclusión en ella. A este respecto, cabe señalar que los actos de retención tributaria corresponde realizarlos a quien satisface o abona los rendimientos, quien además vendrá obligado en su momento a expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de la retención practicada.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).