

BUSCADOR**Resultados****SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes****Documento seleccionado****Nº de consulta** V2632-22**Órgano** SG de Fiscalidad Internacional**Fecha salida** 27/12/2022**Normativa** Artículo 31 TRLIRNR**Descripción de hechos**

El consultante es una persona física residente en España que contrata artistas no residentes en este país. Los artistas le presentan facturas que incluyen cantidades en concepto de cargas sociales, que el artista debe satisfacer en su país de origen.

Cuestión planteada

Se plantea si en la base de retención debe incluir las cargas sociales satisfechas en el país de origen reflejadas en las facturas presentadas al consultante por los artistas que contrata.

Contestación completa

Se parte de la hipótesis de que la cuestión planteada se refiere a rentas obtenidas en España por no residentes que, en virtud de los Convenios de doble imposición que, en su caso, resultasen aplicables, puedan someterse a imposición en España y tributen conforme a la normativa interna regulada por el 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.

Considerando esta premisa, el Modelo de Convenio de la OCDE, en el que se basan la mayoría de los Convenios para evitar la doble imposición firmados por España, contempla las rentas obtenidas por artistas y deportistas en el artículo 17, indicando:

“1. No obstante, lo dispuesto en el artículo 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista, tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o como músico, o en calidad de deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante lo dispuesto en el artículo 15, cuando las rentas derivadas de las actividades realizadas por un artista o deportista en esa calidad, no se atribuyan al propio artista o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde se realicen las actividades del artista o deportista.”

Por su parte, el artículo 13.1. b.3º del TRLIRNR considera rentas obtenidas en territorio español, entre otras, las siguientes:

“Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas sin mediación de establecimiento permanente situado en territorio español, (...)

3º 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.”

Por tanto, si las rentas abonadas por el consultante estuvieran comprendidas entre las citadas, estarían sujetas a gravamen por el impuesto sobre la Renta de no Residentes, y están obligados a retener respecto de las rentas sujetas a este impuesto que satisfagan o abonen, las personas citadas en el artículo 31.1 del TRLIRNR, que 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.
- b) Las personas físicas residentes en territorio español que realicen actividades económicas, respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de aquéllas.
- c) Los contribuyentes de este impuesto mediante establecimiento permanente o sin establecimiento permanente, pero, en este caso, únicamente respecto de los rendimientos a que se refiere el artículo 30.
- d) Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5.c).
- e) Las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

En ningún caso estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta las misiones diplomáticas u oficinas consulares en España de Estados extranjeros.”

En la medida en la que el pagador se encuentre comprendido en el artículo 31.1 del TRLIRNR, deberá practicar retención de la forma que indica el apartado 2 del mismo artículo 31:

“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. (...)”

Por tanto, a efectos del cálculo de la base retención se aplican las disposiciones del TRLIRNR para calcular la base imponible, no debiendo el retenedor tener en cuenta los gastos deducibles o deducciones recogidos en los citados artículos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24.1 del TRLIRNR:

“1. Con carácter general, la base imponible correspondiente a los rendimientos que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin mediación de establecimiento permanente estará constituida por su importe íntegro, determinado de acuerdo con las normas del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, sin que sean de aplicación los porcentajes multiplicadores del artículo 23.1 de dicho texto refundido, ni las reducciones.”

En consecuencia, deberá computarse como base de retención el importe íntegro que estará constituido por la totalidad de las cantidades pagadas por el consultante, sin tener en cuenta gasto alguno. Por tanto, el retenedor no minorará la base de retención en el importe de las cargas sociales, aunque aparezca desglosado en la factura.

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.