

BUSCADOR

Resultados

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta	V2965-21
Órgano	SG de Fiscalidad Internacional
Fecha salida	22/11/2021
Normativa	Artículo 13.1.b)3ª TRLIRNR Artículo 17 Convenio Hispano-francés Artículo 17 Convenio Hispano-portugues

Descripción de hechos

La consultante organiza y gestiona conciertos en España en los que actúan artistas franceses y portugueses, siendo ella representante de los mismos en España. En ocasiones facturan directamente los artistas, y en otras, empresas independientes que, además de sus honorarios, subcontratan los diferentes elementos necesarios para la actuación, tales como escenografía, el escenario, las luces o el transporte de material.

Cuestión planteada

Se plantea si debe practicar retención y en qué porcentaje en los siguientes casos:

- Facturas recibidas directamente por artistas portugueses y franceses por actuaciones realizadas en España,
- Facturas recibidas de técnicos portugueses y franceses por trabajos relacionados con actuaciones artísticas en España,
- Facturas recibidas de empresas u asociaciones francesas y portuguesas que facturan actuaciones artísticas de grupos musicales. Además de la propia actuación del artista, incluyen otros elementos como escenografía, transportes, luces, sonido, etc.

Contestación completa

Atendiendo a lo expuesto por la consultante, se procede a continuación a dar contestación a cada una de las cuestiones planteadas:

1. Plantea la consultante si están sujetas a retención las rentas obtenidas por artistas portugueses y franceses por actuaciones realizadas en España en dos casos, cuando han sido facturadas directamente por los mismos, y cuando han sido facturadas por empresas u asociaciones francesas y portuguesas por actuaciones artísticas de grupos musicales.

En relación a los artistas portugueses, será de aplicación el Convenio entre el Reino de España y la República Portuguesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y Protocolo, firmado en Madrid el 26 de octubre de 1993 (BOE 7 de noviembre de 1995).

El artículo 17 del Convenio Hispano-portugués, relativo a artistas y deportistas, establece lo siguiente:

“1. No obstante las disposiciones de los artículos 14 y 15, 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 ese otro Estado.

2. No obstante las disposiciones de los artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades realizadas por un artista o deportista personalmente y en esa calidad se atribuyan, no al propio artista o deportista, sino a otra persona, tales rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que se realicen las actividades del artista deportista.”

En sentido análogo para los artistas franceses, resulta de aplicación el Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995 (BOE 12 de junio de 1997).

Así, el artículo 17 del Convenio Hispano-francés, relativo a artistas y deportistas, dispone:

“1. No obstante lo dispuesto en los artículos 14 y 15, 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 y televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades ejercidas por un artista o deportista, personalmente y en calidad de tal, se atribuyan, no al propio artista o deportista, sino a otra persona, estas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que se realicen las actividades del artista o deportista.”

Por su parte, el párrafo 11 de los Comentarios al artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE versión 2017 (en adelante, MCOCDE) recoge cuando resulta aplicable el apartado 2 del artículo 17:

“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. Cuando la renta de un artista o de un deportista se atribuye a otra persona y el Estado de la fuente no está autorizado jurídicamente para “transparentar” a la persona que percibe la renta y someter dicha renta a gravamen como renta del artista o el deportista, el apartado 2 dispone que el obligado tributario por la parte de la renta que no pueda gravarse en manos del artista o deportista será la persona que recibe la retribución. Si esta persona realiza actividades empresariales o profesionales, el país de la fuente puede someter a imposición esa renta incluso si no es atribuible a un establecimiento permanente allí situado.”

Por tanto, las rentas percibidas por los artistas portugueses y franceses por las actuaciones realizadas en España pueden ser objeto de tributación en España, tanto si son percibidas directamente por los artistas, según el apartado 1 del artículo 17, como si las perciben a través de otras personas o entidades de acuerdo con el apartado 2 del artículo 17.

Para analizar la efectiva tributación de dichas rentas, acudimos al Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOE de 12 de marzo), en adelante TRLIRNR. El artículo 13.1 del TRLIRNR considera rentas obtenidas en territorio español concretamente:

“(…) b) Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas sin mediación de establecimiento permanente situado en territorio español, cuando no resulte de aplicación otro párrafo de este artículo, en los siguientes casos:

(…) 3.º Cuando deriven, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio español de artistas y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciban por persona o entidad distinta del artista o deportista.”

En virtud de lo expuesto, las rentas percibidas por los artistas portugueses y franceses, cuando se perciban directamente por los mismos o por persona o entidad distinta del artista, están sujetas al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, y, por tanto, dichas rentas estarán sometidas al régimen de retención en fuente previsto en el artículo 31 TRLIRNR, cuyo apartado 2 establece:

“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.”

El tipo de gravamen aplicable, según lo dispuesto en el artículo 25 1. a) del TRLIRNR, es un 19% por ser los contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea.

2. Plantea la consultante si están sujetas a retención las rentas percibidas por técnicos portugueses y franceses por trabajos relacionados con actuaciones artísticas en España.

Como se ha citado en el apartado anterior, tanto el artículo 17 del Convenio hispano-portugués como el artículo 17 del Convenio Hispano-francés (en adelante los Convenios), se refieren a las rentas obtenidas por artistas y deportistas. A efectos de precisar el ámbito de aplicación, el párrafo 3 de los Comentarios al artículo 17 indica que este artículo: “(…) no será aplicable a un conferenciante visitante (por ejemplo, un antiguo político que percibe unos honorarios como conferenciante invitado), ni a un modelo en el ejercicio de su actividad como tal (por ejemplo, exhibiendo prendas durante un desfile de moda o en una sesión de fotos) y no como artista, ni al personal administrativo o de apoyo (por ejemplo, los operadores de cámaras en el rodaje de una película, los productores, los directores cinematográficos, los coreógrafos, el equipo técnico, los técnicos que viajan con un

grupo de músicos, etc.). Entre unos y otros hay una zona ambigua en la que es necesario valorar el conjunto de las actividades de la persona en cuestión.”

De acuerdo con lo dispuesto en ambos Convenios y con la interpretación al artículo 17 del MCOEDE, las rentas de los técnicos portugueses y franceses, al no poder incluirse en la definición de artistas mencionada, les será de aplicación lo dispuesto para las rentas de actividades profesionales independientes. Así, y partiendo de la consideración de que los técnicos prestan servicios profesionales independientes, de acuerdo con el artículo 14 de los Convenios, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que ese residente disponga de manera habitual de una base fija en el otro Estado contratante para la realización de sus actividades. Del escrito de la consulta parece deducirse que no concurre dicha circunstancia, por lo que las rentas que perciban los técnicos por los trabajos en España no está sujeta a imposición en España.

En relación a la obligación de retener, resulta de aplicación el párrafo 4 del artículo 31 del TRLIRNR:

“4. No procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de:

a) Las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.”

En consecuencia, respecto a las rentas percibidas por los técnicos portugueses y franceses, no procederá practicar retención por parte de la consultante, sin embargo, deberá practicar una declaración negativa de acuerdo con el apartado 5 del artículo 31 TRLIRNR:

“5. El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta deberá presentar declaración y efectuar el ingreso en el Tesoro en el lugar, forma y plazos que se establezcan, de las cantidades retenidas o de los ingresos a cuenta realizados, o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de éstos. Asimismo, presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente.”

3. Plantea la consultante si están sujetas a retención las rentas percibidas de empresas u asociaciones francesas y portuguesas que facturan actuaciones de grupos musicales en las que se incluye, además de la propia actuación del artista, otros elementos como escenografía, transportes, luces, sonido, etc.

Para determinar la tributación de las rentas, habrá que distinguir entre las cantidades que retribuyan la actuación del artista de aquellas que se correspondan con otros elementos de producción.

Aquellas cantidades que remuneren la actuación del artista están sujetas a tributación en España conforme al artículo 17 de los Convenios como se ha indicado anteriormente, siguiendo el régimen de retención del artículo 31 TRLIRNR.

Respecto a las cantidades que retribuyan los elementos de producción como escenario, transporte de los equipos y del personal técnico, iluminación, equipos y técnicos de sonido, y demás actividades de producción y apoyo, acudimos al párrafo 3 de los Comentarios al artículo 17 expuesto anteriormente, según el cual, en principio, no se derivan de la actuación del artista, sino que corresponden con la retribución de servicios que posibilitan la actuación del artista.

En el mismo sentido se expresa el párrafo 7 de los Comentarios: “7. La renta que obtienen los representantes, etc., por la organización de las actuaciones de un artista o un deportista queda fuera del ámbito del artículo, si bien las rentas que perciban por cuenta del artista o el deportista están, naturalmente, comprendidas en el mismo.”

Por lo tanto, dichas rentas no están incluidas en el ámbito del artículo 17 de los Convenios aplicables, y, en consecuencia, en virtud del artículo 7 de los mencionados Convenios, no pueden gravarse en España a no ser que las empresas realizaran su actividad en España por medio de un establecimiento permanente situado en él.

Sin embargo, si se observa que no existe proporcionalidad en el importe de las rentas satisfechas como remuneración a las actividades de producción y apoyo en relación con la totalidad de las rentas generadas por la actuación de los artistas, se podría considerar que parte de esas rentas corresponden con la actuación del artista, y, por lo tanto, si serían objeto de tributación en España en el ámbito del artículo 17 de los Convenios.

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.