

ECONOMIST & JURIST- Núm. 61 , Junio 2002

Fiscalidad de los derechos de imagen

Sumario

Parece claro que la lucha por intentar normalizar rentas obtenidas en un corto período de tiempo es una batalla perdida para el deportista profesional. Siguiendo con el símil bélico, se ha perdido una batalla pero no la guerra por cuanto el elemento catalizador de la mayoría de los artificios fiscales que se diseñan al objeto de reducir la carga fiscal de los deportistas profesionales gira en torno a los derechos de imagen. Concepto éste, de difícil delimitación que ha encontrado acomodo legal en la Ley Orgánica 1/1982 de 5 de mayo sobre Protección Civil del Derecho al Honor, a la Intimidad Personal y Familiar y a la Propia Imagen.

El derecho a la propia imagen, si bien deriva del carácter de derecho fundamental que establece la propia Constitución Española (artículo 18.1) y que por tal motivo no puede renunciarse al mismo, si cabe sin embargo, que el titular del derecho pueda autorizar o consentir la captación y publicación de su propia imagen por un tercero, incluso a título oneroso, y sin que ello signifique que se renuncie totalmente a su derecho como bien jurídico constitucionalmente protegido.

Así pues en torno a la propia imagen de un individuo, se habilita un componente económico, o más severamente, comercial, que permite cesiones parciales del derecho a la imagen y que resulta especialmente significativo en personas que son actores o deportistas.

Es evidente que cuando un deportista presta un servicio por cuenta ajena, indirectamente está cediendo su imagen para que la entidad deportiva obtenga como compensación a sus servicios un lucro económico. Indudablemente existirá una cesión parcial de la propia imagen del deportista, que la entidad deportiva utilizará como reclamo deportivo-económico proyectando sobre el mismo su imagen de club e incluso utilizándolo como auténtico tablón publicitario por otras compañías que mantienen una relación de esponsorización con la entidad deportiva.

Así pues el concepto de imagen queda escindido de la persona adquiriendo el estatus de elemento o activo intangible susceptible de valoración económica y por tanto objeto de transacciones económicas.

Una vez delimitado el mismo, la cesión parcial que el deportista profesional realiza del mismo genera un rendimiento que indudablemente le provocará un incremento de su capacidad económica y por tanto tendrá que ser objeto de gravamen. La problemática estriba en encasillar esta renta dentro del sistema tributario.

No cabe duda que las repercusiones que puede generar desde un punto de vista tributario la regulación de la cesión de los derechos de imagen es enorme. Si añadimos que hay una falta de sintonía evidente tanto en la doctrina española como en la internacional en el tratamiento que debe tener la cesión de los derechos de imagen, no en cuanto a su existencia, que la hay, sino en cuanto a sus límites, abstractos, difíciles de separar de otros componentes generadores de renta como es la propia relación laboral, no es de extrañar que la cesión de los derechos de imagen se haya convertido en auténtico pilar a partir del cual se sustancian la mayoría de los contratos entre entidades deportivas y deportistas profesionales. "A río revuelto ganancia de pescadores", es lo que ha provocado esta ceremonia de la confusión que son los derechos de imagen, y la que va a provocar en el futuro, no cabe duda, debido a un excesivo abuso del concepto de derechos de imagen, formal que no real, al objeto de reducir la carga fiscal de los deportistas profesionales, por cuanto el tratamiento fiscal de los derechos de imagen es mucho más benévolo que otras formas de renta que puedan percibir los deportistas profesionales.

Este abuso en la configuración jurídica de las cesiones de imagen, sin el correcto asesoramiento legal, como mecanismo complementario para retribuir a los deportistas profesionales, a través de sociedades interpuestas, que incluso podían residir en paraísos fiscales, hizo que el legislador tributario, siempre a rebufo de la realidad económica, determinara fórmulas que pusieran freno a este tipo de operaciones que tenían como única finalidad eludir la carga fiscal de los deportistas.

La finalidad era clara, la utilización de la cesión de los derechos de imagen como mecanismo de obtención de rentas, que en función del diseño jurídico que se le proporcionaba, permitiera reducir la carga tributaria.

Parece claro que las retribuciones que un deportista profesional perciba por la relación laboral que éste desarrolle en el ámbito de una entidad deportiva serán considerados rendimientos del trabajo, con las matizaciones en cuanto a considerar algunas rentas como irregulares como hemos expuesto anteriormente. Ahora bien las retribuciones que perciban por la cesión de derechos de imagen, ¿en qué categoría de rendimientos tendrían que encasillarse?, o bien, ¿es posible que este rendimiento quede sujeto a la imposición de una entidad con personalidad jurídica residente o no como poseedora originaria de dichos derechos de imagen que posteriormente a revendido a la entidad deportiva?.

Las preguntas que se pueden hacer en torno a la cesión de los derechos de imagen son múltiples e intencionadas por cuanto se intenta artificialmente escindir una realidad jurídico-económica, que en la mayoría de las veces, no siempre, evidentemente, es posible de separar. Pues no puede tener el mismo tratamiento un deportista que cede sus derechos de imagen a una entidad deportiva con la que tiene una relación laboral y que consecuentemente recibirá una retribución económica compensatoria de dicha relación y otra complementaria, consecuencia de la cesión de los derechos de imagen, que el tratamiento que ese mismo deportista pueda tener por la cesión de su imagen a una empresa, por ejemplo, de productos lácteos para la realización de un anuncio publicitario.

Evidentemente en el primer caso la cesión de los derechos de imagen a la entidad deportiva es consustancial con la existencia de una relación laboral, dando sentido ésta a la otra, y por lo tanto ambos son elementos indisolublemente unidos en el que la retribución de uno y otro forman parte de un mismo propósito, dar esencia económica a la relación especial de carácter laboral existente entre el deportista y la entidad deportiva. Las percepciones que el deportista obtenga de la cesión del derecho a la explotación de su imagen vendrán indirectamente determinadas por la relación laboral que tenga con su club. Independientemente de cómo se sustancie la cesión de los derechos de explotación de la imagen entre el deportista profesional y el club con el que mantiene o va a tener una relación laboral, la renta derivada de dicha cesión será en esencia una renta más del trabajo.

Por el contrario en el segundo caso la relación que el deportista tiene con la empresa de productos lácteos es una relación exógena, externa a la actividad principal que desarrolla el deportista. No cabe duda que la actividad profesional que desarrolla motiva en cierta forma su contratación, pero la empresa no le está retribuyendo por la profesión que realiza si no por la notoriedad pública que esa persona tiene contribuyendo a una mejor promoción del producto publicitado, produciéndose una cesión del derecho a la explotación de la imagen, también en este caso. La

