

☰ Índice

- ANTECEDENTES DE HECHO	1
- CUESTION-PLANTEADA	2
- CONTESTACION-COMPLETA	2

📎 Documentos relacionados

- Legislación

Cita RDLeg. 5/2004 de 5 marzo de 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
Cita art. 89.1 de Ley 58/2003 de 17 diciembre de 2003. Ley General Tributaria

NUM-CONSULTA

V2428-17

ORGANO

SG FISCALIDAD INTERNACIONAL

FECHA-SALIDA

28/09/2017

NORMATIVA

CDI hispano estadounidense. artículos 7 y 19

TRLIRNR, Real Decreto Legislativo 5/2004, art. 13

ANTECEDENTES DE HECHO

La consultante es una sociedad residente fiscal en los Estados Unidos de América (EEUU) dedicada a la producción de eventos musicales (Productor), que ha sido contratada para prestar sus servicios en la producción de un concierto en España de una banda musical estadounidense. La consultante no está vinculada ni jurídica, ni económicamente con los integrantes de la citada banda; es totalmente independiente de los artistas, de tal forma que ni dichos artistas ni personas vinculadas a ellos, participan directa o indirectamente en los beneficios de la consultante en cualquier forma, incluyendo la percepción de remuneraciones diferidas, bonificaciones, honorarios, dividendos, distribuciones de sociedades de personas u otras distribuciones.

El evento realizado en España se organiza a través de una entidad residente en España (Promotor), que deberá satisfacer dos clases de pagos en relación con los servicios que se detallan a continuación:

- Un pago denominado "artist fee" o cantidad destinada a la retribución de los artistas de la banda musical, por su actuación personal en el concierto que se celebrará en España. Este pago se realiza a una entidad residente en EEUU que está participada por los artistas. El total de las rentas destinadas a retribuir a los artistas supondrá, aproximadamente, un 70% del total de las rentas obtenidas en España por la actuación.

- Un pago denominado " production fee" o cantidad que retribuye el coste de producción del espectáculo, por los servicios de producción que deben ser prestados con ocasión del concierto en España. Este pago se efectúa a la consultante, al Productor. El total de las rentas destinadas al Productor supondrá aproximadamente el 30% de la totalidad de las rentas obtenidas en España por la actuación de la banda. Los distintos conceptos incluidos en los servicios de producción se detallan a continuación:

- Nóminas, honorarios y dietas: costes del personal que presta sus servicios al Productor (técnicos de sonido, personal de seguridad, maquilladores, vestuario, publicistas, coreógrafos, carpinteros, etc.).

- Instalaciones de ensayo para permitir a los técnicos de iluminación, sonido y video adaptar los efectos de sus respectivos campos al recinto concreto en España.

- Construcción, alquiler y montaje del escenario.

- Puesta en escena: comprende los gastos relacionados con la parte técnica, con pantallas de video suspendidas en unas torres.

- Sonido: gastos de amplificadores de sonido y equipos de mezclas para controlar la calidad del audio y la fidelidad del sonido de la actuación.

- Proyección: trabajo de directores, ingenieros y camarógrafos para la correcta visualización del espectáculo por el público más alejado del escenario.
- Aparejo y control del movimiento: se fijan motores de varios tonelajes sobre vigas en el techo para subir y bajar, por medio de cadenas, las luces, el audio, etc. y de esa forma colocar el equipo en el escenario.
- Pirotecnia: se utilizan efectos pirotécnicos durante el espectáculo y al finalizar el mismo. - Camionaje: camiones de 15 metros y 25 toneladas para transportar los equipos, con dos conductores por camión.
- Camiones: de 25 metros y 35 toneladas para transportar los equipos, con dos conductores por camión.
- Transporte: desplazamiento de ida y vuelta del personal y comitiva.
- Carga: relacionado con el transporte aéreo o marítimo de equipos procedentes de EEUU a España.
- Hoteles: incluye costes de alojamiento en hoteles de distintas categorías para la comitiva, el personal que presta los servicios.
- Promoción y publicidad: gastos satisfechos a representantes en Reino Unido y EEUU para supervisar la prensa local y anticipar la resolución de cualquier problema.
- Seguros: contratación de seguros de responsabilidad civil para cubrir diversos riesgos. Seguros médicos del personal contratado por accidentes extralaborales.
- Honorarios profesionales: informe, contratos de producción, representantes fiscales, registros de marcas, gestión de contratos de proveedores y empleados, prestaciones de servicios, etc.
- Seguros y servicios legales y profesionales.
- Contabilidad: gastos de contratación de un gerente de negocios para pagos bancarios y de gastos en general.
- Auditoría: servicios de auditoría para garantizar la exactitud de los informes contables.
- Bonificaciones: recompensas a empleados.
- Otros gastos: por transformadores de energía, transporte por carretera, vestuario ocasional, señalización, credenciales, baterías, etc. así como gastos de naturaleza administrativa.
- Contingencias: gastos por eventualidades de cualquier tipo relacionados con los servicios de producción descritos.

CUESTION-PLANTEADA

CUESTIÓN PLANTEADA

- 1) Tributación en España de los pagos efectuados por el promotor español a la entidad consultante como consecuencia de la organización del evento musical en España.
- 2) Si, para determinar el tratamiento fiscal en España, debe existir cierta proporcionalidad en el importe de la renta pagada como remuneración al Productor, en relación con la totalidad de las rentas obtenidas por la actuación de la banda en España. En particular, si la proporción existente en el presente caso se considera adecuada a estos efectos.
- 3) Confirmación de que no es necesario practicar retenciones por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes sobre la renta obtenida por el Productor. Y si la sociedad residente en España, el Promotor, pagadora de las rentas, o si el Productor, que las obtiene, deben presentar declaración en España.

CONTESTACION-COMPLETA

RESPUESTA

Plantea la consultante la tributación de las rentas obtenidas en España por una sociedad residente fiscal en los Estados Unidos de América (EEUU); por tanto, resulta aplicable lo dispuesto en el Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990.

Se realizan por el promotor español dos clases de pagos: el “artist fee”, para retribuir a los artistas y el “production fee”, para retribuir a la sociedad consultante, el Productor, y único pago que es objeto de consulta.

El artículo 7 del Convenio determina la atribución de potestad tributaria sobre los beneficios empresariales. En concreto, su apartado 1 dispone:

“1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice o haya realizado actividades en el otro Estado contratante mediante un establecimiento permanente situado en ese otro Estado. Si la empresa realiza o ha realizado su actividad de dicha manera, los beneficios pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente.”.

Ahora bien, el propio artículo 7, en su apartado 6, indica:

“6. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos del Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo.”.

Partiendo de la hipótesis de que la consultante no tiene establecimiento permanente en España, puesto que no se indica nada al respecto en el escrito de consulta, debe analizarse la naturaleza de las rentas que obtiene en España, por si se tratara de rentas reguladas en otro artículo del Convenio.

Los apartados 1 y 2 del artículo 19 regulan la tributación de las rentas obtenidas por artistas y deportistas de la siguiente forma:

“1. No obstante las disposiciones de los artículos 15 (servicios personales independientes) y 16 (servicios personales dependientes), 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 el otro Estado contratante, excepto si la cuantía de los ingresos obtenidos por dicho artista o deportista de la realización de esas actividades, incluidos los pagos por reembolso de gastos o los gastos soportados en su nombre, no excede de 10.000 dólares USA, o su equivalente en pesetas, respecto del período fiscal considerado.

2. Cuando las rentas derivadas de las actividades realizadas por un artista o deportista personalmente y en calidad de tal se atribuyan no al propio artista o deportista, sino a otra persona, dichas rentas pueden, no obstante las disposiciones del artículo 7 (beneficios empresariales) y del artículo 15 (servicios personales independientes), someterse a imposición en el Estado contratante en que se realicen las actividades del artista o deportista a no ser que resulte probado que ni el artista o deportista ni personas vinculadas al mismo participaron directa o indirectamente en los beneficios de esa otra persona en cualquier forma, incluyendo la percepción de remuneraciones diferidas, bonificaciones, honorarios, dividendos, distribuciones de sociedades de personas (“partnerships”) u otras distribuciones.”.

El apartado 2, por lo tanto, permite también someter a imposición en el país donde se realicen las actividades artísticas, España, las rentas derivadas de la actuación de los artistas que se atribuyan a otra persona. Ahora bien, se excepcionan, cuando así resulte probado, aquellos casos en los que no exista participación en los beneficios de esa persona por parte del artista.

A este respecto, los Comentarios al artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE (MCOODE, versión consolidada de julio 2014, en adelante Comentarios), señalan, en su párrafo 3 y tras definir quién puede considerarse artista, y le resulta aplicable el artículo, que “(...) no será aplicable a un conferenciante o al personal administrativo o de apoyo (por ejemplo, los cámaras en el rodaje de una película, los productores, los directores cinematográficos, los coreógrafos, el equipo técnico, los acompañantes que viajan con un grupo pop, etc.). Existe entre ambos supuestos una zona ambigua en la que será necesario valorar el conjunto de las actividades de la persona en cuestión.”

Por lo tanto, en principio, los productores y el equipo técnico citado en este párrafo, no están incluidos en el ámbito del artículo 19 del Convenio con EEUU y, en consecuencia, no puede gravarse en España la renta obtenida de estas actividades “de apoyo”.

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

El párrafo 11 de los Comentarios aclara cuando resulta aplicable el apartado 2 del artículo 17. En concreto, el párrafo 11.4, en su redacción de la versión de julio de 2014 (traducción no oficial), ha aclarado la intención de dejar fuera de este artículo a los productores:

“11.4 El apartado 2 comprende las rentas que puedan considerarse obtenidas por razón de la actividad personal de un artista o deportista. Si bien esto incluye las rentas que obtenga una empresa en pago de la realización de dichas actividades (como un equipo deportivo o una orquesta), es obvio que no comprende la renta obtenida por todas las empresas relacionadas con la realización de una actuación o espectáculo deportivo. Por ejemplo, la renta que obtenga un promotor independiente de un concierto por la venta de entradas y la contratación de espacios publicitarios no está incluida en el ámbito del apartado 2.”

De los datos aportados por el consultante se desprende que la prestación de servicios contratada es la de producción del evento en España, sin relación con las actividades personales de los artistas del espectáculo. Se describen de manera muy detallada los conceptos en los que se desglosan los gastos de producción, de carácter claramente técnico en la mayoría de los casos, que difícilmente pueden identificarse con la actuación personal de los artistas de la banda, como pueden ser el montaje del escenario, el transporte, servicios administrativos, etc.

Además, varias de las actividades descritas pueden identificarse literalmente con las citadas en los párrafos de los Comentarios antes citados (productores, cámaras, directores, coreógrafos, ...).

En estas circunstancias, las rentas referidas a la producción del espectáculo pagadas al consultante, de acuerdo con lo dispuesto en Convenio hispano estadounidense y la interpretación de los Comentarios del MOCDE, no están amparadas por el artículo 19 del Convenio, sino por el artículo 7 del Convenio, quedando exentas en España.

Incluso si las rentas pagadas al consultante, entidad diferente del propio artista, se correspondieran con pagos por las actividades de éste, no se podrían someter a gravamen en España, de acuerdo con el último inciso del apartado 2 del artículo 19 del Convenio con EEUU, siempre que “resulte probado que ni el artista o deportista ni personas vinculadas al mismo participaron directa o indirectamente en los beneficios de esa otra persona en cualquier forma”.

De acuerdo con la consultante, el contrato se realiza entre el organizador del concierto en España, el Promotor, y la sociedad consultante, el Productor, sin que el grupo musical participe de ninguna forma. Se afirma también, reiteradamente, que el Productor no tiene relación societaria, ni de ningún otro tipo, con los artistas, de los que es totalmente independiente.

En cuanto a la expresión recogida en el Convenio respecto a que “resulte probado” que no existe participación de los artistas, así como la prueba de cualquier otra cuestión de hecho, se considera que son cuestiones de hecho que deberán ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, ante el organismo de la Administración competente para ello.

Sin embargo, en cuanto a la segunda cuestión, ya se ha indicado en otras consultas de este mismo Centro, (V1332-14 y V5328-16) que, si se observa que no existe proporcionalidad entre el importe de las rentas satisfechas como remuneración a esta actividad de producción y las rentas satisfechas a los propios artistas, en relación con la totalidad de las rentas generadas por la actuación, se podría considerar que, al menos, parte de esas rentas corresponden a la actuación del artista, y así deberían calificarse a efectos de proceder a gravarlas en España.

Ahora bien, la determinación de la proporción que se considera adecuada en cada caso concreto es una cuestión de hecho cuya valoración no corresponde a este Centro Directivo sino a los órganos de gestión e inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En cuanto a la tercera cuestión, la obligación de retener, se debe acudir a lo dispuesto en la normativa interna, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR), aprobado por el Real Decreto legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

En principio, las rentas objeto de esta consulta se entienden sujetas a tributación en España, por considerarse rentas obtenidas en España, ya que se derivan indirectamente de la actuación personal de un artista en España, de acuerdo con el artículo 13.1.b) del TRLIRNR:

“1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

(...)

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:

(...)

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.”.

El artículo 31 del TRLIRNR determina la obligación de retener sobre las rentas sujetas a este impuesto. Ahora bien, el párrafo 4 de este artículo 31 recoge aquellos casos en los que no procede practicar retención, entre los que se incluyen los siguientes:

(...)“

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 resulta aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.”

Por tanto, si se trata de una renta exenta en aplicación del artículo 7 del Convenio hispano estadounidense, como se indicó en la primera cuestión planteada en esta consulta, no procederá practicar retención por parte del Promotor español; sin embargo, y de acuerdo al apartado 5 del artículo 31, deberá practicar declaración negativa, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente, según lo indicado:

“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.

El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.”.

Los modelos para formular dicha declaración y resumen anual, son los Modelos 216 y 296, respectivamente, debiendo atenderse a los lugares y plazos establecidos en la normativa reguladora del mismo; en concreto, en la “Orden EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban el modelo 216 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso» y el modelo 296 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta» (BOE, 17-noviembre-2008)”, complementada por la “Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y

las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria. (BOE, 26-noviembre-2013)”.

En cuanto al Productor consultante, para poder acogerse a los beneficios del Convenio Hispano – estadounidense, y que la renta resulte exenta, deberá presentar al retenedor, el Promotor, el oportuno certificado de residencia en el sentido del Convenio, expedido por la autoridad fiscal competente de Estados Unidos. No tendrá otra obligación formal.

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.

Fuente: <http://petete.meh.es>