

### 3. El ilustrador ante la Administración



## 3. EL ILUSTRADOR ANTE LA ADMINISTRACIÓN

### 3.1. El alta en la actividad

El ilustrador/a debe darse de **alta en la actividad con carácter previo al inicio del ejercicio** de esta, que tiene lugar a partir del momento en que realiza cualquier entrega, prestación o adquisición de bienes o servicios, efectúa cobros o pagos o contrata personal laboral. Por tanto, ha de darse de alta como profesional cuando decide ofrecer sus servicios con la voluntad de obtener un rendimiento profesional.

Para ello debe solicitar su inclusión en el censo de profesionales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), mediante la **presentación del modelo simplificado 037** de alta censal en la administración de la AEAT de su domicilio fiscal, dentro de los 10 días anteriores a la fecha de inicio de la actividad. El impreso modelo 037 puede adquirirse en cualquier administración de la AEAT o descargarse de la web ([www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)), y, una vez cumplimentado, imprimirse el archivo PDF para su presentación. Asimismo, puede presentarse por Internet si se dispone de certificado digital.

En el modelo 037 de alta censal debe indicarse la actividad que se va a desarrollar y clasificarla entre los epígrafes del Impuesto sobre Actividades Económicas IAE. Dado que no existe ningún epígrafe asignado a la actividad del ilustrador, en aplicación del criterio de clasificación en la actividad que más se parezca, el epígrafe que se habrá de declarar es el **Grupo 861 de la sección segunda** de actividades profesionales, que se refiere a **actividades artísticas** (pintores, escultores, ceramistas, etc.). La asignación de un epígrafe en el IAE para la actividad no supondrá ningún coste para el ilustrador, al estar exentas de pago del IAE las actividades que se desarrollan en forma individual como persona física.

### 3.2. El alta en la Seguridad Social

El criterio de la Administración laboral y de la Tesorería de la Seguridad Social es que el alta de la actividad en la AEAT obliga a darse de **alta en el Régimen especial de trabajadores por cuenta propia o autónomos** en la Oficina de la Tesorería General de la Seguridad Social. En el momento del alta de autónomos, es necesario escoger la **base de cotización**, cuyo importe sirve de base para el cálculo de las futuras prestaciones y determina la cuota que hay que pagar mensualmente. Conviene consultar en el momento del alta si se reúne alguno de los requisitos como la edad, maternidad o discapacidad, para poder aplicar algún tipo de **bonificación en la cuota**.

Es obligatoria la suscripción de la **cobertura de la incapacidad temporal** por enfermedad común y accidente no laboral (excepto para los que se encuentren en situación de pluriactividad, que opcionalmente la pueden excluir); esta cobertura da acceso a la prestación de incapacidad temporal por enfermedad co-

mún, accidente no laboral, maternidad y paternidad. De forma opcional, también puede suscribirse a las contingencias profesionales o de accidente de trabajo y enfermedad profesional.

**La prestación de cese en la actividad** es una cobertura opcional para los que no tienen concertada la prestación de accidente de trabajo y enfermedad profesional, y obligatoria para los que la tienen suscrita. Supone una cotización adicional del 2,20 % sobre la base de cotización y una reducción del 0,5 % de las cotizaciones en la cobertura de incapacidad temporal derivada de contingencias comunes. Debe gestionarse a través de la mutua de accidentes de trabajo y enfermedad profesional en la que se tenga concertada la cobertura de Incapacidad Temporal. Cubre **la situación legal de cese no voluntario en la actividad por unas causas determinadas, que deben probarse documentalmente**. El período mínimo de cotización que da derecho a la prestación es de doce meses, lo que da derecho a un período de protección de dos meses; el máximo de protección es de doce meses, si el período de cotización ha sido superior a cuarenta y ocho meses.

Ocurre con frecuencia que el ilustrador/a únicamente realiza **trabajos de forma esporádica** y la cuantía de los ingresos no permite afrontar el coste de la cuota mensual de afiliación a la Seguridad Social en el régimen de autónomos. Al respecto el Tribunal Supremo dictó una sentencia de fecha 29-10-1997, en la que fundamenta la obligatoriedad de la afiliación a la Seguridad Social en el régimen de autónomos, si concurre el requisito de **habitualidad**, que se da siempre que el trabajo sea diario, o bien, cuando el trabajo es esporádico, si los ingresos superan durante el año el salario mínimo interprofesional, SMI (la referencia al SMI actualmente se ha de entender referida al Indicador de rentas de efectos múltiples, IPREM). Dicha sentencia permite sustentar la no afiliación en régimen especial de trabajadores autónomos si se da el supuesto recogido en la sentencia para considerar la falta del requisito de habitualidad en la realización de la actividad, pero se ha de ser **extremadamente prudente** al respecto, dado el criterio antes manifestado de la Tesorería de la Seguridad Social. La habitualidad como requisito del alta en ningún caso es aplicable al alta fiscal.

Si no existe una continuidad en los encargos de trabajo puede optarse por **cursar altas y bajas** en la actividad y en la cotización a la Seguridad Social en el régimen de trabajadores autónomos, según la existencia o no de encargos de trabajo, pero hay que tener en cuenta que en dichos períodos de baja desaparecen las coberturas y pueden **repercutir negativamente en el cálculo futuro de la prestación por jubilación**.

### **3.3. El ejercicio en sociedad**

En general, el ilustrador ejerce su actividad de forma individual en calidad de persona física, pero también puede darse la circunstancia de querer desarrollar el ejercicio de la actividad conjuntamente con otros socios y facturar sus servicios a través de la propia **sociedad**. Las formas jurídicas que es posible adoptar para

ofrecer los servicios profesionales en sociedad son básicamente la **sociedad civil** y la **sociedad mercantil**.

La **sociedad civil se caracteriza por no tener personalidad jurídica, y todos los socios responden, con carácter solidario**, de la actuación de la sociedad, de manera que, indistintamente, cualquiera de ellos y con todo su patrimonio personal responde ante terceros de la totalidad de las obligaciones contraídas por esta. Su constitución puede formalizarse en documento privado o escritura pública y no requiere inscripción en el Registro Mercantil

La **sociedad mercantil sí tiene personalidad jurídica y cada socio responde únicamente del patrimonio aportado** a la sociedad, sin perjuicio de la responsabilidad del administrador de la sociedad por sus actuaciones en el ejercicio del cargo. Su constitución debe formalizarse en escritura pública y requiere su inscripción en el Registro Mercantil.

En el aspecto tributario, **los beneficios de la sociedad civil tributarán en el IRPF de sus socios**, mediante la aplicación del «régimen de atribución de rentas», que consiste en atribuir a cada socio el beneficio de la sociedad civil en proporción a su participación en la misma o según los pactos que hubieran acordado. **Los beneficios de la sociedad mercantil tributarán en el Impuesto de Sociedades**.

En la elección deben considerarse, además de los aspectos indicados, los **costes económicos** de constitución, modificación y disolución en su caso, y los de gestión y llevanza de la contabilidad, que son más onerosos en el caso de la sociedad mercantil.

La sociedad, una vez constituida, deberá solicitar un número de identificación fiscal (NIF) y darse de alta en el **censo de empresarios** de la AEAT, mediante la presentación del modelo 036 de alta censal. El **epígrafe del IAE** que corresponde a una sociedad dedicada a la actividad de Ilustración, al no haber ninguno específico de la actividad en la sección primera de actividades empresariales, es el **849.9**, que se refiere a **otros servicios independientes prestados a las empresas**. La sociedad estará exenta de pago del IAE siempre que el importe neto de la cifra de negocio que corresponde al penúltimo año anterior al devengo del impuesto sea inferior a un millón de euros.

### **3.4. EL IVA**

El artículo 20.26 de la Ley del impuesto sobre el valor añadido (IVA) declara exentos de IVA los servicios profesionales prestados, entre otros, por los artistas plásticos, incluso cuando la contraprestación recibida consista en derechos de autor. De acuerdo con dicho artículo estarán **exentos de IVA los servicios profesionales prestados por los ilustradores/as que consistan en la cesión de derechos de autor sobre sus ilustraciones** siempre que sean obras originales amparadas en derechos de autor. **Si el ilustrador realiza solo trabajos exentos de IVA** podrá, en el modelo 037 de alta censal de la actividad, comunicar que a efectos del IVA realiza exclusivamente operaciones exentas que no obligan a presentar autoliquidación periódica, y no tendrá la obligación de presentar declaraciones de IVA.

La referida **exención** de IVA supone como aspecto favorable para el ilustrador una **simplificación de sus obligaciones** frente a la Administración, pero presenta el **inconveniente** de que **no puede deducir el IVA soportado con los gastos**, que se convierte en un incremento de coste. Si el IVA soportado es una cantidad poco significativa, el incremento de coste que supone puede verse compensado con la simplificación de obligaciones que comporta no presentar declaraciones.

Si en lugar de ceder los derechos sobre una ilustración, se realiza la **entrega material de un dibujo** hecho a mano o una obra original a cambio de una contraprestación, no será una operación exenta de IVA, al tratarse de la entrega de una obra de arte realizada por su autor, conforme a la normativa del impuesto que considera los dibujos realizados totalmente a mano como obras de arte, debiendo repercutir el tipo reducido de IVA (actualmente el 8 %). Si los trabajos realizados tienen por objeto **obras no originales o no consideradas obras de arte**, deberá repercutir el tipo general de IVA (actualmente el 18 %).

En caso de realizar en el ejercicio de la actividad **operaciones exentas y no exentas**, deberá aplicarse lo que la ley del IVA denomina **regla de prorata**, que supone poder deducir solo un porcentaje de IVA soportado equivalente a la proporción resultante entre las operaciones no exentas de IVA y el total de operaciones.

**No es aplicable la exención del IVA** cuando la actividad se ejerce en sociedad civil o mercantil, y deberá repercutir en todos los trabajos que realice el tipo general de IVA.

### **3.5. EL IRPF**

Estar de alta en el ejercicio de la actividad por parte del ilustrador comporta la obligación de presentar la declaración del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**, cuando los rendimientos derivados de su actividad profesional, sumados con los restantes rendimientos que obtenga del trabajo, del capital mobiliario e inmobiliario y de otras actividades económicas, así como de ganancias patrimoniales, excedan en conjunto de la cantidad de 1000 euros anuales, conforme a las normas que determinan la obligación de presentar la declaración del IRPF.

Para determinar el rendimiento de la actividad profesional del ilustrador, la Ley del IRPF prevé dos sistemas de determinación: **la estimación directa en la modalidad simplificada y la estimación directa en la modalidad normal**. La elección de uno u otro sistema de determinación del rendimiento debe manifestarse obligatoriamente en la declaración de alta censal de inicio de la actividad.

**Podrán acogerse a la estimación directa simplificada** los profesionales cuyos ingresos no superen el límite de 600 000 euros anuales para el conjunto de todas sus actividades. Superar, en un año natural, dicho límite supone la exclusión de dicha modalidad para el año siguiente. La exclusión o la renuncia voluntaria a la estimación directa simplificada supone la obligación de determinar el rendimiento en la modalidad normal de la estimación directa durante los tres años siguientes.

La **modalidad normal de la estimación directa determina el rendimiento neto** de la actividad profesional por diferencia entre los ingresos y los gastos imputables al ejercicio según las normas del Impuesto de Sociedades.

La **modalidad simplificada de la estimación directa determina el rendimiento neto** de la misma forma que la modalidad normal con las siguientes particularidades:

- La amortización de los bienes del inmovilizado se practica de forma lineal en función de una tabla de amortización simplificada, distinta de la aplicable en la modalidad normal.
- El conjunto de provisiones deducibles, como, por ejemplo, por impagados, y los gastos de difícil justificación se cuantifican en el 5 % sobre el rendimiento neto, excluido este concepto, y se deducen como gasto.

La imputación de los ingresos y gastos a un determinado año se realizará en ambas modalidades siguiendo el **criterio del devengo**, que determina su imputación al año en que se generan o producen, con independencia de cuándo se cobren o paguen, salvo que se opte al presentar la declaración por la aplicación del **criterio de cobros y pagos**, que determina su imputación al momento del cobro o del pago. Puede optarse por dicho criterio en aquellos supuestos en que no coincide el año de emisión de las facturas con el de cobro de estas, y la opción deberá mantenerse por un plazo mínimo de tres años.

En ningún caso se incluirá como rendimiento de la actividad la ganancia o pérdida derivada de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a la actividad, que deberá declararse separadamente en el concepto de ganancias o pérdidas patrimoniales.

### **3.6. Las facturas**

Existe obligación de **emitir factura por todas las operaciones realizadas**. Dicha factura deberá contener siempre: el **número** de la factura (deberá ser correlativo y puede tener diversas series en casos determinados); la **fecha** de emisión; el **nombre y apellidos o razón social, número de identificación fiscal y domicilio** del emisor y del destinatario; la **descripción detallada de las operaciones** facturadas, con los datos necesarios que permitan determinar la base imponible del IVA (así como cualquier descuento o rebaja no incluidos en el precio); el **tipo impositivo de IVA** aplicable y la **cuota del IVA**, separada del precio (si se trata de **una operación exenta, ha de citar la norma en la que se ampara la exención**; en caso de cesión de derechos por el ilustrador/a: «Operación exenta de IVA por el artículo 20.26 de la ley 37/1992») y la **fecha en que se haya efectuado la operación**, si es diferente de la de la factura.

**Si se emite una factura errónea** porque se ha determinado incorrectamente la cuota repercutida del IVA o porque con posterioridad se ha de modificar la base imponible por haber quedado sin efecto alguna operación incluida o haberse alterado con posterioridad el precio de la operación, se ha de emitir una **factura**

**rectificativa**, a la que se deberá otorgar una serie de numeración diferente, y se habrá de hacer constar en ella el número de la factura rectificada y la rectificación efectuada.

La fecha de expedición de las facturas debe coincidir con la de entrega de los trabajos facturados y su **plazo máximo de entrega** a los destinatarios es de un mes a contar desde la fecha de su expedición. Se aconseja entregarlas cuanto antes, a ser posible, coincidiendo con la fecha de entrega del trabajo.

Es obligatorio **conservar las facturas** emitidas y recibidas durante el período de prescripción de los tributos del año al que correspondan, que en la actualidad es de **cuatro años** desde la finalización del período normal de presentación de la correspondiente declaración. Este período de prescripción podrá quedar interrumpido por cualquier actuación propia o de la Administración para la liquidación o comprobación del tributo, lo que supone el inicio de un nuevo cómputo de prescripción de otros cuatro años.

El pago de las facturas emitidas en el desarrollo de una actividad profesional, se ejerza individualmente como persona física o en sociedad civil, está **sujeto a retención**, que debe practicar el pagador en el momento del pago de esta, siempre que se trate de un empresario o profesional que actúe como tal. No es obligatorio, pero sí conveniente, **hacer constar en la factura el tipo de retención** (que es el **15 %** sobre el importe facturado por el profesional sin IVA) **y su importe**. En caso de inicio de la profesión, solo **durante el año del alta y los dos siguientes**, el profesional podrá solicitar se le aplique la retención del **7 %**.

La retención soportada en las facturas se deducirá como pago a cuenta en el IRPF del año en que se declaren dichas facturas, independientemente de la fecha de ingreso de la retención a la AEAT por el retenedor.

### **3.7. Los libros de registro de facturas**

Las obligaciones de registro de facturas establecidas para las actividades profesionales son las mismas en ambas modalidades de estimación de rendimientos y se concretan en **un libro registro de ingresos y otro de gastos**, en el que se han de registrar, por su orden de numeración en el caso de facturas emitidas y por su orden de recepción en el caso de facturas recibidas, las facturas de ingresos y de gastos. Asimismo, el IVA establece la obligación de registro de las facturas en un **libro de facturas emitidas y otro de facturas recibidas**.

No existe un modelo oficial para los citados libros. El contenido mínimo, con el objeto de cumplir todos los requisitos establecidos por la normativa del IRPF y del IVA a los efectos de llevar un solo libro que sea a su vez registro de ingresos y facturas emitidas y un solo libro que sea registro de gastos y facturas recibidas, es el siguiente:

- El **libro registro de ingresos y facturas emitidas** deberá especificar obligatoriamente: el **número de orden** del apunte; la **fecha de emisión** de la factura; el **número** de la factura; el **nombre o razón social del cliente y el NIF**; el **concepto** debidamente detallado de la factura; la **base imponible** o impor-



te que se factura; el **tipo de IVA**, y el **importe del IVA**.

- El **libro registro de gastos y facturas recibidas** deberá especificar obligatoriamente: el **número de orden** del apunte; la **fecha de emisión** de la factura; el **nombre o razón social del proveedor y el NIF**; el **concepto** debidamente detallado de la factura; la **base imponible** o importe de esta; el **tipo de IVA**, y el **importe del IVA**.

Los ingresos y gastos contenidos en dichos libros determinarán el **rendimiento neto** de la actividad que se declarará en el IRPF, tomando en consideración las particularidades establecidas para la estimación directa simplificada y el importe de los pagos fraccionados a realizar a cuenta del IRPF.

Si en el ejercicio de la actividad se adquieren o afectan bienes de inversión, será necesario llevar un **libro de registro de bienes de inversión**, que incluya: la **descripción** del bien; el **valor de adquisición** y **fecha de inicio de su utilización**; la **cuota de amortización** anualmente aplicada y, si procede, las **regularizaciones que deban realizarse en el IVA**.

En el supuesto de percibir provisiones de fondos y suplidos, será necesario registrarlas en un **libro de provisiones de fondos y suplidos**.

### **3.8. Los gastos deducibles**

El criterio general es que **son deducibles los gastos que estén relacionados directamente o indirectamente, de forma inmediata o en el futuro, con los ingresos, así como los generados por los elementos patrimoniales afectos a la actividad**.

Se plantean habitualmente dudas sobre la posibilidad de deducir gastos por consumos, reparaciones y amortizaciones de determinados bienes que puedan dedicarse de forma no exclusiva a la actividad, como los vehículos y la vivienda.

El IRPF establece como regla general que **no se pueden considerar afectos a una actividad los bienes y derechos que se utilicen simultáneamente** para actividades de tipo económico y necesidades privadas, excepto si el uso privado es accesorio y notoriamente irrelevante (es decir, en caso de que el uso privado se realice en días y horas en que se interrumpe la actividad). Como excepción a dicha regla, **no se admite la afectación parcial de los vehículos de turismo**, motocicletas y embarcaciones de recreo, entre otros, para los que el uso en la actividad ha de ser totalmente exclusivo sin posibilidad de destinarlos al uso privado en días y horas en que la actividad quede interrumpida, excepto para determinadas actividades y profesionales, como los agentes comerciales. La afectación exclusiva del vehículo a la actividad requiere poder **probar su necesidad y uso efectivo y exclusivo en la actividad**, y la carga de dicha prueba recae sobre el profesional, sin que sea prueba suficiente justificar la existencia de otro vehículo para el uso privado. La **dificultad de dicha prueba** permite a la Administración, salvo en casos esporádicos, aplicar el criterio de no afectación exclusiva, y por tanto de no deducibilidad de los gastos de amortización del vehículo y de todos

los restantes gastos generados por este, como el consumo de combustible, reparaciones, estacionamiento, etcétera.

El IRPF sí **admite la afectación parcial de la vivienda para uso profesional**, siempre que se utilice efectivamente parte de la vivienda para la actividad y se haya manifestado en la declaración de alta censal la parte de esta destinada a la actividad. Dicha afectación parcial permite deducir los gastos derivados de la citada vivienda en proporción a la parte afectada, como amortizaciones, IBI, comunidad de propietarios, intereses de préstamos para su adquisición, etc., pero no permite la deducción —excepto si se prueba el destino exclusivo a la actividad— de los gastos derivados de los suministros, como el agua, el gas, la luz y el teléfono, ni siquiera aplicando la proporción de estos antes indicada.

Son deducibles como gasto de la actividad profesional las primas de **seguros de asistencia médica** satisfechos por el ilustrador en la parte correspondiente a su propia cobertura, la de su cónyuge e hijos menores de 25 años que convivan con él, con el límite máximo de 500 euros por persona y año.

La deducción de un gasto para la determinación del rendimiento de la actividad y la deducción del IVA soportado con motivo de dicho gasto requiere **estar en posesión de la correspondiente factura** recibida del proveedor e incluirla en el libre registro de gastos y facturas recibidas. La ausencia de factura que documente el gasto incurrido y el IVA soportado o la incorrecta confección de esta por carecer de todos o alguno de los datos que obligatoriamente debe contener puede dar lugar a la no deducibilidad del IVA soportado ni la consideración del gasto como deducible para la determinación del rendimiento neto a declarar en el IRPF.

Los gastos documentados mediante **tickets y recibos** que se entregan como sustitutivos de las facturas no permiten ni la deducibilidad del IVA soportado ni la del gasto, al no incluir los datos del destinatario, sin que sea válido incluir dichos datos con posterioridad a la entrega del documento sustitutivo de la factura, por ser una manipulación posterior a su emisión, lo que lo invalida.

### **3.9. El pago a cuenta del IRPF**

El alta en el ejercicio de la actividad de ilustrador comporta la obligación de **presentar trimestralmente la declaración de pago fraccionado a cuenta del IRPF (modelo 130)**. En cada declaración trimestral se ha de ingresar el 20 % del rendimiento acumulado durante el año, hasta la finalización del trimestre al que se refiere la declaración, una vez deducidos los pagos fraccionados realizados en los trimestres anteriores y las retenciones soportadas en dichos trimestres y en el de la declaración.

**No están obligados a presentar la declaración** los profesionales en el caso de que al menos el 70 % de sus ingresos haya sido objeto de retención en el año natural anterior. Dicha circunstancia deberá manifestarla en la declaración de alta censal o en una posterior modificación.

### 3.10. Los trabajos para el extranjero

Cada día es más común que un ilustrador trabaje para clientes de otros países. En dicho caso **la factura** deberá tener el mismo contenido que las restantes facturas, con las siguientes particularidades: **no deberá incluir retención a cuenta del IRPF**, y a efectos de IVA deberá incluir la mención: «Operación no sujeta a IVA por el artículo 69.Uno.1º de la ley 37/1992».

Los ingresos generados por las facturas emitidas al extranjero **deben sumarse a los restantes ingresos** para la determinación del rendimiento neto a declarar en el IRPF y para el cálculo del pago fraccionado a cuenta del IRPF si se presentan. Si el importe anual facturado al extranjero supera el 30 % de la facturación total de año, deberá presentarse declaración de modificación censal comunicando el alta en la obligación de realizar pagos fraccionados trimestrales a cuenta del IRPF (modelo 130) en el año siguiente.

En el supuesto de que el ilustrador que trabaje para el extranjero realice exclusivamente prestaciones de servicios exentas que no obligan a presentar auto-liquidación periódica por consistir en la **cesión de derechos sobre ilustraciones**, respecto al IVA solo procederá realizar la mención en la factura indicada en el inicio de este apartado. **Si presenta declaraciones de IVA** por realizar además operaciones no exentas, y los trabajos se realizan para clientes establecidos en otro estado miembro de la UE, deberá solicitar la **inclusión en el Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI)**, mediante la presentación del modelo 036 de declaración censal. Si los trabajos realizados al extranjero no estuvieran exentos de IVA en el país de la UE de residencia del destinatario, deberá además presentar por dichos trabajos la **declaración de Operaciones Intracomunitarias (modelo 349)**.

Por último, es conveniente **consultar el Convenio de doble imposición** entre España y el país de residencia del cliente extranjero para comprobar la tributación establecida en este para los **cánones**, que es el término empleado en dichos convenios para definir las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, y si el convenio sujeta a tributación los cánones en el estado de residencia del pagador.