

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

NUM-CONSULTA	V1889-08
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	23/10/2008
NORMATIVA	Ley 37/1992, Art. 78; RIRPF RD 439/2007, Art. 95-1
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante ejerce la actividad económica de abogado . En 2008, tiene la posibilidad de firmar un acuerdo de colaboración con una firma de abogados. Entre los acuerdos con esta firma se encuentra el relativo a los gastos de colegiación, mutualidad y servicio médico, los cuales él sufragaría y posteriormente repercutiría a dicha firma.
CUESTION-PLANTEADA	<p>1ª Si sobre tales importes se debe repercutir el IVA.</p> <p>2ª Si la repercusión de estos gastos tienen la consideración de rendimientos íntegros de la actividad económica sujetos a retención.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1ª Tributación en el IVA.</p> <p>El artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que:</p> <p>“Uno. 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.</p> <p>Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:</p> <p>1º. Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.</p> <p>No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se incluirán en la contraprestación los intereses por el aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.</p> <p>A efectos de lo previsto en el párrafo anterior sólo tendrán la consideración de intereses las retribuciones de las operaciones financieras de aplazamiento o demora en el pago del precio, exentas del impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, número 18º, letra c), de esta Ley que se haga constar separadamente en la factura emitida por el sujeto pasivo.</p> <p>En ningún caso se considerará interés la parte de la contraprestación que exceda del usualmente aplicado en el mercado para similares operaciones.</p> <p>2º. (DEROGADO)</p>

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.

4º. Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo dispuesto en este número comprenderá los Impuestos Especiales que se exijan en relación con los bienes que sean objeto de las operaciones gravadas, con excepción del Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte.

5º. Las percepciones retenidas con arreglo a derecho por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución de las operaciones sujetas al Impuesto.

6º. El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación, cualquiera que sea el concepto por el que dicho importe se perciba.

7º. El importe de las deudas asumidas por el destinatario de las operaciones sujetas como contraprestación total o parcial de las mismas.

Tres. No se incluirán en la base imponible:

1º. Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.

2º. Los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio de prueba admitido en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando las minoraciones de precio constituyan remuneraciones de otras operaciones.

3º. Las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud de mandato expreso del mismo. El sujeto pasivo vendrá -obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la **deducción** del Impuesto que eventualmente los hubiera gravado.

Cuatro. Cuando las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que graven las operaciones sujetas a dicho tributo no se hubiesen repercutido expresamente en factura, se entenderá que la contraprestación no incluyó dichas cuotas.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior:

1º. Los casos en que la repercusión expresa del Impuesto no fuese obligatoria.

2º. Los supuestos a que se refiere el apartado dos, número 5º de este artículo.”

En consecuencia, de acuerdo con expuesto con anterioridad, la base imponible de los servicios prestados por el consultante incluirá el total de la contraprestación percibida, por lo que habrá de incluir los gastos de colegiación, servicio médico, y mutualidad, que le sean repercutidos al cliente como parte del servicio prestado.

Por su parte, el artículo 88 de la Ley del impuesto sobre el Valor Añadido, en el primer párrafo de su apartado Uno, dispone que los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley,

cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos, de modo que el consultante deberá repercutir íntegramente el impuesto devengado calculado de acuerdo con las prescripciones legales que sean aplicables.

2ª Tributación en el IRPF.

En el caso planteado, nos encontramos ante un rendimiento de actividad económica de carácter profesional, al estar obligado el consultante a matricularse en un epígrafe de la sección segunda de las Tarifas del IAE.

A la retención aplicable sobre los rendimientos de actividades profesionales se refiere el artículo 95.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31 de marzo), estableciendo que el tipo de retención se aplicará "sobre los ingresos íntegros satisfechos".

A este respecto, el artículo 77.1 del citado Reglamento del Impuesto señala que la base de retención será la cuantía total que se satisfaga o abone.

Por tanto, los gastos de colegiación, mutualidad y servicio médico en cuanto sean repercutidos a los clientes formarán parte -junto con los honorarios- de los rendimientos íntegros de la actividad y, consecuentemente, de la base de retención, dado que es un mayor rendimiento íntegro de la actividad desarrollada por el consultante.

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.