

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2857-19
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	15/10/2019
NORMATIVA	LIRPF. Ley 35/2006. Arts. 27, 28 y 30. LIVA 37/1992. Arts. 4, 5, 69, 70 y 164. RDLeg. 1175/1990. Tarifas IAE. RGAT. RD 1065/2007. Arts. 9 a 16
DESCRIPCION-HECHOS	El consultante tiene previsto constituir una empresa individual que va a organizar un campeonato en el que participan varias personas existiendo un único ganador y en el que distintas personas realizarían apuestas. Dicha actividad se realizaría a través de una página web
CUESTION-PLANTEADA	Tributación de la actividad consultada. Cumplimiento de obligaciones censales. Alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas. IVA modelos de declaración.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>Con carácter previo es necesario señalar que la presente contestación tiene por objeto exclusivo informar respecto de las obligaciones tributarias derivadas del ejercicio de la actividad consultada. Por tanto, no se refiere a los requisitos específicos que puede exigir la normativa sectorial del juego.</p> <p>Sentado lo anterior y refiriéndonos a la primera cuestión formulada por el consultante acerca de los requisitos que debe reunir su actividad de acuerdo con las disposiciones normativas que afecten a la misma, le informamos que debe dirigir consulta sobre la citada materia a la Dirección General de Ordenación del Juego, ya que este es el órgano del Ministerio de Hacienda que bajo la dependencia de la Secretaria de Estado de Hacienda, ejerce las funciones de regulación, autorización, supervisión, control y, en su caso, sanción de las actividades de juego de ámbito estatal, con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 1113/2018, de 7 de septiembre, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Hacienda.</p> <p>1.) Obligaciones censales.</p> <p>Por lo que respecta a la obligación tributaria formal de presentar declaraciones censales, la disposición adicional quinta, apartados 1 y 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre) establece lo siguiente:</p> <p>“1. Las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención deberán comunicar a la Administración tributaria a través de las correspondientes declaraciones censales su alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, las modificaciones que se produzcan en su situación tributaria y la baja en dicho censo. El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores formará parte del Censo de Obligados Tributarios. En este último figurarán la totalidad de personas físicas o jurídicas y entidades a que se refiere el artículo 35 de la Ley General Tributaria, identificadas a efectos fiscales en España.</p> <p>Las declaraciones censales servirán, asimismo, para comunicar el inicio de las actividades económicas que desarrollen, las modificaciones que les afecten y el cese en las mismas. A efectos de lo dispuesto en este artículo, tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes tuvieran tal condición de</p>

acuerdo con las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso cuando desarrollen su actividad fuera del territorio de aplicación de este impuesto.

2. Reglamentariamente se regulará el contenido, la forma y los plazos para la presentación de estas declaraciones censales.”.

El desarrollo reglamentario de las obligaciones censales se establece en los artículos 9 al 16 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, así como en la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores (BOE de 10 de mayo).

Por su parte, el artículo 3.2 del RGAT, se expresa en los siguientes términos:

“2. El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores estará formado por las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español alguna de las actividades u operaciones que se mencionan a continuación:

a) Actividades empresariales o profesionales. Se entenderá por tales aquellas cuya realización confiera la condición de empresario o profesional, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras.

(...)”

El artículo 9 del RGAT, establece acerca de la declaración de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores lo siguiente:

“1. Quienes hayan de formar parte del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores deberán presentar una declaración de alta en dicho censo.

2. La declaración de alta deberá incluir los datos recogidos en los artículos 4 a 8 de este reglamento, ambos inclusive.

(...)

4. Esta declaración deberá presentarse, según los casos, con anterioridad al inicio de las correspondientes actividades, a la realización de las operaciones, al nacimiento de la obligación de retener o ingresar a cuenta sobre las rentas que se satisfagan, abonen o adeuden o a la concurrencia de las circunstancias previstas en este artículo.

A efectos de lo dispuesto en este reglamento, se entenderá producido el comienzo de una actividad empresarial o profesional desde el momento que se realicen cualesquiera entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes o servicios, se efectúen cobros o pagos o se contrate personal laboral, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”

Conforme a lo anterior, si la situación tributaria del consultante pudiera subsumirse en alguna de las categorías establecidas por la disposición adicional quinta.1 de la Ley General Tributaria y el artículo 3.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en particular, la concurrencia de la condición de empresario o profesional a los efectos del IVA, dicho consultante estaría obligado a darse de alta en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores en los términos y plazos establecidos en el artículo 9 del citado Reglamento.

2.) Impuesto sobre Actividades Económicas.

Primero.- Con carácter previo cabe señalar que el Impuesto sobre Actividades Económicas se rige por sus propias normas reguladoras, principalmente, por el texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que regula los elementos básicos del citado impuesto y el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban sus Tarifas y la Instrucción para la aplicación de las mismas.

En consecuencia, no procede aplicar la normativa propia de otros impuestos o de otras disciplinas en el ámbito del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Además, el citado Impuesto se halla formalmente desvinculado respecto del régimen administrativo de las actividades que este grava limitándose a cumplir una función estrictamente tributaria sin entrar en la exigencia de requisitos ajenos a dicho tributo.

Así se manifiesta el apartado 4 de la regla 4ª de la Instrucción, al establecer que el hecho de figurar inscrito en la matrícula y, en su caso, de satisfacer el Impuesto sobre Actividades Económicas no legitima el ejercicio de una actividad si para ello se exigen en las disposiciones vigentes otros requisitos.

En consecuencia, el alta y tributación referida no exoneran al sujeto pasivo de cuantos requisitos administrativos exija la normativa a aplicar a la actividad de que se trate para considerar legítimo su ejercicio.

Segundo.- Según tiene establecido, tanto la extinta Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, como este Centro Directivo, la clasificación de las distintas actividades económicas en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas se realizará atendiendo a la naturaleza material de dichas actividades.

En consecuencia, las actividades de prestación de servicios a través de la red Internet u otros medios electrónicos deben tributar de acuerdo con la verdadera naturaleza de la actividad económica ejercida, dependiendo de las condiciones que concurran en todo caso.

Por consiguiente, y sobre la base de lo anteriormente expuesto, la actividad consistente en la creación de una empresa individual organizando campeonatos de participación de apuestas a un ganador, actividad esta que se realizará a través de una página web creada por el consultante, no se halla especificada en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, por lo que, en virtud del procedimiento establecido en la regla 8ª de la Instrucción, procede clasificarla en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemeje.

En definitiva, la actividad en cuestión procede clasificarla en el epígrafe 982.5 de la sección primera de las Tarifas, "Organización y celebración de Apuestas Deportivas, Loterías y otros juegos".

No obstante, el consultante se halla exento del Impuesto sobre Actividades Económicas por el ejercicio de todas sus actividades económicas, conforme a lo previsto por el artículo 82, apartado 1, letra c) del TRLRHL.

3.) Impuesto sobre el Valor Añadido.

Primero.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "estarán 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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto."

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo".

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece 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.”.

De conformidad con lo anterior, el consultante tiene, a los efectos del impuesto, la condición de empresario o profesional y las operaciones por él efectuadas deben ser calificadas como prestaciones de servicios que estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

Segundo.- Por otra parte, en relación con la actividad que va a realizar la consultante el artículo 69 Tres de la Ley 37/1992 define a los servicios prestados vía electrónica como “aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:

a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.

b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.

c) El suministro de programas y su actualización.

d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.

e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.

f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica.”.

El concepto de servicios prestados por vía electrónica es un concepto comunitario que debe interpretarse de acuerdo con lo dispuesto tanto en la Directiva 2006/112/CE del Consejo (DO L 347 de 11 de diciembre), de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido como lo dispuesto en el Reglamento de ejecución número 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE. A estos efectos, debe tenerse en cuenta que, de conformidad con la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, tiene la consideración de servicio prestado por vía electrónica “el suministro de juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio”.

Por su parte, el Anexo I del Reglamento de ejecución (UE) N° 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, señala que entre los servicios que deben entenderse comprendidos dentro de dicho apartado se encuentra el “acceso automatizado a juegos en línea que dependan de Internet, o de otra red electrónica similar, en los que los jugadores se encuentren en lugares diferentes;”.

De acuerdo con todo lo anterior y según parece deducirse que los servicios de apuestas prestados por la consultante, en las condiciones señaladas, deben ser calificados como servicios prestados por vía electrónica.

Las reglas concernientes al lugar de realización de los servicios prestados por vía electrónica se contienen en los artículos 69.Uno.1º y 70.Uno.4º y 8º, así como en el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992, que disponen lo siguiente:

“Artículo 69. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas generales.

Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2º. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

Artículo 70. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales.

Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...)

4º. Los prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto, en los siguientes casos:

a) Cuando concurren los siguientes requisitos:

a') que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en otro Estado miembro por tener en el mismo la sede de su actividad económica, o su único establecimiento o establecimientos permanentes en la Comunidad, o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y

b') que el importe total, excluido el Impuesto, de dichas prestaciones de servicios a destinatarios que no sean un empresario o profesional actuando como tal, que se encuentren establecidos o tengan su residencia o domicilio habitual en el territorio de la Comunidad excluido el Estado miembro señalado en la letra a'), haya excedido durante el año natural precedente la cantidad de 10.000 euros o su equivalente en su moneda nacional.

Lo previsto en esta letra a) será de aplicación, en todo caso, a las prestaciones de servicios efectuadas durante el año en curso una vez superado el límite cuantitativo indicado en el párrafo anterior.

También se considerarán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto las mencionadas prestaciones de servicios efectuadas en las condiciones señaladas en esta letra a), aunque no se haya superado el citado límite, cuando los empresarios o profesionales hubieran optado por dicho lugar de tributación en el Estado miembro donde estén establecidos.

b) Que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal distinto de los referidos en la letra a') de la letra a) anterior.

(...)

8º. Los prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, cuando concurren los siguientes requisitos:

a) que el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en otro Estado miembro;

b) que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en el territorio de aplicación del Impuesto por tener en el mismo la sede de su actividad económica, o su único establecimiento permanente en el territorio de la Comunidad, o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y

c) que el importe total, excluido el Impuesto, de dichas prestaciones de servicios, a los destinatarios citados en la letra a), no haya excedido durante el año natural precedente la cantidad de 10.000 euros o su equivalente en su moneda nacional.

Lo previsto en este número será de aplicación, a las prestaciones de servicios efectuadas durante el año en curso hasta que haya superado el límite cuantitativo indicado en el párrafo anterior.

Dichos empresarios o profesionales podrán optar por no aplicar lo dispuesto en este número, en la forma que reglamentariamente se establezca aunque no hayan superado el límite de 10.000 euros. La opción comprenderá, como mínimo, dos años naturales.”.

Por lo tanto, se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios objeto de consulta prestados por la consultante establecida únicamente en el territorio de aplicación del Impuesto cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto así como en aquellos supuestos en los que concurren los requisitos previstos en el artículo 70, apartado uno, número 8º de la Ley del Impuesto.

De esta forma estarán también sujetos al Impuesto los servicios prestados por la consultante cuyos destinatarios no sean empresarios o profesionales actuando como tales, que estén establecidos o tengan su residencia o domicilio habitual en otro Estado Miembro, cuando el importe total, excluido el Impuesto, de los servicios prestados por la consultante a dichos destinatarios no haya excedido durante el año natural precedente la cantidad de 10.000 euros, o su equivalente en su moneda nacional, siempre que no hubiera optado por la tributación en dichos Estados miembros aunque no hubiera superado dicho límite. A estos efectos, el ejercicio de la opción a la que hace referencia el último inciso del artículo 70.Uno. 8º deberá efectuarse en los términos previstos en el artículo 22 del Reglamento del impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre).

Por tanto, este Centro directivo le informa de que a efectos de que los servicios prestados por la consultante queden sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido, el umbral cuantitativo de 10.000 euros, o su equivalente en la moneda nacional que corresponda, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, opera en cómputo anual a nivel comunitario (destinatarios establecidos en otros Estados miembros, distintos del territorio de aplicación del Impuesto) por referencia al año natural precedente o al año en curso hasta que se supere dicho límite.

Por otra parte se informa que los servicios prestados por vía electrónica están gravados al tipo general del 21 por ciento, a tenor de lo dispuesto en los artículos 90 y 91 de la Ley 37/1992.

Segundo.- Por otra parte, el artículo 164, apartado uno, de la Ley 37/1992 establece que:

“Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.

2º. Solicitar de la Administración el número de identificación fiscal y comunicarlo y acreditarlo en los supuestos que se establezcan.

3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

4º. Llevar la contabilidad y los registros que se establezcan en la forma definida reglamentariamente, sin perjuicio de lo dispuesto en el Código de Comercio y demás normas contables.

5º. Presentar periódicamente o a requerimiento de la Administración, información relativa a sus operaciones económicas con terceras personas.

6º. Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.

En los supuestos del artículo 13, número 2º, de esta Ley deberá acreditarse el pago del Impuesto para efectuar la matriculación definitiva del medio de transporte.

7º. Nombrar un representante a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas en esta Ley cuando se trate de sujetos pasivos no establecidos en la Comunidad, salvo que se encuentren establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan instrumentos de asistencia mutua análogos a los instituidos en la Comunidad.”.

Tercero.- Por su parte, el artículo 71, apartados 4 y 7 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 28 de diciembre (BOE del 31), disponen que:

“4. La declaración-liquidación deberá cumplimentarse y ajustarse al modelo que, para cada supuesto, determine el Ministro de Hacienda y Función Pública y presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período de liquidación trimestral.

Sin embargo, la declaración-liquidación correspondiente al último período del año deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero.

Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a las personas y entidades a que se refiere el artículo 62.6, párrafo primero, de este Reglamento, deberán presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período de liquidación mensual, o hasta el último día del mes de febrero en el caso de la declaración-liquidación correspondiente al mes de enero.

(...)

7. Además de las declaraciones-liquidaciones a que se refieren los apartados 3, 4 y 5 de este artículo, los sujetos pasivos deberán formular una declaración-resumen anual en el lugar, forma, plazos e impresos que, para cada supuesto, se apruebe por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

(...)”.

En este sentido, en relación con el modelo 303, de declaración-liquidación periódica, deberá atenderse a las instrucciones determinadas por la Orden EHA/3786/2008, de 29 de diciembre, (BOE de 30 de diciembre), por la que se aprueban, entre otros, el modelo 303 Impuesto sobre el Valor Añadido, modificada por la Orden EHA/1033/2011, de 18 de abril, (BOE de 27 de abril), también modificada por Orden HAP/2215/2013, de 26 de noviembre, (BOE de 29 de noviembre) y por Orden HAP/2373/2014, de 9 de diciembre (BOE de 19 de diciembre).

Por su parte, la declaración-resumen anual (modelo 390) se regirá por lo dispuesto en la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, (BOE de 20 de noviembre) por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido, modificada a través de Orden EHA/3061/2010, de 22 de noviembre (BOE de 30 de noviembre, también a través de Orden HAP/2725/2012, de 19 de diciembre (BOE de 21 de diciembre), a través de la Orden HAP/2373/2014, de 9 de diciembre, (BOE de 30 de noviembre), por la Orden HAP/2429/2015, de 10 de noviembre, (BOE de 18 de noviembre) y, últimamente, por la Orden HAP/1626/2016.

Con independencia de lo anterior, debe recordarse que desde el 1 de julio de 2017 es de aplicación el Sistema de Suministro Inmediato de Información para la llevanza de los libros registros del Impuesto a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de conformidad con las modificaciones reglamentarias establecidas por el Real Decreto 596/2016, de 2 de diciembre, para la modernización, mejora e impulso del uso de medios electrónicos en la gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. Por su parte, la Orden HFP/417/2017, de 12 de mayo, regula las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria establecida en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En todo caso, en relación al detalle de cada una de las obligaciones formales que el consultante ha de cumplir, debe señalarse que, de conformidad con los artículos 85, 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), así como los artículos 63 a 68 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE del 5 de septiembre), relativos a la información y asistencia tributaria y, en concreto, a las consultas tributarias escritas, este Centro Directivo es competente para la contestación a las consultas tributarias escritas respecto del “régimen y la clasificación o calificación tributaria” que en su caso corresponda a los obligados tributarios consultantes.

De acuerdo con el artículo 117 de la Ley General Tributaria, corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de los órganos que desarrollan las funciones de gestión tributaria, el ejercicio de las actuaciones de información y asistencia tributaria y, en concreto, en cuanto a la forma en que debe darse cumplimiento a las obligaciones formales derivadas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el teléfono general de información tributaria: 901-33-55-33; o a través de su sede electrónica: <http://www.aeat.es>.

4.) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El artículo 27.1 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 (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, define los rendimientos íntegros de actividades económicas como “aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente 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 particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas”.

En consecuencia, los rendimientos que perciba el consultante por la realización de la actividad por la que consulta constituirán rendimientos de actividades económicas de acuerdo con el artículo 27 de la LIRPF.

Partiendo de la inclusión de la actividad a desarrollar por el consultante en el epígrafe 982.5 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, tal como se ha indicado al abordar la tributación en este impuesto, por lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a dicha actividad le resultará de aplicación el método de estimación directa, ya sea en su modalidad normal o simplificada, conforme a lo dispuesto en el artículo 30 de la

LIRPF, al proceder los rendimientos de una actividad que no se encuentra incluida dentro de las previstas para la aplicación del método de estimación objetiva en la Orden HFP/1159/2017, de 28 de noviembre (BOE de 30 de noviembre de 2017) ,por la que se desarrollan para el año 2018 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El primer párrafo del artículo 28.1 de la Ley 35/2006, de la LIRPF, establece que:

“El rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva.”

Ello nos lleva al artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), que dispone que “en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto a los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se pruebe suficientemente no podrán considerarse como fiscalmente deducibles para el cálculo del rendimiento neto de la actividad económica que viniese desarrollando el contribuyente.

Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

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.