

LA CONTRACTACIÓ ARTÍSTICA INTERNACIONAL

Barcelona, 4 de novembre de 2014

MODELO DE CONVENIO DE LA OCDE

Artículo 17 Artistas y deportistas

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 del teatro, cine, radio y televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en este otro Estado.
2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades ejercidas por un artista o deportista personalmente y en calidad de tal se atribuyan, no al propio artista o deportista, sino a otra persona, estas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que se realicen las actividades del artista o deportista.

COMENTARIOS AL ARTÍCULO 17 RELATIVO A LA IMPOSICIÓN DE LOS ARTISTAS Y LOS DEPORTISTAS [*Comentarios 2010*]

Apartado 1

1. El apartado 1 establece que los artistas y deportistas residentes de un Estado contratante pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante en que realicen sus actividades, tengan estas carácter empresarial o de trabajo dependiente. Esta disposición constituye una excepción a las reglas del artículo 7 y a las del apartado 2 del artículo 15, respectivamente.
2. Tal disposición permite evitar las dificultades prácticas que se presentan frecuentemente en la tributación de los artistas y deportistas que actúan en el extranjero. Además, unas disposiciones demasiado rígidas podrían obstaculizar, en algunos casos, los intercambios culturales. Para superar este inconveniente los Estados interesados podrán limitar, de común acuerdo, la aplicación del apartado 1 a las actividades empresariales o de índole profesional. Para ello será suficiente modificar el texto del artículo 7, de forma que se exceptúen únicamente las disposiciones del artículo 7. De esa forma, los artistas y los deportistas que realicen sus actividades por cuenta ajena quedarán automáticamente sometidos al artículo 15 y se beneficiarán de las exenciones establecidas en el apartado 2 de dicho artículo.

3. El apartado 1 se refiere a los artistas y los deportistas. No es posible formular una definición precisa del término “artista”, si bien el apartado 1 menciona ejemplos de personas que pueden tener esa consideración. La relación de ejemplos no tiene carácter exhaustivo. Por una parte, el término “artista” comprende claramente a los actores de teatro, de cine, y los actores (incluyendo, por ejemplo, antiguos deportistas) de publicidad para televisión. El artículo es igualmente aplicable a las rentas generadas por actividades de carácter político, social, religioso o benéfico, cuando incorporen un elemento de diversión o espectáculo. Por otra parte, no será aplicable a un conferenciante o al personal administrativo o de apoyo (por ejemplo, los cámaras en el rodaje de una película, los productores, los directores cinematográficos, los coreógrafos, el equipo técnico, los acompañantes que viajan con un grupo pop, etc.). Existe entre ambos supuestos una zona ambigua en la que será necesario valorar el conjunto de las actividades de la persona en cuestión.

4. Una persona física puede dirigir un espectáculo y actuar en él o puede dirigir y producir un programa de televisión o una película y actuar también en cualquiera de los dos. En tales casos, será necesario considerar la naturaleza de la actividad concreta de esa persona en el Estado donde tiene lugar la actuación. Si en sus actividades en ese Estado predomina el aspecto escénico, el artículo será aplicable a la totalidad de la renta correspondiente que tal persona obtenga en ese país. Si, por el contrario, el elemento escénico constituye una parte insignificante de su actividad en ese Estado, el conjunto de la renta quedará fuera del artículo. En situaciones intermedias será necesario acudir a una regla de reparto.

5. Aun cuando no se defina expresamente el término “deportista”, el mismo no se limita a los participantes en manifestaciones deportivas tradicionales (como, por ejemplo, corredores, saltadores, o nadadores). Se refiere también, por ejemplo, a jugadores de golf, jinetes, futbolistas, jugadores de críquet y de tenis, y pilotos de autos de carrera.

6. El artículo es igualmente aplicable a las rentas de otras actividades que puedan ser consideradas como espectáculo; por ejemplo el billar, el billar inglés –snooker– y los torneos de ajedrez y de bridge.

7. La renta que obtienen los productores, etc., por la organización de las actuaciones de un artista o un deportista queda fuera del ámbito del artículo, si bien cualesquiera rentas que perciban por cuenta del artista o el deportista están, naturalmente, comprendidas en el mismo.

8. El apartado 1 es aplicable a las rentas obtenidas por una persona física, directa o indirectamente, en su calidad de artista o deportista. En algunos casos, la renta no se pagará directamente a la persona física ni a su representante o agente. Por ejemplo, los miembros de una orquesta pueden percibir un sueldo en lugar de cobrar por cada actuación: el Estado contratante donde tiene lugar la actuación podrá gravar, con arreglo al apartado 1, la parte del sueldo correspondiente a tal actuación. De la misma forma, en el caso de un artista o un deportista empleado, por ejemplo, por una sociedad unipersonal, el Estado donde tiene

lugar la actuación puede gravar una proporción adecuada de toda remuneración pagada a la persona física. Además, cuando su legislación interna “levante el velo” de dichas entidades y trate las rentas como si las obtuviese directamente la persona física, el apartado 1 permite que ese Estado grave las rentas derivadas de las actuaciones realizadas en su territorio, obtenidas por la entidad en beneficio de la persona física, incluso si las rentas no se pagan de hecho en concepto de remuneración a la persona física.

9. Además de los honorarios percibidos por sus actuaciones, los artistas y los deportistas obtienen a menudo rentas bajo la modalidad de regalías o derechos de patrocinio o de publicidad. En general, cuando no exista relación directa entre tales rentas y una actuación pública del artista o el deportista en el país de que se trate, serán aplicables otros artículos. El artículo 12 será aplicable normalmente a las regalías por derechos de propiedad intelectual, y no el artículo 17 (véase el párrafo 18 de los Comentarios al artículo 12), pero los derechos de publicidad o de patrocinio estarán fuera del ámbito del artículo 12.

El artículo 17 será aplicable a las rentas de la publicidad y del patrocinio, etc., relacionadas directa o indirectamente con actuaciones o apariciones públicas en determinado Estado. Otras rentas de naturaleza análoga que no puedan atribuirse a tales actuaciones o apariciones públicas se regirán por las reglas generales del artículo 7 o del artículo 15, según el caso. Los pagos percibidos con motivo de la cancelación de una actuación tampoco pertenecen al ámbito del artículo 17, sino que les serán aplicables los artículos 7 ó 15, según el caso.

10. El artículo no dice nada acerca de cómo debe determinarse la cuantía de las rentas en cuestión. Corresponde a la legislación interna de los Estados contratantes determinar el alcance de las deducciones por gastos. Las diferentes legislaciones internas varían en este punto, y algunas establecen la aplicación de un impuesto retenido en la fuente a una tasa impositiva reducida sobre el importe bruto pagado a los artistas y deportistas. Tales reglas pueden aplicarse igualmente a las rentas pagadas a grupos o equipos constituidos como entidades, troupes, etc. Algunos Estados, sin embargo, pueden considerar que la imposición del importe bruto puede ser inapropiada en determinados casos, incluso si la tasa impositiva correspondiente es baja. Estos Estados pueden dar la opción al contribuyente de tributar sobre la renta neta, lo que puede realizarse mediante la inclusión de un párrafo redactado como sigue:

“Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas mencionadas en los apartados 1 ó 2 que puedan someterse a imposición en el otro Estado contratante sobre su importe bruto podrá, durante [período pendiente de determinación por los Estados contratantes] solicitar por escrito al otro Estado que la renta se someta a imposición en ese otro Estado sobre su importe neto, solicitud que admitirá dicho otro Estado. Para determinar la renta imponible en el otro Estado de ese residente se permitirá la deducción de los gastos que la legislación interna del otro Estado contemple, en los que haya incurrido por razón de las actividades allí realizadas y que sean accesibles para un residente del otro Estado que ejerza una actividad igual o similar en condiciones idénticas o análogas.”

Apartado 2

11. El apartado 1 del artículo se refiere a las rentas obtenidas por personas físicas, generadas por sus actividades personales en calidad de artistas y deportistas. El apartado 2 se refiere a los casos en que las rentas generadas por las actividades se atribuyen a otras personas. Si la renta de un profesional del espectáculo o de un deportista se atribuye a otra persona y el Estado de la fuente no está autorizado jurídicamente para “levantar el velo” de la persona que percibe la renta y someter dicha renta a gravamen como renta del artista o el deportista, será aplicable el apartado 2 con arreglo al cual la parte de la renta que no pueda gravarse como renta de artista o deportista podrá someterse a imposición aun estando en poder de la persona que la percibe. Si la persona que percibe la renta realiza actividades empresariales o profesionales, el país de la fuente puede someter ese ingreso a imposición incluso si no es imputable a un establecimiento permanente situado en ese país. Eso no ocurrirá, sin embargo, en todos los casos. Pueden distinguirse principalmente tres supuestos de ese tipo:

a) El primer caso es el de la sociedad de gestión que percibe una remuneración por la actuación de, por ejemplo, un grupo de deportistas (no constituido como persona jurídica).

b) El segundo es el de un equipo, troupe, orquesta, etc., constituido como persona jurídica. Las rentas de las actuaciones pueden pagarse a la persona jurídica. Las personas físicas miembros del equipo, orquesta, etc., se someterán a imposición, conforme al apartado 1, en el Estado donde tiene lugar la actuación respecto de las remuneraciones (u otras rentas de las que se beneficien) percibidas como contraprestación por la actuación; sin embargo, si los miembros son retribuidos mediante el pago de cantidades periódicas fijas y es difícil atribuir una parte de dichas rentas a representaciones determinadas, los países miembros pueden decidir, unilateralmente o bilateralmente, no someterlas a imposición. El elemento de beneficio obtenido por la persona jurídica en relación con la actuación se someterá a imposición con arreglo al apartado 2.

c) El tercer supuesto se refiere a determinados mecanismos de elusión fiscal en virtud de los cuales la remuneración por la actuación del artista o del deportista no es pagada a este sino a otra persona, por ejemplo, a una de las denominadas sociedades de artistas, de forma que la renta no se grava en el Estado donde se realiza la actividad, ni como renta obtenida en la prestación de los servicios personales del artista o del deportista, ni como beneficios de la empresa, por no existir un establecimiento permanente. Algunos países aplican el principio del “levantamiento del velo” respecto de dichos mecanismos en su legislación interna y tratan las rentas como si las obtuviera el propio artista o deportista; en este caso, el apartado 1 les permite gravar las rentas derivadas de las actividades realizadas en su territorio. Otros países no pueden hacerlo. Cuando las actuaciones tienen lugar en estos países, el apartado 2 les permite gravar las rentas del artista o del deportista desviadas a la empresa. Puede ocurrir, sin embargo, que la legislación interna de algunos Estados no les

permita aplicar tal disposición. Dichos Estados son libres de convenir otras soluciones o de prescindir del apartado 2 en sus convenios bilaterales.

11.1 La aplicación del apartado 2 no está limitada a situaciones en las que el artista o el deportista y la tercera persona a quien se le imputa la renta, por ejemplo, una sociedad de promoción de artistas o deportistas, son residentes en el mismo Estado contratante. El apartado autoriza al Estado en que se desarrollan las actividades del artista o deportista a gravar la renta proveniente de esas actividades que se obtengan por otra persona sin tener en cuenta otras disposiciones del Convenio que pudieran ser en otro caso aplicables. Así pues, a pesar de las disposiciones del artículo 7, el apartado permite que dicho Estado grave la renta obtenida por una sociedad de promoción de artistas residente en otro Estado contratante incluso cuando el artista o deportista no es residente en ese otro Estado. Del mismo modo, cuando la renta de un artista residente en uno de los dos Estados contratantes es imputada a una persona jurídica, por ejemplo, a una sociedad de promoción de artistas residente en un tercer Estado con el que el Estado de la fuente no tiene firmado un convenio tributario, nada impedirá que el Estado contratante grave dicha persona jurídica de acuerdo con su legislación nacional.

11.2 No obstante, conviene destacar como norma de uso general que, independientemente del artículo 17, el Convenio no impedirá la aplicación de reglas antielusión de la legislación nacional del Estado de la fuente que permiten que este grave tanto al artista/deportista o a la sociedad de promoción de artistas en caso de uso abusivo, como se reconoce en el párrafo 24 de los Comentarios al artículo 1.

12. En los casos a que se refieren los apartados 1 y 2, cuando el Estado de residencia de la persona que obtiene las rentas utilice el método de exención para evitar la doble imposición, no podrá gravar tales rentas ni siquiera en el caso de que el Estado donde tienen lugar las actuaciones no pudiera hacer uso de su derecho de gravamen. En tales casos deberá utilizarse, por consiguiente, el método de imputación. El mismo resultado puede obtenerse atribuyendo un derecho subsidiario de gravamen al Estado de residencia de la persona que percibe las rentas en el caso de que el Estado donde tienen lugar las actuaciones no pueda hacer uso del derecho que le atribuyen los apartados 1 y 2. Los Estados contratantes pueden optar por cualquiera de estos métodos para impedir que las rentas eludan el gravamen.

13. El artículo 17 será normalmente aplicable en el caso de artistas o deportistas que estén al servicio de un Estado y perciban rentas de ese Estado; véase el párrafo 6 de los Comentarios al artículo 19. Algunos convenios contienen disposiciones que excluyen de la aplicación del artículo 17 a los deportistas que estén al servicio de organismos subvencionados con cargo a fondos públicos.

14. Algunos países pueden considerar oportuno excluir del ámbito del artículo los eventos financiados con fondos públicos. Tales países pueden incluir una disposición a ese efecto, pero las exenciones deberán basarse en criterios objetivos y claramente definidos para

asegurar que se apliquen solamente en las situaciones previstas. Dicha disposición podría estar redactada en los siguientes términos:

«Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no serán aplicables a las rentas derivadas de las actividades realizadas en un Estado contratante por artistas o deportistas cuando la visita a ese Estado esté financiada en su totalidad o principalmente por fondos públicos de uno o de ambos Estados contratantes o de sus subdivisiones políticas o entidades locales. En tal caso, las rentas se someterán a imposición solamente en el Estado contratante del que sea residente el artista o el deportista».

15. En relación con los párrafos 8 y 9, Alemania, teniendo en cuenta el párrafo 18 del los Comentarios al artículo 12, considera que las remuneraciones pagadas por los derechos de transmisión en directo de un acontecimiento constituyen renta de los artistas o deportistas que participan, en el sentido del apartado 1 del artículo 17. Esta renta se someterá a imposición de acuerdo con el apartado 2 del artículo 17 en el caso de pagos efectuados a una tercera parte en el marco de la explotación económica de los derechos de transmisión en directo.

Observaciones a los Comentarios

15.1 Francia considera que la afirmación contenida en la primera frase del párrafo 13, que difiere de la redacción anterior a la revisión de 1995, es incorrecta, ya que no es conforme a la realidad calificar a priori como actividades empresariales o profesionales las actividades públicas en cuestión –y, en particular, las actividades culturales– que generalmente no tienen una finalidad lucrativa. Además, dicha afirmación no es coherente con la segunda frase del mismo párrafo ni con el párrafo 14, que reconocen explícitamente el derecho a aplicar un régimen de exención especial a tales actividades públicas: si se aplicara con carácter general a actividades empresariales, tal régimen carecería de justificación, ya que sería en tal caso contrario a la neutralidad fiscal y la equidad tributaria.

Reservas al artículo

16. Canadá, Estados Unidos y Suiza consideran que el apartado 2 debe aplicarse únicamente en los casos previstos en la letra c) del párrafo 11 anterior y se reservan el derecho a proponer una modificación a tal fin.

17. [Suprimido el 21 de septiembre de 1995]

18. [Suprimido el 21 de septiembre de 1995]

19. [Suprimido el 21 de septiembre de 1995]

20. Estados Unidos se reserva el derecho a limitar la aplicación del apartado 1 a los casos en que el artista del espectáculo o el deportista gane una cuantía determinada.

LEY 35/2006, DE 28 DE NOVIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS
FÍSICAS

Artículo 8. Contribuyentes.

1. Son contribuyentes por este impuesto:

- a) Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español.
- b) Las personas físicas que tuviesen su residencia habitual en el extranjero por alguna de las circunstancias previstas en el artículo 10 de esta Ley.

2. No perderán la condición de contribuyentes por este impuesto las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Esta regla se aplicará en el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cuatro períodos impositivos siguientes.

3. No tendrán la consideración de contribuyente las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección 2.ª del Título X de esta Ley.

Artículo 9. Contribuyentes que tienen su residencia habitual en territorio español.

1. Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español

- a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

Para determinar el período de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

- b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente

en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

2. No se considerarán contribuyentes, a título de reciprocidad, los nacionales extranjeros que tengan su residencia habitual en España, cuando esta circunstancia fuera consecuencia de alguno de los supuestos establecidos en el apartado 1 del artículo 10 de esta Ley y no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales en los que España sea parte.

**REAL DECRETO LEGISLATIVO 5/2004, DE 5 DE MARZO, POR EL QUE SE APRUEBA EL
TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

Artículo 24. *Base imponible.*

1. 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, determinado de acuerdo con las normas del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, sin que sean de aplicación los porcentajes multiplicadores del artículo 23.1 de dicho texto refundido, ni las reducciones.
2. En los casos de prestaciones de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y, en general, de actividades o explotaciones económicas realizadas en España sin mediación de establecimiento permanente, la base imponible será igual a la diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos de personal, de aprovisionamiento de materiales incorporados a las obras o trabajos y de suministros, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.
3. La base imponible correspondiente a los rendimientos derivados de operaciones de reaseguro estará constituida por los importes de las primas cedidas, en reaseguro, al reasegurador no residente.
4. La base imponible correspondiente a las ganancias patrimoniales se determinará aplicando, a cada alteración patrimonial que se produzca, las normas previstas en la sección 4.ª del capítulo I del título II, salvo el artículo 31.2, y en el título VIII, salvo el artículo 95.1.a), segundo párrafo, del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

En el caso de entidades no residentes, cuando la ganancia patrimonial provenga de una adquisición a título lucrativo, su importe será el valor normal de mercado del elemento adquirido.

Tratándose de ganancias patrimoniales a que se refiere el artículo 13.1.i).3.º de esta Ley procedentes de la transmisión de derechos o participaciones en entidades residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, el valor de transmisión se determinará atendiendo proporcionalmente al valor de mercado, en el momento de la transmisión, de los bienes inmuebles situados en territorio español, o de los derechos de disfrute sobre dichos bienes.

5. En el caso de personas físicas no residentes, la renta imputada de los bienes inmuebles situados en territorio español se determinará con arreglo a lo dispuesto en el artículo 87 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

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

2.ª La base imponible correspondiente a las ganancias patrimoniales se determinará aplicando, a cada alteración patrimonial que se produzca, las normas previstas en la Sección 4.ª del Capítulo II del Título III y en la Sección 6.ª del Título X salvo el artículo 94.1.a), segundo párrafo, 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.

Artículo 31. Obligación de retener e ingresar a cuenta.

1. Estarán obligados a practicar retención e ingreso a cuenta respecto de las rentas sujetas a este impuesto que satisfagan o abonen:

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

b) Las personas físicas residentes en territorio español que realicen actividades económicas, respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de aquéllas.

c) Los contribuyentes de este impuesto mediante establecimiento permanente o sin establecimiento permanente, pero, en este caso, únicamente respecto de los rendimientos a que se refiere el artículo 30.

d) Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5.c).

e) El representante designado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 86.1 y la disposición adicional decimoséptima de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación

y supervisión de seguros privados, que actúe en nombre de la entidad aseguradora que opere en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

En ningún caso estarán obligadas a practicar retención o ingreso a cuenta las misiones diplomáticas u oficinas consulares en España de Estados extranjeros.

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.

Sin perjuicio de lo anterior, para el cálculo del ingreso a cuenta se estará a lo dispuesto reglamentariamente.

No obstante lo previsto en el primer párrafo de este apartado, en los reembolsos de participaciones en fondos de inversión regulados por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, la base para el cálculo de la retención será la que se determine reglamentariamente.

3. Los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Tesoro, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta.

4. No procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de:

a) Las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.

No obstante lo anterior, sí existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta respecto de las rentas a las que se refieren las letras j), k) y l) del apartado 1 del artículo 14.

No existirá obligación de presentar declaración respecto de los rendimientos a que se refiere el artículo 14.1 d).

b) El rendimiento derivado de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones, o de la reducción de capital. Reglamentariamente podrá establecerse la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta en estos supuestos.

c) Las rentas satisfechas o abonadas a contribuyentes por este Impuesto sin establecimiento permanente, cuando se acredite el pago del impuesto o la procedencia de exención.

d) Las rentas a que se refiere el artículo 118.1.c) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

e) Las rentas que se establezcan reglamentariamente.

5. El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta deberá presentar declaración y efectuar el ingreso en el Tesoro en el lugar, forma y plazos que se establezcan, de las cantidades retenidas o de los ingresos a cuenta realizados, o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de éstos. Asimismo, presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente.

El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.

6. Lo establecido en este artículo se entiende sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 25.2.

Disposición adicional tercera. Tipo de gravamen del Impuesto en los ejercicios 2012, 2013 y 2014.

Desde el 1 de enero de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2014, ambos inclusive, los tipos de gravamen del 19 por ciento a que se refieren los artículos 19.2 y 25.1.f) de esta Ley se elevan al 21 por 100.

Asimismo, durante el período a que se refiere el párrafo anterior, el tipo de gravamen del 24 por ciento previsto en el artículo 25.1.a) de esta Ley se eleva al 24,75 por ciento.

LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA

Artículo 221. Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos.

1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades pagadas que hayan servido para obtener la exoneración de responsabilidad en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 180 de esta Ley.
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.
Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220 de esta ley.

2. Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo o en virtud de un acto administrativo o una resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.

3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

SENTENCIA CASO U2, de 7 de diciembre de 2012

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: Obligación real de contribuir: cantidades abonadas por sociedad residente a diversas entidades residentes en Irlanda con motivo de la celebración en España de diversos conciertos del Grupo U-2: inclusión en el concepto de renta obtenida en España, al tratarse de rendimientos derivados, directa o indirectamente, de una actuación realizada en España; Convenio España-Irlanda: tributación en el territorio en el que se realicen las actividades del artista o deportista cuando las rentas se atribuyan, no al propio artista o deportista, sino a otra persona: cláusula antielusión establecida con la finalidad de evitar la falta de gravamen en el Estado de la fuente de los rendimientos procedentes de una actuación por el mero hecho de que figuren como rendimientos indirectos, no atribuidos al propio artista: sujeción a tributación en España: procedencia: liquidación procedente.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso de Casación núm. 1139/2010

Ponente: Excmo. Sr. Juan Gonzalo Martínez Micó

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional -Sección Segunda- dictó Sentencia, en fecha 28-01-2010, estimatoria del recurso deducido por la entidad mercantil «Stage Entertainment, SL» contra una Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 02-02-2007, relativa a liquidación girada en concepto de Impuesto sobre Sociedades, Obligación Real.

El TS **estima** el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado; casa y anula la Sentencia de instancia y desestima el recurso contencioso-administrativo.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a siete de Diciembre de dos mil doce.

Visto por la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Segunda por los Magistrados relacionados al margen, el presente recurso de casación núm. 1139/2010, promovido por el ABOGADO DEL ESTADO, actuando en la representación que le es propia de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia de fecha 28 de enero de 2010 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso núm. 152/2007 seguido ante la misma, interpuesto por la entidad mercantil STAGE ENTERTEINMENT S.L. en calidad de sucesora de la sociedad Rock & Pop España Medios y Espectáculos S.L., en asunto relativo al Impuesto sobre Sociedades, Obligación Real, periodo impositivo 1997 y cuantía 366.403,82 euros.

Ha comparecido como parte recurrida la citada entidad STAGE ENTERTEINMENT S.L., representada por Procuradora y defendida por Letrado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO

En fecha 13 de junio de 2001, la Inspección formalizó Acta de disconformidad A02 nº 70426834 por el concepto y periodo de referencia a la entidad ROCK & POP ESPAÑA MEDIOS Y ESPECTÁCULOS S.L., en la cual se hacía constar, en síntesis:

1º) La fecha de inicio de las actuaciones fue el día 05/02/2001. A los efectos del plazo máximo de duración de las actuaciones establecido en el artículo 29 de la Ley 1/1998, del total tiempo transcurrido hasta la fecha del acta no se han producido dilaciones imputables al obligado tributario.

2º) La presente acta se incoa a la entidad recurrente en su condición de pagador y, por tanto, responsable solidario del ingreso de la deuda tributaria.

3º) No existen motivos para el inicio de un procedimiento sancionador.

4º) La deuda a ingresar asciende a 60.964.466 pesetas (366.403,82 €), desglosado en una cuota de 49.216.000 pesetas (295.794,12 €) y en unos intereses de demora de 11.748.466 pesetas (70.609,70 €).

5º) El acta es definitiva.

Se acompaña al acta el preceptivo informe ampliatorio en el que se desarrolla de forma más minuciosa el contenido del acta de disconformidad.

SEGUNDO

En fecha 18 de septiembre de 2001, el Jefe de la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT dictó acuerdo de liquidación correspondiente al Impuesto sobre Sociedades del periodo 1997, en el que se acordaba confirmar la propuesta inspectora.

La deuda tributaria asciende a 60.964.466 pesetas (366.403,82 €), desglosado en una cuota de 49.216.000 pesetas (295.794,12 €) y en unos intereses de demora de 11.748.466 pesetas (70.609,70 €).

Dicho acuerdo fue notificado a la interesada el día 25 de septiembre de 2001.

TERCERO

Con fecha 11 de octubre de 2001 la interesada interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Madrid contra dicho acuerdo de liquidación. El citado Tribunal acordó desestimar dicha reclamación en fecha 29 de abril de 2004.

La resolución del TEAR de Madrid se notificó a la entidad recurrente el día 18 de octubre de 2004.

CUARTO

Contra dicha resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, la interesada interpuso en fecha 18 de noviembre de 2004 recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que, en resolución de 2 de febrero de 2007 (R.G. 00291-2005), acordó desestimar el recurso y confirmar el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.

QUINTO

Contra la resolución del TEAC de fecha 2 de febrero de 2007 STAGE ENTERTEINMENT S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo --núm. 152/2007- ante la Sala de la Jurisdicción de la Audiencia Nacional que fue resuelto por su Sección Segunda en sentencia de 28 de enero de 2010 (JUR 2010, 42938) cuyo fallo era del siguiente tenor: "FALLO: Que estimando el recurso contencioso-administrativo formulado por la Procuradora, D^a María José Bueno Ramírez, en nombre y representación de la entidad STAGE ENTERTEINMENT S.L. (sucesora de Rock & Pop Medios y Espectáculos, S.L.), contra la resolución de fecha 2.2.2007, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, debemos declarar y declaramos que dicha resolución es nula por no ser conforme a Derecho, sin hacer mención especial en cuanto a las costas".

SEXTO

Contra la referida sentencia de 28 de enero de 2010 el ABOGADO DEL ESTADO, actuando en la representación que le es propia de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO y que por ley ostenta, preparó ante el Tribunal "a quo" el presente recurso de casación, que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esta Sala.

El Abogado del Estado interpuso recurso de casación contra la Sentencia de instancia al entender que el artículo 45.1 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre (RCL 1995, 3496 y RCL 1996, 2164) , del Impuesto sobre Sociedades , no aludía exclusivamente a los rendimientos derivados indirectamente de la actuación artística, sino también, específicamente, a cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, y que, en cualquier caso, las actividades llevadas a cabo por las entidades "Brenwell Limited" y "Remond Limited" guardaban relación directa con la actuación artística en España del grupo U2 en el año 1997. Se oponía a la diferenciación contenida en el Fundamento de Derecho Quinto de la Sentencia recurrida de dos tipos de remuneración, a efectos de la aplicación del Convenio entre el Reino de España e Irlanda para evitar la doble imposición, ratificado el 10 de febrero de 1994.

La representación procesal de "Stage Entertainment S.L." se opuso a la total admisión del recurso de casación por dos motivos, a saber, porque el escrito de preparación del recurso

de casación no contenía una sucinta exposición de los requisitos de forma exigidos, limitándose a emplear fórmulas genéricas con una mera enumeración de los preceptos de la Ley reguladores del recurso de casación, y por razón de la cuantía, defendiendo que no podía tomarse en consideración el importe global liquidado, es decir, 295.794,12 euros, más los correspondientes intereses de demora, porque dicha cifra comprendía dos liquidaciones diferentes, correspondiendo a la Abogacía del Estado la prueba de que, individualmente consideradas, alcanzaban el umbral cuantitativo fijado por la Ley.

La primera de las causas de oposición a que alude el escrito presentado por la representación procesal de "Stage Enterteinment S.L.", es decir, la referida a la falta de exposición de los requisitos de forma exigidos, había de ser rechazada, pues la preparación del recurso de casación del Abogado del Estado se ajustaba a los requisitos legalmente exigidos.

En lo que respecta a la segunda causa opuesta por la representación procesal de Stage Enterteinment S.L., es preciso recordar que en el presente caso el acto administrativo recurrido tiene su origen en la liquidación practicada como consecuencia del Acta de disconformidad incoada el 13 de junio de 2001 a la entidad mercantil en su condición de responsable solidario de las deudas contraídas por el Impuesto sobre Sociedades, obligación real, ejercicio 1997, por dos entidades irlandesas, "Remond Limited" y "Brenwell Limited", deudas que presentaban el siguiente detalle (expresado en euros):

Remond Limited Brenwell Limited

Cuota 261.764,81 34.029,31

Total Cuotas 295.794,12

De acuerdo con lo anterior, la cuota tributaria correspondiente a los pagos efectuados a Brenwell Limited no superaba el límite mínimo fijado legalmente para acceder al recurso de casación. No puede decirse lo mismo respecto de la cuota derivada de los pagos a Remond Limited. En consecuencia, siendo el valor económico de la pretensión casacional ejercitada por el Abogado del Estado, en lo que al Impuesto sobre Sociedades, obligación real, ejercicio 1997, correspondiente a la primera de las entidades mercantiles mencionadas se refiere, inferior al límite fijado en los artículos 41.1 y 3 , 42.1 a) y 86.2 b) de la Ley Jurisdiccional , aplicables al presente caso, procede declarar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 93.2 a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio (RCL 1998, 1741) , la inadmisión del presente recurso en lo que al mismo afecta.

Por lo expuesto, el Auto de la Sección Primera de esta Sala, de fecha 22 de julio de 2010 , acordó "declarar la admisión del recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado contra la Sentencia de fecha 28 de enero de 2010 dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso contencioso- administrativo número 152/2007 , en lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades, obligación real, ejercicio 1997, sujeto pasivo Remond Limited, así como su

inadmisión en relación al Impuesto sobre Sociedades, obligación real, ejercicio 1997, sujeto pasivo Brenwell Limited, con remisión de las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, de conformidad con las reglas de reparto".

Remitidas las actuaciones a esta Sección Segunda y formalizado por la representación procesal de la parte recurrida -STAGE ENTERTEINMENT S.L.- su oportuno escrito de oposición al recurso, se señaló la audiencia del día 5 de diciembre de 2012 para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martinez Mico, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

Se impugna, mediante este recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, la sentencia de 28 de enero de 2010 (JUR 2010, 42938) de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional por la que se estimó el recurso núm. 152/2007 instado por la entidad STAGE ENTERTEINMENT S.L.

El recurso citado había sido promovido por la misma sociedad contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 2 de febrero de 2007, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa deducida contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 29 de abril de 2004 que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de liquidación dictado, con fecha 18 de septiembre de 2001, por el Jefe de la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, Obligación Real, del periodo 1997, con una deuda tributaria ascendente a 60.964.466 pesetas (366.403,82 euros).

SEGUNDO

A juicio del Abogado del Estado, según la sentencia recurrida (F. de D. 5º) se pueden gravar las rentas que un residente en un Estado contratante obtiene por su actividad personal como artista pero no las rentas pagadas a otras entidades por los servicios relativos a puesta en escena de los conciertos o por servicios de dirección o consultoría. En definitiva, la Audiencia Nacional consideró que el pago al artista se había producido mediante las facturas presentadas por EVENCORP LIMITED, mientras que el pago hecho a REMOND LIMITED y el hecho a BREWELL LIMITED no suponía abonar rentas por una actividad artística, sino por otros servicios, por lo que no cabía su tributación en España.

El Abogado del Estado alega como motivo de casación único que la sentencia recurrida infringe el artículo 45.1.d) de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre (RCL 1995, 3496 y RCL 1996, 2164) , del Impuesto sobre Sociedades , en relación a lo dispuesto en el artículo 17.2 del Convenio entre el Reino de España e Irlanda para evitar la doble imposición, ratificado el 10 de febrero de 1994 (rcl 1994, 3505) . Este motivo se interpone al amparo del apartado d) del artículo 88.1 de la Ley de la Jurisdicción contencioso-administrativa (RCL 1998, 1741) .

El apartado d) del artículo 45.1 de la Ley 43/1995 (precepto que se corresponde con el actual art. 13.b.3º del TRLIRNR (RCL 1998, 2867 y RCL 1999, 1203)) establece que se consideran rentas obtenidas o producidas en territorio español a efectos de gravamen por obligación real (el art. 45 se contiene dentro del Título VII) las siguientes:

"Los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio español de artistas o deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, atribuidos a entidades".

Se sostiene el recurso de casación por considerar que el precepto no alude exclusivamente a los rendimientos derivados indirectamente de la actuación artística, sino también específicamente a "cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación". Y en cualquier caso las actividades que llevaron a cabo las entidades BRENWEL y REMOND tenían una relación directa con la actuación artística del Grupo U2.

En este sentido, recogiendo la clásica cláusula antielusión de los Convenios, el apartado 2 del artículo 17 del Convenio de doble imposición con Irlanda establece lo siguiente:

"No obstante las disposiciones de los artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de la actividad personal realizada por un artista o deportista en esa calidad se atribuyan, no al propia artista o deportista, sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que se realicen las actividades del artista o deportista".

Precepto que se refiere a todas las "rentas derivadas" de la actividad personal realizada por el artista. En este sentido la propia Audiencia Nacional en su sentencia de 13 de abril de 2000 , confirmatoria de la resolución del Tribunal Central de 20 de noviembre de 1996, contempló un supuesto similar en aplicación del artículo 17.2, en el que la actuación en España de un cantante se había formalizado mediante dos contratos: uno con la entidad por la actuación en vivo del artista, y otro con otra sociedad por el suministro de equipo, servicios y otras prestaciones necesarias para la realización del concierto. Y la propia Audiencia Nacional consideró que todas las rentas se atribuían a la potestad tributaria de España.

Como se ha dicho, la normativa interna aplicable, el artículo 45.1 de la Ley 43/1995 , sin contradicción con el convenio de doble imposición, alude a cualquier actividad "relacionada" con la actuación artística, siempre que el rendimiento se atribuya a entidades.

Y como bien recoge el TEAC en su resolución, las rentas obtenidas por las sociedades irlandesas antes citadas derivan de la actuación del Grupo U2 en España en 1997, ya que las facturas emitidas por dichas entidades indican que los servicios se prestan para la realización de los conciertos correspondientes en Barcelona y Madrid; y en el contrato de 13 de junio de 1997 se establece que la sociedad CONCERT PRODUCTIONS INTERNATIONAL, BV, con residencia en los Países Bajos, es, junto con "ciertas sociedades", la titular exclusiva de las apariciones públicas en concierto de los componentes del Grupo U2 y de todos los derechos y elementos de producción relacionados con ellas.

Los Comentarios al Modelo de Convenio fiscal del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE se expresan en el mismo sentido, ya que el apartado 2 de los Comentarios al artículo 27 sobre imposición de artistas y deportistas señala, entre otras cosas, que:

"El elemento de beneficio obtenido por la persona jurídica en relación con la actuación se someterá a imposición con arreglo al apartado 2".

Se trata de una cláusula antielusión que demuestra que los pagos efectuados a las entidades irlandesas REMOND LTD y BRENWELL LTD retribuyen la intervención de dichas entidades para poder llevarse a cabo en España la actuación musical del Grupo y, por tanto, las rentas obtenidas por dichas entidades están sujetas al Impuesto sobre Sociedades por obligación real, tal como acertadamente entendió la Inspección de los Tributos en aplicación del artículo 17.2 del Convenio con Irlanda y del artículo 45.1.d) de la Ley 43/1995, y como también acertadamente confirmó el TEAR de Madrid y el TEAC.

Por todo ello, el Abogado del Estado considera que no es ajustado a Derecho lo que se dice en el Fundamento Quinto de sentencia de la Audiencia Nacional ahora impugnada, sin que exista motivo alguno para diferenciar dos tipos de remuneración, como se hace, a efecto de aplicación del Convenio de doble imposición.

TERCERO

De los antecedentes de hecho que obran en el expediente, resultan acreditados los siguientes extremos:

1º) La entidad ROCK & POP ESPAÑA Medios y Espectáculos S.L. efectuó en 1997 unos pagos a dos sociedades residentes en la República de Irlanda que retribuían parte de la "gira" por España de los músicos del grupo "U2".

2º) En fecha 13 de junio de 2001 la Inspección de los Tributos incoó a la entidad ROCK & POP ESPAÑA, Acta de disconformidad por el Impuesto sobre Sociedades, obligación real, y ejercicio 1997. En dicha Acta se hizo constar lo siguiente:

a) De las actuaciones practicadas y demás antecedentes resulta que la entidad Rock & Pop España, Medios y Espectáculos S.L., efectuó en el año 1997 dos pagos de 600.000 US \$ cada uno a la Sociedad residente en la República de Irlanda Remond Limited, según consta en

dos facturas de fecha 12 de agosto de 1997; y dos pagos de 78.000 US \$ cada uno a la sociedad también residente en la República de Irlanda Brenwell Limited, según consta en sendas facturas de fecha 12 de agosto de 1997.

Dichos pagos retribuían parte de la "gira" por España de los músicos componentes del grupo "U2", según consta en contrato de fecha 13 de junio de 1997. Por lo tanto, los citados pagos tienen la naturaleza de renta obtenida en España y sometida a la obligación real de contribuir, según disponen el artículo 45.1.d) de la Ley 43/1995 (RCL 1995, 3496 y RCL 1996, 2164) y el artículo 17 puntos 1 y 2 del Convenio para evitar la doble imposición entre España y la República de Irlanda, de fecha 10 de febrero de 1994 (RCL 1994, 3505) .

La Base Imponible, resultado de adicionar el equivalente en pesetas --174.216.000 ptas. y 22.648.000 ptas.-- de los pagos realizados a Remond Limited y Brenwell Limited, se cifraba en 196.864.000 pesetas y el tipo impositivo aplicable en el 25%, según dispone el artículo 57.1.a) de la Ley 43/95 .

b) Se formula la siguiente propuesta de liquidación:

CUOTA 49.216.000

INTERESES 11.748.466

DEUDA TRIBUTARIA 60.964.466

3º) En la misma fecha -13 de junio de 2001- el Inspector actuario emitió el preceptivo Informe ampliatorio en el que se hacía constar lo siguiente:

La Entidad "ROCK AND POP ESPAÑA, MEDIOS Y ESPECTÁCULOS S.L." efectuó en el año 1997 dos pagos de 600.000 US \$ cada uno a la Sociedad residente en la República de Irlanda "REMOND LIMITED", según consta en dos facturas de fecha 12 de agosto de 1997, y dos pagos de 78.000 US \$ cada uno a la entidad también residente en la República de Irlanda "BRENWELL LIMITED", según consta en sendas facturas de fecha 12 de agosto de 1997.

Dichos pagos retribuían parte de la "gira" por España de los músicos componente del grupo "U2, según consta en Contrato de fecha 13 de junio de 1997. En el citado Contrato, la sociedad CONCERT PRODUCTIONS INTERNATIONAL, BV, con residencia en los Países Bajos, declara que ella junto con "ciertas sociedades" son las titulares exclusivas de las apariciones públicas en concierto de los músicos componentes del grupo "U2" y de todos los derechos y elementos de producción relacionadas con ellas. En virtud de esta titularidad y sujeto a los términos y condiciones del Contrato, se dispone que estas Sociedades pondrán a disposición de ROCK AND POP ESPAÑA MEDIOS Y ESPECTÁCULOS S.L., en exclusividad y como promotor, la actuación, producción y cualesquiera otros derechos, servicios y materiales necesarios para la realización de las actuaciones públicas en concierto del grupo U2 en su "gira" por España. Los servicios y materiales puestos a disposición incluyen, sin limitarse a ellos, los siguientes:

--los servicios del grupo musical.

--los elementos de producción de los conciertos, incluyendo sonido, luces, escenario, vídeo y equipo láser.

--la organización y servicios de consultoría que se presten fuera de España en relación con los conciertos.

--los servicios de reservas y promoción que se presten fuera de España en relación con los Conciertos.

--cualesquiera otros derechos, servicios ó materiales que se requieran en relación con los Conciertos.

En retribución de estas prestaciones, se dispone en la cláusula 6(a) del Contrato que el promotor, es decir la Empresa española, pagará a las Sociedades unos honorarios de 2.700.000 US \$. Por su parte, el apartado (b) de la misma cláusula 6 señala que una cifra de 675.000 US \$ será transferida a la cuenta de los abogados del promotor, que la mantendrán en previsión de la retención de impuestos españoles que puedan resultar exigibles por las autoridades españolas en relación con los honorarios pagados a las Sociedades y que, en caso de que las Sociedades tuvieran éxito en su objetivo de reducir esos impuestos por debajo los 675.000 US \$, los fondos restantes se pagarían a las Sociedades al mismo tiempo que se pagaran los impuestos al Gobierno español, si es que hubiera que pagar alguno. Por último, el apartado (e) de dicha cláusula 6 obliga irrevocablemente al promotor español a realizar todos los pagos mediante transferencia a una única cuenta denominada "CUENTA DE LA GIRA MUNDIAL DE U2" abierta en el "CORESTATES BANK INTERNATIONAL" de la ciudad de Nueva York.

Como puede desprenderse de lo arriba transcrito, y de la lectura completa del Contrato referido, en ningún momento se identifica en el mismo a esas "ciertas sociedades" que junto con la Sociedad holandesa "CONCERT PRODUCTIONS INTERNATIONAL, BV" contratan con el promotor español de la "gira" por España del grupo musical "U2", es decir con ROCK AND POP ESPAÑA, MEDIOS Y ESPECTÁCULOS S.L. Sin embargo, en las facturas que se emitieron para recoger el cobro de los 2.700.000 US \$ sí que aparecen perfectamente identificadas todas las Sociedades que participaron en la "gira".

-- Así, existen dos facturas emitidas por la Sociedad domiciliada en Dublín EVENTCORP LIMITED, de fechas 12 de agosto de 1997, que recogen cada una un pago de 312.000 US \$ por la prestación de los servicios artísticos del grupo "U2" en sus actuaciones en el Estadio Calderón de Madrid el día 9 de septiembre de 1997 y en el Estadio Olímpico de Barcelona el día 13 del mismo mes y año.

-- Otras dos facturas, por importe cada una de 600.000 US \$ y con la misma fecha que las anteriores, son emitidas por la sociedad REMOND LIMITED, también domiciliada en Dublín.

En estas dos facturas los servicios prestados, según figura en ellas, son los de producción de los Conciertos de Madrid y Barcelona, incluyendo el sonido, luz, escenario, láser y vídeo.

- Una tercera pareja de facturas, de igual fecha, son emitidas por la también sociedad dublinesa BRENWELL LIMITED, con unos importes de 78.000 US \$ cada una y recogiendo la prestación de los servicios de organización y consultoría para los dos conciertos referidos.

-- Por último, la sociedad holandesa CONCERT PRODUCTIONS INTERNATINAL BV emite con fecha 18 de agosto de 1997 dos facturas de 360.000 US \$ cada una para recoger los servicios de reservas y promoción con respecto a los conciertos de "U2" en Madrid y Barcelona.

Si se suman los importes de las facturas enumeradas puede comprobarse que el importe total son los honorarios de 2.700.000 US \$ que se fijan en el Contrato referido, del mismo modo que de su lectura se desprende que los servicios prestados son los que se enumeran en dicho Contrato. Ahora bien, de todos esos pagos que conforman los 2.700.000 US \$, solamente se declararon sometidos a tributación en España por obligación real en el Impuesto sobre Sociedades los dos pagos de 312.000 US \$ abonados a la Sociedad irlandesa EVENTCORP LIMITED que dice facturar por la prestación de los servicios artísticos del grupo "U2" en sus actuaciones en el Estadio Calderón de Madrid y en el Estadio Olímpico de Barcelona. El resto de los pagos no fueron sometidos a tributación en España.

CUARTO

La tesis que ha sostenido STAGE ENTERTEIMENT S.L. es que el pago efectuado por la Entidad a las irlandesas "REMOND LIMITED" y "BRENWELL LIMITED" se consideró que constituía beneficio empresarial de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7 del Convenio firmado con Irlanda (RCL 1994, 3505) . Estos pagos correspondían a diversos gastos de suministro del equipo, servicios y demás prestaciones para la realización del concierto. De todas las rentas derivadas del concierto hay que diferenciar las que retribuyen una manifestación del artista y las que no, ya que aquéllas son las únicas que deben someterse a tributación en España.

La Inspección no ha entrado a determinar la naturaleza y el carácter de los servicios.

En la sentencia recurrida la Sala de instancia "entiende que, conforme a lo declarado en relación con la interpretación del citado artículo 17 del Convenio, las rentas sometidas a tributación en España por la actuación del grupo musical "U2" son las obtenidas "directa o indirectamente" por su actuación personal, es decir, a la renta en manos de los artistas (look throug approach), y que, en el presente caso, viene reflejada en las dos facturas emitidas por la entidad irlandesa EVENCORP LTD, con un importe total de 624.000 US \$, sin que sea procedente la calificación en globo como "renta artística" de los importes satisfechos por la promotora de los conciertos a las diversas entidades participantes en conseguir esas actuaciones musicales y su puesta en escena, en lo que podría denominarse como una especie de asociación temporal de empresarios tendente a conseguir las actuaciones del grupo musical; pues no es lo mismo la obtención "directa o indirecta" de la renta obtenida

por el artista por su actuación personal, por su actividad profesional personal, de la que deriva esa renta, con los pagos realizados a otras empresas por los servicios prestados y que "están relacionadas con la actuación musical", como en este último sentido afirma la resolución impugnada, dado que la norma exige que la renta sea "directa o indirectamente" obtenida por un artista por sus representaciones o actuaciones, lo que exige una relación directa entre actuación y renta obtenida, quedando a extramuros la parafernalia que conlleva la presentación de la actuación y que puede dar lugar a otros pagos cuya calificación fiscal es diferente al de "renta artística", como pueden ser el de "cánones" o de "beneficios empresariales".

QUINTO

1. La cuestión planteada en este recurso consiste en determinar si los pagos efectuados a dos sociedades irlandesas -Remond Limited y Brenwell Limited- por la prestación de servicios relativos a la puesta en escena y dirección de los conciertos en Madrid y Barcelona están sujetos a imposición por el Impuesto sobre Sociedades, obligación real de contribuir, por la renta obtenida en España.

La sociedad recurrente en la instancia entendió que los pagos realizados a las sociedades irlandesas, REMOND LTD y BRENWEL LTD, no derivaban de la actividad personal del Grupo musical U2, sino que derivaban de una actividad relacionada con dicha actividad, cual es la organización de los conciertos del referido grupo musical, además de los rendimientos percibidos por el propio Grupo por dichas actuaciones; por lo que los rendimientos obtenidos por los empresarios que intervienen en el evento deben considerarse "beneficios empresariales", contemplados en el artículo 7º, del citado Convenio.

Pues bien, en relación con las rentas obtenidas en territorio español y sujetas a tributación por obligación real de contribuir, el artículo 45 de la Ley 43/1995 (RCL 1995, 3496 y RCL 1996, 2164) , al referirse a la actuación de artistas y deportistas, decía que iban a tener la consideración de rendimientos obtenidos en España los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de la actuación personal, en territorio español, de artistas y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, atribuidos a sociedades.

La norma amplía para artistas y deportistas el concepto de renta obtenida en España, entendiendo como rendimientos obtenidos en España aquellos rendimientos que obtenga una entidad no residente que se deriven, directa o indirectamente, de una actuación realizada en España.

La Ley 43/1995 , del Impuesto sobre Sociedades, ha introducido una cláusula antielusión fiscal que pretende evitar el que se deje sin gravamen en el Estado de la fuente los rendimientos procedentes de una actuación por el mero hecho de que figuren, no como rendimientos directos de esa actuación, sino como rendimientos indirectos no atribuidos al propio artista.

Por su parte, el segundo apartado de artículo 17 del Convenio entre España e Irlanda de 1994 contiene una cláusula antielusión destinada a evitar el fraude fiscal mediante sociedades interpuestas, exigiendo para su aplicación (que tiene carácter específico frente a la normativa general recogida en los artículos 7, 14 y 15), que las rentas relativas a las actividades de estos profesionales del espectáculo se imputen a una persona o empresa distinta del artista.

Por el contrario, no se exige ni que la sociedad interpuesta esté controlado directa o indirectamente por el artista, ni que éste o personas vinculadas al mismo participen directa o indirectamente en los beneficios de la entidad interpuesta.

Como consecuencia de lo anterior, el apartado 2 del artículo 17 resulta aplicable en todos los casos en que las rentas relativas a actuaciones artísticas se atribuyan a cualquier persona distinta del artista que las realiza.

2. No puede extrañar el contenido del apartado 2 del artículo 17 del Convenio entre el Reino de España e Irlanda , hecho en Madrid el 10 de febrero de 1994, si se tiene en cuenta el Modelo de Convenio de la OCDE después de las modificaciones introducidas en su artículo 17 con motivo de la reunión que llevó a cabo en 1992 y que supuso, de una parte, el abandono del ya tradicional concepto de tributación en el Estado de residencia y, de otra, la recomendación de hacer extensible el párrafo segundo del artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE a las sociedades que perciben pagos relacionados con actividades artísticas o deportivas.

La redacción del artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE , después de las modificaciones introducidas en la reunión del Comité de Asuntos Fiscales de 1992, era la siguiente:

"1. No obstante las disposiciones de 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 o televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que se ejerzan dichas actividades.

2. No obstante las disposiciones de los artículos 7, 14 y 15, 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".

El artículo 17 del Modelo de Convenio de la OCDE surge como solución a las prácticas consideradas como elusivas realizadas por el colectivo de artistas y deportistas en el marco de la celebración de un determinado evento, definiendo con claridad la potestad tributaria de los Estados de la fuente, a los que se posibilitó gravar los rendimientos obtenidos por

dichos sujetos tributarios, cuando se produzca la manifestación artística o deportiva en su territorio.

Ello permitía, por tanto, dejar parcialmente sin efecto las medidas adoptadas por los interesados, los cuales acostumbraban a residir en paraísos fiscales o Estados con una tributación amable a sus intereses, circunstancia que permitía justificar, además, una factura fiscal reducida en relación con el volumen de rendimientos obtenidos por su actividad profesional.

Así, tanto la regla general como el párrafo segundo del artículo 17 del MCOCDE inciden en evitar que una planificación fiscal permita a dicho colectivo, por la naturaleza de sus actividades (muy propicia, en ocasiones, a recibir rendimientos de todos los confines del mundo), a reducir sus respectivos impuestos. Y ello sólo se consigue de un modo: autorizando al Estado en el que se desarrolla la actividad a gravar los rendimientos obtenidos por el artista o deportista como consecuencia de la realización de un determinado evento o espectáculo en su territorio.

3. En el presente caso, las cantidades satisfechas a REMOND LIMITED y a BRENWELL LIMITED retribuyen, según las facturas, los servicios de producción de los Conciertos de Madrid y Barcelona, incluyendo sonido, luz, escenario, láser y video, y los servicios de organización y consultoría para los dos conciertos referidos, respectivamente. Por lo tanto, se trata de rentas derivadas de las actuaciones en España del Grupo "U2" que el Convenio permite que sean sometidas a tributación en el territorio en el que se realizó la actividad artística.

Cuando las rentas relativas a las actividades personales de uno de los profesionales del espectáculo o deportista no se imputen a ese profesional o deportista, sino a otra persona interpuesta, esa renta puede, no obstante las disposiciones de los artículos 7º -beneficios empresariales-, 14 -profesionales independientes- y 15 -profesionales dependientes-, someterse a imposición en el Estado Contratante en el que tengan lugar las actividades del profesional o deportista.

El artículo 17.2 contiene una cláusula antielusión destinada a evitar el fraude fiscal mediante sociedades interpuestas y para su aplicación exige únicamente que las rentas relativas a las actividades de estos profesionales del espectáculo o del deporte se imputen a una persona o empresa distinta del artista. Si bien es cierto que REMOND LIMITED y BRENWELL LIMITED reciben dichas retribuciones en calidad de rendimientos por la prestación de los servicios necesarios para el desarrollo material de los conciertos, dichas pagos junto con los efectuados a la entidad EVENTCORP LIMITED remuneran en conjunto la gira de "U2" en España. (CDI entre España y Reino Unido de 21 de octubre de 1975). La cláusula antielusión del Convenio con Irlanda es del mismo tenor que la del Convenio con el Reino Unido, de 21 de octubre de 1975, no exigiendo, por tanto, ningún tipo de prueba. Aunque la sociedad no residente haya recibido sus retribuciones en calidad de rendimientos de una actividad empresarial, al prevalecer lo establecido por el invocado artículo 17.2 del aludido Convenio sobre lo señalado por el artículo 7 del mismo, los rendimientos controvertidos deben

encuadrarse en el referido artículo 17.2 y tributar en España por el Impuesto sobre Sociedades.

Vemos, pues, que tanto la Ley del Impuesto sobre Sociedades como el Convenio para evitar la Doble Imposición con Irlanda han introducido, siguiendo las pautas dadas por la OCDE, una cláusula antielusión fiscal que pretende evitar el que se deje sin gravamen en el Estado de la fuente, es decir en el territorio en el que el artista desarrolla su actuación, los rendimientos procedentes de esa actuación por el mero hecho de que figuren, no como rendimientos directos de esa actuación, sino como rendimientos que podríamos denominar indirectos y en consecuencia no atribuidos al propio artista sino a otra persona.

De acuerdo con lo que antecede cabe concluir que están sujetas en España todas las retribuciones obtenidas por la sociedad REMOND LIMITED y derivadas de la gira musical en aplicación del artículo 45.1.d) de la Ley 43/1995 y del artículo 17.2 del Convenio para evitar la doble imposición entre España y la República de Irlanda.

SEXTO

En virtud de las consideraciones expuestas, procede estimar el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado por resultar con arreglo a Derecho la liquidación practicada por la Oficina Técnica de Inspección de la Delegación Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la AEAT que el TEAR de Madrid y del TEAC confirmaron pero que fue anulada por la sentencia recurrida, sin que haya lugar a pronunciamiento expreso en las **costas** de la instancia y debiendo cada parte pagar las suyas en lo que se refiere a este recurso.

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCION

FALLAMOS

Que debemos estimar, y estimamos, el recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la sentencia dictada el día 28 de enero de 2010 (JUR 2010, 42938) por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional en el recurso núm. 152/2007 , sentencia que casamos y anulamos, y en su lugar, resolviendo lo que corresponde dentro de los términos en que aparece planteado el debate, desestimamos la demanda interpuesta por STAGE ENTERTEINMENT S.L. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 2 de febrero de 2007 que confirmamos así como la liquidación de la que trae causa, sin hacer pronunciamiento en las costas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos .-

Rafael Fernández Montalvo.- Emilio Frias Ponce.- Jose Antonio Montero Fernández.- Ramón Trillo Torres.- Juan Gonzalo Martínez Mico.- **PUBLICACION.**- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martínez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.