

Consulta Vinculante V2835-15, de 29 de septiembre de 2015 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Sujeción al impuesto. *La interesada es socia de una sociedad limitada para la que realiza tareas administrativas. Tratándose de una sociedad en la que la titularidad o el derecho de uso de los activos principales para el ejercicio de la actividad que constituye su objeto social recae en la propia entidad, el socio que presta servicios a la misma queda excluido del ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en la medida en que no concurre un elemento fundamental cual es la ordenación de medios propios.*

DESCRIPCIÓN

La consultante es socia de una sociedad limitada para la que realiza tareas administrativas.

CUESTIÓN

Tratamiento servicios prestados por socios a sus sociedades.

CONTESTACIÓN

1.- De acuerdo con el artículo 4.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas al Impuesto "Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

El artículo 5 regula el concepto de empresario o profesional a estos efectos, señalando que tendrán esta condición "las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de dicho artículo."

De acuerdo con dicho apartado, 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."

Asimismo, el artículo 11, apartado dos 1º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que, en particular, se considera prestación de servicios "el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio."

Lo que determina que una prestación de servicios realizada por una persona física se encuentre sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido es que sea prestada por cuenta propia, razón por la cual el artículo 7.5º de su Ley reguladora dispone que no estarán sujetos "los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones administrativas o laborales, incluidas en estas últimas las de carácter especial."

2.- Desde el punto de vista del derecho comunitario, el [artículo 9.1 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006](#), relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que "serán considerados sujetos pasivos quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad."

Por su parte, el artículo 10 de la mencionada directiva comunitaria dispone que "la condición de que la actividad económica se realice con carácter independiente contemplada en el apartado 1 del artículo 9, excluye del gravamen a los asalariados y a otras personas en la medida en que estén vinculadas a su empresario por un contrato de trabajo o por cualquier otra relación jurídica que cree lazos de subordinación en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario."

El requisito esencial a analizar es el carácter independiente con que se desarrolla una determinada actividad económica.

En este sentido, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en lo sucesivo, el Tribunal) se ha pronunciado en diversas ocasiones, entre otras, en la sentencia de 26 de marzo de 1987, Asunto C-235/85 y en la de 25 de julio de 1991, Asunto 202/90.

En este último pronunciamiento, analizó la sujeción al Impuesto de los servicios prestados por los recaudadores municipales a favor del Ayuntamiento de Sevilla, manifestando que, si bien en su actuación, dichas personas mantenían lazos evidentes con el Ente territorial a quien prestan sus servicios, fundamentadas en la impartición por éste de instrucciones o el ejercicio de un control disciplinario, tales circunstancias no eran suficientes para considerar una relación de dependencia empleador-empleado que implicara la no sujeción de los servicios de recaudación prestados.

Los hechos decisivos, siguiendo el razonamiento de esta sentencia, son que los recaudadores municipales soportan el riesgo económico de su actividad, en la medida en que el beneficio que obtienen trae causa no sólo del premio de cobranza que le abona el Ayuntamiento de Sevilla en función de la recaudación efectuada, sino también de los gastos en que incurren por el empleo de recursos humanos y de capital afectos a su actividad, así como que los medios de producción (personal, equipo, material necesario) para realizar la actividad son propios, restando peso o dejando en un plano más residual la posible responsabilidad derivada de la actividad, que parece recae en el Ayuntamiento.



En el mismo sentido, de la sentencia del Tribunal de 12 de noviembre de 2009, Asunto C154/08, se concluye que los servicios prestados a las Comunidades Autónomas por los registradores-liquidadores españoles deben estar sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud del [artículo 2 de la Directiva 2006/112/CE](#), toda vez que tales registradores-liquidadores actúan como profesionales que organizan de modo autónomo e independiente los recursos humanos y materiales en el marco de una prestación de servicio, tal y como se exige en el artículo 9, apartado 1, de la mencionada Directiva. Esto es así en la medida en que no presentan las características de subordinación y dependencia que resultan esenciales para que los servicios en cuestión puedan considerarse prestados con el carácter dependiente a que se refiere el artículo 10 de la Directiva y, en tal supuesto, no sujetos al Impuesto.

3.- En consecuencia con todo lo anteriormente expuesto, tratándose de una sociedad en la que la titularidad o el derecho de uso de los activos principales para el ejercicio de la actividad que constituye su objeto social recae en la propia entidad, el socio que presta servicios a la misma queda excluido del ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido en la medida en que no concurre un elemento fundamental cual es la ordenación de medios propios.

4.- 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](#).