

CONSULTA 2018.7.3.3. IRPF, IVA: Obligación de practicar retención a cuenta del IRPF y tributación en el IVA en relación con las rentas percibidas por persona física residente en territorio foral cuya actividad se enmarca en el sector audiovisual y publicitario, por la prestación de una batería de servicios de diversa índole que tienen como destinatarias empresas situadas tanto en territorio común como foral, así como en terceros países, comunitarios y extracomunitarios.

HECHOS PLANTEADOS

La consultante presta los siguientes servicios:

- Locuciones en estudios de grabación con cesión de los derechos de explotación de la voz siendo destinatarios de los servicios empresas de GPS con domicilio fiscal en Irlanda, Alemania y/o Bélgica.
- Grabaciones de voz para anuncios publicitarios (A, empresa establecida en territorio de aplicación del Impuesto) con cesión temporal de los derechos de la explotación de la voz.
- Grabación de locución on-line (estudio situado en Álava) de spots publicitarios para su emisión en medios de comunicación (radio, televisión e internet) con la finalidad de promocionar el turismo en Chile siendo cliente una agencia de turismo de dicho país, sin cesión de derechos de explotación de la voz.
- Colaboraciones para la Televisión Española (locuciones en directo) y EITB (grabaciones de voz).

CUESTIÓN PLANTEADA

Retención aplicable en cada uno de los casos en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios descritos.

CONTESTACIÓN

A. Tributos Directos:

La consultante, al momento de realizar la consulta tiene residencia fiscal en España, y en concreto en Álava, y figura inscrita en el epígrafe 8990002 del Impuesto de Actividades Económicas, que corresponde a "Otros profesionales relacionados con los servicios a que se refiere esta división", y ya que en dicha división no se especifica ningún grupo de profesionales, es una profesional, que no realiza actividad industrial ni artística.

Teniendo en cuenta las bases establecidas en el párrafo anterior, en los casos consultados, deberán retenerle de siguiente manera:

1.- Locuciones en estudios de grabación, con cesión de derechos de explotación de la voz, siendo destinatarios de estos servicios, empresas de GPS y servicios de navegación, con domicilio fiscal en Irlanda, Alemania y/o Bélgica.

A pesar de que las sociedades destinatarias finales o usuarias de los servicios de voz presados por Ud., puedan ser empresas residentes en Irlanda Alemania o Bélgica, el único contrato que ha presentado como documentación complementaria a nuestra solicitud, es el de una empresa con residencia fiscal en Bélgica.

La empresa para la que usted trabaja es una empresa extranjera que reside en Estado miembro de la Unión Europea, que mantiene convenio tendente a la evitación de la doble imposición y de la defraudación fiscal con el Reino de España, por lo que habrá de estarse a lo que manifieste el convenio en cuanto a rendimientos profesionales.

El Convenio entre España y Bélgica tendente a evitar la doble imposición y prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y Protocolo, hecho en Bruselas el 14 de junio de 1995, y del Acta que lo modifica, hecha en Madrid el 22 de junio de 2000 dispone en su artículo 14.1 lo siguiente:

“1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que ese residente disponga de manera habitual de una base fija en el otro Estado contratante para la realización de sus actividades. Si dispone de dicha base fija, tales rentas pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a esa base fija.”

Por lo que en ningún caso deben retenerle cantidad alguna para el pago de impuestos a Bélgica, dado que no tiene una base fija en dicho país. Para que la empresa contratante, actúe correctamente en aplicación del convenio, deberá adjuntar a su factura, documento en el que se especifique esa circunstancia y certificado de residencia fiscal en España, en el ejercicio inmediatamente anterior al de la facturación.

La empresa Belga para la que Ud., trabaja no tiene en España establecimiento permanente, ni obtiene rentas sujetas al Impuesto de no Residentes en España, por lo que conforme a lo establecido en el artículo 79 del Decreto Foral 40/2014 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tampoco está obligada a retenerle cantidad alguna para el impuesto sobre la renta de las Personas Físicas, para ingresarlo en España, por su calidad de profesional.

2.- Grabaciones de voz para anuncios publicitarios (A), con cesión temporal, hasta la finalización del contrato, de derechos de la explotación de la voz.

El contrato por Ud. aportado respecto a la grabación de Spot A, manifiesta en primer lugar que los contratantes son de una parte Ud., y de la otra BP S.L., productora de publicidad situada en Madrid.

Dado que el domicilio fiscal de la empresa contratante y por tanto pagadora de sus servicios, se encuentra en Territorio Común, deberá aplicar la normativa y los criterios interpretativos de la Administración del Estado, ya que tal y como

lo dispone el apartado Uno del artículo 8 de la Ley 12/2002 de 23 de mayo de Concerto Económico con el país Vasco, la competencia para estos casos, corresponde a la Administración del Estado.

En su virtud, deberá dirigirse a la Administración del Estado para realizar la consulta de este punto.

3.- Grabación de locución on-line (estudio situado en Álava) de spot publicitario para su emisión en medios de comunicación, radio, televisión e internet, con la finalidad de promoción de turismo en Chile, siendo cliente la Agencia de Turismo de dicho país. No se han cedido los derechos de explotación de la voz.

En este caso en primer lugar ha de atenderse a lo establecido en el Convenio entre el Reino de España y la República de Chile 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 7 de julio de 2003, que no trata los rendimientos de profesionales de forma individualizada pero que en su artículo 20.1 dispone lo siguiente:

“1. Las rentas de un residente de un Estado Contratante, cualquiera que sea su procedencia, no mencionadas en los artículos anteriores de este Convenio, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.”

Por lo que en ningún caso deben retenerle cantidad alguna para el pago de impuestos a dicho país. Para que el pagador actúe correctamente en aplicación del convenio, deberá adjuntar a su factura, documento en el que se especifique esa circunstancia de no residente fiscal en Chile y certificado de residencia fiscal en España, en el ejercicio inmediatamente anterior al de la facturación.

Se entiende que la Agencia de Turismo de Chile, es un Organismo del Estado Chileno, por lo que no tiene obligación de retenerle cantidad alguna para su ingreso en España a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya

que en ningún caso puede ser establecimiento permanente en España, ni obtener rendimiento de actividad económica en este país.

4.- Colaboraciones para Televisión Española (locuciones en directo) y EITB (grabaciones de voz).

En el caso de Televisión Española que tiene su domicilio fiscal en Madrid, dado que el domicilio fiscal de la empresa contratante y por tanto pagadora de sus servicios, se encuentra en Territorio Común, deberá aplicar la normativa y los criterios interpretativos de la Administración del Estado, tal y como lo dispone la competencia para estos casos en el apartado Uno del artículo 8 de la Ley 12/2002 de 23 de mayo de Concierto Económico con el país Vasco.

En su virtud, deberá dirigirse a la Administración del Estado para realizar la consulta de este punto.

En las grabaciones de voz para EITB, se entiende que las grabaciones se realizan para su posterior emisión, la Ley Orgánica 1/1982 de protección Civil del derecho al honor a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen, establece en su artículo 7.6, que *“tendrán la consideración de intromisión ilegítimas en el ámbito de protección de la presente Ley la utilización del nombre, de la voz y de la imagen de una persona para fines publicitarios, comerciales y de naturaleza análoga”*.

Así el uso de la voz tiene para esta Ley la misma protección que el derecho de imagen, por lo que jurídicamente se calificarían de la misma manera.

En esta ocasión, existe una grabación de voz que va a ser utilizada posteriormente es una utilización de unos derechos, que son jurídicamente calificados como derechos de imagen. El apartado 2.b) del art. 77 del Decreto Foral 40/2014 de 1 de agosto, establece que dichos derechos están sujetos a retención, siendo aplicable en este caso, el tipo del 24%, tal y como se dispone en el apartado 1 del artículo 98 de la misma Orden Foral.

B. Tributos Indirectos:

Las reglas de localización de las prestaciones de servicio se contienen en los artículos 69, 70 y 72 del Decreto Foral Normativo 12/1993, de 19 enero, que aprueba la Norma del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Norma).

El artículo 69 de la Norma establece:

“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 Norma, en los siguientes casos:

1.º 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.

(...).”

En los casos consultados no resulta de aplicación ninguna de las reglas de localización contempladas en los artículos 70 y 72 de la Norma.

En consecuencia:

1.- Los servicios prestados para las empresas de GPS establecidas en Irlanda, Alemania o Bélgica no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto estando, consiguientemente, no sujetos al citado tributo.

Como operaciones intracomunitarias deberán incluirse en las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias, modelo 349, según lo dispuesto en el artículo 79 del Decreto Foral 124/1993, de 19 de enero, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadi-

do. Asimismo deberá darse de alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios utilizando el modelo censal 037.

2.- Los servicios para anuncios publicitarios que presta a una empresa establecida en territorio de aplicación del Impuesto, se entenderán realizados en dicho territorio y, por tanto, sujetos a dicho tributo, por lo que la consultante deberá proceder a su repercusión y a su inclusión en las declaraciones-liquidaciones que deberá presentar trimestralmente a esta Diputación Foral de Álava.

3.- Los servicios de grabación on-line de spots publicitarios para una agencia de turismo no establecida en la Comunidad Europea (Chile) no se entenderán realizados en territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, no sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- Los servicios que presta a La Corporación de Radio y Televisión Española, S.A y a EITB es se entenderán realizados en dicho territorio y, por tanto, sujetos a dicho tributo, por lo que la consultante deberá proceder a su repercusión y a su inclusión en las declaraciones-liquidaciones, según lo señalado en el apartado 2.

Por último, a ninguno de los servicios sujetos en territorio de aplicación del Impuesto consultados les resulta de aplicación la exención contemplada en el artículo 20.Uno.26º de la Norma.

CONSULTA 2018.7.3.4. IRPF, ISD, GESTIÓN CATASTRAL: Tratamiento tributario de la transmisión, de padres a hijos, de varios bienes inmuebles, mediante pacto sucesorio con eficacia de presente con cláusula limitativa que contempla supuesto de revocación.

HECHOS PLANTEADOS

FVC y su esposa se plantean transmitir, mediante un pacto sucesorio con eficacia de presente, una serie de fincas rústicas a sus dos hijos. Según se señala en la consulta, los transmitentes son titulares de otros bienes y derechos que no serían objeto de la transmisión con efectos de presente.

Adjuntan a la consulta borrador de escritura notarial en la que se formalizan las siguientes cláusulas:

- a) Los transmitentes ceden y entregan a cada uno de sus hijos, en concepto de pacto sucesorio, el pleno dominio de los derechos que les corresponden sobre un determinado número de fincas rústicas;
- b) Los hijos aceptan las cesiones realizadas en su favor;
- c) El pacto sucesorio se efectúa con efecto de presente por lo que se confiere a los cesionarios instituidos la titularidad de los bienes transmitidos, pactando expresamente instituyentes e instituidos que éstos últimos podrán disponer libremente de los bienes adquiridos sin que sea preciso el consentimiento de los instituyentes; y
- d) Sin perjuicio de las anteriores disposiciones, los cónyuges se legan mutuamente el usufructo universal y vitalicio de su herencia y nombran herederos universales, por mitad e iguales partes, a sus dos hijos.

CUESTIÓN PLANTEADA

Respecto al IRPF, se formula consulta tributaria sobre la existencia o no de ganancia o pérdida