

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC058686

DGT: 14-03-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0992/2016

SUMARIO:

IAE. Tarifas. Clasificación de actividades. Actividades empresariales. Servicios prestados a empresas. Servicios de publicidad, relaciones públicas y similares. Servicios culturales y recreativos. *Subir videos de videojuegos a youtube.* El contribuyente tiene un canal en YouTube donde, como hobby o afición, sube periódicamente videos sobre videojuegos. Una empresa canadiense le ofrece pagarle por la cesión de un espacio en su canal para insertar publicidad. Esta persona, por las actividades realizadas, consistentes en la realización de videos para su posterior descarga en un canal de youtube así como la colocación de publicidad en dicho canal, deberá darse de alta en las siguientes rúbricas de la Secc. 1.ª de las Tarifas: En el Epígrafe 961.1, «Producción de películas cinematográficas (incluso vídeos)», que faculta para la venta, reproducción y alquiler de las películas producidas (incluso vídeos), comprendiendo cualquier actividad relacionada con la producción; y en el grupo 844, «Servicios de publicidad, relaciones públicas y similares», por la difusión de publicidad.

IRPF. Base imponible. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa. Actividades empresariales. Gastos. Deducibles. Los gastos en los que pudiera incurrir el contribuyente para la realización de los videos que inserta en su canal de YouTube tendrán la consideración de deducibles en la determinación del rendimiento neto de su actividad económica siempre que se cumpla el principio de correlación y los requisitos para ello. En este punto, y en relación con la exigencia de correlación de los gastos con los ingresos, procede aclarar que no resultan admisibles deducibilidades de gastos que - ocasionados en el ejercicio de un hobby o afición de los contribuyentes y que, por tanto, no dejan de ser meros supuestos de aplicaciones de renta al consumo- pretendan vincularse a la obtención de unos ingresos que la normativa del impuesto califica como rendimientos de actividades económicas. Al efectuarse los pagos por los espacios publicitarios en dólares, la fecha de cambio (a euros) a tener en cuenta, a efectos de la tributación de los rendimientos en el impuesto, será la de su imputación temporal.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 14, 27 y 28.

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 10, 11 y 15.

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 78 y 79.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.ª Grupo 844 y Epígrafe 961.1 e Instrucción, Reglas 2.ª, 3.ª y 8.ª.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante tiene un canal en YouTube donde, como hobby o afición, sube periódicamente videos sobre videojuegos. Una empresa canadiense le ofrece pagarle por la cesión de un espacio en su canal para insertar publicidad.

Cuestión planteada:

Se pregunta sobre el alta en el IAE y por la deducibilidad en el IRPF de los gastos de realización de los videos.

Contestación:

Impuesto sobre Actividades Económicas

1º) El hecho imponible del impuesto viene definido en el artículo 78, apartado 1, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y está constituido por "el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del Impuesto."

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable.

b) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro.

El artículo 79, apartado 1, del mismo texto legal, delimita el ámbito de aplicación del impuesto en los siguientes términos:

“Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga 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.”.

En idéntico sentido se expresan las reglas 2ª y 3ª.1 de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al disponer, respectivamente, que “El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.”.

“Tienen la consideración de actividades económicas, cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artístico. A estos efectos se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga 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.”.

En el apartado 2 de la citada regla 3ª se señala que “Tienen la consideración de actividades empresariales, a efectos de este Impuesto, las mineras, industriales, comerciales y de servicios, clasificadas en la sección primera de las Tarifas.”.

La regla 8ª de la Instrucción establece lo siguiente respecto de aquellas actividades que no se hallan especificadas en las Tarifas:

“Las actividades empresariales, profesionales y artísticas, no especificadas en las Tarifas, se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe dedicado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a las que por su naturaleza se asemejen y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo o epígrafe de que se trate.

Si la clasificación prevista en el párrafo anterior no fuera posible, las actividades no especificadas en las Tarifas se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemejen, y tributarán por la cuota asignada a ésta.”.

2º) Sobre la base de lo anteriormente expuesto, y centrándonos en la cuestión planteada y teniendo en cuenta los datos aportados en el escrito de consulta por el consultante, se desprende que, a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, la actividad consistente en subir vídeos a un canal de Youtube, previamente grabados por el consultante, ya sea con el teléfono móvil o a través de cualquier otro medio, siempre que su difusión sea de carácter público, con independencia de que genere o no un rendimiento económico, constituye una actividad económica en los términos del artículo 79.1 del TRLRHL, ya que el consultante ordena por su cuenta medios y recursos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios, produciéndose, consiguientemente, el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas.

En consecuencia, el sujeto pasivo consultante por las actividades realizadas, consistentes en la realización de videos para su posterior descarga en un canal de youtube así como la colocación de publicidad en dicho canal, deberá darse de alta en las siguientes rúbricas de la sección primera de las Tarifas:

En el epígrafe 961.1, “Producción de películas cinematográficas (incluso vídeos)”, que faculta para la venta, reproducción y alquiler de las películas producidas (incluso vídeos), comprendiendo cualquier actividad relacionada con la producción; clasificación ésta que se efectuará en aplicación de la citada regla 8ª de la Instrucción.

En el grupo 844, “Servicios de publicidad, relaciones públicas y similares”, por la difusión de publicidad.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Desde la consideración de que los rendimientos que pueda obtener el consultante por la prestación de servicios de publicidad mediante la cesión de espacios para inserciones publicitarias en su canal de YouTube constituyen rendimientos de actividades económicas, pues responden al concepto que de estos rendimientos recoge el artículo 27 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) —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—, el asunto que se plantea en relación con este impuesto es la deducibilidad para la determinación del rendimiento neto de la actividad de los gastos ocasionados por la realización de los videos.

A la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas se refiere el artículo 28.1 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), estableciendo lo siguiente:

“El rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva”.

En el presente caso, al tratarse de una actividad en estimación directa (cualquiera que sea su modalidad: normal o simplificada) y no viéndose afectado el gasto objeto de consulta por las reglas especiales del artículo 30, la remisión del artículo 28.1 nos lleva al artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE del día 28), cuyo apartado 3 establece que "en el método de estimación directa la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

Por su parte, el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispone que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

“e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglos a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad”.

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que estén relacionados con la obtención de los ingresos, serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

Con este planteamiento, los gastos en los que pudiera incurrir el consultante para la realización de los videos que inserta en su canal de YouTube tendrán la consideración de deducibles en la determinación del rendimiento neto de su actividad económica siempre que se cumpla el principio de correlación y los requisitos referidos en el párrafo anterior. En este punto, y en relación con la exigencia de correlación de los gastos con los ingresos, procede aclarar que no resultan admisibles deducibilidades de gastos que —ocasionados en el ejercicio de un hobby o afición de los contribuyentes y que, por tanto, no dejan de ser meros supuestos de aplicaciones de renta al consumo— pretendan vincularse a la obtención de unos ingresos que la normativa del impuesto califica como rendimientos de actividades económicas.

Finalmente, al efectuarse los pagos por los espacios publicitarios en dólares, la fecha de cambio (a euros) a tener en cuenta, a efectos de la tributación de los rendimientos en el impuesto, será la de su imputación temporal.

En cuanto a la imputación temporal, el artículo 14.1.b) de la Ley del Impuesto (Ley 35/2006) dispone que “los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse”.

La remisión anterior nos lleva al artículo 11.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, donde se establece que “los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros”.

Por tanto, a efectos de la tributación de los rendimientos objeto de consulta, será la fecha de devengo la que deberá tenerse en cuenta para realizar el cambio de dólares a euros.

Lo que comunico a usted 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).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.