

NORMATIVA ESTUDIADA

RDLeg. 5/2004 de 5 marzo 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes art.13.1.b.3

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	1
CUESTIÓN PLANTEADA	1
CONTESTACIÓN	1

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita dad.1.4 de Ley 36/2006 de 29 noviembre 2006. Medidas para prevención del fraude fiscal

Cita Ley 35/2006 de 28 noviembre 2006. IRPF y modificación parcial del Impuesto sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio

Cita RDLeg. 5/2004 de 5 marzo 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Cita art.89.1 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria

Versión de texto vigente Texto actualmente vigente

Núm. consulta V0966-16

Normativa CDI Francia, Reino Unido, Hungría art. 17

CDI Países Bajos art. 18

TRLIRNR RDLeg 5/2004, art. 13.1.b).3º

ANTECEDENTES DE HECHO

La consultante, una empresa residente en España, contrata artistas independientes para la realización de funciones en España durante un fin de semana. Dichos artistas son residentes fiscales en Francia, Holanda, Reino Unido y Hungría.

CUESTIÓN PLANTEADA

Obligación de practicar retención por IRNR.

CONTESTACIÓN

En primer lugar será necesario conocer la residencia a efectos fiscales de los artistas independientes (personas físicas). Se indica que dichos artistas proceden de Francia, Holanda, Reino Unido y Hungría. Para la aplicación de los correspondientes convenios para evitar la doble imposición será necesario que los artistas acrediten su residencia, mediante los oportunos certificados de residencia fiscal emitidos por las autoridades competentes de sus respectivos países, como parece que sucede, y que no adquieran la residencia fiscal en España con ocasión de su permanencia en territorio español.

Siendo este el caso, se trata de residentes en los citados países a efectos de los convenios correspondientes, que obtienen rentas de fuente española. Serán por tanto aplicables los siguientes convenios para evitar la doble imposición:

- 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. ("Boletín Oficial del Estado" de 12 de junio de 1997.);

- Convenio entre el Gobierno de España y el Gobierno de la República Popular de Hungría para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y Protocolo, hecho en Madrid el 9 de julio de 1984 ("Boletín Oficial del Estado" de 24 de noviembre de 1987);

- Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hechos en Londres el 14 de marzo de 2013. (BOE de 15 de mayo de 2014); y

- el Convenio entre el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, hecho en Madrid el día 16 de junio de 1971 ("Boletín Oficial del Estado" de 16 de octubre de 1972).

En todos los convenios citados existe un artículo específico que regula la tributación de las rentas que un residente de un Estado obtenga del ejercicio de su actividad personal en el otro Estado, España en este caso, en su calidad de artista.

En efecto, los distintos artículos mencionados, todos con redacciones equivalentes, establecen lo siguiente:

CDI España-Francia, artículo 17.1: "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."

CDI España-Hungría, artículo 17.1: "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."

CDI España-Reino Unido, artículo 16.1: "No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 14, 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 en calidad de músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado."

CDI España-Holanda, artículo 18: "No obstante las disposiciones de los artículos 15 y 16, las rentas obtenidas por los profesionales del espectáculo, tales como los artistas de teatro, cine, radiodifusión o televisión y los músicos, así como los deportistas, por sus actividades personales en este concepto, pueden someterse a imposición en el Estado donde actúen."

Por tanto, en el supuesto de que los citados artistas estén comprendidos en el ámbito subjetivo de los correspondientes artículos y en, su caso, en los comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE, las citadas rentas pueden someterse a imposición en España en todos los casos mencionados, sin limitación alguna (conforme a la normativa interna española), sin perjuicio de que también puedan someterse a imposición en el Estado de residencia de los artistas. El Estado de residencia de dichos artistas será el obligado a eliminar la doble imposición que, en su caso, pueda producirse.

Para analizar la tributación de las rentas obtenidas debe acudir al texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (BOE de 12 de marzo de 2004), en adelante TRLIRNR.

Dicho texto refundido establece, en su artículo 12.1, que "1. Constituye el hecho imponible la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente.", mientras que el artículo 13.1 del TRLIRNR precisa las rentas que se consideran obtenidas en territorio español, entre las que se encuentran:

"[...]

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.

[...]"

Aunque, como señala el artículo 24.1 del TRLIRNR, "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...", según el apartado 6:

"Cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, se aplicarán las siguientes reglas especiales:

1.ª Para la determinación de base imponible correspondiente a los rendimientos que obtengan sin mediación de establecimiento permanente, se podrán deducir:

a) En caso de personas físicas, los gastos previstos en 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, siempre que el contribuyente acredite que están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisoluble con la actividad realizada en España.

[...]"

La cuota tributaria está regulada en el artículo 25, según el cual:

"La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible determinada conforme al artículo anterior, los siguientes tipos de gravamen:

Con carácter general, el 24 por 100. No obstante, el tipo de gravamen será el 19 por ciento cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, en los términos previstos en el apartado 4 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

[...]"

No obstante, según indica la disposición adicional novena del TRLIRNR, "en el año 2015, para los impuestos devengados con anterioridad a 12 de julio, el tipo de gravamen del 19 por ciento previsto en el apartado 2 del artículo 19 y en las letras a) y f) del apartado 1 del artículo 25 de esta Ley, será del 20 por ciento. Los citados tipos serán del 19,5 por ciento cuando el impuesto se devengue a partir de dicha fecha."

En cuanto a la obligación de retener sobre dichas rentas satisfechas, el artículo 31 del TRLIRNR 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:

Las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio español

[...]

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. (...)"

En consecuencia, en la medida en la que el pagador sea una entidad de las comprendidas en el artículo 31.1 del TRLIRNR, éste deberá retener una cantidad equivalente a la cuota tributaria correspondiente, aunque teniendo en cuenta como base de retención únicamente el importe íntegro de los pagos efectuados.

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>