

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta V3030-23

Órgano SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Fecha salida 21/11/2023

Normativa Ley 35/2006, art. 101

Descripción de hechos Sostiene el consultante en su escrito que "Como actor soy trabajador por cuenta ajena, desde siempre. Cuando realizo un trabajo en publicidad, me contratan por cuenta ajena, por la jornada de rodaje se firma un contrato, y se me extiende una nómina al finalizar dicho trabajo. Los rendimientos por la cesión de los derechos de imagen se generan después de ese día de alta, cuando se emite el anuncio y son considerados Derechos de Capital mobiliario".

Cuestión planteada Se pregunta "¿qué base legal tienen las productoras para exigirme la facturación de unos rendimientos que tienen consideración de rendimientos de capital mobiliario? ¿Por qué las productoras me dicen que no pueden justificarlo en hacienda de otro modo?".

Contestación completa El Real Decreto 1435/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad dispone en su artículo 1 lo siguiente:

"Uno. El presente real decreto regula la relación especial de trabajo de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad, a la que se refiere el artículo 2.1.e) del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre.

Dos. Se entiende por relación especial de trabajo de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad, la establecida entre el empleador que organiza o el que produce una actividad artística, incluidas las entidades del sector público, y quienes desarrollen voluntariamente una actividad artística o una técnica o auxiliar, por cuenta y dentro del ámbito de organización y dirección de aquel a cambio de una retribución.

Se entenderán incluidas en el ámbito de aplicación de esta norma, entre otras, las personas que desarrollan actividades artísticas, sean dramáticas, de doblaje, coreográfica, de variedades, musicales, canto, baile, de figuración, de especialistas; de dirección artística, de cine, de orquesta, de adaptación musical, de escena, de realización, de coreografía, de obra audiovisual; artista de circo, artista de marionetas, magia, guionistas, y, en todo caso, cualquier otra persona cuya actividad sea reconocida como la de un artista, intérprete o ejecutante por los convenios colectivos que sean de aplicación en las artes escénicas, la actividad audiovisual y la musical.

(...)"

Conforme con lo anterior, y entendiendo que la relación contractual que se establece entre productora y trabajador se corresponde con el ámbito de esta relación laboral de carácter especial, para determinar la calificación de los rendimientos se hace preciso acudir en primer lugar al artículo 17.2.j) 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 que califica como rendimientos del trabajo "las retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial".

A su vez, el apartado 3 del mismo artículo determina que “no obstante, cuando los rendimientos a que se refieren los párrafos c) y d) del apartado anterior y los derivados de la relación laboral especial de los artistas en espectáculos públicos y de la relación laboral especial de las personas que intervengan en operaciones mercantiles por cuenta de uno o más empresarios sin asumir el riesgo y ventura de aquéllas 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, se calificarán como rendimientos de actividades económicas”.

De acuerdo con esta regulación normativa, y teniendo en cuenta lo relatado en el escrito de consulta —“Cuando realizo un trabajo en publicidad, me contratan por cuenta ajena, por la jornada de rodaje se firma un contrato, y se me extiende una nómina al finalizar dicho trabajo”—, los rendimientos percibidos, en cuanto retributivos de la actuación en la producción audiovisual publicitaria, procederá calificarlos como rendimientos del trabajo, a efectos de su tributación en el IRPF.

Cuestión distinta son los rendimientos correspondientes a la cesión de derechos de imagen, pues el artículo 25.4.d) de la Ley 35/2006 califica como rendimientos del capital mobiliario “los procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, salvo que dicha cesión tenga lugar en el ámbito de una actividad económica”.

De acuerdo con lo anterior, los rendimientos procedentes de la cesión del derecho de imagen pueden tener, a efectos del IRPF, una doble calificación: rendimientos de actividades económicas o rendimientos del capital mobiliario, según la cesión tenga lugar o no en el ámbito de una actividad económica.

A la retención sobre estos rendimientos se refiere el apartado 10 del artículo 101 de la Ley del Impuesto estableciendo que “El porcentaje de retención e ingreso a cuenta sobre los rendimientos procedentes de la cesión del derecho a la explotación del derecho de imagen, cualquiera que sea su calificación, será el 24 por ciento. El porcentaje de ingreso a cuenta en el supuesto previsto en el artículo 92.8 de esta Ley será del 19 por ciento”.

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.

Adicionalmente, y en relación con el asunto planteado, procede concluir refiriendo el criterio recogido en la contestación vinculante V0324-18 de este Centro directivo, en la que en relación con la situación planteada en el apartado de “descripción sucinta de hechos” —“el consultante participó como actor en la grabación de un anuncio publicitario percibiendo por ello unos rendimientos en el marco de un contrato laboral de duración determinada. Además, la productora va a pagarle una cantidad por derechos de imagen”— se concluía que “de la información aportada parece deducirse que el profesional queda sometido a los criterios organizativos de la promotora y presta sus servicios en régimen laboral, por lo que, en tal caso, su actividad estaría no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido”.

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.