CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1804 (28/11/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.1 y 2.1º Ley 20/1991 Art. 7.2.1º Ley 20/1991 Art. 9.3º Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante tiene por objeto social el asesoramiento contable, fiscal y laboral. Su socio único es economista y presta a la entidad servicios propios de la actividad que ésta desarrolla. Expone en su escrito las condiciones en que se desarrolla la citada actividad.

Se consulta la sujeción al IGIC de esos servicios profesionales prestados por el socio a la consultante.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Conforme a lo manifestado por la entidad mercantil consultante, el socio profesional y único no dispone de la consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC, por desarrollar su actividad en régimen de dependencia o subordinación, de modo que los servicios que éste presta a la sociedad no están sujetos al Impuesto.

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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante tiene por objeto social el asesoramiento contable, fiscal y laboral. Su socio único es economista y presta a la entidad servicios propios de la actividad que ésta desarrolla. Expone en su escrito las condiciones en que se desarrolla la citada actividad.

Se consulta la sujeción al IGIC de esos servicios profesionales prestados por el socio a la consultante.

SEGUNDO.- El artículo 4.1 de la Ley 20/1991, al delimitar el hecho imponible del IGIC, dispone:

> *"1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."*

Por su parte, el artículo 5.2 de la misma Ley señala:

> *"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 concepto de actividades empresariales o profesionales se define en el artículo 5.1, en los términos siguientes (el subrayado, en éste y en sucesivos preceptos es nuestro):

> *"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 la misma línea, el artículo 7.2 de la Ley 20/1991, establece:

> *"2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:*
>
> *1º.- El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio."*

Al mismo tiempo, el artículo 9.3º declara no sujetos a IGIC:

"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 lo anterior, lo que determina la sujeción al IGIC de una prestación de servicios realizada por una persona física es que se realice de forma independiente y por cuenta propia, es decir, con asunción de los riesgos derivados de la actividad. Y es que precisamente, constituyen elementos esenciales de la relación laboral la dependencia y la ajenidad (STS unif. doctrina 29/12/99).

TERCERO.- Tratándose -como en el supuesto que nos ocupa- de la relación entre el socio y la sociedad, la delimitación de si se trata de una relación de dependencia laboral o de una actividad profesional debe partir de un análisis caso por caso, sobre la base de los indicios establecidos por la jurisprudencia.

En este sentido, la Sala de lo Social del Tribunal Supremo ha señalado en diversas sentencias (entre otras, la de 29/11/10) que tanto la dependencia como la ajenidad 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 que de una y otra, estos indicios son unas veces comunes a la generalidad de las actividades o trabajos y otras veces específicos de ciertas actividades laborales o profesionales.

El Alto Tribunal ha establecido una serie de factores que reflejan la existencia de una relación de **dependencia**, al señalar:

"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 20/09/1995), la inserción del trabajador en la organización del trabajo del empleador o empresario que se encarga de programar su actividad (SSTS 8/10/1992 y 22/04/1996) y, reverso del anterior, la ausencia de organización empresarial propia del trabajador".

Por lo que respecta a la **ajenidad**, el propio Tribunal Supremos ha manifestado:

"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 31/03/1997), 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 15/04/1990 y 29/12/1999), el carácter fijo o periódico de la remuneración del trabajo (STS 20/09/1995), 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)".

CUARTO.- Entrando ya en el supuesto concreto planteado en el escrito de consulta, y derivado de todo lo expuesto, los principales elementos a valorar para determinar si se prestan los servicios profesionales con carácter de subordinación o de independencia son:

- las condiciones laborales, y

- 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 los factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos y, por tanto, se realiza la actividad con carácter de independencia, cuando el profesional se procura y organiza él mismo los medios personales y materiales necesarios para el ejercicio de la actividad. Por el contrario, existe subordinación cuando los trabajos se prestan dentro del ámbito de organización y dirección del empresario.

Según se indica en el escrito de consulta, el socio asiste *"al centro de trabajo diariamente, no sólo en el horario ordinario establecido para un turno de trabajo sino que en diversas ocasiones también… en horario en el que se encuentran en el centro de trabajo otras personas que tienen otros turnos de trabajo"*, añadiéndose que desempeña el trabajo *"de una manera personal y directa … insertado en la organización de la empresa, en esta caso ocupando la categoría profesional de titulado superior, según el repetido convenio* [Convenio Colectivo de Oficinas y Despachos de Santa Cruz de Tenerife]*, y desempeñando además las labores de alta dirección de la misma (si bien sujeto al régimen especial de trabajadores autónomos, en concordancia lo que establece la vigente normativa de la Seguridad social en este caso)"*.

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.

A este respecto, expresa la entidad consultante que: *"todos los trabajos realizados en la asesoría son facturados por la sociedad"* -a excepción de alguno esporádico, realizado pura y exclusivamente por el socio y que éste factura como persona física- teniendo el socio *"como contraprestación una remuneración, de carácter fijo, que es la que establece el*

convenio colectivo de aplicación para la categoría profesional, con la antigüedad correspondiente".

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 en el escrito de petición de consulta.

Por todo lo expuesto, y de acuerdo con lo señalado en el escrito de consulta, nos encontramos ante una relación laboral entre la entidad mercantil consultante y el socio profesional, ajena al ámbito de aplicación del IGIC.

QUINTO.- Es criterio vinculante de este centro directivo que conforme a lo manifestado por la entidad mercantil consultante, el socio profesional y único no dispone de la consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC, por desarrollar su actividad en régimen de dependencia o subordinación, de modo que los servicios que éste presta a la sociedad no están sujetos al Impuesto.

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, 28 de noviembre de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo