

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

|                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>NUM-CONSULTA</b>          | <b>V3230-18</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>ORGANO</b>                | SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <b>FECHA-SALIDA</b>          | 19/12/2018                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>NORMATIVA</b>             | LIRPF, 35/2006, Arts. 17, 27, 99.<br>RIRPF, RD 439/2007, Arts. 75, 76, 95.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>DESCRIPCION-HECHOS</b>    | La consultante ejerce una actividad artística de cantante y ha recibido una oferta de una empresa española para realizar unas actuaciones en Arabia Saudí dentro del marco de unos espectáculos organizados por la empresa española en dicho país. La consultante facturará a la empresa española.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <b>CUESTION-PLANTEADA</b>    | Sujeción a retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los honorarios que perciba de la empresa española por las actuaciones.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| <b>CONTESTACION-COMPLETA</b> | <p>El artículo 99.2 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 (BOE del día 29), en adelante LIRPF, dispone que: “2. Las entidades y las personas jurídicas, incluidas las entidades en atribución de rentas, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, estarán obligadas a practicar retención e ingreso a cuenta, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, en la cantidad que se determine reglamentariamente y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y en la forma que se establezcan. (...)”.</p> <p>Por su parte, los artículos 74, 75 y 76 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF, establecen:</p> <p>“Artículo 74. Obligación de practicar retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.</p> <p>1. Las personas o entidades contempladas en el artículo 76 de este Reglamento que satisfagan o abonen las rentas previstas en el artículo 75, estarán obligadas a retener e ingresar en el Tesoro, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, de acuerdo con las normas de este Reglamento.</p> <p>(...).</p> <p>Artículo 75. Rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.</p> <p>1. Estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta las siguientes rentas:</p> <p>a) Los rendimientos del trabajo.</p> <p>b)...</p> <p>c) Los rendimientos de las siguientes actividades económicas:</p> <p>Los rendimientos de actividades profesionales.</p> <p>Los rendimientos de actividades agrícolas y ganaderas.</p> <p>Los rendimientos de actividades forestales.</p> |

Los rendimientos de las actividades empresariales previstas en el artículo 95.6.2.º de este Reglamento que determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva.

d)...”.

Artículo 76. Obligados a retener o ingresar a cuenta.

1. Con carácter general, estarán obligados a retener o ingresar a cuenta, en cuanto satisfagan rentas sometidas a esta obligación:

a) Las personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas.

(...).”

En consecuencia, la empresa española, al ser un sujeto obligado a retener de conformidad con el artículo 76.1.a) del RIRPF, deberá practicar retención sobre los rendimientos que satisfaga a la consultante tanto si dichos rendimientos tuvieran la calificación de rendimientos del trabajo como de rendimientos de actividades económicas profesionales.

En lo referente a la calificación de los rendimientos, el artículo 17.1 de la LIRPF define los rendimientos íntegros del trabajo como “todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas”.

Por su parte, el apartado 2 del mismo artículo dispone: “2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

(...).

j) Las retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial.

(...).”

A su vez, el apartado 3 del mismo artículo establece:

“3. 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.”.

Sin necesidad de entrar a analizar la posible existencia de la relación laboral especial de los artistas en espectáculos públicos, de lo señalado en el escrito de consulta cabe entender que la prestación de servicios como cantante se desarrollaría en el ámbito de una actividad económica que viene realizando la consultante, siendo este el planteamiento con el que se procede a abordar la cuestión planteada.

El artículo 27.1 de la LIRPF define los rendimientos de actividades económicas como “aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente 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.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas”.

Partiendo de esta definición, que incluye de forma conjunta los rendimientos de actividades empresariales y profesionales, se hace preciso acudir al artículo 95 del RIRPF para distinguir entre rendimientos de actividades empresariales y profesionales.

Así, el apartado 2 de este artículo califica como rendimientos profesionales, en general, "los derivados del ejercicio de las actividades incluidas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (...)".

La actividad de cantante se encuentra encuadrada en el grupo 03 de la Sección Tercera (actividades artísticas) de las mencionadas Tarifas (las actividades relacionadas con la música -cantantes e intérpretes de instrumentos musicales entre otras- se encuentran recogidas en la agrupación 03 de la mencionada Sección Tercera).

Por tanto, procedería calificar como rendimientos de actividades profesionales los rendimientos objeto de consulta.

Esta calificación como rendimientos de actividades profesionales comportaría su sometimiento a retención (pues se trataría de rentas sujetas a esta modalidad de pagos a cuenta que serían satisfechas por un obligado a retener o ingresar a cuenta), practicándose dicha retención según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 95 del RIRPF:

"1. 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.

(...)."

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.