

Noticias

¿Quién tiene que pagar y quién se libra del recargo de equivalencia del IVA?

invertia.com 25/02/2015

El recargo de equivalencia es un régimen especial de IVA obligatorio para comerciantes minoristas, personas físicas de alta en el Régimen especial de autónomos, que no realicen ninguna ...

Las empresas no pagarán Impuesto sobre Sociedades si facturan menos de 50.000 euros.

cincodias.com Territorio Pyme 27/02/2015

Otra de las medidas aprobadas por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en esta semana es que las empresas con ingresos inferiores a los 50.000 euros al año no estarán obligadas a declarar por el impuesto de sociedades. El ...

Comentarios

Calificación de la Retribución Socio-Sociedad a efectos de IVA. Nota de la Subdirección General de Información y Asistencia Tributaria.

Ya en el Boletín nº 50 de 2014, hacíamos un breve resumen de lo acontecido en la Charla Coloquio celebrada en Ciudad Real el 19 de diciembre de 2014, consecuencia de la modificación del artículo 27.1 de ...
Las nuevas bonificaciones para la contratación indefinida: el Real Decreto-Ley 1/2015, de 27 de Diciembre.
 El BOE del 28 de Febrero ha publicado el Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad; que en su Artículo 8 introduce, como medida de fomento de empleo indefinido, un nuevo beneficio de cotización. Lo

Los asesores, desesperados con el impuesto de sucesiones.

cincodias.com 27/02/2015

Pasos para que un particular liquide su deuda con posibles quitas.

cincodias.com EFE 26/02/2015

El cobro anticipado de los planes de pensiones se limitará a 10.000 euros.

expansion.com 25/02/2015

Cada asalariado aporta a la Seguridad Social 6.200 euros al año, un 24% más que antes de la crisis.

eleconomista.es 02/03/2015

El Gobierno amplía seis meses más la ayuda para parados de larga duración

larazon.es 25/02/2015

Estas son las nuevas ayudas a empresas, autónomos y familias lanzadas por Rajoy.

cincodias.com 25/02/2015

software
DELSOL Descárgalo y es tuyo

Jurisprudencia

El Supremo rechaza el recurso contra el despido colectivo del Parador de Fuerteventura

La Sala Social del Tribunal Supremo ha rechazado el recurso presentado por la delegada de personal del Parador de Turismo de Fuerteventura y avala la legalidad del despido colectivo planteado por causas económicas y que afectó a sus 15 empleados.

El TS obliga Catalunya Radio a devolver la reducción salarial del 5% que aplica a sus trabajadores desde el 1 de enero de 2013

La Sala Social estima parcialmente el recurso del comité de empresa de la entidad contra la sentencia de la Audiencia Nacional que rechazó la demanda de conflicto colectivo

Novedades Legislativas

MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Zonas Francas (BOE nº 53 de 03/03/2015)

Orden HAP/356/2015, de 24 de febrero, por la que se modifica la Orden EHA/93/2006, de 18 de enero, por la que se autoriza la constitución de una zona Franca de control tipo II en el puerto de Santa Cruz de Tenerife; y se aprueba la modificación...

MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Corporaciones locales. Información tributaria (BOE nº 52 de 02/03/2015)

Resolución de 19 de febrero de 2015, de la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local, por la que se desarrolla la información a suministrar por las corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal y su ...

JEFATURA DEL ESTADO - Medidas Urgentes (BOE nº 51 de 28/02/2015)

Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social.

[Relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2014.](#)

Orden HAP/303/2015, de 19 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2014, a efectos de la declaración...

Consultas Tributarias

[Tributación de una Asociación en IVA, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre Actividades Económicas.](#)

La entidad consultante es una asociación que representa intereses de las Comunidades de Usuarios de Aguas. Los estatutos de las Comunidades de Usuarios de Aguas establecen que el objeto fundamental de la Comunidad...

[Tratamiento fiscal por el IRPF de la indemnización por despido, en el supuesto de ser contratado por la empresa que le despidió.](#)

El consultante extinguió su relación laboral con una empresa, con fecha efecto 22 de junio de 2012. Que como consecuencia de dicha extinción percibió una indemnización que declaró como exenta en su declaración por el Impuesto

Agenda

[Agenda del Contable](#)

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

analizamos.

Consultas frecuentes

[¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?](#)

[Analizamos qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos y los plazos para presentarlos Las facturas recapitulativas, ¿se encuentran sometidas a las limitaciones a los pagos en efectivo de 2.500 euros al recoger diferentes operaciones?.](#)

Un empresario o profesional realiza con un mismo destinatario operaciones por importe menor de 2.500 euros, pero que se documentan en una factura recapitulativa mensual por importe superior a 2.500 euros....

Artículos

[Ha presentado el modelo 347 y se percata de que existen errores u omisiones una vez terminado el plazo ¿Qué puede hacer?](#)

Si un empresario o profesional advierte errores y omisiones en la transcripción de los datos y desea rectificar su declaración, una vez transcurrido el plazo de presentación...

[Guía para que las empresas reciban la ayuda a contratos fijos.](#)

siempre que se aprueba una nueva ayuda a la contratación, surgen numerosas dudas sobre su aplicación. Es lo que ha ocurrido con el anuncio...

[Informes sobre cuestiones relacionadas con el Impuesto sobre Sociedades.](#)

Se publican informes sobre el desequilibrio patrimonial por pérdidas como causa de exclusión del régimen de consolidación fiscal en el IS y sobre la

...

¿Puedo trabajar como autónomo y como asalariado a la vez?

•Desde que se aprobara la ley del emprendedor es posible trabajar como asalariado para una empresa al mismo tiempo que desarrollas una actividad emprendedora. Está regulado y el trabajador puede acogerse a una serie de bonificaciones en las cuotas.

Formularios

[Declaración de situación de la actividad - Cuenta Propia o](#)

[Autónomos](#)

Modelo de Declaración de situación de la actividad - Cuenta Propia o Autónomos

[Declaración de búsqueda activa de empleo](#)

Modelo actualizado el impreso de Declaración de búsqueda activa de empleo.

Consultas Tributarias

Tributación de una Asociación en IVA, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre Actividades Económicas.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 26/12/2014 ([V3385-14](#))

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La entidad consultante es una asociación que representa intereses de las Comunidades de Usuarios de Aguas.

Los estatutos de las Comunidades de Usuarios de Aguas establecen que el objeto fundamental de la Comunidad de Usuarios de Aguas es que la misma se constituya en corporación de derecho público, sin ánimo de lucro, para la representación y defensa de los intereses de los comuneros frente a terceros, y resolver las cuestiones litigiosas que susciten entre los usuarios.

Igualmente según sus estatutos, la principal finalidad de la Comunidad es el aprovechamiento de aguas y la conducción hasta las viviendas de los usuarios relacionados en los estatutos procedentes de las captaciones siguientes (...). Además tendrá los siguientes

fines:

- Aprovechamiento racional y justo de las aguas, en conformidad con usos y costumbres que hasta la fecha se han venido ejerciendo.
- Promover las medidas necesarias para la construcción y conservación de las instalaciones destinadas al presente aprovechamiento.
- Promover el uso del agua de forma racional, así como concienciar a los usuarios sobre la importancia de la conservación de los manantiales, su entorno y el respecto al medio ambiente.
- Solicitar apoyo financiero.
- Tratar de garantizar un caudal mínimo de litros/persona/día de agua potable que reúna la mejor calidad posible.
- Establecer, mantener y fomentar la colaboración con otras entidades de análoga naturaleza y finalidad.
- Defender ante los tribunales o ante cualquier ente público o privado, las acciones que procedan con arreglo a las leyes en beneficio del interés general de la comunidad y sus miembros.
- Cualquiera otra finalidad que directa o indirectamente relacionada con lo expuesto y no contravenga los estatutos.

Los ingresos que percibe la Comunidad, de acuerdo a sus estatutos, son los siguientes:

- Cuota única de ingreso.
- Cuota anual.
- Cuotas de carácter extraordinario acordadas en Asamblea General.
- Derramas de gastos.
- Recargos cobrados por falta de pago de las cuotas por parte de los usuarios.
- Sanciones por infracciones cometidas por los usuarios.
- Subvenciones de entidades públicas.
- Subvenciones de entidades privadas.

CUESTIÓN PLANTEADA:

1. Impuesto sobre Sociedades:

- Consideración de cada uno de los ingresos rentas exentas o no exentas.
- Obligación de presentar Impuesto sobre Sociedades.
- Obligación de llevanza de contabilidad.

2. Impuesto sobre el Valor Añadido:

- Si alguno de los ingresos se encuentra sujeto al Impuesto.

3. Impuesto sobre Actividades Económicas:

Si tendría que darse de alta.

4. Si está obligada a presentar el **modelo 347** por las operaciones que superen más de 3.005,06 euros.

CONTESTACION-COMPLETA:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

La letra a) del apartado 3 del artículo 9 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, considera como entidades parcialmente exentas:

- A las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que no resulte de aplicación el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

En el presente caso, la consultante señala que se trata de una asociación sin ánimo de lucro a la que se presume que no le resulta de aplicación la Ley 49/2002.

Ahora bien, al ser una asociación sin ánimo de lucro, tiene la consideración entidad parcialmente exenta sujeta al régimen especial previsto en el capítulo XV del título VII del TRLIS.

La aplicación del mencionado régimen especial supone que, tal y como establece el artículo 121 del TRLIS, estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas:

“(..).

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.

(...).

b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

(...).

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos derivados de explotaciones económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

3. Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno sólo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los 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 definitiva, las rentas obtenidas por la entidad consultante estarán exentas, siempre que procedan de la realización de su objeto social o finalidad específica y no deriven ni del ejercicio de una explotación económica. No obstante, si la entidad realizase actividades que determinasen la existencia de unas explotaciones económicas, en los términos definidos en el artículo 121 del TRLIS, las rentas procedentes de estas actividades estarían sujetas y no exentas, tanto si las operaciones se realizasen con terceros ajenos a la asociación como con los propios asociados.

En el supuesto concreto planteado, de la información suministrada en el escrito de consulta se desprende que la asociación consultante llevará a cabo la representación y defensa de los intereses de los comuneros frente a terceros y resolver cuestiones litigiosas, lo que parece determinar la existencia de una explotación económica que supone la ordenación por cuenta propia de medios materiales y/o humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Por tanto, los ingresos derivados de la prestación de tales servicios estarán sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Sociedades. Del mismo modo, las donaciones, subvenciones o cuotas de los asociados percibidas por la asociación que se utilicen para financiar la actividad económica desarrollada por la consultante estarán sujetas y no exentas al Impuesto. En efecto, de los escasos datos que se derivan de la consulta parece derivarse que alguna de las actividades que desarrolla la entidad consultante constituye una actividad económica, en la medida en que el desarrollo de esta actividad supone la ordenación por cuenta propia de medios materiales y humanos con la finalidad de intervenir en el proceso productivo, ahora bien tales circunstancias son cuestiones de hecho que deberán probarse por cualquier medio válido en Derecho ante los órganos de comprobación e investigación de la Administración Tributaria.

Una vez sentado lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el artículo 122 del TRLIS, la base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de la misma Ley, y no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 14, los siguientes:

"a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo anterior."

El tipo de gravamen aplicable será el 25% con arreglo a lo dispuesto en el artículo 28.2.e) del TRLIS.

En cuanto a las obligaciones de declaración de la entidad consultante, cabe remitirse a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 136 del TRLIS en el que se regulan las obligaciones de declaración de las entidades parcialmente exentas, en los siguientes términos:

"3. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XV del título VII de esta ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los citados sujetos pasivos no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales

b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.

c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención."

En lo que se refiere a las obligaciones contables, el artículo 133 del TRLIS establece que:

“1. Los sujetos pasivos de este impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.

En todo caso, los sujetos pasivos a que se refiere el título VII, capítulo XV, de esta ley llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas y explotaciones económicas no exentas.

(...)”

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

El artículo 81 del texto refundido de la Ley de Aguas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, en el que se establece la obligación de constituir comunidades de usuarios a aquellos que lo sean, entre otros bienes de dominio público, del agua, dispone lo siguiente:

“1. Los usuarios del agua y otros bienes del dominio público hidráulico de una misma toma o concesión deberán constituirse en comunidades de usuarios. Cuando el destino dado a las aguas fuese principalmente el riego, se denominarán comunidades de regantes; en otro caso, las comunidades recibirán el calificativo que caracterice el destino del aprovechamiento colectivo.

Los estatutos u ordenanzas se redactarán y aprobarán por los propios usuarios, y deberán ser sometidos, para su aprobación administrativa, al Organismo de cuenca.

Los estatutos u ordenanzas regularán la organización de las comunidades de usuarios, así como la explotación en régimen de autonomía interna de los bienes hidráulicos inherentes al aprovechamiento.

El Organismo de cuenca no podrá denegar la aprobación de los estatutos y ordenanzas, ni introducir variantes en ellos, sin previo dictamen del Consejo de Estado.

2. Las comunidades de usuarios de aguas superficiales o subterráneas, cuya utilización afecte a intereses que les sean comunes, podrán formar una comunidad general para la defensa de sus derechos y conservación y fomento de dichos intereses.

3. Del mismo modo, los usuarios individuales y las comunidades de usuarios, podrán formar por convenio una junta central de usuarios con la finalidad de proteger sus derechos e intereses frente a terceros y ordenar y vigilar el uso coordinado de sus propios aprovechamientos.

4. El Organismo de cuenca podrá imponer, cuando el interés general lo exija, la constitución de los distintos tipos de comunidades y juntas centrales de usuarios.

5. Cuando la modalidad o las circunstancias y características del aprovechamiento lo aconsejen, o cuando el número de partícipes sea reducido, el régimen de comunidad podrá ser sustituido por el que se establezca en convenios específicos, que deberán ser aprobados por el Organismo de cuenca.”.

Por su parte, el artículo 82 del mismo texto legal define la naturaleza y el régimen jurídico de las comunidades de usuarios, disponiendo, en el apartado 1, lo siguiente:

“Las comunidades de usuarios tienen el carácter de corporaciones de derecho público, adscritas al Organismo de cuenca, que velará por el cumplimiento de sus estatutos u ordenanzas y por el buen orden del aprovechamiento. Actuarán conforme a los procedimientos establecidos en la presente Ley, en sus reglamentos y en sus estatutos y ordenanzas, de acuerdo con lo previsto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.”

En el artículo 89 se establece como requisito para el otorgamiento de las concesiones para el abastecimiento de agua a varias poblaciones el que las Corporaciones Locales estén constituidas a estos efectos en Mancomunidades, Consorcios u otras entidades semejantes, de acuerdo con la legislación por la que se rijan, o que todas ellas reciban el agua a través de una misma empresa concesionaria, debiendo elaborar las ordenanzas previstas en el artículo 81.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

El apartado dos, del artículo 5, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que 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 actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la consultante, por lo que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de

prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

No obstante lo anterior, el artículo 7, número 8º, de la Ley 37/1992 establece la no sujeción al Impuesto de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que los Entes públicos realicen en determinadas condiciones.

Sin embargo, el mismo precepto señala que estarán en todo caso sujetas al Impuesto las operaciones que los Entes públicos realicen en el ejercicio de determinadas actividades empresariales, entre las que se encuentra la actividad de distribución de agua.

Por otra parte debe señalarse que el artículo 7, 11º de la Ley 37/1992 establece que no estarán sujetas al Impuesto:

“11º. Las operaciones realizadas por las Comunidades de Regantes para la ordenación y aprovechamiento de las aguas.”.

El supuesto de no sujeción contemplado en el artículo 7.11º es un supuesto puntual y específico que implica la no sujeción de las operaciones efectuadas exclusivamente por la Comunidades de Regantes, y no por otro tipo de comunidades o entidades.

De acuerdo con todo lo expuesto anteriormente, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la consultante en favor de sus propios socios o asociados y con independencia de cuáles sean los fines perseguidos por la misma en el desarrollo de su actividad en general o en una operación en particular.

Según el escrito de consulta la consultante puede recibir subvenciones públicas y ayudas de entidades privadas.

Consecuentemente, procederá analizar si las subvenciones o ayudas percibidas por la consultante pueden tener la consideración de subvenciones vinculadas al precio y, de esta forma, pasar a formar parte de la base imponible de las operaciones efectuadas por la misma.

Asimismo, deberá tenerse en cuenta la posibilidad de que tales subvenciones o ayudas tengan realmente la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por la consultante. En este sentido, según reiterada doctrina de este Centro Directivo, se debe considerar destinatario de las operaciones aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o prestación de servicios gravada por el Impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación.

Al respecto, cabe recordar que, según el concepto generalmente admitido por la doctrina, por obligación debe entenderse el vínculo jurídico que liga a dos (o más) personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de la otra (acreedor), correspondiendo a este último el correspondiente poder (derecho de crédito) para pretender tal prestación.

Asimismo, según la señalada doctrina, cuando no resulte con claridad de los contratos suscritos, se considerará que las operaciones gravadas se realizan para quienes, con arreglo a Derecho, están obligados frente al sujeto pasivo a efectuar el pago de la contraprestación de las mismas (resolución de 23 de diciembre de 1986; BOE de 31 de enero de 1987).

En relación con la posibilidad de que las cantidades percibidas por la consultante tengan la consideración de subvenciones vinculadas al precio se debe tener en cuenta el artículo 78, apartado uno, de la Ley 37/1992 el cual dispone que la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Por su parte, el artículo 78, apartado dos, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone lo siguiente:

“Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

(...)

3º. Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.”.

De acuerdo con este artículo, se pueden determinar los dos requisitos que han de concurrir para que una subvención se considere vinculada directamente al precio de las operaciones y, por tanto, forme parte de la base imponible del Impuesto:

1º. La subvención ha de establecerse en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados.

2º. La subvención ha de determinarse con anterioridad a la realización de las operaciones.

Este artículo es transposición al Derecho interno de lo dispuesto por el artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido que, desde el 1 de enero de 2007, ha venido a

reemplazar a la Sexta Directiva del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido; base imponible uniforme (en adelante Sexta Directiva). El citado precepto establece que, con carácter general, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquirente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.

A su vez, el citado precepto es copia literal del artículo 11.A.1.a) de la Sexta Directiva, en relación con el cual existen diversos pronunciamientos del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas como son, entre otros, las sentencias de 22 de noviembre de 2001, recaída en el Asunto C-184/00, ASBL Office des produits wallons o las sentencias de 15 de julio de 2004, correspondientes a los Asuntos C-144/02, Comisión Europea contra República Federal de Alemania, C-381/01, Comisión Europea contra República Italiana, C-463/02, Comisión Europea contra Reino de Suecia, y C-495/01, Comisión Europea contra República de Finlandia, todas ellas con idénticos argumentos.

Con base en la citada jurisprudencia la Comisión Europea emitió un informe, de fecha 27 de abril de 2007, en el que expresa su opinión sobre la adecuada interpretación del controvertido precepto. Los aspectos en los que, siguiendo esta opinión, ha de basarse la aplicación del último inciso del artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE, como así ha expresado igualmente este Centro directivo en diversas contestaciones a consultas, entre otras V0982-09, V0281-09 o V0181-09, son los siguientes:

1º. El número de intervinientes en las operaciones.

La primera cuestión que ha de señalarse en relación con la aplicación del precepto de referencia es que el mismo se refiere a situaciones en las que intervienen tres sujetos, a saber:

- El empresario o profesional que realiza las operaciones subvencionadas.
- Los clientes o destinatarios de dichas operaciones.
- El ente que concede la subvención.

En otro tipo de esquemas de intervinientes en las operaciones no cabrá la aplicación del precepto de referencia.

Lo anterior ha de entenderse, en opinión de esta Dirección General, sin perjuicio de que pueda haber otras situaciones de subvenciones relacionadas con las operaciones. Tal sería el caso del ente público que se aprovisiona de bienes y servicios y paga a cambio lo que dice ser una subvención, con independencia del posible tratamiento de la misma como contraprestación de la operación, esto es, como base imponible de la misma, situación a la que se hacía referencia previamente en el apartado anterior de esta contestación.

2º. La incidencia en el precio de la concesión de la subvención.

La inclusión de las subvenciones en la base imponible de las operaciones está condicionada a que la concesión de las mismas incida en su precio. Por el contrario, si el precio de una determinada operación viene determinado por circunstancias ajenas por completo tanto a quien la realiza como a quien concede la subvención, la concesión de la subvención no ha de incluirse en el precio de las operaciones respectivas.

Es decir, la aplicación de lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 requiere que la subvención incida en el precio de las entregas de bienes o prestaciones de servicios cuyo consumo se pretende incentivar.

3º. La previsibilidad de la subvención para el empresario o profesional que la percibe.

La aplicación del artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 requiere que el importe de la subvención o su fórmula de cálculo, se determine con carácter previo a la realización de las operaciones, generándose, de acuerdo con los términos establecidos al efecto, el derecho del empresario o profesional que las efectúe el derecho a su percepción.

Esta condición ha de entenderse como indicativa de que el modo o forma de cálculo de la subvención se determine con carácter previo al momento en que se realicen las entregas de bienes o prestaciones de servicios subvencionadas, pero sin que sea preciso que a la fecha en que se tenga por efectuada una determinada operación se conozca cuál es el importe exacto de la subvención que va a percibir el empresario o profesional que la realiza.

4º. La proporcionalidad entre el importe de la subvención y la cantidad de bienes o servicios a cuya provisión se condiciona la concesión de la subvención.

La aplicación de lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 requiere que la subvención sea proporcional a la cantidad de bienes entregados o de servicios prestados.

Este requisito ha de interpretarse con una cierta flexibilidad, ya que el mismo Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas llega a admitir la inclusión de subvenciones en la base cuando la concesión de la misma está condicionada con la existencia de las

operaciones gravadas de forma global, de manera que desaparezca cuando los bienes de que se trate han dejado de producirse, pero sin exigir una relación biunívoca entre subvención y bienes o servicios.

5º. Los aspectos formales de la subvención.

Lo relevante para el establecimiento de la inclusión o no en la base imponible del tributo de las subvenciones son los criterios que se han analizado en los puntos anteriores, con independencia de la forma que se le dé a la subvención o ayuda de que se trate en cada caso.

La escueta descripción de hechos contenida en el escrito presentado no permite hacer un pronunciamiento taxativo sobre la naturaleza de las subvenciones que la entidad consultante recibe específicamente para las campañas de publicidad. No obstante, cuando, de acuerdo con los criterios expuestos, las subvenciones percibidas sean subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones realizadas por la consultante, dicha subvención deberá formar parte de la base imponible de las mencionadas operaciones.

De igual forma, tal y como se ha señalado previamente, también formarán parte de la base imponible las subvenciones que tenga en realidad la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por la consultante.

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

El Impuesto sobre Actividades Económicas se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 78 del TRLRHL define el impuesto como “un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto”.

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su regla 2ª que “el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa”.

b) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro.

c) Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que éstas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

El artículo 79.1 del TRLRHL establece que “se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga 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 consecuencia, para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo en estudio, se requiere:

- a) que dicha actividad se realice en territorio nacional.
- b) que dicha actividad suponga ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;
- c) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;
- d) que la referida ordenación se haga por cuenta propia.

El artículo 83 del TRLRHL establece que “son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible”.

Por tanto, y según lo expuesto, la entidad consultante estará sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas en función de las actividades que efectivamente realice y cuando dichas actividades supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En consecuencia, dicha entidad no estará sujeta al impuesto por la mera representación y defensa de los intereses generales de sus miembros, supuestos éstos en los que no estará obligada a presentar declaración de alta.

Sin embargo, si presta servicios a sus miembros individual o colectivamente, o a cualquier otra persona o entidad, o realiza cualquier otra actividad económica en los términos del referido artículo 79.1 del TRLRHL, estará sujeta al impuesto y obligada a presentar la declaración o declaraciones de alta correspondientes a las actividades que efectivamente realice.

Así, si realiza la captación, tratamiento o distribución de aguas, deberá darse de alta en el epígrafe correspondiente del grupo 161 de la sección primera de las Tarifas.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Tratamiento fiscal por el IRPF de la indemnización por despido, en el supuesto de ser contratado por la empresa que le despidió.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 03/12/2014 (V3238-14)

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante extinguió su relación laboral con una empresa, con fecha efecto 22 de junio de 2012. Que como consecuencia de dicha extinción percibió una indemnización que declaró como exenta en su declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012. Con posterioridad a la fecha de despido el consultante ha sido contratado y ha prestado servicios en otras entidades. La empresa que le despidió le ha ofrecido la posibilidad de una nueva contratación.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tratamiento fiscal por el IRPF de la indemnización por despido, en el supuesto de ser contratado por la empresa que le despidió.

CONTESTACION-COMPLETA:

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 (BOE de 29 de noviembre), en su artículo 7 e), establece que se encuentran exentas:

“Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

(...)”.

Así mismo, el artículo 1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), condiciona la aplicación de la mencionada exención, en los términos siguientes:

“El disfrute de la exención prevista en el artículo 7.e) 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 quedará condicionado a la real efectiva desvinculación del trabajador con la empresa. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no se da dicha desvinculación cuando en los tres años siguientes al despido o cese el trabajador vuelva a prestar servicios a la misma empresa o a otra empresa vinculada a aquélla en los términos previstos en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, siempre que en el caso en que la vinculación se defina en función de la relación socio-sociedad, la participación sea igual o superior al 25 por ciento, o al 5 por ciento si se trata de valores admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en el Título III de la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 relativa a los mercados de instrumentos financieros.”

El precepto reglamentario alude al hecho en sí de que se produzca una nueva contratación del trabajador despedido o cesado en las condiciones expuestas (que se trate de la misma empresa u otra vinculada y que se efectúe dentro de los tres años siguientes a la efectividad del despido o cese) sin que, a estos efectos, se especifique el tipo o naturaleza jurídica que deba adoptar el contrato, es decir, resulta indiferente tanto su duración como que los servicios prestados por el trabajador despedido dentro de los tres años siguientes deriven de una nueva relación laboral o de la realización de una actividad empresarial o profesional.

En el caso que nos ocupa y de acuerdo con el contenido de los hechos anteriormente mencionados, el trabajador extinguió su relación laboral con una empresa con fecha efecto 22 de junio de 2012, y recibe de dicha empresa una oferta de una nueva contratación en octubre de 2014. Por tanto, de realizarse, la nueva contratación tendría lugar dentro del plazo de tres años siguientes al despido, y resulta de aplicación la presunción contemplada en el artículo 1 del Reglamento del Impuesto.

En todo caso debe precisarse que la prestación de servicios dentro del citado plazo de tres años constituye una presunción, que admite prueba en contrario, de la inexistencia de una real efectiva desvinculación del trabajador despedido con la empresa, requisito imprescindible para el mantenimiento de la exención. En consecuencia, el contribuyente podrá acreditar, por cualquiera de los medios de prueba admitidos en derecho, que corresponde valorar a los órganos encargados de las actuaciones de comprobación e investigación tributaria, que en su día se produjo dicha desvinculación, y que los servicios que ahora presta, por la naturaleza y características de los mismos o de la propia relación de la que derivan, no enervan dicha desvinculación.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Agenda

Tributación de una Asociación en IVA, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre Actividades Económicas.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 26/12/2014 ([V3385-14](#))

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La entidad consultante es una asociación que representa intereses de las Comunidades de Usuarios de Aguas.

Los estatutos de las Comunidades de Usuarios de Aguas establecen que el objeto fundamental de la Comunidad de Usuarios de Aguas es que la misma se constituya en corporación de derecho público, sin ánimo de lucro, para la representación y defensa de los intereses de los comuneros frente a terceros, y resolver las cuestiones litigiosas que susciten entre los usuarios.

Igualmente según sus estatutos, la principal finalidad de la Comunidad es el aprovechamiento de aguas y la conducción hasta las viviendas de los usuarios relacionados en los estatutos procedentes de las captaciones siguientes (...). Además tendrá los siguientes fines:

- Aprovechamiento racional y justo de las aguas, en conformidad con usos y costumbres que hasta la fecha se han venido ejerciendo.
- Promover las medidas necesarias para la construcción y conservación de las instalaciones destinadas al presente aprovechamiento.
- Promover el uso del agua de forma racional, así como concienciar a los usuarios sobre la importancia de la conservación de los manantiales, su entorno y el respeto al medio ambiente.
- Solicitar apoyo financiero.
- Tratar de garantizar un caudal mínimo de litros/persona/día de agua potable que reúna la mejor calidad posible.
- Establecer, mantener y fomentar la colaboración con otras entidades de análoga naturaleza y finalidad.
- Defender ante los tribunales o ante cualquier ente público o privado, las acciones que procedan con arreglo a las leyes en beneficio del interés general de la comunidad y sus miembros.
- Cualquiera otra finalidad que directa o indirectamente relacionada con lo expuesto y no contravenga los estatutos.

Los ingresos que percibe la Comunidad, de acuerdo a sus estatutos, son los siguientes:

- Cuota única de ingreso.
- Cuota anual.
- Cuotas de carácter extraordinario acordadas en Asamblea General.
- Derramas de gastos.
- Recargos cobrados por falta de pago de las cuotas por parte de los usuarios.
- Sanciones por infracciones cometidas por los usuarios.
- Subvenciones de entidades públicas.
- Subvenciones de entidades privadas.

CUESTIÓN PLANTEADA:

;1. Impuesto sobre Sociedades:

- Consideración de cada uno de los ingresos rentas exentas o no exentas.
- Obligación de presentar Impuesto sobre Sociedades.
- Obligación de llevanza de contabilidad.

2. Impuesto sobre el Valor Añadido:

- Si alguno de los ingresos se encuentra sujeto al Impuesto.

3. Impuesto sobre Actividades Económicas:

Si tendría que darse de alta.

4. Si está obligada a presentar el **modelo 347** por las operaciones que superen más de 3.005,06 euros.

CONTESTACION-COMPLETA:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

La letra a) del apartado 3 del artículo 9 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, considera como entidades parcialmente exentas:

- A las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que no resulte de aplicación el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

En el presente caso, la consultante señala que se trata de una asociación sin ánimo de lucro a la que se presume que no le resulta de aplicación la Ley 49/2002.

Ahora bien, al ser una asociación sin ánimo de lucro, tiene la consideración entidad parcialmente exenta sujeta al régimen especial previsto en el capítulo XV del título VII del TRLIS.

La aplicación del mencionado régimen especial supone que, tal y como establece el artículo 121 del TRLIS, estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas:

“(…).

a) Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.

(…).

b) Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

c) Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica cuando el total producto obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto o finalidad específica.

(…).

2. La exención a que se refiere el apartado anterior no alcanzará a los rendimientos derivados de explotaciones económicas, ni a las rentas derivadas del patrimonio, ni a ni a las rentas obtenidas en transmisiones, distintas de las señaladas en él.

3. Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno sólo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los 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 definitiva, las rentas obtenidas por la entidad consultante estarán exentas, siempre que procedan de la realización de su objeto social o finalidad específica y no deriven ni del ejercicio de una explotación económica. No obstante, si la entidad realizase actividades que determinasen la existencia de unas explotaciones económicas, en los términos definidos en el artículo 121 del TRLIS, las rentas procedentes de estas actividades estarían sujetas y no exentas, tanto si las operaciones se realizasen con terceros ajenos a la asociación como con los propios asociados.

En el supuesto concreto planteado, de la información suministrada en el escrito de consulta se desprende que la asociación consultante llevará a cabo la representación y defensa de los intereses de los comuneros frente a terceros y resolver cuestiones litigiosas, lo que parece determinar la existencia de una explotación económica que supone la ordenación por cuenta propia de medios materiales y/o humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Por tanto, los ingresos

derivados de la prestación de tales servicios estarán sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Sociedades. Del mismo modo, las donaciones, subvenciones o cuotas de los asociados percibidas por la asociación que se utilicen para financiar la actividad económica desarrollada por la consultante estarán sujetas y no exentas al Impuesto. En efecto, de los escasos datos que se derivan de la consulta parece derivarse que alguna de las actividades que desarrolla la entidad consultante constituye una actividad económica, en la medida en que el desarrollo de esta actividad supone la ordenación por cuenta propia de medios materiales y humanos con la finalidad de intervenir en el proceso productivo, ahora bien tales circunstancias son cuestiones de hecho que deberán probarse por cualquier medio válido en Derecho ante los órganos de comprobación e investigación de la Administración Tributaria.

Una vez sentado lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el artículo 122 del TRLIS, la base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de la misma Ley, y no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, además de los establecidos en el artículo 14, los siguientes:

“a) Los gastos imputables exclusivamente a las rentas exentas. Los gastos parcialmente imputables a las rentas no exentas serán deducibles en el porcentaje que representen los ingresos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas no exentas respecto de los ingresos totales de la entidad.

b) Las cantidades que constituyan aplicación de resultados y, en particular, de los que se destinen al sostenimiento de las actividades exentas a que se refiere el párrafo a) del apartado 1 del artículo anterior.”

El tipo de gravamen aplicable será el 25% con arreglo a lo dispuesto en el artículo 28.2.e) del TRLIS.

En cuanto a las obligaciones de declaración de la entidad consultante, cabe remitirse a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 136 del TRLIS en el que se regulan las obligaciones de declaración de las entidades parcialmente exentas, en los siguientes términos:

“3. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XV del título VII de esta ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los citados sujetos pasivos no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales

b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.

c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.”

En lo que se refiere a las obligaciones contables, el artículo 133 del TRLIS establece que:

“1. Los sujetos pasivos de este impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.

En todo caso, los sujetos pasivos a que se refiere el título VII, capítulo XV, de esta ley llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas y explotaciones económicas no exentas.

(...)”

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

El artículo 81 del texto refundido de la Ley de Aguas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, en el que se establece la obligación de constituir comunidades de usuarios a aquellos que lo sean, entre otros bienes de dominio público, del agua, dispone lo siguiente:

“1. Los usuarios del agua y otros bienes del dominio público hidráulico de una misma toma o concesión deberán constituirse en comunidades de usuarios. Cuando el destino dado a las aguas fuese principalmente el riego, se denominarán comunidades de regantes; en otro caso, las comunidades recibirán el calificativo que caracterice el destino del aprovechamiento colectivo.

Los estatutos u ordenanzas se redactarán y aprobarán por los propios usuarios, y deberán ser sometidos, para su aprobación administrativa, al Organismo de cuenca.

Los estatutos u ordenanzas regularán la organización de las comunidades de usuarios, así como la explotación en régimen de autonomía interna de los bienes hidráulicos inherentes al aprovechamiento.

El Organismo de cuenca no podrá denegar la aprobación de los estatutos y ordenanzas, ni introducir variantes en ellos, sin previo dictamen del Consejo de Estado.

2. Las comunidades de usuarios de aguas superficiales o subterráneas, cuya utilización afecte a intereses que les sean comunes, podrán formar una comunidad general para la defensa de sus derechos y conservación y fomento de dichos intereses.

3. Del mismo modo, los usuarios individuales y las comunidades de usuarios, podrán formar por convenio una junta central de usuarios con la finalidad de proteger sus derechos e intereses frente a terceros y ordenar y vigilar el uso coordinado de sus propios aprovechamientos.

4. El Organismo de cuenca podrá imponer, cuando el interés general lo exija, la constitución de los distintos tipos de comunidades y juntas centrales de usuarios.

5. Cuando la modalidad o las circunstancias y características del aprovechamiento lo aconsejen, o cuando el número de partícipes sea reducido, el régimen de comunidad podrá ser sustituido por el que se establezca en convenios específicos, que deberán ser aprobados por el Organismo de cuenca.”

Por su parte, el artículo 82 del mismo texto legal define la naturaleza y el régimen jurídico de las comunidades de usuarios, disponiendo, en el apartado 1, lo siguiente:

“Las comunidades de usuarios tienen el carácter de corporaciones de derecho público, adscritas al Organismo de cuenca, que velará por el cumplimiento de sus estatutos u ordenanzas y por el buen orden del aprovechamiento. Actuarán conforme a los procedimientos establecidos en la presente Ley, en sus reglamentos y en sus estatutos y ordenanzas, de acuerdo con lo previsto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.”

En el artículo 89 se establece como requisito para el otorgamiento de las concesiones para el abastecimiento de agua a varias poblaciones el que las Corporaciones Locales estén constituidas a estos efectos en Mancomunidades, Consorcios u otras entidades semejantes, de acuerdo con la legislación por la que se rijan, o que todas ellas reciban el agua a través de una misma empresa concesionaria, debiendo elaborar las ordenanzas previstas en el artículo 81.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas a dicho Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

El apartado dos, del artículo 5, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que 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 actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la consultante, por lo que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

No obstante lo anterior, el artículo 7, número 8º, de la Ley 37/1992 establece la no sujeción al Impuesto de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que los Entes públicos realicen en determinadas condiciones.

Sin embargo, el mismo precepto señala que estarán en todo caso sujetas al Impuesto las operaciones que los Entes públicos realicen en el ejercicio de determinadas actividades empresariales, entre las que se encuentra la actividad de distribución de agua.

Por otra parte debe señalarse que el artículo 7, 11º de la Ley 37/1992 establece que no estarán sujetas al Impuesto:

“11º. Las operaciones realizadas por las Comunidades de Regantes para la ordenación y aprovechamiento de las aguas.”

El supuesto de no sujeción contemplado en el artículo 7.11º es un supuesto puntual y específico que implica la no sujeción de las operaciones efectuadas exclusivamente por la Comunidades de Regantes, y no por otro tipo de comunidades o entidades.

De acuerdo con todo lo expuesto anteriormente, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la consultante en favor de sus propios socios o asociados y con independencia de cuáles sean los fines perseguidos por la misma en el desarrollo de su actividad en general o en una operación en particular.

Según el escrito de consulta la consultante puede recibir subvenciones públicas y ayudas de entidades privadas.

Consecuentemente, procederá analizar si las subvenciones o ayudas percibidas por la consultante pueden tener la consideración de subvenciones vinculadas al precio y, de esta forma, pasar a formar parte de la base imponible de las operaciones efectuadas por la misma.

Asimismo, deberá tenerse en cuenta la posibilidad de que tales subvenciones o ayudas tengan realmente la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por la consultante. En este sentido, según reiterada doctrina de este Centro Directivo, se debe considerar destinatario de las operaciones aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o prestación de servicios gravada por el Impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación.

Al respecto, cabe recordar que, según el concepto generalmente admitido por la doctrina, por obligación debe entenderse el vínculo jurídico que liga a dos (o más) personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de la otra (acreedor), correspondiendo a este último el correspondiente poder (derecho de crédito) para pretender tal prestación.

Asimismo, según la señalada doctrina, cuando no resulte con claridad de los contratos suscritos, se considerará que las operaciones gravadas se realizan para quienes, con arreglo a Derecho, están obligados frente al sujeto pasivo a efectuar el pago de la contraprestación de las mismas (resolución de 23 de diciembre de 1986; BOE de 31 de enero de 1987).

En relación con la posibilidad de que las cantidades percibidas por la consultante tengan la consideración de subvenciones vinculadas al precio se debe tener en cuenta el artículo 78, apartado uno, de la Ley 37/1992 el cual dispone que la base imponible del Impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Por su parte, el artículo 78, apartado dos, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone lo siguiente:

“Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

(...)

3º. Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto.

Se considerarán vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al Impuesto las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.”.

De acuerdo con este artículo, se pueden determinar los dos requisitos que han de concurrir para que una subvención se considere vinculada directamente al precio de las operaciones y, por tanto, forme parte de la base imponible del Impuesto:

1º. La subvención ha de establecerse en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados.

2º. La subvención ha de determinarse con anterioridad a la realización de las operaciones.

Este artículo es transposición al Derecho interno de lo dispuesto por el artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido que, desde el 1 de enero de 2007, ha venido a reemplazar a la Sexta Directiva del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido; base imponible uniforme (en adelante Sexta Directiva). El citado precepto establece que, con carácter general, la base imponible estará constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega o preste el servicio obtenga o vaya a obtener, con cargo a estas operaciones, del adquirente de los bienes, del destinatario de la prestación o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones.

A su vez, el citado precepto es copia literal del artículo 11.A.1.a) de la Sexta Directiva, en relación con el cual existen diversos pronunciamientos del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas como son, entre otros, las sentencias de 22 de noviembre de 2001, recaída en el Asunto C-184/00, ASBL Office des produits wallons o las sentencias de 15 de julio de 2004, correspondientes a los Asuntos C-144/02, Comisión Europea contra República Federal de Alemania, C-381/01, Comisión Europea contra República Italiana, C-463/02, Comisión Europea contra Reino de Suecia, y C-495/01, Comisión Europea contra República de Finlandia, todas ellas con idénticos argumentos.

Con base en la citada jurisprudencia la Comisión Europea emitió un informe, de fecha 27 de abril de 2007, en el que expresa su opinión sobre la adecuada interpretación del controvertido precepto. Los aspectos en los que, siguiendo esta opinión, ha de basarse la aplicación del último inciso del artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE, como así ha expresado igualmente este Centro directivo en diversas contestaciones a consultas, entre otras V0982-09, V0281-09 o V0181-09, son los siguientes:

1º. El número de intervinientes en las operaciones.

La primera cuestión que ha de señalarse en relación con la aplicación del precepto de referencia es que el mismo se refiere a situaciones en las que intervienen tres sujetos, a saber:

- El empresario o profesional que realiza las operaciones subvencionadas.
- Los clientes o destinatarios de dichas operaciones.
- El ente que concede la subvención.

En otro tipo de esquemas de intervinientes en las operaciones no cabrá la aplicación del precepto de referencia.

Lo anterior ha de entenderse, en opinión de esta Dirección General, sin perjuicio de que pueda haber otras situaciones de subvenciones relacionadas con las operaciones. Tal sería el caso del ente público que se aprovisiona de bienes y servicios y paga a cambio lo que dice ser una subvención, con independencia del posible tratamiento de la misma como contraprestación de la operación, esto es, como base imponible de la misma, situación a la que se hacía referencia previamente en el apartado anterior de esta contestación.

2º. La incidencia en el precio de la concesión de la subvención.

La inclusión de las subvenciones en la base imponible de las operaciones está condicionada a que la concesión de las mismas incida en su precio. Por el contrario, si el precio de una determinada operación viene determinado por circunstancias ajenas por completo tanto a quien la realiza como a quien concede la subvención, la concesión de la subvención no ha de incluirse en el precio de las operaciones respectivas.

Es decir, la aplicación de lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 requiere que la subvención incida en el precio de las entregas de bienes o prestaciones de servicios cuyo consumo se pretende incentivar.

3º. La previsibilidad de la subvención para el empresario o profesional que la percibe.

La aplicación del artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 requiere que el importe de la subvención o su fórmula de cálculo, se determine con carácter previo a la realización de las operaciones, generándose, de acuerdo con los términos establecidos al efecto, el derecho del empresario o profesional que las efectúe el derecho a su percepción.

Esta condición ha de entenderse como indicativa de que el modo o forma de cálculo de la subvención se determine con carácter previo al momento en que se realicen las entregas de bienes o prestaciones de servicios subvencionadas, pero sin que sea preciso que a la fecha en que se tenga por efectuada una determinada operación se conozca cuál es el importe exacto de la subvención que va a percibir el empresario o profesional que la realiza.

4º. La proporcionalidad entre el importe de la subvención y la cantidad de bienes o servicios a cuya provisión se condiciona la concesión de la subvención.

La aplicación de lo dispuesto por el artículo 78.Dos.3º de la Ley 37/1992 requiere que la subvención sea proporcional a la cantidad de bienes entregados o de servicios prestados.

Este requisito ha de interpretarse con una cierta flexibilidad, ya que el mismo Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas llega a admitir la inclusión de subvenciones en la base cuando la concesión de la misma está condicionada con la existencia de las operaciones gravadas de forma global, de manera que desaparezca cuando los bienes de que se trate han dejado de producirse, pero sin exigir una relación biunívoca entre subvención y bienes o servicios.

5º. Los aspectos formales de la subvención.

Lo relevante para el establecimiento de la inclusión o no en la base imponible del tributo de las subvenciones son los criterios que se han analizado en los puntos anteriores, con independencia de la forma que se le dé a la subvención o ayuda de que se trate en cada caso.

La escueta descripción de hechos contenida en el escrito presentado no permite hacer un pronunciamiento taxativo sobre la naturaleza de las subvenciones que la entidad consultante recibe específicamente para las campañas de publicidad. No obstante, cuando, de acuerdo con los criterios expuestos, las subvenciones percibidas sean subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones realizadas por la consultante, dicha subvención deberá formar parte de la base imponible de las mencionadas operaciones.

De igual forma, tal y como se ha señalado previamente, también formarán parte de la base imponible las subvenciones que tenga en realidad la consideración de contraprestación de las operaciones efectuadas por la consultante.

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

El Impuesto sobre Actividades Económicas se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 78 del TRLRHL define el impuesto como “un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto”.

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su regla 2ª que “el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa”.

b) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro.

c) Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que éstas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

El artículo 79.1 del TRLRHL establece que “se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga 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 consecuencia, para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo en estudio, se requiere:

- a) que dicha actividad se realice en territorio nacional.
- b) que dicha actividad suponga ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;
- c) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;
- d) que la referida ordenación se haga por cuenta propia.

El artículo 83 del TRLRHL establece que “son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible”.

Por tanto, y según lo expuesto, la entidad consultante estará sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas en función de las actividades que efectivamente realice y cuando dichas actividades supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En consecuencia, dicha entidad no estará sujeta al impuesto por la mera representación y defensa de los intereses generales de sus miembros, supuestos éstos en los que no estará obligada a presentar declaración de alta.

Sin embargo, si presta servicios a sus miembros individual o colectivamente, o a cualquier otra persona o entidad, o realiza cualquier otra actividad económica en los términos del referido artículo 79.1 del TRLRHL, estará sujeta al impuesto y obligada a presentar la declaración o declaraciones de alta correspondientes a las actividades que efectivamente realice.

Así, si realiza la captación, tratamiento o distribución de aguas, deberá darse de alta en el epígrafe correspondiente del grupo 161 de la sección primera de las Tarifas.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Comentarios

Calificación de la Retribución Socio-Sociedad a efectos de IVA. Nota de la Subdirección General de Información y Asistencia Tributaria.

“... **Como decíamos ayer...**” (en Boletines anteriores), la Subdirección General de Información y Asistencia Tributaria de la AEAT, ha emitido una nota con el asunto [INCIDENCIA EN EL IVA DE LA CALIFICACION DEL RENDIMIENTO OBTENIDO POR SOCIOS PROFESIONALES COMO PROCEDENTE DE ACTIVIDAD ECONOMICA INTRODUCIDA EN EL ARTICULO 27.1 LIRPF POR LA LEY 26/2014](#), a efectos de aclarar (dejamos a interpretación de cada lector de la Nota que lo hayan hecho o no) la incidencia que tiene en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), la calificación de los rendimientos obtenidos por los socios de “sus” entidades a las que prestan servicios, como rendimientos de actividades económicas.

Recordemos que ya en el Boletín nº 50 de www.supercontable.com, tratábamos esta problemática con el comentario denominado [Calificación de la Remuneración de los Socios-Administradores](#), que surge a raíz de la modificación del artículo 27.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF).

Brevemente y para situarnos, traer a este texto, que la modificación normativa referida **califica como rendimientos de actividades profesionales**, los obtenidos por:

- Personas que participen en el capital social de entidades (**Socios**), que
- Realicen actividades incluidas en la sección **Segunda de las Tarifas del IAE** (actividades profesionales), y
- Estén incluidos, en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos (**RETA**), o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial.

La Nota emitida por la Subdirección General de Información y Asistencia Tributaria, fundamentándose en Directivas Comunitarias, Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (UE) y en Doctrina y Jurisprudencia nacional, marca como requisito esencial a analizar para la consideración de empresario o profesional a efectos del IVA, el **carácter independiente** con que se desarrolla una determinada actividad económica.

Concluye la Nota en los siguientes términos:

“... ”

1. *El hecho de que el **rendimiento obtenido por el socio se califique como actividad profesional en IRPF** en base a su inclusión en el RETA **no implica que automáticamente sea sujeto pasivo del IVA**, aunque se trata de un indicio a tener en cuenta dados los requisitos que la Seguridad Social exige para la inclusión en este régimen especial; en todo caso habrá que analizar las circunstancias que concurren en cada supuesto.*
2. *Si el socio lleva a cabo la ordenación por cuenta propia de factores de producción para el desarrollo de su actividad profesional, las prestaciones de servicios efectuadas por el mismo a la sociedad estarán **sujetas al IVA**. La calificación como empresario o profesional a efectos, tanto del IRPF como del IVA, supondrá que deberá estar dado de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores mediante la presentación de la correspondiente declaración censal. Por otra parte, como sujeto pasivo del IVA estará obligado a emitir factura por los servicios prestados a la sociedad, o en su caso, a los clientes de la misma y presentar las autoliquidaciones por dicho impuesto (art. 164 LIVA).*
3. *Si la relación socio-sociedad debe calificarse como laboral por concurrir las notas de dependencia y ajenidad, los servicios prestados por el socio a la sociedad **estarán no sujetos al IVA** en virtud de lo dispuesto en el artículo 7.5º LIVA. Dado que, a efectos de IRPF, calificará sus rendimientos como de actividad económica, deberá darse de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores cumplimentando las siguientes casillas del modelo 036:*
 - APARTADO 4. DECLARACIÓN DE ACTIVIDADES Y LOCALES (casillas 400, 402, 403 y 404) y las correspondientes al apartado 4B) Lugar de realización de la actividad.
 - APARTADO 6. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (casilla 501, Realiza exclusivamente operaciones no sujetas o exentas que no obligan a presentar autoliquidación periódica)
 - APARTADO 7. A) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (Casillas 608 o 609, según sea estimación directa normal o simplificada)

*En este caso, **el contribuyente no tendrá obligación de expedir factura** de sus operaciones ya que no se considera sujeto pasivo del IVA.*

“... ”

Vistas las conclusiones y estando también a expensas de un pronunciamiento de la Dirección General de Tributos, interpretamos:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

Recordemos que los socios/administradores de una sociedad pueden percibir retribuciones de la misma de distintas formas (para analizar en otros comentarios):

- Por el ejercicio de funciones del **cargo de administrador**.
- Por el ejercicio de funciones de **gerencia o alta dirección** derivadas de un contrato de carácter laboral.
- Por el ejercicio de **actividades no incluidas en la Sección 2ª** de las Tarifas de IAE.
- Por el ejercicio de **actividades incluidas en la Sección 2ª** de las Tarifas de IAE.

De acuerdo a éstas últimas, si se cumple la “ecuación”: (Art. 27. LIRPF)



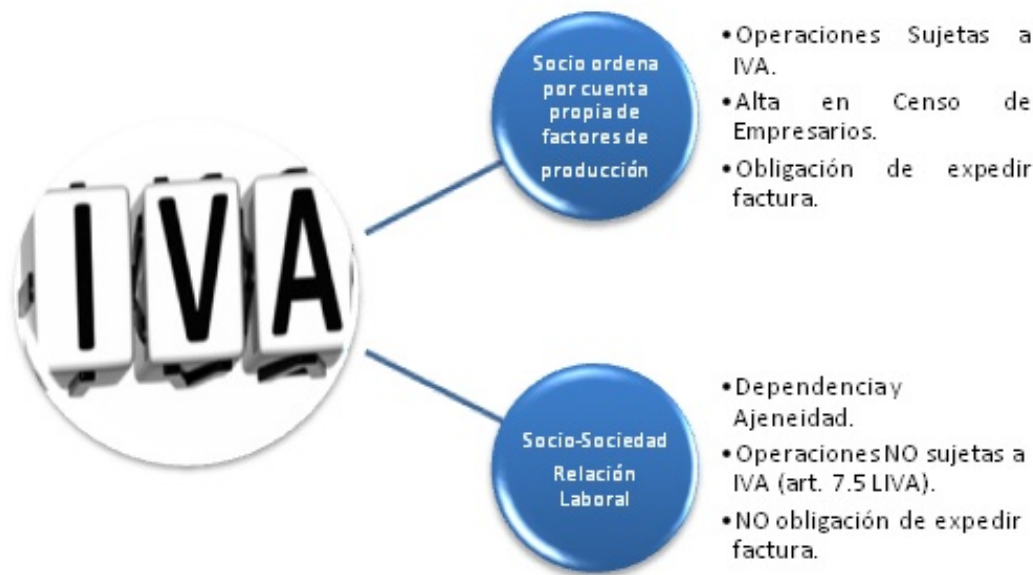
Es decir, estaremos ante una retribución calificada como derivada de una actividad económica (profesional), cuando de acuerdo al artículo 27.1 de la LIRPF, cuando la persona que recibe dicha retribución participe en el capital social de la entidad, preste servicios derivados de la realización de actividades incluidas en la sección Segunda de las Tarifas del IAE (actividades profesionales de carácter general), y esté incluido, a tal efecto, 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; todo ello **con independencia** de la existencia o no de las notas específicas de ajenidad del trabajo y de dependencia en el régimen de ejecución del mismo nos encontramos ante un contrato de trabajo, sometido a la legislación laboral.

Se cumple la “ecuación” pues actividad económica, se formalice en una factura, en un recibo de salario, en una certificación de retenciones u otro documento.

Por añadido, en caso de **vinculación** (administrador o socio en porcentaje del 25% o superior) será de aplicación el artículo 18 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS) y las **retribuciones** deberán realizarse **a valor de mercado**.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

Es en relación a este impuesto donde la nota, entendemos para evitar “chocar” en algún caso con las directrices de la UE, vuelve a “embarrarse” en el “lodo” que suponía la aplicación de algunos aspectos la Nota 1/2012 de la AEAT; remitiendo a analizar las circunstancias que concurren en cada supuesto.



- Operaciones Sujetas a IVA.
- Alta en Censo de Empresarios.
- Obligación de expedir factura.

- Dependencia y Ajeneidad.
- Operaciones NO sujetas a IVA (art. 7.5 LIVA).
- NO obligación de expedir factura.

Así **desvincula** la calificación de actividad económica a efectos de IRPF (artículo 27.1) de la repercusión de IVA sobre el importe de los servicios consecuencia de esta actividad; de tal forma que una calificación (la de actividad económica según el artículo 27.1 de la LIRPF en su nueva redacción) que resulta “forzada” por el tenor de la estructura y costumbre en la retribución de la gran mayoría de las pequeñas empresas españolas **pasa a ser norma**, y una norma (desarrollo de actividad económica a efectos de IVA) pasa a depender de hechos tan casuísticos como la dependencia y ajeneidad.

Ante la duda (respecto de la existencia de dependencia y ajeneidad), nos quedamos con la expresión “(...) *su inclusión en el RETA no implica que automáticamente sea sujeto pasivo del IVA, aunque se trata de un indicio a tener en cuenta dados los requisitos que la Seguridad Social exige para la inclusión en este régimen especial (...)*”; o dicho de otra forma, **se factura y con IVA** (siempre que estemos ante una actividad sujeta y no exenta del impuesto).

Entendemos que en próximas fechas, la Dirección General de Tributos, profundizará y se posicionará al respecto de los aspectos comentados en el presente artículo y otros relacionados con la misma problemática, algo que ha fecha de elaboración del presente comentario todavía no se ha producido. Evidentemente nosotros seguiremos dando nuestra visión de esta problemática en aras de orientar y mantener informados a nuestros lectores.

Javier Gómez

Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.

www.supercontable.com

Las nuevas bonificaciones para la contratación indefinida: el Real Decreto-Ley 1/2015, de 27 de Diciembre.

El BOE del 28 de Febrero ha publicado el [Real Decreto-ley 1/2015](#), de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social; que en su Artículo 8 introduce, como medida de fomento de empleo indefinido, un nuevo beneficio de cotización.

Concretamente, el Art. 8 de esta norma introduce un mínimo exento de cotización a la Seguridad Social para favorecer la creación de empleo indefinido.

Así, en los supuestos de contratación indefinida en cualquiera de sus modalidades, siempre y cuando se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en el Art. 8 citado, la aportación empresarial a la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes se determinará conforme a las siguientes reglas:

a) **Si la contratación es a tiempo completo, los primeros 500 euros de la base de cotización por contingencias comunes correspondiente a cada mes quedarán exentos de la aplicación del tipo de cotización en la parte correspondiente a la empresa.** Al resto del importe de dicha base le resultará aplicable el tipo de cotización vigente en cada momento.

b) Si la contratación es a tiempo parcial, cuando la jornada de trabajo sea, al menos, equivalente a un 50 por 100 de la jornada de un trabajador a tiempo completo comparable, la cuantía señalada en la letra a) se reducirá de forma proporcional al porcentaje de reducción de jornada de cada contrato.

Este beneficio en la cotización consistirá en una bonificación cuando la contratación indefinida se produzca con trabajadores inscritos en el [Sistema Nacional de Garantía Juvenil](#) que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 105 de la [Ley 18/2014, de 15 de octubre](#), de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, y en una reducción para el resto de trabajadores contratados.

Esta medida se aplicará **durante un período de 24 meses**, computados a partir de la fecha de efectos del contrato, que deberá formalizarse por escrito, y respecto **de los celebrados entre la fecha de entrada en vigor del real decreto-ley (1 de Marzo de 2015) y el 31 de agosto de 2016.**

Finalizado el período de 24 meses, y durante los 12 meses siguientes, **las empresas que en el momento de celebrar el contrato al que se aplique este beneficio en la cotización contaran con menos de diez trabajadores tendrán derecho a mantener la bonificación o reducción, si bien durante este nuevo período estarán exentos de la aplicación del tipo de cotización los primeros 250 euros de la base de cotización** o la cuantía proporcionalmente reducida que corresponda en los supuestos de contratación a tiempo parcial.

Cuando las fechas del alta y de la baja del trabajador en el régimen de Seguridad Social que corresponda no sean coincidentes con el primero o el último día del mes natural, el importe al que se aplique el beneficio a que se refiere este artículo será proporcional al número de días en alta en el mes.

Podrán aplicar este beneficio las empresas que cumplan los siguientes requisitos:

a) Hallarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de Seguridad Social, tanto en la fecha de efectos del alta de los trabajadores como durante la aplicación del beneficio correspondiente. Si durante el período de bonificación o reducción existiese un incumplimiento, total o parcial, de dichas obligaciones en plazo reglamentario, se producirá la pérdida automática del beneficio respecto de las cuotas correspondientes a períodos no ingresados en dicho plazo, teniéndose en cuenta tales períodos como consumidos a efectos del cómputo del tiempo máximo de bonificación o reducción.

b) **No haber extinguido contratos de trabajo, bien por causas objetivas o por despidos disciplinarios que hayan sido declarados judicialmente improcedentes, bien por despidos colectivos que hayan sido declarados no ajustados a Derecho, en los seis meses anteriores a la celebración de los contratos que dan derecho a este beneficio.** La exclusión del derecho a la bonificación o reducción derivada del incumplimiento de este requisito afectará a un número de contratos equivalente al de las extinciones producidas.

c) Celebrar contratos indefinidos que supongan **un incremento tanto del nivel de empleo indefinido como del nivel de empleo total de la empresa.** Para calcular dicho incremento, se tomará como referencia el promedio diario de trabajadores que hayan prestado servicios en la empresa en los treinta días anteriores a la celebración del contrato.

d) **Mantener durante un periodo de 36 meses, a contar desde la fecha de efectos del contrato indefinido con aplicación de la bonificación o reducción, tanto el nivel de empleo indefinido como el nivel de empleo total alcanzado, al menos, con dicha contratación.**

Se examinará el mantenimiento del nivel de empleo indefinido y del nivel de empleo total cada doce meses. Para ello, se utilizarán el promedio de trabajadores indefinidos y el promedio de trabajadores totales del mes en que proceda examinar el cumplimiento de este requisito.

A efectos de examinar el nivel de empleo y su mantenimiento en la empresa, no se tendrán en cuenta las extinciones de contratos de trabajo por causas objetivas o por despidos disciplinarios que no hayan sido declarados improcedentes, los despidos colectivos que no hayan sido declarados no ajustados a Derecho, así como las extinciones causadas por dimisión, muerte o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez de los trabajadores o por la expiración del tiempo convenido o realización de la obra o servicio objeto del contrato, o por resolución durante el periodo de prueba.

e) No haber sido excluidas del acceso a los beneficios derivados de la aplicación de los programas de empleo por la comisión de la infracción grave del artículo 22.2 o las infracciones muy graves de los artículos 16 y 23 del texto refundido de la Ley sobre infracciones y sanciones en el orden social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, de conformidad con lo previsto en el artículo 46 de dicha ley.

Este beneficio en la cotización no se aplicará en los siguientes supuestos:

a) Relaciones laborales de carácter especial previstas en el artículo 2 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, o en otras disposiciones legales.

b) Contrataciones que afecten al cónyuge, ascendientes, descendientes y demás parientes por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive, del empresario o de quienes tengan el control empresarial, ostenten cargos de dirección o sean miembros de los órganos de administración de las entidades o de las empresas que revistan la forma jurídica de sociedad, así como las que se produzcan con estos últimos.

Se exceptúa de lo dispuesto en el párrafo anterior la contratación de los hijos que reúnan las condiciones previstas en la disposición adicional décima de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajo autónomo.

c) Contratación de trabajadores cuya actividad determine su inclusión en cualquiera de los sistemas especiales establecidos en el Régimen General de la Seguridad Social.

d) Contratación de empleados que excepcionalmente pueda tener lugar en los términos establecidos en los artículos 20 y 21, así como en las disposiciones adicionales décima quinta a décima séptima de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015, y en preceptos equivalentes de posteriores Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

e) Contratación de trabajadores que hubiesen estado contratados en otras empresas del grupo de empresas del que formen parte y cuyos contratos se hubieran extinguido por causas objetivas o por despidos disciplinarios que hayan sido unos u otros declarados judicialmente como improcedentes, o por despidos colectivos que hayan sido declarados no ajustados a Derecho, en los seis meses anteriores a la celebración de los contratos que dan derecho a la reducción.

f) Contratación de trabajadores que en los seis meses anteriores a la fecha del contrato hubiesen prestado servicios en la misma empresa o entidad mediante un contrato indefinido.

El beneficio tampoco resultará aplicable a la cotización por horas complementarias que realicen los trabajadores a tiempo parcial cuyos contratos den derecho al mismo.

La aplicación de esta bonificación o reducción no afectará a la determinación de la cuantía de las prestaciones económicas a que puedan causar derecho los trabajadores afectados, que se calculará aplicando el importe íntegro de la base de cotización que les corresponda.

La aplicación del beneficio de cotización referido será incompatible con la de cualquier otro beneficio en la cotización a la Seguridad Social por el mismo contrato, con independencia de los conceptos a los que tales beneficios pudieran afectar, con las siguientes excepciones:

a) En el caso de que el contrato indefinido se formalice con personas beneficiarias del Sistema Nacional de Garantía Juvenil, será compatible con la bonificación establecida en el artículo 107 de la [Ley 18/2014, de 15 de octubre](#), de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia.

Es decir, la medida será compatible con la [Tarifa Joven de 300 euros](#) para la contratación indefinida de los jóvenes menores de 25 años inscritos en el Sistema Nacional de Garantía Juvenil.

Así, si la cuota a pagar resulta inferior a los 300 euros de bonificación durante 6 meses por contratar a un joven inscrito en la Garantía Juvenil, la empresa podrá destinar el excedente a financiar los costes sociales de otros trabajadores.

b) En el caso de que el contrato indefinido se formalice con personas beneficiarias del Programa de Activación para el Empleo, será compatible con la ayuda económica de acompañamiento que aquellas perciban, en los términos previstos en el artículo 8 del [Real Decreto-ley 16/2014](#), de 19 de diciembre, por el que se regula el Programa de Activación para el Empleo.

O lo que es lo mismo, la reducción será compatible con el Programa Especial de Activación para el Empleo. Este Programa permite compatibilizar hasta 5 meses la percepción de la ayuda de acompañamiento con el trabajo por cuenta ajena.

Este beneficio será también de aplicación en el supuesto de personas que se incorporen como socios trabajadores o de trabajo de las cooperativas, siempre que estas hayan optado por un régimen de Seguridad Social propio de trabajadores por cuenta ajena, así como a los que se incorporen como socios trabajadores de las sociedades laborales.

La aplicación de este beneficio en la cotización será objeto de control y revisión por el Servicio Público de Empleo Estatal, por la Tesorería General de la Seguridad Social y por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social, en el ejercicio de las funciones que respectivamente tienen atribuidas.

En los supuestos de aplicación indebida del respectivo beneficio, por incumplir las condiciones establecidas en este artículo, procederá el reintegro de las cantidades dejadas de ingresar con el recargo y el interés de demora correspondientes, conforme a lo establecido en la normativa recaudatoria de la Seguridad Social.

En caso de incumplimiento del requisito de mantener el empleo durante un periodo de 36 meses, quedará sin efecto la bonificación o reducción y se deberá proceder al reintegro de la diferencia entre los importes correspondientes a las aportaciones empresariales a la cotización por contingencias comunes que hubieran procedido en caso de no aplicarse aquella y las aportaciones ya realizadas, en los siguientes términos:

1.º Si el incumplimiento de la exigencia del mantenimiento del nivel de empleo se produce desde la fecha de inicio de la aplicación del respectivo beneficio hasta el mes 12, corresponderá reintegrar el 100 por 100 de la citada diferencia.

2.º Si el incumplimiento se produce desde el mes 13 y hasta el mes 24, corresponderá reintegrar la citada diferencia por los meses que hayan transcurrido desde el mes 13.

3.º Si el incumplimiento se produce desde el mes 25 y hasta el mes 36, corresponderá reintegrar la citada diferencia por los meses que hayan transcurrido desde el mes 25.

En los supuestos de reintegro por incumplimiento del requisito de mantener el empleo durante un periodo de 36 meses, que se llevarán a cabo conforme a lo establecido en la normativa recaudatoria de la Seguridad Social, no procederá exigir recargo e interés de demora.

La obligación de reintegro prevista en este apartado se entiende sin perjuicio de lo dispuesto en el texto refundido de la Ley sobre infracciones y sanciones en el orden social.

Departamento Laboral de Supercontable.com

Consultas frecuentes

¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?

CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?

CONTESTACIÓN:

Debe presentar en la entidad con la que tenga concertado el riesgo, el INSS o la Mutua, en su caso, solicitud de pago directo de la prestación de incapacidad temporal, parte de baja, documento acreditativo de estar al corriente en el pago de las cuotas a la Seguridad Social, así como declaración de actividad.

¿Qué plazo tiene el trabajador autónomo para presentar la declaración de situación de la actividad? ¿Qué consecuencias tiene la no presentación?

Los trabajadores por cuenta propia o autónomos tienen obligación de presentar en el INSS en un plazo de 15 días desde el inicio de la situación de IT, declaración sobre la persona que gestiona directamente el establecimiento mercantil, industrial o de otra naturaleza o, en su caso, de cese temporal o definitivo de la actividad a fin de que la Administración pueda verificar la situación en la que queda el establecimiento de que es titular durante la situación de IT.

No obstante, sólo procede iniciar expediente sancionador si la presentación de la declaración se produce transcurridos 45 días desde la baja médica.

La no presentación de la declaración o la declaración extemporánea, se considera una infracción leve y por consiguiente se sanciona con la pérdida de la prestación durante un mes.

No es un documento preceptivo, sino obligatorio, por lo que se podrá tramitar el expediente aunque no se disponga de la declaración. Si el trabajador reúne todos los requisitos, se resolverá el expediente aprobándolo pero no se pagará el subsidio y se mantendrá la suspensión en el pago hasta que se presente la declaración.

Las facturas recapitulativas, ¿se encuentran sometidas a las limitaciones a los pagos en efectivo de 2.500 euros al recoger diferentes operaciones?

Depende. Si un empresario o profesional realiza con un mismo destinatario operaciones por importe menor de 2.500 euros, pero que se documentan en una factura recapitulativa mensual por importe superior a 2.500 euros habrán de ser estudiadas **la naturaleza de las operaciones incluidas en esa factura rectificativa.**

El vigente artículo 13 del Real Decreto 1619/2012 establece la posibilidad de la emisión de una factura recapitulativa, en la que se incluirán distintas operaciones realizadas en distintas fechas para un mismo destinatario, siempre que las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural.

Estas facturas se referirán frecuentemente a operaciones de tracto sucesivo, que se refieren a una sola operación continuada en el tiempo, en cuyo caso se tendrá en cuenta la facturación del periodo de tiempo establecido para su liquidación periódica.

Pero **si se tratara de operaciones distintas e independientes**, que se recogen en una factura recapitulativa, **habría que considerar el límite de 2.500 euros para cada una de las operaciones individuales**, de forma que solo existiría obligación de pagarlas por medios distintos del efectivo aquellas operaciones que superasen individualmente los 2.500 euros.

Las partes intervinientes en la operación deberían **poder justificar el carácter independiente** de las operaciones a efectos de

acreditar que la factura recapitulativa no estaba sujeta a las limitaciones a los pagos en efectivo.

Consulta INFORMA 132775. Fuente AEAT.

Artículos

¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?

CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?

CONTESTACIÓN:

Debe presentar en la entidad con la que tenga concertado el riesgo, el INSS o la Mutua, en su caso, solicitud de pago directo de la prestación de incapacidad temporal, parte de baja, documento acreditativo de estar al corriente en el pago de las cuotas a la Seguridad Social, así como declaración de actividad.

¿Qué plazo tiene el trabajador autónomo para presentar la declaración de situación de la actividad? ¿Qué consecuencias tiene la no presentación?

Los trabajadores por cuenta propia o autónomos tienen obligación de presentar en el INSS en un plazo de 15 días desde el inicio de la situación de IT, declaración sobre la persona que gestiona directamente el establecimiento mercantil, industrial o de otra naturaleza o, en su caso, de cese temporal o definitivo de la actividad a fin de que la Administración pueda verificar la situación en la que queda el establecimiento de que es titular durante la situación de IT.

No obstante, sólo procede iniciar expediente sancionador si la presentación de la declaración se produce transcurridos 45 días desde la baja médica.

La no presentación de la declaración o la declaración extemporánea, se considera una infracción leve y por consiguiente se sanciona con la pérdida de la prestación durante un mes.

No es un documento preceptivo, sino obligatorio, por lo que se podrá tramitar el expediente aunque no se disponga de la declaración. Si el trabajador reúne todos los requisitos, se resolverá el expediente aprobándolo pero no se pagará el subsidio y se mantendrá la suspensión en el pago hasta que se presente la declaración.

¿Puedo trabajar como autónomo y como asalariado a la vez?

¿Puedo trabajar como autónomo y como asalariado a la vez?

- Desde que se aprobara la ley del emprendedor es posible trabajar como asalariado para una empresa al mismo tiempo que desarrollas una actividad emprendedora. Está regulado y el trabajador puede acogerse a una serie de bonificaciones en las cuotas.

[LUCÍA VERA HERVÁS \(TERRITORIO PYME\)](#)

Una pregunta que ronda a muchos **trabajadores** es la posibilidad de estar **asalariado** por una empresa, y, a la vez, poder realizar trabajos de manera **autónoma**. La respuesta es sí.

Según la última **Ley de Emprendedores** aprobada en mayo de 2013, existe un tipo de **cotización** que se aplica en caso de **pluriactividad** con jornada laboral a tiempo completo o parcial superior al 50%. Según explica la **asesoría** para **empresas** [Integrae](#), esta nueva normativa permite a los **asalariados**, realizar trabajos por cuenta propia. De esta manera, los **trabajadores** que se den de alta en el **Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores Autónomos** y comiencen una situación de pluriactividad, podrán elegir como base de **cotización** el 50% durante los primeros 18 meses y el 75% durante los 18 siguientes.

Sin importar el motivo es posible

Por tanto, sí es posible compaginar un **empleo** en una empresa, con un negocio**emprendedor**. Puede que sea porque la jornada como asalariado sea a tiempo parcial, o puede que sea por necesitar **ingresos** extra. Según informan expertos en facturación del programa [OnlineAutónomos](#), da igual el motivo, pero es posible**trabajar** para una empresa y tener, a la vez, tu **propio negocio**.

La cuota que deberá pagar un trabajador con pluriactividad

La **cuota** que se debe abonar como **autónomo** será menor que si fuera tu única actividad, ya que ya se está **cotizando** por otro lado. Por tanto, el trabajador con esta circunstancia podrá beneficiarse de una **bonificación** y tendrá que elegir la base de cotización, que será siempre inferior a la de un trabajador por cuenta propia al uso:

- Durante los primeros 18 meses: una reducción de hasta el 50% de la base mínima.
- Durante los siguientes próximos 18 meses: una reducción de hasta el 75% de la base mínima.

La **bonificación** a la que no podrá acogerse es a la de la **tarifa plana para autónomos**, ya que la de pluriactividad es incompatible con el resto.

No ir al margen de la legalidad

Es muy recomendable que la situación de **pluriactividad** esté reflejada en **Hacienda** y en la **Seguridad Social**. Cualquier problema que pudiera surgir con algún trabajo por cuenta propia, no podrás reclamarlo en caso de no estar dado de alta como**trabajador autónomo**. Además, no podrás emitir facturas. Los expertos recomiendan acogerte a estas **bonificaciones** y ejercer el derecho a ser asalariado y autónomo al mismo tiempo.

Formularios

¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?

CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Qué documentos se deben aportar para tramitar la Incapacidad Temporal de Autónomos?

CONTESTACIÓN:

Debe presentar en la entidad con la que tenga concertado el riesgo, el INSS o la Mutua, en su caso, solicitud de pago directo de la prestación de incapacidad temporal, parte de baja, documento acreditativo de estar al corriente en el pago de las cuotas a la Seguridad Social, así como declaración de actividad.

¿Qué plazo tiene el trabajador autónomo para presentar la declaración de situación de la actividad? ¿Qué consecuencias tiene la no presentación?

Los trabajadores por cuenta propia o autónomos tienen obligación de presentar en el INSS en un plazo de 15 días desde el inicio de la situación de IT, declaración sobre la persona que gestiona directamente el establecimiento mercantil, industrial o de otra naturaleza o, en su caso, de cese temporal o definitivo de la actividad a fin de que la Administración pueda verificar la situación en la que queda el establecimiento de que es titular durante la situación de IT.

No obstante, sólo procede iniciar expediente sancionador si la presentación de la declaración se produce transcurridos 45 días desde la baja médica.

La no presentación de la declaración o la declaración extemporánea, se considera una infracción leve y por consiguiente se sanciona con la pérdida de la prestación durante un mes.

No es un documento preceptivo, sino obligatorio, por lo que se podrá tramitar el expediente aunque no se disponga de la declaración. Si el trabajador reúne todos los requisitos, se resolverá el expediente aprobándolo pero no se pagará el subsidio y se mantendrá la suspensión en el pago hasta que se presente la declaración.

© RCR Proyectos de Software
Tlf.: 967 60 50 50
Fax: 967 60 40 40
E-mail: asistencia@supercontable.com