Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1725 (21/05/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.1 y 2.1º Ley 20/1991 Art. 9.3º Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad consultante que tiene como objeto social el asesoramiento fiscal y contable y la gestión de comunidades de propietarios, señala que, por aplicación de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 27.1 de la Ley 35/2006, las retribuciones a éstos se califican como rendimientos derivados de actividades económicas a efectos del IRPF. Consulta si esta circunstancia implica que los socios tienen la consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC y, por tanto, las retribuciones percibidas la naturaleza de contraprestación de operaciones sujetas a este tributo. Expone en su escrito las condiciones en el que se desarrolla la actividad económica.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La consideración de las retribuciones percibidas por los socios profesionales de la entidad mercantil de las que son titulares de su capital social, de rendimientos derivados de actividades económicas a efectos del IRPF no implica automáticamente su consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC.

- Conforme a lo expuesto por la entidad mercantil consultante, los socios profesionales titulares de su capital social no disponen de la consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC por desarrollar su actividad en régimen de subordinación.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima. Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad consultante tiene como objeto social el asesoramiento fiscal y contable y la gestión de comunidades de propietarios, y señala que, por aplicación de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 27.1 de la Ley 35/2006, las retribuciones a los socios profesionales titulares de capital social se califican como rendimientos derivados de actividades económicas a efectos del IRPF. Consulta si esta circunstancia implica que los socios tienen la consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC y, por tanto, las retribuciones percibidas la naturaleza de contraprestación de operaciones sujetas a este tributo. Expone en su escrito las condiciones en el que se desarrolla la actividad económica.

SEGUNDO.- La consideración de las retribuciones percibidas por los socios de la sociedad limitada consultante como rendimientos de actividades económicas a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), por cumplirse lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no implica automáticamente su consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC y, por ende, que las retribuciones percibidas de la entidad mercantil tengan la consideración de contraprestación de operaciones sujetas al IGIC.

En este sentido, resulta significativo, aunque sea un supuesto a la inversa, que todos los arrendadores de bienes tienen la consideración de empresarios a efectos del IGIC (artículo 5.4.a) de la Ley 20/1991); sin embargo, ello no equivale a que los rendimientos de tales arrendamientos tengan, en todo caso, la consideración de derivados de actividades económicas a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por tanto, para analizar si los socios de la sociedad limitada consultante tienen o no la consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC, como consecuencia del desarrollo de su labor profesional en la misma, debe acudirse exclusivamente a la normativa propia de este tributo.

TERCERO.- El número 2.1º del artículo 5 de la Ley 20/1991 dispone:

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1°. Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales. (...)"

El número 1 del citado artículo 5 define a las actividades empresariales o profesionales en los siguientes términos

"*1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

A efectos de este Impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren el apartado 2º del número 2, y las letras a) y b) del número 4 de este artículo. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto General Indirecto Canario."

Por último, el artículo 9.3º de la Ley 20/1991 dispone:

"No están sujetas al Impuesto:

(...)

3º.- Los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones laborales o administrativas, así como los prestados a las cooperativas de trabajo asociado por los socios de las mismas."

De acuerdo con estos preceptos, la consideración del desarrollo de una actividad como empresarial o profesional implica que, con la finalidad de intervenir en el mercado, la ordenación de medios debe efectuarse por cuenta propia, es decir, y ello es vital, con asunción de los riesgos derivados de dicha actividad. En definitiva, un sujeto tiene la consideración de empresario o profesional cuando desarrolla su actividad económica de modo independiente.

La ajenidad del trabajo junto con la dependencia en el régimen de ejecución del mismo son elementos determinantes para considerar que nos encontramos ante un contrato de trabajo, que implican lazos de subordinación y que suponen que los servicios prestados por el asalariado o trabajador por cuenta ajena no se encuentran sujetas al IGIC.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

La Sala de lo Social del Tribunal Supremo ha señalado en diversas sentencias (por todas, la sentencia de 29 de noviembre de 2010) que tanto la dependencia como la ajeneidad son conceptos de un nivel de abstracción bastante elevado, que se pueden manifestar de distinta manera según las actividades y los modos de producción, y que además, aunque sus contornos no coincidan exactamente, guardan entre sí una estrecha relación, de ahí que en la resolución de los casos litigiosos se recurra con frecuencia para la identificación de estas notas a un conjunto de indicios o hechos indiciarios de una y otra; estos indicios son una veces comunes a la generalidad de las actividades o trabajos y otras veces específicos de ciertas actividades laborales o profesionales.

Conforme a ello, el Tribunal Supremo ha establecido los siguientes indicios:

"*Los indicios comunes de dependencia más habituales en la doctrina jurisprudencial son seguramente la asistencia al centro de trabajo del empleador o al lugar de trabajo designado por éste y el sometimiento a horario; también se utilizan como hechos indiciarios de dependencia, entre otros, el desempeño personal del trabajo (STS 23-10-1989), compatible en determinados servicios con un régimen excepcional de suplencias o sustituciones (STS 20-9-1995), la inserción del trabajador en la organización de trabajo del empleador o empresario que se encarga de programar su actividad (SSTS8-10-1992 y 22-4-1996), y, reverso del anterior, la ausencia de organización empresarial propia del trabajador.*

Indicios comunes de la nota de ajenidad son, entre otros, la entrega o puesta a disposición del empresario por parte del trabajador de los productos elaborados o de los servicios realizados (STS 31-3-1997), la adopción por parte del empresario – y no del trabajador- de las decisiones concernientes a las relaciones de mercado o de las relaciones con el público, como fijación de precios o tarifas, selección de clientela, indicación de personas a atender (STS 15-4-1990 y 29-12-1999), el carácter fijo o periódico de la remuneración del trabajo (STS 20-9-1995), y el cálculo de la retribución o de los principales conceptos de la misma con arreglo a un criterio que guarde una cierta proporción con la actividad prestada, sin el riesgo y sin el lucro especial que caracterizan a la actividad del empresario o al ejercicio libre de las profesiones (STS 23-10-1989)."

Derivado de todo lo expuesto, los principales elementos a valorar para determinar si se realiza una actividad con carácter de subordinación o con carácter de independencia son:

- Las condiciones laborales.

- Las condiciones retributivas.

En lo que concierne a las condiciones laborales, resulta relevante cómo se organiza la actividad.

Se entiende que existe una ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, y por tanto se realiza la actividad con carácter de independencia, cuando el socio se procura y organiza él mismo los medios personales y

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

materiales necesarios para el ejercicio de la actividad. Se entiende que existe subordinación cuando los trabajos se prestan dentro del ámbito de organización y dirección del empleador.

Señala el texto de la consulta que las actividades de asesoramiento fiscal y contable y la gestión de comunidades de propietarios "*son realizadas, tanto en la sede de la entidad como directamente en las dependencias de los clientes en los que se realiza de manera directa la contabilidad de los mismos, o se supervisa, revisa o corrige, según los casos, de manera indistinta por cualquiera de las cinco personas que trabajan en la entidad, los tres socios y las dos empleadas colaboradoras. Asimismo las visitas a diario, a distintos edificios de las comunidades que se administran, para el seguimiento y supervisión de los trabajos de mantenimiento que se efectúan, y las tareas de atención al público, tanto personales como telefónicas. Que para la consecución de sus objetivos, la entidad cuenta con los necesarios medios materiales e inmateriales, tales como el inmueble de la oficina, mobiliario, equipamiento informático, programas especializados de llevanza de contabilidades, de elaboración de impuestos, de gestión de fincas, bases de datos jurídicas específicas de estas materias, todos ellos titularidad de la entidad".*

La titularidad de la entidad mercantil consultante de los medios de producción es un indicio revelador de ausencia de organización empresarial propia de los socios. Otro hecho relevante de la ausencia de organización empresarial propia de los socios, es que desarrollan su labor *"con sujeción a un horario laboral y a un régimen turnado de vacaciones"* .

En lo concerniente a las condiciones retributivas, resulta relevante quién asume el riesgo económico de la actividad.

Se presume que el riesgo lo asume el empleador cuando los frutos del trabajo de los socios es del propio empleador y éste tiene, a cambio, la obligación de abonar un salario, con independencia o no de obtener un beneficio. Se presume que el riego lo asume el socio cuando el éxito o fracaso determina de forma directa su retribución, como por ejemplo cuando, en su importe total o en una parte significativa, la retribución se determine en función de un porcentaje de los beneficios o en función de las prestaciones efectivamente realizadas o de las cantidades facturadas al cliente.

Expresa la entidad mercantil consultante que "*cuenta con una cartera de clientes estable, a la que se le presta el servicio y se le facturan las correspondientes minutas, con periodicidad mensual, clientes con los que tiene suscritos la entidad los correspondientes contratos de prestación de los servicios descritos, siendo esta la que factura e ingresa los correspondientes importes y asume los riesgos derivados de la prestación de dichos servicios"* , percibiendo por ello los socios "*unas retribuciones fijas de acuerdo con los precios de mercado"* de los servicios prestados a la entidad mercantil consultante.

Una tercera condición, no tan relevante como las anteriores, deriva de sobre quién recae la responsabilidad contractual de la actividad desarrollada. Si recae sobre el socio es un indicio del carácter independiente de su actuación, aunque el incumplimiento de esta

condición no es determinante para expresar una actuación con carácter de subordinación. Respecto a esta condición nada se dice al respecto en el escrito de petición de consulta.

Derivado de todo lo expuesto, y de acuerdo con lo señalado en el escrito de petición de emisión de consulta, nos encontramos ante una relación laboral entre la entidad mercantil consultante y los socios profesionales, y por tanto de subordinación de éstos.

CUARTO.- Es criterio vinculante de este centro directivo que:

- La consideración de las retribuciones percibidas por los socios profesionales de la entidad mercantil de las que son titulares de su capital social, de rendimientos derivados de actividades económicas a efectos del IRPF no implica automáticamente su consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC.
- Conforme a lo expuesto por la entidad mercantil consultante, los socios profesionales titulares de su capital social no disponen de la consideración de empresarios o profesionales a efectos del IGIC por desarrollar su actividad en régimen de subordinación.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 21 de mayo de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

P.S. EL VICECONSEJERO DE ECONOMÍA Y ASUNTOS ECONÓMICOS CON LA UNIÓN EUROPEA (ORDEN Nº 175 DE 31/03/2015)

Ildefonso Socorro Quevedo

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73