

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta	V3362-20
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	16/11/2020
Normativa	RIRPF, art. 95
Descripción de hechos	La entidad consultante se dedica a la producción, edición y difusión de un conjunto de canales de radio y televisión. Como entidad productora suscribe un contrato con un colaborador estableciendo como objeto la cesión de los derechos de explotación de un pack gráfico que comprende el diseño y animación de clips gráficos para un programa de televisión, estableciéndose como precio total por la cesión la cantidad de 3.900€. Además en el anexo al contrato (condiciones generales) se indica expresamente que siempre que la colaboración contratada requiriera su aparición personal en la/s grabaciones/obras sonoras/audiointeractivas, el Colaborador cede expresamente su derecho de imagen .
Cuestión planteada	Tipo de retención aplicable.
Contestación completa	<p>En las estipulaciones primera y segunda del contrato suscrito por la entidad consultante con el colaborador, dedicadas respectivamente al objeto y al precio del contrato, se establece lo siguiente:</p> <p>- "1.- El Colaborador cede a AAA los derechos de explotación de un PACK GRÁFICO que comprende el diseño y animación de 6 clip gráficos por capítulo (78 en total), la animación de 13 pasa rútilos o créditos de salida y del hardware y software para realizar el contenido de los mismos, todo ello, elementos gráficos originales del Colaborador, para la producción del programa XXX, con una duración diferente para cada una de las piezas cedidas.</p> <p>(...)</p> <p>2.- AAA ostentará los derechos de explotación de tales piezas conforme se establece en las condiciones generales. El Colaborador entregará los contenidos a su instancia y exclusivamente con sus propios medios, y declara que para su elaboración no se utilizaron ni medios ni instalaciones de AAA.</p> <p>3.- (...)"</p> <p>- "El precio total por la cesión realizada se establece en la cantidad de 3.900 € (TRES MIL NOVECIENTOS EUROS) Los importes indicados están expresados sin IVA, o impuesto equivalente, no existiendo compromiso por parte de AAA de emitir peticiones por ninguna cantidad determinada".</p> <p>Adicionalmente, se transcribe a continuación lo señalado sobre derechos de imagen en el anexo I (condiciones generales) al contrato:</p> <p>"Así mismo, y siempre que la colaboración contratada requiriera su aparición personal en la/s grabaciones/obras sonoras/audiointeractivas, el Colaborador cede expresamente a AAA su derecho de imagen, con la finalidad de hacer posible la explotación y promoción en las condiciones detalladas en los apartados anteriores, comprendiendo como tal la voz, el nombre y la propia imagen utilizadas en dichas intervenciones. La cesión del derecho de imagen con tal finalidad y para el fin descrito lo será con carácter exclusivo, con ámbito territorial mundial, con duración temporal indefinida, con capacidad de cesión a terceros y para cualquier modalidad o soporte de explotación utilizado".</p> <p>Con esta configuración contractual se plantea por la entidad consultante cuál es el tipo de retención a cuenta del IRPF que procede aplicar sobre el precio pactado respecto a la creación (diseño y animación) de los clips gráficos y su correlativa cesión de derechos de explotación de los mismos.</p> <p>Los rendimientos correspondientes a la cesión de derechos de autor, en cuanto rendimientos de la propiedad intelectual, pueden tener para sus autores una doble calificación a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya que pueden considerarse rendimientos del trabajo o de actividades profesionales.</p> <p>Respecto a la primera de las posibles calificaciones que pueden tener estos rendimientos, el apartado 2 del artículo 17 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), incluye una relación de rendimientos a los que otorga expresamente la consideración de rendimientos del trabajo, entre los que incorpora (párrafo d) "los rendimientos derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación". Consideración que se complementa con lo dispuesto en el apartado 3: "No obstante, cuando los rendimientos (...) 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".</p> <p>A su vez, el artículo 27.1 de la misma ley define los rendimientos de actividades económicas de la siguiente forma:</p> <p>"Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas 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.</p> <p>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.</p> <p>(...)"</p> <p>Seguendo con la transcripción normativa de preceptos que pueden determinar la calificación de estos rendimientos, el artículo 95.2.b).1º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), considera rendimientos profesionales los obtenidos por "los autores o traductores de obras, provenientes de la propiedad intelectual o industrial". Añadiendo además que "cuando los autores o traductores editen directamente sus obras, sus rendimientos se comprenderán entre los correspondientes a las actividades empresariales".</p> <p>Conforme con estas calificaciones normativas, y teniendo en cuenta la configuración contractual expuesta, los rendimientos a satisfacer por la consultante retribuyen la cesión de derechos de propiedad intelectual correspondientes al diseño y animación de los clips gráficos que el colaborador tiene que crear para un programa televisivo, por lo que —a efectos del IRPF— tendrán la consideración de rendimientos de actividad profesional, pues su obtención por el colaborador se produce en el ámbito de la actividad económica (profesional) de diseñador que cabe entender viene desarrollando en los términos del artículo 27.1 transcrito. Desde esta calificación el sometimiento a retención procederá realizarlo conforme a lo dispuesto en el artículo 95.1 del Reglamento del Impuesto:</p> <p>"Cuando los rendimientos sean contraprestación de una actividad profesional, se aplicará el tipo de retención del 15 por ciento sobre los ingresos íntegros satisfechos.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>(...)"</p> <p>Estos porcentajes se reducirán en un 60 por ciento cuando los rendimientos tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de la Ley del Impuesto".</p> <p>Lo anteriormente expuesto no se ve afectado por el hecho de que en el anexo I del contrato (condiciones generales) se recoja la cesión de derechos de imagen —para amparar posibles apariciones personales en las grabaciones, circunstancia que cabe entender de rara y/o difícil concurrencia en supuestos como el consultado—, pues tal cesión no consta como retribuida y el contrato firmado se corresponde con la labor creativa de realización del diseño y animación de los clips gráficos del programa televisivo y la cesión de los derechos de propiedad intelectual sobre los mismos, por lo que con este planteamiento no cabe apreciar la existencia de rendimientos procedentes de la cesión del derecho a la explotación del derecho de imagen que pudiera dar lugar a la aplicación del tipo de retención correspondiente a estos últimos rendimientos: el 24 por ciento, conforme a lo dispuesto en los artículos 101.10 de la Ley del Impuesto y 75.2.b) y 101.1 de su Reglamento.</p> <p>Lo que comunico a ustedes 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 (BOE del día 18).</p>