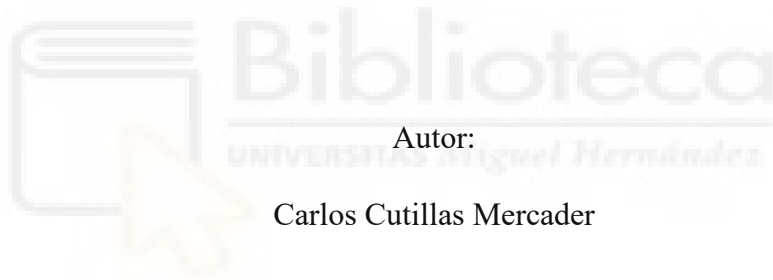


UNIVERSIDAD MIGUEL HERNÁNDEZ DE ELCHE
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y JURÍDICAS DE ELCHE
GRADO EN DERECHO (PRESENCIAL)
TRABAJO DE FIN DE GRADO
CURSO 2022/2023

LA TRIBUTACIÓN DE LOS *YOUTUBERS* EN EL IRPF



Autor:

Carlos Cutillas Mercader

Tutora:

Eva Aliaga Agulló

RESUMEN

En esta era digital en la que nos encontramos, donde todo el mundo está conectado y conoce de todo tipo de sucesos y recibe todo tipo de información desde cualquier punto del planeta, surgieron, y actualmente se encuentran en alza, los llamados *youtubers* o creadores de contenido en la red, llegando a ser auténticos ídolos de masas y generando una gran cantidad de dinero. Sin embargo, esta nueva profesión ha traído consigo toda una nueva serie de problemas respecto de la aplicación de diversos impuestos vigentes en el sistema tributario español. Nos referimos a problemas tales como la calificación de su actividad a efectos del IRPF; el empleo de las llamadas “empresas pantalla” para evitar la imposición del IRPF aplicando el IS, la determinación de estos profesionales como empresarios; el sometimiento al IAE; cuestiones sobre la determinación de la residencia fiscal y el éxodo a Andorra.

Palabras clave: *Youtubers*, Residencia Fiscal, IRPF, IS, IAE.

ABSTRACT

In this digital era we are in, where everyone is connected and knows about all kinds of events and receives all kinds of information from anywhere in the world, the so-called YouTubers or content creators on the web have emerged, and are currently on the rise, becoming authentic mass idols and generating a large amount of money. However, this new profession has brought with it a whole new series of problems regarding the application of various taxes in the Spanish tax system. We are referring to issues such as the classification of their activity for the purposes of personal income tax (IRPF); the use of so-called "screen companies" to avoid the imposition of IRPF by applying the corporate income tax (IS), the determination of these professionals as entrepreneurs; the submission to the business tax (IAE); issues on the determination of fiscal residence and the exodus to Andorra.

Keywords: YouTubers, Fiscal Residence, IRPF, IS, IAE.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN
2. LOS INFLUENCERS
 - 2.1 CONCEPTO, CARACTERÍSTICAS Y TIPOS DE INFLUENCERS
 - 2.2 EL SURGUIMIENTO DE YOUTUBE Y SU EVOLUCIÓN
 - 2.2.1 NACIMIENTO DE YOUTUBE
 - 2.2.2 AUGE DE YOUTUBE. LOS YOUTUBERS MÁS IMPORTANTES
 - 2.2.3 LAS DIFERENTES FUENTES DE INGRESOS DE LOS YOUTUBERS
 - 2.2.3.1 INGRESOS OBTENDOS DE LA PLATAFORMA
 - 2.2.3.2 INGRESOS OBTENIDOS DE OTRAS FUENTES
 - 2.2.3.3 LAS REDES MULTICANAL
 - 2.2.4 YOUTUBE VS TWITCH
 - 2.2.4.1 MONETIZACIÓN EN TWITCH
3. SUPUESTOS PROBLEMÁTICOS EN EL AMBITO DE LA TRIBUTACIÓN DE LOS YOUTUBERS
 - 3.1 CALIFICACIÓN DE LA ACTIVIDAD REALIZADA A EFECTOS DE LA TRIBUTACIÓN EN EL IRPF
 - 3.1.1. RENDIMIENTOS DEL TRABAJO
 - 3.1.2. RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO
 - 3.1.3. RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS
 - 3.2 DETERMINACIÓN DE LA RESIDENCIA FISCAL
 - 3.3 UTILIZACIÓN DE SOCIEDADES INSTRUMENTALES. EL CASO “RUBIUS”
4. CONCLUSIÓN
5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS
 - 5.1 BIBLIOGRAFÍA
 - 5.2 RECURSOS WEB
6. LEGISLACIÓN CITADA

ÍNDICE DE GRÁFICOS

- Gráfico 1: Previsión de usuarios de YouTube en el mundo entre 2017 y 2025 (millones)

ÍNDICE DE TABLAS

- Tabla 1: Tipos de *influencer* según la cuantía de seguidores que tengan
- Tabla 2: Lista de las estrellas de YouTube mejor pagadas de 2022
- Tabla 3: Los 8 *youtubers* más importantes de España según su número de suscriptores
- Tabla 4: Clasificación de los *influencers* en Twitch



1. INTRODUCCIÓN

Dado el proceso de transformación digital en el que nos encontramos, es cada vez mayor la importancia de las redes sociales en nuestro día a día, llegando a ser herramientas fundamentales e indispensable para la interacción social.

Con las redes sociales todo el mundo tiene la capacidad para acceder de forma directa a la información, lo que permite un mayor acercamiento entre los creadores de contenido y las personas a las que va dirigido o tienen interés por el contenido que crean, esto produce que los usuarios tengan una gran importancia, ya que, son ellos los que tienen la capacidad para crear y compartir su contenido y poder difundirlos a un gran número de personas.

En este mundo de las redes sociales y la transformación digital nace el llamado *influencer*, una persona que a raíz de su desarrollo en estas redes sociales logra un número de seguidores, obteniendo por ello una relevancia y visibilidad pública y generando gracias a ello, unos ingresos por el contenido creado, por la publicidad que realiza de marcas terceras o incluso por la explotación de su propia imagen. Entre estos *influencers* se encuentra la figura del *youtuber*. Se trata de personas que por el contenido que han creado han conseguido una gran cantidad de seguidores que los han convertido en unos referentes entre nuestra sociedad, pero no solo eso, sino que además son unos auténticos profesionales que han causado un gran impacto en nuestra economía, debido a las grandes masas de dinero que consiguen generar, por lo que su gravamen requiere de una especial atención y que presenta todo un desafío desde el punto de vista tributario.

En primer lugar, nuestro sistema tributario presenta unas carencias importantes respecto de una regulación acorde con esta nueva realidad económica. Desde luego, no está adaptado para la era digital y, por tanto, dificulta la imposición de las actividades realizadas por los creadores de contenido, las cuales se encuentran sometidas a unas reglas tributarias creadas en un contexto completamente distinto del actual.

Otro de los grandes problemas que se presenta es la determinación del lugar donde realizan esta profesión, lo que supone una dificultad a la hora de determinar la residencia fiscal. Para los *youtubers* Internet es una herramienta fundamental en el desempeño de sus actividades, gracias a esto, les permite poder operar desde cualquier lugar del país. Sin embargo, con la creciente fama de algunos *youtubers* se han protagonizado casos (como es el caso del reconocido *youtuber* Rubén Doblas Gundersen, alias “*elrubiusOMG*”) donde han decidido cambiar su residencia a Andorra. Este cambio de

residencia, aunque se trate de una acción completamente lícita, tiene como finalidad someterse a unas condiciones tributarias más favorables para sus intereses económicos que las establecidas en nuestro país.

Por último, el *youtuber*, como cualquier otro tipo de profesional, puede optar por desempeñar su actividad económica bien de manera personal o bien a través de la constitución de una sociedad mercantil. Optar por una u otra vía conlleva la tributación por impuestos distintos con unos gravámenes diferente. Desempeñar la actividad de manera personal lleva aparejada la tributación en el IRPF. Por otro lado, realizar la actividad a través de una sociedad mercantil conlleva la tributación en el IS. Esta acción completamente lícita, como la del cambio de residencia fiscal, puede realizarse no obstante con una finalidad fraudulenta, mediante el empleo de las denominadas “empresas pantalla” para evitar precisamente la imposición del IRPF y beneficiarse de los tipos de gravamen más favorables que establece el IS.

El presente trabajo tratara de abordar los principales problemas que plantea esta nueva serie de profesionales para nuestro sistema tributario. En un primer lugar explicaré qué se entiende por *influencers*, las características que presentan, además de los distintos tipos que nos podemos encontrar y, por último, el gravamen tributario de su actividad en el marco de la imposición personal sobre la renta. Asimismo, estudiaré el nacimiento de YouTube y su evolución a lo largo de los años, el nacimiento de otras plataformas y las distintas formas de fuentes de ingresos que los *youtubers* obtienen. Por último, expondré algunos de los principales problemas que surgen a la hora de analizar la tributación de los *youtubers*, como la calificación de la actividad desempeñada por éstos en el ámbito del IRPF, por otro lado, la determinación de su residencia fiscal y el creciente cambio de residencia a Andorra y por último la utilización de las “empresas pantalla” a efectos de evitar la imposición del IRPF aplicándoseles el IS, en especial analizando el caso del famosos *youtuber* conocido como Rubius.

2. LOS INFLUENCERS

Antes de entrar a explicar las principales cuestiones problemáticas que surgen en el ámbito de la tributación de los *youtubers* en el IRPF me parece importante realizar una exposición sobre qué son los *influencers*, las características que presentan y los distintos

tipos que hay. Además, hablaremos sobre el surgimiento de YouTube, su evolución histórica y el nacimiento de otras plataformas.

2.1. CONCEPTO, CARACTERÍSTICAS Y TIPOS DE INFLUENCERS

A la hora de hablar del concepto de *influencer* podemos dar distintas definiciones. Según la Real Academia Española de la Lengua¹ la palabra *influencer* es “un anglicismo usado en referencia a una persona con capacidad para influir sobre otras, principalmente a través de las redes sociales”.

Por otro lado, según el Interacting Advertising Bureau (IAB), el *influencer* es “la persona que se considera que tiene el potencial de crear engagement, impulsar la conversación y/o influir en la decisión de compra de productos/servicios a un público objetivo”.

Por último, si acudimos a la doctrina de la Dirección General de Tributos (DGT), cabe destacar que en la contestación a consulta V1417-20², de 14 de mayo de 2020, define a los *influencers* como: “personas físicas que operan en internet a través de redes sociales marcando tendencias que inciden en el consumo, por lo que las marcas comerciales están interesadas en publicitarse a través de ellos”.

De estas definiciones, podemos extraer una serie de rasgos característicos:

- a. Son personas físicas usuarias de las redes sociales.
- b. Tienen una notable presencia en estas redes sociales.
- c. Se encargan de producir, editar y compartir el contenido que suben a las redes sociales.

¹ Esta definición se encuentra recogida no en el diccionario sino en el Observatorio de Palabras de la RAE. En los propios términos del Observatorio: el «Observatorio de palabras» ofrece información sobre palabras (o acepciones de palabras) y expresiones que no aparecen en el diccionario, pero que han generado dudas: neologismos recientes, extranjerismos, tecnicismos, regionalismos, etc. Esta información es provisional, pues no está contemplada en las obras académicas, por lo que puede verse modificada en el futuro. La presencia de un término en este observatorio no implica que la RAE acepte su uso. <https://www.rae.es/observatorio-de-palabras/influencer>. Consultado el 21 de febrero de 2023.

² Consulta extraída de: <https://www.hacienda.gob.es/ES/normativa%20y%20doctrina/doctrina/paginas/consultasDGT.aspx>. Consultado el 25 de abril de 2023.

- d. Dentro del contenido que realizan se pueden encontrar promociones de productos o la realización de un servicio de publicidad.
- e. Tienen un elevado número de seguidores, lo que conlleva una gran cantidad de visualizaciones del contenido compartido en las redes sociales.
- f. De la actividad que realizan en las redes sociales perciben unos ingresos, ya sea por la publicidad que realizan o por las suscripciones que reciben.

Habiendo visto qué se entiende por *influencer* y qué características podemos extraer de la definición, hablemos, ahora, sobre los distintos tipos de *influencer* que podemos encontrar actualmente.

Si atendemos al criterio de la red social donde actúan, los *influencers* pueden dividirse en:

1. *YouTubers*. Aquellos que graban videos y los suben a la plataforma de YouTube.
2. *Instagramers*. Suben fotos o *stories* en la plataforma Instagram.
3. *Tiktokers*. Suben videos de corta duración a la plataforma de Tiktok.
4. *Streamers*. Aquellas personas que realizan directos en la plataforma de Twitch.
5. *Bloggers*. Realizan publicaciones en Facebook, Twitter, etc.

Por otro lado, si atendemos al criterio del origen de la popularidad del *influencer*, podemos diferenciar entre:

- a. *Influencer* nativo. Es aquel *influencer* que generó su fama a través de su actividad en la red social.
- b. *Influencer* no nativo. Es aquel *influencer* que cuenta con un número elevado de seguidores, pero cuya popularidad ya venía de antes de su actividad en las redes sociales por un reconocimiento previo.

Otro criterio para diferenciar a los *influencers* es el del número de seguidores que tengan en una red social³, este criterio sin embargo presenta diferencias dependiendo de la red social que analicemos. En este caso, y a modo de ejemplo usaremos las plataformas de Instagram y de YouTube para ver los diferentes tipos de *influencers* que podemos encontrar.

³ IAB Spain: “Libro Blanco sobre el Marketing de *influencers*”. <https://iabspain.es/estudio/libro-blanco-de-marketing-de-influencers/>. Consultado el 5 de mayo de 2023.

Tipo de <i>influencer</i>	Instagram	YouTube
Nano <i>influencer</i>	Hasta 10.000 seguidores	Hasta 10.000 subscriptores
Micro <i>influencer</i>	Entre 10.000 y 50.000 seguidores	Entre 10.000 y 100.000 subscriptores
Medio <i>influencer</i>	Entre 50.000 y 250.000 seguidores	Entre 100.000 y 1.000.000 subscriptores
Macro <i>influencer</i>	Entre 250.000 y 1.000.000 subscriptores	Entre 1.000.000 y 10.000.000 subscriptores
Top	Más de 1.000.000 seguidores	Más de 10.000.000 subscriptores

Fuente: Elaboración Propia

Por último, podremos clasificar a los *influencers* por el tema del que trate su contenido. Siguiendo este criterio Díaz Iglesias⁴ distingue los siguientes grupos:

- a. Moda y tendencias.
- b. Belleza.
- c. Alimentación, consejos de salud.
- d. Ejercicio.
- e. Entretenimiento y humor.
- f. Videojuegos (*gamers*).
- g. Comida.

2.2. EL SURGUIMIENTO DE YOUTUBE Y SU EVOLUCIÓN

Habiendo visto qué se entiende por la figura de los *influencers*, las características que derivan de su definición y de los tipos que nos podemos encontrar actualmente, ahora hablaremos sobre los *youtubers* en concreto. Para ello, primero es necesario hablar sobre el surgimiento de la plataforma de la cual deriva en nombre que reciben estos creadores de contenido. Además de esto, comentar su evolución a lo largo de los años y del funcionamiento de la misma.

2.2.1. NACIMIENTO DE YOUTUBE

La plataforma YouTube fue creada en febrero de 2005 por Chad Hurley, Steve Chen y Jawed Karim, los cuales eran antiguos empleados de PayPal. En un primer

⁴ Díaz, L.: “Soy marca, quiero trabajar con *influencers*. *Influencers Marketing*”. Editoria Profit, Barcelona, 2017, págs. 30-31.

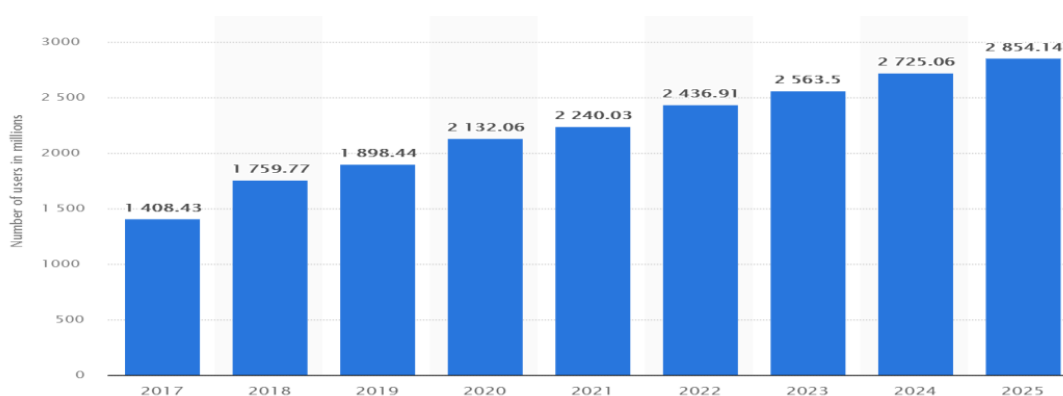
momento, esta plataforma se creó con la única finalidad de compartir contenidos audiovisuales, sin un modelo de negocio claro y sin ninguna restricción respecto de los derechos de autor. Tan solo un año después de su creación, el 16 de octubre de 2006 la empresa Google Inc. compró YouTube por un valor de 1.650 millones de dólares.

2.2.2. AUGE DE YOUTUBE. LOS YOUTUBERS MÁS IMPORTANTES

En la actualidad, YouTube es la segunda página más visitada a nivel mundial⁵, únicamente superada por el buscador de Google, además de la plataforma de *streaming* y televisión online más visitada, por delante de gigantes de la industria del contenido en línea como Netflix, Disney+ o HBO⁶. Más personas que nunca están en YouTube: la plataforma tiene cerca de 2 mil millones de usuarios actualmente, un aumento del 40% en cinco años.

Sin embargo, se prevé que estos números se incrementen con el paso de los años las visitas que reciba la plataforma aumenten cada vez más como viene haciendo desde hace ya cinco años.

Gráfico 1: Previsión de usuarios de YouTube en el mundo entre 2017 y 2025 (millones)



Fuente: STATISTA

⁵ Similarweb: “Top 100 páginas web mundiales”. Disponible en <https://www.similarweb.com/top-websites/>. Consultado el 21 de febrero de 2023.

⁶ Similarweb: “Top 100 páginas web de Streaming y televisión online mundiales”. Disponible en <https://www.similarweb.com/top-websites/arts-and-entertainment/tv-movies-and-streaming/>. Consultado del 21 de febrero de 2023.

Como todos los años, la revista Forbes realiza una lista con los *youtubers* mejor pagados⁷, estas diez estrellas con unos ingresos millonarios han llegado a reunir en conjunto una cuantía de 304,5 millones de dólares (alrededor de 284 millones de euros) constituyendo un aumento respecto del año anterior del 40%. Este incremento en los ingresos se debe gracias al aumento de visitas que recibe sus respectivos canales en la plataforma, además de los ingresos por publicidad que generan sus canales.

Tabla 2: Lista de las estrellas de YouTube mejor pagadas de 2022

	<i>Youtuber</i>	Ingresos (Millones \$)
1.	Mr. Beast	54
2.	Jake Paul	45
3.	Markiplier	38
4.	Rhett and Link	30
5.	Unspeakable	28,5
6.	Nastya	28
7.	Ryan Kaji	27
8.	Dude Perfect	20
9.	Logan Paul	18

Fuente: Elaboración Propia

Por otro lado, a nivel nacional y utilizando la base de datos proporcionada por la página web Social Blade, algunos de los *youtubers* más importantes en España según el número de suscriptores⁸, serían los siguientes:

⁷ Forbes (2022): “Los 10 *youtubers* mejor pagados del mundo, Y cuanto han cobrado”. Disponible en <https://forbes.es/listas/133894/los-10-youtubers-mejor-pagados-del-mundo/>. Consultado el 21 de febrero de 2023.

⁸ Socialblade: “Top 100 *youtubers* in Spain sorted by subscribers”. Disponible en <https://socialblade.com/youtube/top/country/es/mostsubscribed>. Consultado el 21 de febrero de 2023.

Tabla 3: Los 8 *youtubers* más importantes de España según su número de suscriptores

	Canal	Suscriptores (millones)	Visualizaciones	Ingresos anuales (estimados en miles €)
1.	Mikecrack	36.8	15,279,628,522	770,7 - 12.300
2.	VEGETTA777	33.6	15,232,882,785	121,4 - 1.900
3.	AuronPlay	29.2	4,034,882,180	35,9 - 574,1
4.	Las Ratitas	25	9,462,920,814	125,3 - 2.000
5.	Invictor	20.4	7,928,200,158	286,6 - 4.600
6.	ElTrollino	19.2	5,888,513,664	173,3 - 2.800
7.	TheWillyrex	18.4	6,981,296,396	9,2 - 12,3
8.	TheGrefg	17.8	6,253,960,285	81,4 - 1.300

Fuente: Elaboración Propia

La fama y popularidad de estos *youtubers* españoles también ha trascendido fuera de nuestras fronteras, ya que, en la lista publicada también por Social Blade de los 100 mejor *youtubers* se encuentran algunos de los ya mencionados como Vegetta777 en el puesto 97, AuronPlay en el puesto 124 o El Rubius en el puesto 65.

Por último, como señalan Márquez y Ardévol⁹, estos profesionales han logrado desarrollar un estilo narrativo propio de la cultura digital, caracterizado por un lenguaje coloquial e incluso vulgar, mediante el cual transmiten su relato, buscando implicar y establecer una relación de cercanía con su audiencia.

2.2.3. LAS DIFERENTES FUENTES DE INGRESOS DE LOS YOUTUBERS

Como apuntaba previamente, YouTube es una plataforma que se utiliza para compartir contenido de diversas temáticas en formato de video. Un usuario se da de alta en YouTube creando su propio “canal”¹⁰, al hacer esto él tiene acceso a una serie de funcionalidades en la plataforma como: dar me gusta a los videos, suscribirse a canales,

⁹ Márquez, I. y Ardévol, E.: «Hegemonía y contrahegemonía en el fenómeno *youtuber*», Desacatos, 56, 2018, pp. 34-49.

¹⁰ Crear una cuenta en YouTube. https://support.google.com/youtube/answer/161805?hl=es&ref_topic=9267674. Consultado el 16 de marzo de 2023.

crear listas de reproducción o ver el historial; por supuesto también tiene la posibilidad de subir los videos que el usuario cree.

Sin embargo, el modo de percibir ingresos por parte de los *youtubers* es mediante la solicitud de participación en el “Programa de *partners* de YouTube”, permitiéndoles monetizar el contenido que suban. Para poder solicitar esto, el *youtuber* debe de cumplir una serie de requisitos¹¹:

1. Debe tener más de 4000 horas de visualizaciones en los últimos 12 meses en sus vídeos.
2. Contar con más de 1000 suscriptores en su canal.
3. Tener una cuenta de AdSense vinculada.

2.2.3.1. Ingresos obtenidos de la plataforma (Programa para *partners*).

Dentro del “programa para *partners* de YouTube” existen distintas vías mediante las cuales un *youtuber* puede obtener ingresos¹²:

- a) Mediante ingresos por publicidad a través de Google *Ads* y AdSense procedentes de anuncios superpuestos a la hora de reproducir contenido del canal del *youtuber*. Para este supuesto, si el *youtuber* activa la monetización de su canal, éste puede activar los anuncios sus videos y conseguir de esta forma ingresos. Los anuncios se publican a través de la subasta de AdSense, Google Ad Manager y otras fuentes de ventas de YouTube. El *youtuber* recibirá un pago relacionado con la cantidad de clics válidos en los anuncios mostrados en su canal, por la cantidad de impresiones válidas de los anuncios mostrados en su canal, en relación con las visualizaciones de dichos anuncios. Hay que destacar que el programa de *partners* no garantiza la percepción de una cuantía fija de ingresos percibidos, sino que los

¹¹ Descripción general y requisitos del Programa para *Partners* de YouTube. <https://support.google.com/youtube/answer/72851?hl=es>. Consultado el 16 de marzo de 2023.

¹² ¿Cómo ganar dinero en YouTube? <https://support.google.com/youtube/answer/72857?hl=es->. Consultado el 16 de marzo de 2023.

ingresos por los anuncios serán en función del número de veces que el video se reproduzca, cuantas más veces se reproduzca, mayor puede ser el ingreso.

- b) Miembros del canal. Los miembros realizan pagos mensuales a cambio de las ventajas especiales que les ofrece.
- c) YouTube Shopping. Los fans del canal pueden buscar y comprar artículos oficiales en la tienda de la marca del *youtuber*, como *merchandising*.
- d) Super Chat y Super *Stickers*. Consisten en pagos que realizan los fans del *youtuber* para que sus mensajes destaquen en el chat cuando éste esté realizando un directo.
- e) Super *Thanks*. Pagos realizados por los fans para que sus mensajes aparezcan destacados en la sección de comentarios de los videos.
- f) Ingresos de YouTube Premium. El *youtuber* obtiene parte de la cuota de suscripción de los miembros de YouTube Premium cuando vean su contenido.

En el contrato que el *youtuber* firma para activar la monetización del canal, se plasma específicamente que dicho *youtuber* es responsable de todos los impuestos asociados con cualquier clase de remuneración que perciba.

2.2.3.2. Ingresos obtenidos de otras fuentes.

Un *youtuber* puede obtener ingresos fuera del programa de *partners*, de manera similar a los ingresos que obtienen los *influencers* de Instagram. Algunos de estos medios de obtención de ingresos son:

- a) Contenido promocional de empresas anunciantes¹³. Los vídeos de un *youtuber* pueden incluir colocaciones de productos o recomendaciones de productos pagadas directamente por empresas a las que los *youtubers* prestan servicios de publicidad sin intermediación de YouTube. Para que el *youtuber* pueda emplear esta fuente de ingresos es obligatorio que informe de ello tanto a los espectadores del video, como a la propia YouTube, incluyendo la etiqueta de “contenido promocional” o “#ad”. Hay diferentes formas de realizar este contenido

¹³ Puede consultarse la información general sobre la política de anuncios en https://support.google.com/youtube/answer/188570?hl=es&ref_topic=9257895. Última visita el 16 de marzo de 2023.

promocional: un patrocinio directo de un producto o servicio; un análisis de un producto, *merchandising* de productos, etc.

- b) Marketing de afiliación¹⁴. El *youtuber* publicita productos o servicios de una marca determinada, aportando a los usuarios que visualicen su contenido un enlace o un código de referencia para utilizar en la compra de dichos productos o servicios. De esta manera, la marca publicitada sabrá de qué *youtuber* vendrán los compradores de los productos o servicios publicitados, y de esta forma podrá remunerar al *youtuber* por ello. Es común ver este medio de obtención de ingresos y el anterior conjuntamente.
- c) *Crowdfunding* vía *Patreon*. Se trata de una plataforma de financiación donde los usuarios remuneran directamente al *youtuber*. A cambio de esta remuneración los usuarios reciben ciertas ventajas (que pueden variar dependiendo de la cantidad aportada al *youtuber*).

2.2.3.3. Las redes multicanal (*Multi-Channel Networks* o MNC)

Las MNC son entidades que asesoran técnica y comercialmente al *youtuber*, facilitando su salto cualitativo hacia la profesionalización. Funcionan como proveedores de servicios terceros que están asociados a varios canales de YouTube para ofrecer servicios como desarrollo de la audiencia, programación de contenido, monetización y ventas, gestión de derechos digitales, etc.

Unirse a una MCN no afecta en absoluto a la cuantificación de los ingresos que generen los vídeos, que se mantiene exactamente igual. Los ingresos pasan por la cuenta que la MCN tiene en YouTube, y es ella la que paga al *youtuber* descontando un porcentaje acordado de participación en los ingresos por los servicios prestados. Existen dos modalidades de MCN:

- a) Canal afiliado a MCN. La MCN presta servicios al *youtuber*, cobrando por ello un porcentaje de los ingresos de éste.

¹⁴ López, B., “Cómo ganar dinero en YouTube -Las 7 mejores fórmulas”. Disponible en: <https://www.ciudadano2cero.com/como-ganar-dinero-en-youtube/>. Consultado el 16 de marzo de 2023.

- b) Canal operado por MCN. Es la propia MCN la que dispone de los derechos y asume todas las responsabilidades del canal de YouTube, pagando por la cesión del contenido al *youtuber*.

2.2.4. YOUTUBE VS TWITCH

Si bien es cierto que YouTube es una de las plataformas de contenido audiovisual más importantes actualmente, existen otras plataformas que están teniendo un grandísimo crecimiento con el paso de los años. Algunas de esas plataformas son TikTok o como es en este caso Twitch.

Twitch es una plataforma de vídeo en *streaming*, a diferencia de YouTube, enfocada tanto en videojuegos como en sesiones de charla con la audiencia. Pero no solo eso, sino que también se retransmiten eventos de los llamados *eSports* y también cualquier otro tipo de evento.

La plataforma nació en 2007 bajo el nombre de Justin.tv. Su crecimiento fue muy rápido y en el año 2011 cambió de nombre de forma oficial a Twitch.tv. El año 2014 puede ser considerado uno de los más importantes para la plataforma ya que pudo haber sido comprada por Google. Sin embargo, por motivos de Derecho de la Competencia ésta tuvo que retractarse de la compra. Finalmente, el 25 de agosto de 2014 Twitch Interactive fue adquirida por Amazon por una cuantía de 970 millones de dólares.

Esta plataforma se ha convertido en toda una red social, y por tanto se han creado personalidades que tienen una fuerte repercusión en nuestra vida diaria. A los *influencers* de la plataforma morada se les denomina *streamers* debido al carácter enteramente de *streaming* o directos que ofrece la plataforma.

El Libro Blanco de los *influecers*¹⁵, al que ya me he referido con anterioridad, presenta una clasificación para los *streamers* de la plataforma morada. A la hora de clasificar a los *influencers* en esta plataforma hay que destacar que el crecimiento aquí es más lento que si lo comparamos con YouTube u otras plataformas.

¹⁵ IAB Spain “Libro Blanco sobre el Marketing de *influencers*”, ob. cit., pág. 29

Tabla 4: clasificación de los *influencers* en Twitch:

Tipo de <i>influencer</i>	Número de espectadores
Nano	30 a 300 espectadores en vivo
Medio	300 a 2000 espectadores en vivo
Top	Desde 2000 espectadores en vivo

Fuente: Elaboración Propia

Actualmente es la plataforma de *streaming* más grande del mundo. En ella se han retransmitido algunos de los eventos más importantes de los últimos años con unas cifras de audiencia que baten récords. Algunos de estos eventos son:

1. 1ª edición de los premios Esland (2022). Evento creado por el *youtuber* y *streamer* *TheGrefg* que premiaba a los mejores creadores de contenido y personalidades de los *esports* en 2021. Tuvo un pico de audiencia de más de un millón de espectadores¹⁶.
2. 1ª edición de la Velada del año (2021). Evento de boxeo creado por el *streamer* Ibai Llanos que llegó a tener un pico de audiencia de 1,5 millones de espectadores¹⁷.
3. 2ª edición de la Velada del año (2022). Segunda edición del evento de boxeo creado por Ibai Llanos, evento que no solo fue retransmitido en Twitch sino que contó además con entrada presencial en el Palau Olímpic de Badalona (Barcelona) que batió todos los récords al superar los 3,3 millones de espectadores¹⁸.
4. 2ª edición de los premios Esland (2023). Segunda edición de los premios creados por el *streamer* *TheGrefg*, los cuales tuvieron lugar el pasado mes de enero en

¹⁶ ESPM Gaming News, “La audiencia histórica y millonaria de los premios Esland”. Disponible en: <https://www.esportmaniacos.com/comunidad/audiencia-historica-millonaria-premios-esland/>. Consultado el 16 de marzo de 2023.

¹⁷ Hobbyconsolas, “La Gran Velada del Año de Ibai alcanza los 1,5 millones de espectadores en su minuto de oro, pero no supera el récord de Grefg”. Disponible en: <https://www.hobbyconsolas.com/noticias/gran-velada-ano-ibai-alcanza-15-millones-espectadores-minuto-oro-pero-no-supera-record-grefg-872847>. Consultado el 16 de marzo de 2023.

¹⁸ Vandal Random, “Ibai bate todos los récords con su Velada del Año 2 en Twitch”. Disponible en: <https://vandal.elespanol.com/noticia/r16603/ibai-bate-todos-los-records-con-su-velada-del-ano-2-en-twitch>. Consultado el 16 de marzo de 2023.

Ciudad de México. En esta edición se superaron los números de la anterior, alcanzando los 1,8 millones de personas en directo¹⁹.

Twitch cuenta actualmente con millones de usuarios únicos mensuales que no solo la ven como una vía para crear contenido y ofrecerlo a su audiencia, sino como una forma real de ganar dinero debido al modelo de negocio dentro de Twitch conocido como *Twitch Partner* y también gracias a las donaciones de sus seguidores.

2.2.4.1. Monetización de un canal en Twitch.

Dentro de esta plataforma existen cuatro formas principales de monetizar el contenido realizado:

1. Programa de afiliados y patrocinios. Sistema similar al que nos encontramos en la monetización de un canal de YouTube. En este caso el *streamer* destina parte de su directo a la promoción de un producto de la marca que se ha puesto en contacto con él. Por otro lado, encontramos el programa de afiliados. Este sistema puede acompañar al patrocinio, durante la promoción del producto, el *streamer* pone a disposición de su audiencia un enlace al producto que está promocionando y, de esta forma el *streamer* recibirá un porcentaje de las ventas realizadas a través de este enlace.
2. Suscripciones²⁰. Una suscripción a un canal de Twitch es un pago que se realiza de forma recurrente y que tiene el principal objetivo de apoyar a un creador de contenido. El precio de las suscripciones a un canal de Twitch oscila entre los 3,99 y los 19,99 euros, dependiendo del *Tier* seleccionado. Además de estas opciones a la hora de suscribirse y apoyar a un canal, Twitch dispone de un servicio que fue incorporado tras la llegada de la plataforma de vídeo Amazon Prime. Este servicio recibe el nombre de Twitch Prime y consiste en ofrecer a todo usuario que disponga de una cuenta en dicha plataforma una suscripción mensual gratuita a

¹⁹ Diario As eSports: “Los Premios ESLAND 2023 baten su récord de audiencia en Twitch”. Disponible en: https://esports.as.com/bonus/influencers/Premios-ESLAND-record-audiencia-Twitch_0_1652234763.html. Consultado el 16 de marzo de 2023.

²⁰ Como suscribirse a un canal de Twitch. Disponible en: <https://help.twitch.tv/s/article/how-to-subscribe?language=es>. Consultado el 16 de marzo de 2023.

cualquier canal de Twitch. Los *streamers* reciben el 50% del importe de cada suscripción y Twitch se lleva el otro 50% de esas suscripciones.

3. Twitch *Partner*. Este servicio es también similar al sistema de *partners* que encontramos en YouTube. Cumpliendo una serie de requisitos²¹ el usuario recibe una serie de beneficios. El más destacado en nuestro caso es el de generar dinero a través de la publicidad y anuncios.
4. Anuncios y publicidad. La visualización de anuncios mientras ves un directo le genera un beneficio porcentual al creador.
5. Bits. Los bits es una de las formas más populares de monetizar un canal de Twitch. Se trata de una especie de moneda que se utiliza dentro de la plataforma y que los usuarios utilizan para enviar emoticones en el chat del creador de contenido.

3. SUPUESTOS PROBLEMÁTICOS EN EL ÁMBITO DE LA TRIBUTACIÓN DE LOS *YOUTUBERS*.

Una vez analizado qué entendemos por *influencers*, que características presentan y los tipos que nos podemos encontrar, además, conociendo un poco más en profundidad la plataforma de YouTube, sus orígenes, los *youtubers* más importantes en el panorama actual a nivel tanto mundial como nacional y los medios de obtención de ingresos por parte de los *youtubers*. Es momento de abordar las cuestiones problemáticas que se generan en nuestro sistema tributario a la hora de hablar de tributación de los *youtubers*.

Comenzaremos este análisis, examinando la calificación que procede otorgar a estas figuras a efectos de su tributación en el IRPF, los problemas que plantea la determinación de su residencia fiscal, así como el empleo de sociedades para ejercer su actividad.

²¹ Requisitos para poder pertenecer al sistema de Twitch *Partner*:

- Tener un mínimo de 25 horas de retransmisión en los últimos 30 días.
- Hacer directo al menos 12 días diferentes en los últimos 30 días.
- Contar con una media de 75 espectadores en los últimos 30 días.

3.1. CALIFICACIÓN DE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR LOS YOUTUBERS A EFECTOS DE SU TRIBUTACIÓN EN EL IRPF.

El artículo 6 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 (LIRPF), define el hecho imponible de este impuesto como “la obtención de renta por el contribuyente”, es decir que aquellas personas físicas que tengan su residencia fiscal en territorio español²² quedarán sometidas a tributación en el IRPF por todas las rentas que perciban, cualquiera que sea su clase y con independencia del lugar en el que se obtengan.

En primer lugar, para poder determinar la renta que será gravada, hay que clasificar correctamente los ingresos percibidos, es decir, definir la categoría de renta que resulta aplicable en cada caso: rendimiento del trabajo, rendimiento del capital, rendimiento de actividades económicas, ganancias patrimoniales o imputaciones de renta.

En este apartado se analizarán los distintos tipos de rentas que de manera más habitual perciben los *youtubers*.

3.1.1. Rendimientos del trabajo.

Recibirán la calificación de rendimientos del trabajo aquellas retribuciones que los *youtubers* perciban en el seno de una relación laboral o estatutaria por cuenta ajena. Se trata de una situación poco habitual, debido a que las redes multicanal, las cuales son utilizadas mayoritariamente por los *youtubers* para acelerar su profesionalización, suelen operar a través de contratos de afiliación o representación, y no contratando a los creadores de contenido como personal asalariado. Sin embargo, puede darse el supuesto donde estos sujetos sean contratados por una persona jurídica la cual ostente la titularidad de los medios de producción y dirija y ordene la actividad de los *youtubers*. En esta situación los ingresos que éstos perciban de su empleador recibirán la calificación de rendimientos del trabajo.

En esta sede, debe recordarse que el artículo 17.2 apartado d) de la LIRPF determina que también recibirán esta clasificación los rendimientos derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho de

²² Según indica el artículo 8.1.a) de la LIRPF: “Son contribuyentes por este impuesto: las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español.”

explotación. Sin embargo, el punto tercero de este mismo artículo matiza la anterior regla, estableciendo que, si dicho rendimiento deriva de 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 ese caso se clasificarán como rendimientos de actividades económicas²³.

A juicio de Toribio Bernárdez²⁴ “el supuesto en el que podría dominar a nuestro juicio el carácter de rendimientos del trabajo sería aquel en el que el canal de YouTube se crea claramente vinculado y subordinado a una actividad laboral o completándola. De la misma manera que un profesor universitario puede incluir entre sus rendimientos del trabajo las rentas derivadas de sus publicaciones, si se creara un canal divulgativo en YouTube, los ingresos que suscitara podrían entenderse rendimientos del trabajo encajables en el supuesto transcrito del artículo 17.2.d) de la Ley del IRPF. Pero esta función complementaria y ligada a un prioritario trabajo por cuenta ajena no suele ser la norma, sino la excepción, dentro del mundo de los *youtubers*, que o bien tienen dedicación en exclusiva a esta faceta creadora, o, aunque tengan una actividad laboral, la creación y publicación de sus vídeos se produce de manera autónoma respecto de aquella, lo que nos hace considerar que se trata de una actividad económica”.

De las premisas extraídas de estos artículos podemos determinar que para poder calificar un ingreso como rendimiento del trabajo, como señala también el propio autor²⁵, deben de cumplirse cuatro requisitos.

- El perceptor de los rendimientos ha de ser el propio autor de la obra. Dicho requisito se cumplirá siempre que sea el propio *youtuber* el responsable de la

²³ Dispone el artículo 17.3 de la LIRPF: “No obstante, cuando los rendimientos a que se refieren los párrafos c) y d) del apartado anterior y los derivados de la relación laboral especial de los artistas en espectáculos públicos y de la relación laboral especial de las personas que intervengan en operaciones mercantiles por cuenta de uno o más empresarios sin asumir el riesgo y ventura de aquéllas supongan 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, se calificarán como rendimientos de actividades económicas.”

²⁴ Toribio Bernárdez, L., “La fiscalidad de los ingresos que surgen por el uso de redes sociales y páginas web gratuitas (en un contexto de revisión de los impuestos sobre las grandes empresas de la economía digital)”. En Revista Carta Tributaria, Revista de Opinión, n.º 52 /2019, p. 12.

²⁵ Toribio Bernárdez, L.: *Tributación de las rentas obtenidas por los “Youtubers”*. *Cuestiones problemáticas en torno a su calificación en el IRPF*, VI Encuentro de Derecho Financiero y Tributario: Tendencias y retos del Derecho Financiero y Tributario (2ª parte), Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, 11, 2018, pp. 202.

creación de los contenidos audiovisuales y, por tanto, tenga la titularidad de los derechos de autor sobre dicho contenido²⁶.

- Ha de tratarse de una obra de naturaleza literaria, artística o científica. En este sentido, la DGT en la consulta vinculante V0509-14²⁷ establece: “por obra científica, literaria o artística debe entenderse cualquier producción relativa a las ciencias, la literatura o el arte en los términos definidos por el Diccionario de la Lengua Española.”, y remitiéndose a su vez al artículo 10 del Texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, el cual establece lo siguiente: “*Son objeto de propiedad intelectual todas las creaciones originales literarias, artísticas o científicas expresadas por cualquier medio o soporte, tangible o intangible, actualmente conocido o que se invente en el futuro, comprendiéndose entre ellas... d) Las obras cinematográficas y cualesquiera otras obras audiovisuales*”.
- El autor de la obra debe de ceder el derecho a su explotación. Esto es algo que se va a cumplir siempre en el caso de los *youtubers* dado que la cesión de estos derechos es un elemento esencial en la relación contractual que tiene estos con la propia plataforma; también se cumplirá si hablamos de redes multicanal, ya que es un elemento fundamental para poder obtener el mayor rendimiento posible con la explotación de los contenidos creados por el *youtuber*.
- Por último, mediante la creación de sus obras, el *youtuber* no puede dedicarse a la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o recursos humanos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, ya que, en ese caso sus ingresos se clasificarían como rendimientos de actividades económicas. Este será un requisito de difícil verificación en la práctica, dado que los *youtubers* por lo general crean y publican videos de manera más o menos diaria, por lo que podríamos entender que se trataría de una actividad económica. Este punto lo desarrollaremos más adelante en el apartado correspondiente a los rendimientos obtenidos de actividades económicas.

²⁶ Según el artículo 5 del Texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, “se considera autor a la persona natural que crea alguna obra literaria artística o científica”. El artículo 6, por su parte, añade que “se presumirá autor, salvo prueba en contrario, a quien aparezca como tal en la obra, mediante su nombre, firma o signo que lo identifique”.

²⁷ Consulta Vinculante V0509-14, de 25 de febrero, de la Dirección General de Tributos. En dicha Consulta, la Administración también se remite al Texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril. <https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/>

3.1.2. Rendimientos del capital mobiliario.

Según el artículo 25.4 letra d) de la LIRPF, tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital mobiliario: “*Los procedentes de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización para su utilización, salvo que dicha cesión tenga lugar en el ámbito de una actividad económica.*”

Por tanto, como ya establecía el artículo 17.2.d) de la LIPRF, para poder clasificar un ingreso como rendimiento del capital mobiliario se deberá tener en cuenta en primer lugar, las condiciones del contrato pactado entre *youtuber* y YouTube, y, por otro lado, la regularidad con la que se realicen la ordenación de medios de producción o de recursos humanos para la creación y producción de las obras audiovisuales.

Siguiendo con la explicación dada por Toribio, en las condiciones particulares de los contratos comerciales suscritos por dichos profesionales tenemos que:

- En el Programa para *Partners* de YouTube, el cual se establece como un contrato estándar entre el *youtuber* y la plataforma, dentro de los términos y condiciones no encontramos referencia alguna a la cesión de los derechos de imagen por parte de los creadores de contenido. Sin embargo, en el caso de *youtubers* de gran renombre (*Rubius, TheGref, Auronplay*), se les realiza un contrato con unas condiciones especiales, que incluyen bien la cesión plena o limitada del derecho de explotación de la imagen, o bien, la autorización expresa a la plataforma para su utilización.
- Si nos referimos a un contrato suscrito entre un *youtuber* y una red multicanal, lo normal será que el contrato sea de carácter mixto en los que, además de ceder la explotación económica de los derechos de propiedad intelectual sobre sus creaciones audiovisuales, el *youtuber* también cede a estas agencias el derecho a explotar su propia imagen o, al menos autoriza para que se pueda utilizar.
- Por último, las marcas comerciales que conciertan con los *youtubers* contratos de publicidad o patrocinio pactan de manera habitual la cesión del derecho a explotar económicamente la imagen de estos.

Ahora bien, para poder calificar un ingreso como rendimientos del capital mobiliario es necesario que estemos en ausencia de una actividad económica y para ello

no deben de cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 27 y siguientes de la LIRPF. Por tanto, a continuación, pasaremos a analizar el concepto de rendimientos obtenidos de actividades económicas.

3.1.3. Rendimientos de actividades económicas.

Para poder calificar un ingreso como rendimientos de la actividad económica, debemos atender a lo dispuesto en el artículo 27.1 de la LIRPF, el cual establece que: *“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.*

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.” Para ello tendremos que analizar si se cumplen los requisitos exigidos en esta definición.

Resulta evidente que en la actividad que desempeñan los *youtubers* se requiere un mínimo de medios y de recursos para poder llevarla a cabo. Como mínimo requerirá de la participación de una persona física, con carácter general el propio *youtuber*. Además, se necesitan de un equipo técnico, más o menos sofisticado, consistente en micrófonos, ordenadores, móviles, videocámaras, programas de edición, etc.

Sin embargo, puede ocurrir que estos no sean ordenados por cuenta del propio *youtuber*, requisito esencial para calificar los rendimientos obtenidos como procedentes de una actividad económica, sino de un tercero. Los supuestos en los que puede darse esta circunstancia son múltiples, siendo los más frecuentes los siguientes:

- Por un lado, las ya mencionadas redes multicanal, que facilitan los recursos, dirige, planifica y edita las obras audiovisuales de los *youtubers*, quienes tan solo llevan a cabo una cesión de su imagen, recibiendo por ello rendimientos del capital mobiliario.
- O bien cuando sea una entidad jurídica, creada por el propio *youtuber*, la que dirija y ordene los medios necesarios para la creación de estas obras audiovisuales. Se

trata de un supuesto más problemático que el anterior, ya que es posible la clasificación de los rendimientos obtenidos como derivados de actividades económicas, siempre y cuando se cumpla lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 27.1 LIRPF. Este precepto establece que los rendimientos provenientes de una entidad, en cuyo capital participe el contribuyente que desarrolle actividades incluidas en la Sección II de las Tarifas del IAE, serán calificados como rendimientos de actividades económicas, siempre que éste se encuentre dado de alta “*en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial*”. En este sentido la Dirección General de Tributos²⁸ ha entendido que una entidad de estas características “deberá darse de alta en el epígrafe 961.1 de la sección primera de las Tarifas que clasifica la actividad de «Producción de películas cinematográficas (incluso videos)». Por tanto, podemos extraer que, en principio, la actividad desarrollada por este tipo de sociedades no se incluye entre las que recoge la Sección II de las Tarifas del IAE, por lo que no resultaría de aplicación el párrafo tercero del artículo 27.1 LIRPF, y por consecuencia, se deberían de calificar los ingresos del *youtuber* como, o bien rendimiento del trabajo o como rendimiento del capital mobiliario.

En segundo lugar y continuando con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 27.1 de la LIRPF, la dirección u ordenación de los citados medios ha de realizarse con la finalidad de participar en la producción y/o distribución de bienes o servicios. Se trata pues de un elemento teleológico que nos reconduce a la propia definición del *youtuber*, como un usuario que publica y comparte videos en YouTube con la finalidad de obtener el mayor número de visitas y percibir unos ingresos, y, por tanto, con la finalidad de intervenir y participar en el mercado de consumo audiovisual²⁹.

En cualquier caso, habrá que atender a las circunstancias de cada uno de los supuestos, pues no siempre es fácil apreciar esa finalidad, debido a su dificultad

²⁸ Consulta Vinculante V2728-17, de 25 de octubre, de la Dirección General de Tributos. <https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/>. Consultado el 5 de mayo de 2023.

²⁹ Esta no tiene por qué ser la única motivación. El *youtuber* puede tener otras motivaciones que le llevan a la creación de contenido para su posterior publicación en YouTube, como puede ser el recreo, la generación de entretenimiento o la divulgación.

probatoria. Como destaca Toribio Bernáñez³⁰, la viralidad³¹ que caracteriza la economía digital, además, el hecho de que estas nuevas profesiones aún no cuentan con una mínima regulación legal dificulta la identificación del momento exacto en el que un mero usuario para a ser empresario o profesional a efectos fiscales.

El auténtico problema en el análisis de este elemento volitivo radica en los supuestos donde sujetos que con cierta regularidad y a través de medios no tan sofisticados, crean y publican su propio contenido con la intención de obtener unos ingresos complementarios. En definitiva, tendremos que analizar las circunstancias concretas de cada caso para determinar si concurren los dos elementos necesarios para que los ingresos percibidos se califiquen como rendimientos de actividades económicas.

Esta tarea se vuelve aún más compleja cuando tratamos de determinar el subtipo de rendimiento correspondiente, siendo posible distinguir entre: rendimientos de actividades empresariales, rendimientos de actividades profesionales y rendimientos de actividades artísticas o deportivas.

Para determinar si nos encontramos ante rendimientos de actividades profesionales o empresariales, en primer lugar, debemos diferenciar entre quién es empresario y quién es profesional, es decir, aquellos supuestos en los que la capacidad, así como el trabajo individual realizado son fundamentales, en comparación, con aquellos otros en los que prima el peso otorgado tanto a los factores organizativos como al capital.

Esta cuestión se puede resolver si nos remitimos a lo establecido en el primer párrafo de la letra b) del artículo 95.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF), aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el cual establece que “*tendrán la consideración de rendimientos profesionales los obtenidos por: 1.º Los autores o traductores de obras, provenientes de la propiedad intelectual o industrial*”. Por ello deducimos que a la hora de clasificar la actividad económica

³⁰ Toribio Bernáñez, L.: *Tributación de las rentas obtenidas por los “Youtubers”*. *Cuestiones problemáticas en torno a su calificación en el IRPF*, VI Encuentro de Derecho Financiero y Tributario: Tendencias y retos del Derecho Financiero y Tributario (2ª parte), Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, 11, 2018, pp. 206.

³¹ El término viral se define según la RAE como: “Dicho de un mensaje o de un contenido: Que se difunde con gran rapidez en las redes sociales a través de internet”.

desempeñada por un *youtuber* la encuadraremos dentro de las actividades profesionales, dado que son creadores de contenido dentro del marco de la propiedad intelectual³².

Sin embargo, si continuamos con la lectura del citado primer párrafo primero de la letra b) del artículo 95.2 RIRPF nos encontramos que: “*cuando los autores o traductores editen directamente sus obras, sus rendimientos se comprenderán entre los correspondientes a las actividades empresariales*”.

Por tanto, cuando el *youtuber* solamente intervenga en la grabación nos encontraremos ante un rendimiento de actividades profesionales. Pero, si las actuaciones del *youtuber* van más allá y es él mismo el encargado de la edición, entonces hablaremos de rendimientos de actividades empresariales. Con todo, la cuestión se puede complicar aún más si hablamos de la intervención de las redes multicanal, ya que en estos casos tendremos que analizar si la actividad que realiza el *youtuber* es de creación y publicación (en cuyo caso sería una actividad profesional), o, por el contrario, realiza otras actividades propias de una organización empresarial, incluyéndolo en una actividad empresarial.

Por último, los ingresos de las actividades artísticas o deportivas, tal y como dispone el artículo 95.2 letra a) del RIRPF³³, serán consideradas rendimientos de actividades profesionales.

También hay que destacar que esta categoría de rendimientos tiene especial relevancia en lo que respecta a su localización en el territorio español. A grandes rasgos, hay que destacar que, tal como expresa el artículo 13.1 b) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, las rentas obtenidas como consecuencia de la actuación de artistas y deportistas en el territorio español se entenderán generadas en el mismo. En esta misma línea se pronuncian la mayoría de los Convenios ratificados por el Estado español para evitar la Doble Imposición³⁴ que permiten, en el caso de

³² Tal y como establece el ya citado art. 10 del Texto Refundido de Propiedad Intelectual.

³³ Este precepto dispone que “*se considerarán comprendidos entre los rendimientos de actividades profesionales: a) En general, los derivados del ejercicio de las actividades incluidas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre*”.

³⁴ El artículo. 17, titulado “*artistas y deportistas*” del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE establece que “*no obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o músico o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.*”

actuaciones artísticas o deportivas, su tributación en el país donde se han generado los rendimientos sin necesidad de la presencia de establecimiento permanente.

3.2. DETERMINACIÓN DE LA RESIDENCIA FISCAL. LA “HUIDA” A ANDORRA.

Otra de las cuestiones problemáticas que surgen en el ámbito de la tributación de los *youtubers* es la de la determinación de la residencia fiscal. Dado que la actividad que realizan estos contribuyentes es la de la creación y posterior edición de contenido audiovisual tienen una gran flexibilidad en cuanto que no necesitan de un lugar fijo para poder desempeñar su labor y, por tanto, puede ser difícil determinar dónde desempeñan la misma.

Si atendemos a la redacción del apartado primero del artículo 9 de la LIRPF, se entenderá que un contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

1. Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español.
2. Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.
3. Salvo prueba en contrario, el contribuyente tiene su residencia habitual en España cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquel.

Por tanto, y como ya he mencionado, gracias a la flexibilidad de su trabajo, si un *youtuber* quisiera cambiar de residencia fiscal, éste deberá probar una serie de requisitos. Es preciso que el *youtuber* no cumpla ninguna de las circunstancias descritas en el artículo 9 de la LIRPF o, en su caso, que pueda aportar un certificado de residencia fiscal en otro país expedido por la autoridad tributaria competente en el mismo.

Siempre que el cambio de residencia atienda a una finalidad fraudulenta, es decir, se trate de un cambio ficticio, estos profesionales van a tener que hacer frente a la dificultad de probar que efectivamente no residen en el territorio español. Si el cambio es real, simplemente estaríamos ante lo que se denomina economía de opción.

Un ejemplo muy relevante de este problema lo encontramos con la “huida” de algunos de los *youtubers* más importantes de nuestro país al Principado de Andorra. Como bien señala Báez Moreno³⁵: *“Los traslados de residencia (fiscal) desde nuestro país a jurisdicciones de tributación benigna no los ha inventado El Rubius, ni los youtubers, ni los influencers ni ningún otro colectivo de profesionales nacidos (y enriquecidos) al abrigo del fenómeno de la digitalización. Desde hace décadas, profesionales y asalariados con altos niveles de renta, sobre todo artistas y deportistas, deciden emigrar —en el sentido etimológico del término y con todos los matices que quiera darse al verbo— a latitudes y longitudes cuya imposición sobre la renta personal resulta significativamente inferior a la española. Sin embargo, las características propias de las actividades desarrolladas por estos “nómadas digitales” añade nuevos ingredientes técnicos a una discusión que siempre ha resultado apasionante”*.

Ahora bien, ¿por qué Andorra? Andorra presenta una serie de ventajas que desde la perspectiva tributaria la convierte en el destino preferido para el cambio de residencia por parte de los *youtubers*.

En primer lugar, presenta una fiscalidad más atractiva que la española. A la hora de hablar del IRPF el tipo impositivo es menor; no existe el Impuesto sobre el Patrimonio y en Andorra el tipo impositivo del IVA también es menor al español.

En segundo lugar, Andorra ya no está considerada como una jurisdicción no cooperativa dado que se firmó un acuerdo entre España y Andorra para el intercambio de información en materia fiscal³⁶ y el posterior CDI suscrito por ambos países. Esto produce que no se puedan aplicar las medidas de protección establecidas en nuestra legislación tributaria, por lo que:

- a) En el caso de que un *youtuber* traslade su residencia a Andorra no sería necesario probar la permanencia durante más de los 183 días, bastando para ello un certificado de residencia emitido por la autoridad fiscal competente andorrana.

³⁵ Báez Moreno, A (2021). “*Youtubers y Tributación Internacional... ¿Hablamos de Derecho?*”. Disponible en: <https://www.politicafiscal.es/cartas-a-taxlandia/youtubers-y-tributacion-internacional-hablamos-de-derecho>. Consultado el 18 de abril de 2023.

³⁶ En vigor desde el 10 de febrero de 2011, donde se establece que “*el Principado de Andorra dejará de considerarse uno de los territorios a los que se hace referencia en el apartado 1 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, de 29 de noviembre de 2006, en la fecha en la que el presente Acuerdo surta efectos*”.

- b) Tampoco resultaría de aplicación la cuarentena fiscal, por lo que el cambio de residencia podrá producir efectos de forma inmediata, sin necesidad de seguir tributando en España los cuatro ejercicios siguientes.

Esta cuestión, en palabras de García Novoa³⁷, nos llevaría a plantearnos la necesidad de crear un régimen fiscal más atractivo que no solo evite que otros *youtuber* en el futuro cambien su residencia fiscal, sino que lleve a *youtubers* de otros países a venir a España. *“En suma, esta huida de youtubers sirve para recordar que la Agencia está legitimada (ocioso es decirlo) para contralar la veracidad del cambio de residencia. Pero también debe estimular la reflexión. Por un lado, España carece de un verdadero régimen fiscal que atraiga o retenga el talento, pues frente a la imagen frívola de algunos youtubers, existen otros que son auténticos divulgadores de conocimiento. Y la falta de posicionamiento y competitividad de nuestro sistema impositivo es alarmante. Por otro lado, cabe insistir en la necesidad de una regulación que atienda a las singularidades de actividades nuevas que difícilmente pueden gravarse con esquemas fiscales pensados para situaciones diferente”*.

3.3. UTILIZACIÓN DE SOCIEDADES INSTRUMENTALES. EL CASO “RUBIUS”

Otro de los motivos que generan numerosos conflictos en la legislación tributaria española respecto de los *youtubers* es la de constitución de sociedades por parte de estos. La constitución de una sociedad por parte de un *youtuber* o un *influecer* constituye una alternativa perfectamente legítima. Así lo establece la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 23 de mayo de 2019 (Rec. 34/2018)³⁸: *“Como principio general, la constitución de una sociedad mercantil es un derecho que tiene todo profesional para emprender y desarrollar su actividad empresarial.”*

³⁷ García Novoa, C., «La tributación de los “youtubers”. Nuevas profesiones en viejos odres fiscales», en Cartas a Taxlandia, publicado el 26 de enero de 2021. Disponible en: <https://www.politica-fiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/la-tributacion-de-los-youtubers-nuevas-profesiones-en-viejos-odres-fiscales>. Consultado el 18 de abril de 2023.

³⁸ ECLI:ES: TSJCAT: 2019:4709

Sin embargo, esta opción puede ser utilizada de manera fraudulenta con la única finalidad de conseguir una menor tributación y, por tanto, lograr un mayor ahorro fiscal. Las principales ventajas que se obtiene son:

1. La reducción de la carga impositiva asociada a las rentas que se facturen a través de la sociedad, dada la diferencia de tipos impositivos del IS y del IRPF.
2. La interposición de una sociedad va a permitir, ahora sí, la elusión de la práctica de retenciones a cuenta del IS por las cantidades facturadas a través de esta.
3. Dentro del patrimonio de la sociedad puede encontrarse patrimonio personal causando confusión a la hora de delimitar el patrimonio de la sociedad y del propio *youtuber*.

Como representación de este uso fraudulento de una sociedad constituida por un *youtuber*, en este caso el famoso *youtuber* conocido como “*ElRubius*”, en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid con fecha del 26 de octubre del año 2022³⁹.

Esta sentencia viene a resolver un recurso interpuesto por la sociedad de este *youtuber* contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de enero de 2020, que desestimó la reclamación deducida contra el acuerdo de liquidación del Impuesto de Sociedades del ejercicio del año 2013. Esta sociedad fue constituida el 3 de mayo de 2013 la cual estaba formada por 2 socios (D. Nicolas con una participación del 98,70% y D. Luis Carlos con una participación del 0,65%) y contaba con un inmueble establecido como domicilio social. Durante este ejercicio se cuantificó que la sociedad había percibido en concepto de ingresos una cuantía de 230.344 euros siendo la participación de D. Nicolas en estas actividades un elemento esencial y por la que se le percibió con 98.760,58 euros.

Para esclarecer esta cuestión y determinar si la actividad de la sociedad era únicamente dependiente de don Nicolas y por tanto tratarse de una operación vinculada el Abogado del Estado fundamenta su alegación en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004.

³⁹ Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta. ECLI:ES: TSJM: 2022: 12485

La sociedad retribuyó al Sr. Nicolas con 98.760,58 euros por la prestación de sus servicios profesionales, coincidentes con los que la sociedad prestaba a terceros independientes, que consisten en la intervención directa y personal de don Nicolas al realizar y participar en los vídeos que incorpora al canal de YouTube "EL RUBIUS OMG SL", siendo la retribución un importe por un número determinado de visitas, redireccionamientos a otras web al entrar en los vídeos de "El Rubius", promoción de determinados productos en los referidos vídeos, participación en eventos relativos a videojuegos, etc.

Por tanto, los servicios prestados por el socio a la sociedad eran los mismos que la sociedad facturaba a sus clientes, causando que la sociedad no aportaba ningún valor añadido para la obtención de los ingresos.

La inspección determina que las circunstancias concurrentes para la determinación de las operaciones comparables y el método de valoración aplicable se encuentra en los artículos 16.2 y 5 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades:

"- Las características específicas de la prestación del servicio. Estamos indudablemente ante unos supuestos de prestación de servicios de carácter personalísimo. Las operaciones que la sociedad realiza con sus clientes están condicionadas a que sea la persona física socio y administrador de la sociedad, D. Nicolas, la que necesariamente preste el servicio o figure como tal prestador del servicio, de forma tal que las cualidades personales de la persona física son esenciales para la prestación del servicio.

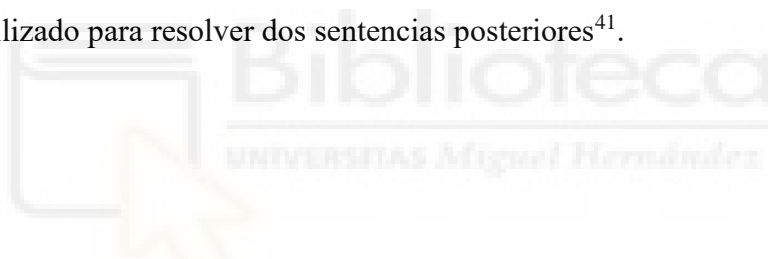
- Las funciones asumidas por las partes. La función esencial de la prestación del servicio la asume la persona física. La mayoría de los riesgos recaen sobre la persona física y los activos empleados son en esencia sus cualidades como profesional.

- Los términos contractuales. Los terceros contratan con la sociedad un servicio determinado siempre y cuando se realice con D. Nicolas. La persona física involucrada es la razón de ser de la contratación. De hecho, las condiciones de contratación y, muy en particular, la valoración de la contraprestación económica correspondiente depende de las características personales de la persona que lo realiza. En definitiva, de las propias condiciones contractuales se desprende el carácter personalísimo de la prestación.

- *Las características del mercado. Estamos ante un mercado donde la contratación se realiza atendiendo a las características personales de la persona involucrada en la prestación del servicio.*"

La sociedad recurrente, no obstante, considera que el valor de la operación vinculada por ella declarado se corresponde con el valor de mercado. Alega a tal fin, que el art. 16.6 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades⁴⁰ establece que el valor convenido por las partes coincide con el valor de mercado. Sin embargo, dicho criterio no resulta correcto, ya que no se cumplen los requisitos establecidos en este artículo en el concreto supuesto analizado.

En virtud de lo previamente establecido, la sala del Tribunal Superior de Justicia de Madrid resolvió, fallando en contra de la parte demandante y desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto declarando ajustada a Derecho la resolución recurrida, con imposición de costas a la parte recurrente. Sin embargo, se trata de una sentencia que admite recurso de casación. Para finalizar, quiero destacar que este mismo criterio fue utilizado para resolver dos sentencias posteriores⁴¹.



⁴⁰ *"A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Ley del Impuesto, el obligado tributario podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor normal de mercado cuando se trate de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:*

a) Que la entidad sea una de las previstas en el artículo 108 de la Ley del Impuesto, más del 75 por ciento de sus ingresos del ejercicio procedan del desarrollo de actividades profesionales, cuente con los medios materiales y humanos adecuados y el resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios sea positivo.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios profesionales por la prestación de sus servicios a la entidad no sea inferior al 85 por ciento del resultado previo a que se refiere la letra a).

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios profesionales cumpla los siguientes requisitos:

1.º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la sociedad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2.º No sea inferior a dos veces el salario medio de los asalariados de la sociedad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a dos veces el salario medio anual del conjunto de contribuyentes previsto en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo"

⁴¹ STSJ M 13190/2022 de 3 de noviembre de 2022 ECLI:ES: TSJM: 2022:13190 y STSJ M 14238/2022 de 22 de noviembre de 2022 ECLI:ES: TSJM: 2022:14238

4. CONCLUSIÓN

A lo largo de este trabajo se ha establecido que las profesiones nacidas de la llamada revolución de Internet suponen un cambio en el panorama jurídico tributario de nuestro ordenamiento. Estas nuevas profesiones han traído consigo una problemática completamente distinta a la planteada por las llamadas profesiones tradicionales.

El foco principal de este trabajo lo ponemos en los profesionales de YouTube, los *youtubers* y en las distintas formas que tienen de generar beneficios. Sin embargo, no todo son buenas noticias y con ellos han traído una serie de cuestiones que nuestro legislador tendrá que encontrar la manera de solventar.

En primer lugar, encontramos problemas a la hora de clasificar los beneficios obtenidos por su actividad a efectos de su tributación en el IRPF, que variará según si lo realiza de forma personal (publicidad a través de Google *Ads*, el programa de *partners*, etc.) o a través de las llamadas redes multi canal. A causa de estas múltiples maneras de obtener ingresos encontramos distintas maneras de clasificarlas: rendimientos del trabajo, rendimientos del capital mobiliario y rendimientos de actividades económicas. Los problemas que surgen en este punto se deben principalmente a la falta de una regulación expresa en el IRPF o la falta de definiciones en términos como el de artista.

Otro de los problemas que nos encontramos es la de la determinación de la residencia fiscal de estos profesionales. Internet es una excelente herramienta de trabajo, la cual se ha visto aumentada su utilización a causa de la pandemia de la COVID-19. Gracias a esto los *youtubers* pueden desempeñar su trabajo desde diversos lugares y esto dificulta la determinación de su residencia. Sin embargo, esto también puede causar que estos profesionales opten por cambiar de país para establecer su residencia fiscal. Aunque esta cuestión suscita un debate que a mi parecer es puramente ético, dado que es una elección perfectamente legal, es cierto que esto pone de relieve un problema que tiene nuestro ordenamiento jurídico tributario, y es que no es suficientemente atractivo en comparación con otros países.

Por último, el tercer problema que analizo en este trabajo es el de la constitución de sociedades por parte de los *youtubers*. Esta elección también es perfectamente legal y no presenta ningún problema si se ejecuta de manera correcta. Sin embargo, el problema radica en su uso fraudulento con el único fin de evitar la imposición por el IRPF, dado

que la tributación por el IS tiene unos tipos de gravamen más reducidos, lo que genera un ahorro fiscal.

No cabe lugar a dudas. Los numerosos interrogantes y conflictos que plantean estos nuevos negocios digitales exigen la adaptación de nuestro ordenamiento tributario a esta nueva realidad, tarea que, sin duda, incumbe a nuestro legislador.

5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

A. Bibliografía

- Egea, I. (2021): «Tributación de los *influencers*: normas tradicionales para nuevos y rentables modelos de negocio de las nuevas generaciones», Cuadernos de Derecho y Comercio, 75, pp.15-112.
- Toribio, L. (2018): «Tributación de las rentas obtenidas por los “*Youtubers*”. Cuestiones problemáticas en torno a su calificación en el IRPF», VI Encuentro de Derecho Financiero y Tributario: Tendencias y retos del Derecho Financiero y Tributario (2ª parte), Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, 11, pp. 197-212.
- Hidalgo, T. y Segarra, J. (2017): «El fenómeno *youtuber* y su expansión transmedia. Análisis del empoderamiento juvenil en redes sociales», *Journal of communication*, 15, pp.43-54.
- Sussi de Oliveira, Julieti y Fernández Martínez, Luis Manuel (2021): «Cultura, economía y educación: nuevos desafíos en la sociedad digital», Editorial Dykinson, pp. 142-159.
- Larrañaga, J. y Ruiz A. (2009): «Modelo de negocio de YouTube», Revista Icono, 12, pp. 117-124.
- Márquez, I. y Ardévol, E. (2018) «Hegemonía y contrahegemonía en el fenómeno *youtuber*», Desacatos, 56, pp. 34-49.

B. Recursos Web

- RAE: Observatorio de Palabras “*influencer*”. Disponible en <https://www.rae.es/observatorio-de-palabras/influencer>. Consultado el 21 de febrero de 2023.

- Forbes (2022): “Los 10 *youtubers* mejor pagados del mundo, Y cuanto han cobrado”. Disponible en <https://forbes.es/listas/133894/los-10-youtubers-mejor-pagados-del-mundo/>. Consultado el 21 de febrero de 2023.
- Socialblade: “Top 100 youtubers in Spain sorted by subscribers”. Disponible en <https://socialblade.com/youtube/top/country/es/mostsubscribed>. Consultado el 21 de febrero de 2023.
- Similarweb: “Top 100 páginas web mundiales”. Disponible en <https://www.similarweb.com/top-websites/>. Consultado el 21 de febrero de 2023.
- Similarweb: “Top 100 páginas web de *Streaming* y televisión online mundiales”. Disponible en <https://www.similarweb.com/top-websites/arts-and-entertainment/tv-movies-and-streaming/>. Consultado el 21 de febrero de 2023.
- ESPM Gaming News: “La audiencia histórica y millonaria de los premios Esland”. Disponible en: <https://www.esportmaniacos.com/comunidad/audiencia-historica-millonaria-premios-esland/>. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- Hobbyconsolas: “La Gran Velada del Año de Ibai alcanza los 1,5 millones de espectadores en su minuto de oro, pero no supera el récord de Grefg”. Disponible en: <https://www.hobbyconsolas.com/noticias/gran-velada-ano-ibai-alcanza-15-millones-espectadores-minuto-oro-pero-no-supera-record-grefg-872847>. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- Vandal Random: “Ibai bate todos los récords con su Velada del Año 2 en Twitch”. Disponible en: <https://vandal.elespanol.com/noticia/r16603/ibai-bate-todos-los-records-con-su-velada-del-ano-2-en-twitch>. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- Diario As eSports, “Los Premios ESLAND 2023 baten su récord de audiencia en Twitch”. Disponible en: https://esports.as.com/bonus/influencers/Premios-ESLAND-record-audiencia-Twitch_0_1652234763.html. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- Crear una cuenta en YouTube. https://support.google.com/youtube/answer/161805?hl=es&ref_topic=9267674. Consultado el 16 de marzo de 2023.

- Descripción general y requisitos del Programa para *Partners* de YouTube. <https://support.google.com/youtube/answer/72851?hl=es>. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- ¿Cómo ganar dinero en YouTube? <https://support.google.com/youtube/answer/72857?hl=es->. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- Puede consultarse la información general sobre la política de anuncios. https://support.google.com/youtube/answer/188570?hl=es&ref_topic=9257895. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- López, B., “Cómo ganar dinero en YouTube -Las 7 mejores fórmulas”. Disponible en: <https://www.ciudadano2cero.com/como-ganar-dinero-en-youtube/>. Consultado el 16 de marzo de 2023.
- Báez Moreno, A (2021). “*Youtubers* y Tributación Internacional... ¿Hablamos de Derecho?”. Disponible en: <https://www.politicafiscal.es/cartas-a-taxlandia/youtubers-y-tributacion-internacional-hablamos-de-derecho>. Consultado el 18 de abril de 2023.
- García Novoa, C., «La tributación de los “*youtubers*”. Nuevas profesiones en viejos odres fiscales», en Cartas a Taxlandia, publicado el 26 de enero de 2021. Disponible en: <https://www.politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/la-tributacion-de-los-youtubers-nuevas-profesiones-en-viejos-odres-fiscales>. Consultado el 18 de abril de 2023.

6. LEGISLACIÓN CITADA

- 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» núm. 285, de 29 de noviembre de 2006.
- Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. «BOE» núm. 78, de 31 de marzo de 2007.

- Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, regularizando, aclarando y armonizando las disposiciones legales vigentes sobre la materia. «BOE» núm. 97, de 22 de abril de 1996.
- Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. «BOE» núm. 288, de 28 de noviembre de 2014.

