

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V4257-16
ORGANO	SG FISCALIDAD INTERNACIONAL
FECHA-SALIDA	04/10/2016
NORMATIVA	Art. 16 del Convenio hispano - alemán Arts. 12, 13 y 25 del TRLIRNR Arts. 4, 5, 11, 69, 70, 84 y 90 de la LIVA
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante pretende contratar una actividad artística con un español residente en Alemania.
CUESTION-PLANTEADA	Solicita información sobre la sujeción de la actividad artística (concierto) al IVA y al IRPF, así como determinación del tipo aplicable de retención y de IVA.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>Impuesto sobre la Renta de no residentes</p> <p>Del escrito de la consulta se deduce que el consultante pretende contratar a un residente en Alemania para que dé un concierto en España, por lo tanto será de aplicación el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, hecho en Madrid el 3 de febrero de 2011 (BOE de 30 de julio de 2012), que en su artículo 16 (“Artista s y deportistas”) establece lo siguiente:</p> <p>“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.</p> <p>2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 14, cuando las rentas derivadas de las actividades realizadas por un artista o deportista personalmente y en esa calidad se atribuyan no al propio artista o deportista sino a otra persona, tales rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que se realicen las actividades del artista o deportista.</p> <p>3. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si las actividades ejercidas en un Estado contratante por un artista o deportista se financian total o sustancialmente con fondos públicos de cualquiera de los Estados contratantes, sus estados federados, subdivisiones políticas o entidades locales, en el marco de programas de intercambio cultural o deportivo aprobados por ambos Estados contratantes. En tal caso, las rentas derivadas del ejercicio de dichas actividades únicamente se someterán a imposición en el Estado contratante del que sea residente el artista o deportista”.</p> <p>Por lo tanto, si la actuación en España del residente en Alemania estuviese financiada total o sustancialmente con fondos públicos, como parece deducirse, y se realizase en el marco de un programa de intercambio cultural aprobado por España y Alemania, las rentas derivadas de la actuación en territorio español no se someterán a imposición en España, en virtud del artículo 16, apartado 3, del citado Convenio.</p> <p>En caso contrario, de acuerdo con el artículo 16, apartado 1, del Convenio hispano – alemán, las rentas derivadas de la actuación en territorio español podrían someterse a imposición en España por el Impuesto sobre la Renta de no residentes.</p> <p>A este respecto, de acuerdo con el artículo 12 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobada por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (BOE de 12 de marzo), en adelante TRLIRNR, “constituye el hecho imponible la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto”. Por su parte, el artículo 13 del TRLIRNR establece:</p> <p>“1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:</p> <p>(...) 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:</p>

(...) 3.º Cuando deriven, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio español de **artista** s y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciban por persona o entidad distinta del **artista** o deportista.

c) Los rendimientos del trabajo:

1.º Cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español. (...)”

Por lo tanto, si no se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 16, apartado 3, del Convenio hispano – alemán y puesto que se trata de una actuación desarrollada en territorio español y no le es de aplicación ninguna de las exenciones establecidas en el artículo 14 del TRLIRNR, las rentas obtenidas por el residente en Alemania tributarán en España por el Impuesto sobre la Renta de no residentes al tipo del 19 por ciento (de acuerdo con el artículo 25 del TRLIRNR). Impuesto sobre el Valor Añadido

1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobada por Ley 37/1992, de 28 de diciembre (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIVA, establece que estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

El apartado tres de dicho artículo declara que la sujeción al impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

Por otra parte, el mismo artículo 5 en su apartado dos establece que son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también al Ayuntamiento consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

No obstante lo anterior, en la medida en que el Ayuntamiento, que no tiene naturaleza mercantil, no recibiera ninguna contraprestación por los servicios que presta, el mismo no tendría la condición de empresario o profesional a los efectos de dicho tributo.

Por otra parte, el artículo 5.Cuatro de la LIVA señala que a los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72 de esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:

1º. Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno del artículo 4 de esta Ley.

2º. Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.

En el supuesto de que el Ayuntamiento consultante no tuviera la condición de empresario por aplicación de lo previsto en el artículo 5, apartado uno y dos, podrá, sin embargo, tener la consideración de empresario a los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72, relativos a las reglas de localización de los servicios, si tiene asignado número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.

El concepto de prestación de servicios se recoge en el artículo 11 de la citada Ley, señalando éste en su apartado uno que “a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.”.

2.- A efectos de determinar cuándo tales servicios deben considerarse realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, habrá que analizar las reglas de localización contempladas en la LIVA, concretamente, en los artículos 69, 70 y 72 de la misma, que regulan las reglas generales y especiales de localización de las prestaciones de servicios.

El artículo 69 de la LIVA dispone la regla general de localización de servicios del siguiente modo:

“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2º. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto. (...)”

Por lo que se refiere a las reglas especiales, el artículo 70 de la Ley del Impuesto establece en su apartado Uno.7º:

“Artículo 70. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales.

Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...) 7º. Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

(...) c) Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores. (...)”

De conformidad con los artículos expuestos anteriormente, los servicios relacionados con la realización de un concierto en el territorio de aplicación del Impuesto se entenderán realizados en el mismo cuando el destinatario sea un empresario o profesional establecido en dicho territorio, o cuando el destinatario no sea empresario o profesional y se presten materialmente en el mismo.

Por lo tanto, en el caso objeto de consulta, el servicio se entiende prestado en todo caso en el territorio de aplicación del Impuesto, quedando por tanto sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Por lo que se refiere al sujeto pasivo de las citadas operaciones a efectos del Impuesto, el artículo 84 establece lo siguiente:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1º. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:

a') Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1º del apartado uno del artículo 69 de esta Ley.

b') Cuando se trate de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartados tres y cinco de esta Ley.

c') Cuando se trate de entregas de bienes que estén exentas del Impuesto por aplicación de lo previsto en los artículos 21, números 1º y 2º, o 25 de esta Ley. (...)”

3º. Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales pero sean destinatarias de las operaciones sujetas al Impuesto que se indican a continuación realizadas por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del mismo:

a) Las entregas subsiguientes a las adquisiciones intracomunitarias a que se refiere el artículo 26, apartado Tres, de esta Ley, cuando hayan comunicado al empresario o profesional que las

realiza el número de identificación que a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido tengan asignado por la Administración española.

b) Las prestaciones de servicios a que se refieren los artículos 69 y 70 de esta Ley. (...)"

De acuerdo con todo lo anterior, en el caso objeto de consulta se producirá el mecanismo de inversión del sujeto pasivo, dado que el prestador del servicio no está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, siempre y cuando el destinatario del mismo tenga la condición de empresario o profesional.

Es decir, si el Ayuntamiento consultante tiene la condición de empresario o profesional en virtud de lo establecido en los apartados uno, dos y cuatro del artículo 5 de la Ley del Impuesto, el servicio se entenderá prestado en territorio español en virtud del artículo 69.Uno, produciéndose en este caso la inversión del sujeto pasivo y debiendo el consultante liquidar e ingresar el importe correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cambio, si el Ayuntamiento consultante no tuviera la condición de empresario o profesional, el servicio se entenderá prestado en el territorio de aplicación del Impuesto en virtud del artículo 70.Uno.7º, pero sin que sea de aplicación la regla de inversión del sujeto pasivo, y debiendo por tanto ser el prestador del servicio quien proceda a la repercusión e ingreso del importe correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- Por último, el artículo 90, apartado uno de la LIVA, dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91, que establece las operaciones a las que resulta de aplicación algún tipo reducido, no incluye en la actualidad ninguna mención a los servicios prestados por intérpretes y **artista**s.

En consecuencia el servicio prestado por un **artista** para la realización de un concierto en el territorio de aplicación del impuesto, tributará el tipo impositivo general del 21 por ciento.

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.