



[Pág. 2](#)



[Pág. 3](#)



[Pág. 8](#)



El TEAC fija como criterio que cuando se impugne un único acuerdo de declaración de responsabilidad y en el mismo concurren o se acumulen dos supuestos de hecho distintos, tipificados de forma independiente en la Ley 58/2003 (LGT) a efectos de la derivación de responsabilidades, **debe examinarse la procedencia de cada supuesto de forma individual**, a efectos de acordar bien la retroacción de actuaciones al amparo del art. 41.4 de la Ley 58/2003.

La cuestión que se plantea consiste en determinar si en los casos en los que se impugne un único acuerdo de declaración de responsabilidad, pero en el mismo concurren o se acumulen dos supuestos de hecho distintos de responsabilidad, tipificados de forma independiente en la Ley 58/2003 (LGT), resulta ajustado a Derecho que la resolución no se pronuncie sobre uno de dos los supuestos de declaración de responsabilidad, por el hecho de que en el otro supuesto de declaración de responsabilidad comprendido en el mismo acuerdo único, resulte procedente la retroacción de actuaciones.

Se estima el recurso interpuesto fijando como criterio el que ya adelantamos: **en las resoluciones económico-administrativas referidas a los supuestos de responsabilidad a) y b) del art. 43.1 de la Ley 58/2003 (LGT), tanto si han sido declaradas de forma conjunta o separada, la revisión debe hacerse respecto de cada uno de los supuestos de forma separada, sin que la aplicación retroactiva del art. 41.4 de la Ley 58/2003 (LGT) al supuesto a) determine su aplicación al supuesto b) que, por el contrario, debe ser objeto de examen y pronunciamiento independiente.**

RESOLUCIÓN DEL TEAC DE 30.10.2015

La aplicación retroactiva del art. 41.4 de la Ley 58/2003 (LGT), solamente será aplicable en aquellos acuerdos de declaración de responsabilidad en los que se incluyan las sanciones y ante la impugnación de cualquier otro supuesto, como es la declaración de responsabilidad en virtud del art. 43.1.b) de la Ley 58/2003 (LGT), es imprescindible su examen de forma individual, determinando en su caso, la procedencia de la declaración de responsabilidad dictada sin que resulte afectada por la anulación del acuerdo o la retroacción de actuaciones que pueda ser de aplicación a otro supuesto de hecho.



Sujeción o no a IVA de la prestación de servicios por parte del socio a su sociedad que se dedica a la asesoría laboral y fiscal.

Lo que determina que una prestación de servicios realizada por una persona física se encuentre sujeta al IVA 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.”.

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 IVA, 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**.

La respuesta de la Comisión, en síntesis, fue la siguiente:

- a) Una persona física que posee una participación mayoritaria de una sociedad en la que presta servicios profesionales puede estar vinculada a la empresa por un contrato de trabajo.
- b) Es irrelevante que los servicios que presta la sociedad sean de la misma naturaleza que los prestados por el socio a la entidad.
- c) La calificación, en estas circunstancias, de la relación del socio con la empresa como relación de subordinación o de independencia **exige un análisis caso por caso** de la concurrencia de

[CONSULTA V2737-15 DE 22.09.2015](#)

Es irrelevante que los servicios que presta la sociedad sean de la misma naturaleza que los prestados por el socio a la entidad.

los elementos a los que se refiere el artículo 10 de la Directiva 2006/112/CE, esto es, de las condiciones de trabajo, la remuneración y la responsabilidad.

Por consiguiente, la determinación de si estamos ante una relación de dependencia laboral o ante una actividad profesional en el ámbito del IVA **debe partir de un análisis caso por caso, sobre la base de los indicios que establece la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.**

Concretamente, en relación con las condiciones laborales, debe entenderse **que no existe subordinación cuando el socio se procura y organiza él mismo los medios personales y materiales necesarios para el ejercicio de la actividad.** Por tanto, la sujeción al IVA requiere la intervención del socio en el ejercicio de la actividad a través de la ordenación de medios propios. **En la medida en que los medios principales a través de los cuales realice su actividad sean titularidad de la sociedad, cabe concluir la exclusión del socio del ámbito de aplicación del Impuesto.**

Otros indicios vendrían dados por la integración o no del socio en la estructura organizativa de la sociedad. Desde este punto de vista, **habría que analizar si el socio forma parte de la organización concebida por la sociedad, lo que determinaría una suerte de subordinación, o si es libre de organizar su actividad mediante la elección de colaboradores, estructuras necesarias para el desarrollo de funciones y de horarios de trabajo y vacaciones.**

Por lo que se refiere a las **condiciones retributivas**, habrá que estar a si el **socio soporta el riesgo económico de la actividad a efectos de afirmar su independencia.** Se puede presumir que el riesgo económico recae en el socio cuando **su contraprestación se determine en función de un porcentaje de los beneficios de la entidad o en función de las prestaciones efectivamente realizadas por el mismo o de las cantidades facturadas a los clientes**, bien en su importe total o en una parte de la misma que sea significativa.

En estos casos, hay riesgo económico en el sentido de que el riesgo de la actividad recae sobre el socio que soporta el resultado de la misma, en la medida en que el éxito o fracaso determina de forma directa su retribución, situación que no se suele dar en el ámbito de una relación laboral en la que, con independencia de los resultados de la sociedad o la falta de actividad de la misma, se devenga la correspondiente contraprestación para el trabajador.



En la medida en que los medios principales sean titularidad de la sociedad cabe excluir al socio del ámbito de aplicación del IVA.

Finalmente, es necesario analizar sobre **quién recae la responsabilidad contractual de la actividad desarrollada por el socio frente a los clientes**, si bien, tal y como ha establecido el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto C-235/85 antes mencionado, el incumplimiento de esta condición no es óbice para poder considerar una relación como de independencia.

En este punto debe tenerse en cuenta, igualmente, que, a diferencia de la reforma que ha tenido lugar en el ámbito del IRPF, no ha habido ninguna modificación de la Ley 37/1992 en este sentido. Por consiguiente, considerando que el IVA es un Impuesto armonizado a nivel comunitario y atendiendo al principio de estanqueidad tributaria, no tendrían por qué coincidir exactamente las calificaciones otorgadas a las operaciones por parte de la normativa reguladora de cada tributo.

En consecuencia con todo lo anteriormente expuesto, la calificación como actividad ejercida con carácter independiente a los efectos de su sujeción al IVA exige sopesar los indicios relativos a las condiciones de trabajo, la remuneración y la responsabilidad a que se han hecho referencia en el apartado cuarto anterior.

En este sentido, tratándose de socios que prestan sus servicios a 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 corresponde a la propia entidad, quedarán excluidos del ámbito de aplicación del IVA en la medida en que no concurra un elemento fundamental cual es la ordenación de medios propios. A este respecto, tratándose de socios que prestan sus servicios profesionales a una sociedad, la cual tenga por objeto la prestación de servicios de dicha naturaleza, habrá que tener en cuenta, tal y como se ha señalado, si los medios de producción residen en el propio socio.

En supuestos, como el que es objeto de consulta, de servicios donde **el factor humano constituye un medio de producción relevante (servicios "intuitu personae")** y en los que, por tanto, no es siempre fácil diferenciar si los medios de producción residen fundamentalmente en sede de la sociedad (medios materiales como los equipos informáticos, bases de datos y personales como personal administrativo y de apoyo) o en el socio (capacitación, conocimiento, prestigio profesional), **habrá que analizar cada caso concreto y tener en cuenta todas las circunstancias que se señalan a**



Habrá que estar a si el socio soporta el riesgo económico de la actividad a efectos de afirmar su independencia.

Responsabilidad contractual frente a clientes:

Sobre quien recae si sobre la sociedad o sobre el socio también será determinante.

continuación para determinar si existe o no ejercicio independiente de una actividad económica.

De esta forma, la referida relación se debe calificar como laboral, si en función de las condiciones acordadas entre el socio y la sociedad resulta que el profesional queda sometido a los criterios organizativos de aquélla, no percibe una contraprestación económica significativa ligada a los resultados de su actividad (en los términos mencionados en el apartado cuarto anterior) y es la sociedad la que responde frente a terceros en los términos anteriormente expuestos; en estas condiciones, los servicios prestados por el socio consultante a la sociedad estarían no sujetos en virtud de lo dispuesto en el artículo 7, apartado 5º de la Ley 37/1992.

En caso contrario, es decir, si en función de las condiciones acordadas entre el socio y la sociedad resulta que el profesional no queda sometido a los criterios organizativos de aquélla, percibe una contraprestación económica significativa ligada a los resultados de su actividad (en los términos mencionados en el apartado cuarto anterior) y el socio responde frente a terceros, en los términos anteriormente expuestos, dicha relación no cabe encuadrarla en el artículo 7, apartado 5º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido por lo que las prestaciones de servicios efectuadas por el socio a la sociedad residente en el territorio de aplicación del Impuesto estarían sujetas al citado tributo.



En conclusión, en el caso concreto:

- Si la relación es laboral

- Si queda sometido el socio a los criterios organizativos de la sociedad

- Si No percibe una contraprestación económica ligada a los resultados de la sociedad

- Si La sociedad es la que responde frente a terceros

NO ESTARÁN ESTOS SERVICIOS SUJETOS AL IVA.

En el caso de que:

- No queda sometido el socio a los criterios organizativos de la sociedad

- Percibe una contraprestación económica ligada a los resultados de la sociedad

- El socio responde frente a terceros.

ESTARÁ SOMETIDO DICHOS SERVICIOS AL IVA



Calificación de la cantidad satisfecha al Administrador como rendimientos del trabajo regulares o irregulares.

El consultante es administrador de una sociedad anónima unipersonal, en cuyos estatutos sociales se establece el carácter retribuido del cargo de administrador en una cantidad anual.

En julio de 2012 la Junta General aprobó en sesión extraordinaria una cantidad a pagar que quedaba condicionada a la consecución de un determinado volumen de ventas de la compañía, volumen que se cumple en el ejercicio 2013, pagándose dicha cantidad en octubre de 2014, tras la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2013.

El importe satisfecho es la única retribución percibida por el consultante por el ejercicio del cargo de administrador.

Teniendo en cuenta que la retribución satisfecha es la única pagada por todo el periodo en que el consultante ha ejercido el cargo de administrador, y las reglas estatutarias establecidas por la sociedad para la retribución de administradores, que establecen una cantidad anual fija, si bien condicionada a la situación económica financiera de la sociedad y sus perspectivas de inversión, no queda claro si la cantidad global satisfecha en 2014 implica la acumulación de las cantidades anuales que corresponden a los ejercicios en el que el administrador ha desempeñado su cargo, o se trata de una retribución fijada al margen de los estatutos, sustitutoria de la prevista en éstos y con un régimen distinto.

En caso de que se tratara de la acumulación de la exigibilidad en un ejercicio de retribuciones de carácter anual, implicaría la inexistencia de un periodo de generación superior a dos años en dichas retribuciones.

Asimismo, si se considerara que se trata de una retribución ajena a la prevista estatutariamente, al ser el periodo de generación desde el acuerdo adoptado (julio de 2012) hasta que se cumple el requisito del volumen de ventas al que se condiciona el pago de la retribución (2013), tampoco se produciría un periodo de generación superior a dos años, aunque el pago de la retribución se haya realizado en octubre de 2014.

Consulta [V2686-15](#) de
17/09/2015

Se trata de una retribución fijada al margen de los Estatutos que cabría irregular si el periodo de generación fuera superior a 2 años



Las ERD, que no tuvieron limitación a la deducibilidad de las amortizaciones en los ejercicios 2013 y 2014, que tampoco estén obligadas a someter sus cuentas anuales a auditoría, podrán, haciéndolo constar en la Memoria de las Cuentas Anuales, modificar los coeficientes de amortización, ajustándolos a las nuevas tablas fiscales, evitando ajustes fiscales, ya que el valor neto contable y el valor neto fiscal al inicio del ejercicio son coincidentes.

Equipos de transporte interno				2015	
Coeficiente aplicado > Máximo nuevas tablas				coef lineal máximo	período máximo años
	12%	18		10% (10 años)	20 años (5%)
	10.000,00	VNC = VFISCAL		resto años vida útil s/ nuevas tablas: 7	
2012	1.200,00	8.800,00		límite amortización fiscal anual: 6.400/7=914,29	
2013	1.200,00	7.600,00			
2014	1.200,00	6.400,00			VNC = VFISCAL
2015	1.200,00			914,29	5.485,71
2016	1.200,00			914,29	4.571,42
2017	1.200,00			914,29	3.657,13
2018	1.200,00			914,29	2.742,84
2019	1.200,00			914,29	1.828,55
2020	400,00			914,29	914,26
2021				914,26	0,00

....

Moldes				2015	
Coeficiente aplicado < Mínimo nuevas tablas				coef lineal máximo	período máximo años
	25%	8	12,50%	33% (3,03 años)	6 años (16,67%)
	10.000,00	VNC = VFISCAL		resto años vida útil s/ nuevas tablas: 4	
2012	1.250,00	8.750,00		límite amortización fiscal anual: 6.250/4=1.562,50	
2013	1.250,00	7.500,00			
2014	1.250,00	6.250,00			VNC = VFISCAL
2015	1.250,00			1.562,50	4.687,50
2016	1.250,00			1.562,50	3.125,00
2017	1.250,00			1.562,50	1.562,50
2018	1.250,00			1.562,50	0,00
2019	1.250,00				

CIERRE IS 2015 AMORTIZACIONES

DT 13^a.1.

Aplicación de la tabla de amortización prevista en esta Ley en elementos

patrimoniales adquiridos con anterioridad.

Los elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se estuvieran aplicando un coeficiente de amortización distinto al que les correspondiese por aplicación de la tabla de amortización prevista en el artículo 12.1 de esta Ley, se amortizarán durante los períodos impositivos que resten hasta completar su nueva vida útil, de acuerdo con la referida tabla, sobre el valor neto fiscal del bien existente al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2015.

En cambio, en el resto de empresas, que tuvieron limitación a la deducibilidad de las amortizaciones en los ejercicios 2013 y 2014, el valor neto contable y el valor neto fiscal no es coincidente al inicio del ejercicio, de tal forma que tienen pendientes de reversión los créditos fiscales generados por la citada limitación.

También deberán valorar, y, en su caso, consultar con los auditores, si un cambio en la normativa fiscal permite modificar la vida útil de los bienes amortizables.

En el caso de que la amortización contable sea superior a la fiscalmente deducible, deberá, distinguirse en el límite fiscal, la parte correspondiente a la reversión de la limitación de los ejercicios 2013 y 2014, de la parte correspondiente a la amortización "corriente fiscal" del bien:

Equipos de transporte interno					2015			
Coeficiente aplicado > Máximo nuevas tablas					coef lineal máximo	período máximo años		
	12%	18			10% (10 años)	20 años (5%)		
	10.000,00	VNC	limitación L 16/2012	V FISCAL	resto años vida útil s/ nuevas tablas: 7			
2012	1.200,00	8.800,00		8.800,00	límite amortización fiscal anual: 7.120/7=1.017,14			
2013	1.200,00	7.600,00	-360,00	7.960,00	V FISCAL			
2014	1.200,00	6.400,00	-360,00	7.120,00	914,29	102,85	6.102,86	
2015	1.200,00	5.200,00			914,29	102,85	5.085,72	
2016	1.200,00	4.000,00			914,29	102,85	4.068,58	
2017	1.200,00	2.800,00			914,29	102,85	3.051,44	
2018	1.200,00	1.600,00			914,29	102,85	2.034,30	
2019	1.200,00	400,00			914,29	102,85	1.017,16	
2020	400,00	0,00			914,26	102,90	0,00	
2021					6.400,00	720,00		

Y contabilizar sus efectos en los Activos por Impuesto Diferidos:

2013	Limitación artículo 7 Ley 16/2012	debe	haber
474.xx	Activos por impuesto diferido (360 * 30%)	108,00	
630.1	Impuesto diferido		108,00
2014	Limitación artículo 7 Ley 16/2012	debe	haber
474.xx	Activos por impuesto diferido (360 * 30%)	108,00	
630.1	Impuesto diferido		108,00
2015	Deducción por reversión de medidas temporales	debe	haber
474.2	2% correspondiente a la reversión en 2015 (102,85 * 2%)	2,06	
474.2	5% correspondiente a la reversión a partir de 2016	30,86	
474.1	Activos por impuesto diferido		32,92
2015	Reversión Limitación artículo 7 Ley 16/2012	debe	haber
630.1	Impuesto diferido (102,85 * 28%)	28,80	
474.xx	Activos por impuesto diferido		28,80
2015	Diferencia Amortización contable > Amortización fiscal	debe	haber
474.xx	(1.200 - 914,29) * 25% (revertirá en un ejercicio en que el tipo de gravamen será del 25%)	71,43	
630.1			71,43

CIERRE IS 2015 AMORTIZACIONES

DT 37ª. Deducción por reversión de medidas temporales.

Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley y les haya resultado de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 5 por ciento de las cantidades que integren en la base imponible del período impositivo de acuerdo con el párrafo tercero del citado artículo, derivadas de las amortizaciones no deducidas en los períodos impositivos que se hayan iniciado en 2013 y 2014.

Esta deducción será del 2 por ciento en los períodos impositivos que se inicien en 2015.

En el caso de que la amortización contable sea inferior a la amortización fiscal, deberá tenerse en cuenta, igualmente, que una parte de la amortización fiscal corresponde a la reversión de la limitación, y, otra parte corresponde a la amortización “corriente fiscal” del bien. Esta última, tendrá, como límite, el gasto contabilizado ... que en caso de ser inferior a los nuevos coeficientes ...

Moldes					2015			
Coeficiente aplicado < Mínimo nuevas tablas					coef lineal máximo	período máximo años		
	coef lineal máximo	período máximo años			coef lineal máximo		período máximo años	
	25%	8	12,50%		33% (3,03 años)		6 años (16,67%)	
	10.000,00	VNC	limitación L 16/2012	V FISCAL	resto años vida útil s/ nuevas tablas: 4			
2012	1.250,00	8.750,00		8.750,00	límite amortización fiscal anual: 7.000/4=1.750			
2013	1.250,00	7.500,00	-375,00	7.875,00				
2014	1.250,00	6.250,00	-375,00	7.000,00				
2015	1.250,00	5.000,00			1.562,50	187,5	5.250,00	
2016	1.250,00	3.750,00			1.562,50	187,5	3.500,00	
2017	1.250,00	2.500,00			1.562,50	187,5	1.750,00	
2018	1.250,00	1.250,00			1.562,50	187,5	0,00	
2019	1.250,00	0,00						
					6.250,00	750,00		

... puede dar lugar a un crédito fiscal para ejercicios futuros, si el contribuyente no puede probar que la amortización contable no se corresponde con la depreciación efectiva.

2013	Limitación artículo 7 Ley 16/2012	debe	haber
474.xx	Activos por impuesto diferido (375 * 30%)	112,50	
630.1	Impuesto diferido		112,50
2014	Limitación artículo 7 Ley 16/2012	debe	haber
474.xx	Activos por impuesto diferido (375 * 30%)	112,50	
630.1	Impuesto diferido		112,50

2015	Deducción por reversión de medidas temporales	debe	haber
474.2	2% correspondiente a la reversión en 2015 (187,5 * 2%)	3,75	
474.2	5% correspondiente a la reversión a partir de 2016	28,13	
474.1	Activos por impuesto diferido		31,88

2015	Reversión Limitación artículo 7 Ley 16/2012	debe	haber
630.1	Impuesto diferido (187,5 * 28%)	52,50	
474.xx	Activos por impuesto diferido		52,50

2015	Diferencia Amortización contable < Amortización fiscal	debe	haber

...

CIERRE IS 2015 AMORTIZACIONES

Depreciación efectiva
INFORMA 134585
La amortización registrada contablemente se considerará efectiva y, por tanto, será gasto deducible en la determinación de la base imponible cuando sea el resultado de aplicar los coeficientes de amortización lineal establecidos en las tablas de amortización oficialmente aprobadas o, en su caso, cualquiera de los otros métodos establecidos legalmente. No obstante, en el caso de que la depreciación efectiva contabilizada fuese superior a la que resulta de aplicar el método de tablas, el exceso será deducible siempre que se justifique la efectividad de la depreciación superior del elemento patrimonial. El contribuyente también puede presentar un plan de amortización, cuyos requisitos se regulan en el artículo 7 del RIS.