

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 7 diciembre de 2012, rec. 1139/2010

Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó

Impuesto sobre Sociedades. Obligación real. Rentas de artistas.

En aplicación de la cláusula antielusión establecida tanto en la Ley de Impuesto sobre Sociedades como en el Convenio de doble imposición con Irlanda, los rendimientos procedentes de una actuación de artistas que haya tenido lugar en territorio español deben tributar en ese territorio –el de la fuente– aunque 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.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO.-... 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) 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”...

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”...

TERCERO.- ... 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 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...

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. 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...

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 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,... 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...

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...

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.

