

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC062072

DGT: 03-10-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4223/2016

SUMARIO:

IAE. Tarifas. Clasificación de actividades. Actividades empresariales. Servicios prestados a empresas. Alquiler de bienes muebles. Una entidad tiene como objeto la gestión de supermercados, celebra contratos de franquicia con «colaboradores» (personas físicas o personas jurídicas) para la venta de sus productos, cediendo en depósito al franquiciado las mercancías para su venta al por menor en el establecimiento del franquiciado. El contrato de franquicia o *franchising* es un instituto jurídico complejo que, desde el punto de vista del franquiciador entraña una pluralidad de obligaciones que se traducen en otras tantas actividades, básicamente dos, a saber: de un lado, la actividad consistente en la cesión de una marca comercial y del *know how* correspondiente, y, de otro, la actividad consistente en la prestación de determinados servicios. Cada una de las dos actividades reseñadas debe tener tratamiento independiente y diferenciado en el contexto de las Tarifas del impuesto. Por la cesión de una marca comercial y rótulo, la cual debe clasificarse en el Grupo 859 de la Secc. 1.ª de las Tarifas, «Alquiler de otros bienes muebles n.c.o.p. (sin personal permanente)» y por la prestación de determinados servicios a los franquiciados («colaboradores»), o explotadores de la marca comercial, anejos a tal explotación debe clasificarse en el Epígrafe 849.9 de la Secc. 1.ª de las Tarifas, «Otros servicios independientes n.c.o.p.». Si se realiza asimismo la actividad de venta de determinados productos a los franquiciados, de forma tal que aquélla deberá tributar, además, por la rúbrica de comercio al por mayor correspondiente a la clase y naturaleza de los productos que comercialice de la Secc. 1.ª de las Tarifas del IAE. El lugar de realización de las actividades empresariales de prestación de servicios, en general, será el término municipal en donde radique el local, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento. A estos efectos, se entienden realizadas en los locales correspondientes todas las actuaciones que lleven a cabo los titulares de las citadas actividades. La entidad deberá figurar dada de alta en la matrícula del Impuesto en todos aquellos municipios en los que disponga de establecimiento o local para el ejercicio efectivo de cada una de las actividades. En cuanto a los franquiciados, se deduce que solo realizan la comercialización de determinados productos a consumidores finales, por lo que deben darse de alta y tributar en la rúbrica o rúbricas de la Secc. 1.ª de comercio al por menor que se correspondan con la clase y naturaleza de los productos objeto de ese comercio, en el municipio donde radique el local o establecimiento que dispongan para el ejercicio de dicha actividad de comercio minorista.

PRECEPTOS:

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.ª, Epígrafes 849.9 y Grupo 859 e Instrucción, reglas 2.ª, 3.ª, 5.ª y 8.ª.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante, que tiene como objeto la gestión de supermercados, celebra contratos de franquicia con "colaboradores" (personas físicas o personas jurídicas) para la venta de sus productos, cediendo en depósito al franquiciado las mercancías para su venta al por menor en el establecimiento del franquiciado.

Cuestión planteada:

Tributación que corresponde, tanto a la entidad franquiciadora como a los colaboradores, en el Impuesto sobre Actividades Económicas, y lugar de realización de las actividades.

Contestación:

1º) La regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas ambas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, dispone 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".

Con arreglo a lo dispuesto por la regla 3ª, apartado 1, de la citada Instrucción "Tienen la consideración de actividades económicas, cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artístico. A estos efectos 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".

Por otra parte, la regla 8ª regula un procedimiento mediante el cual se permite clasificar las actividades económicas que no tienen un acomodo específico en las Tarifas del Impuesto, cuyo tenor es el siguiente:

"Las actividades empresariales, profesionales y artísticas, no especificadas en las Tarifas, se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe dedicado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a las que por su naturaleza se asemejen y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo o epígrafe de que se trate.

Si la clasificación prevista en el párrafo anterior no fuera posible, las actividades no especificadas en las Tarifas se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemejen, y tributarán por la cuota asignada a ésta".

2º) A la vista de los datos aportados por la entidad consultante, parece desprenderse de los mismos que dicha entidad es propietaria de una marca comercial y del correspondiente "know how", los cuales (marca y "know how") cede a terceros ("colaboradores") para que sean explotados por éstos.

Por lo que se refiere a dicha actividad, cabe señalar que la descripción que de la misma aporta la consultante permite identificarla con la actividad de franquicia o "franchising". En tal caso, nos encontramos ante una actividad que no está específicamente contemplada en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, lo cual significa que, según se desprende de la regla 8ª de la Instrucción, para clasificar adecuadamente la actividad de referencia habrá de estarse a la naturaleza material de la misma.

El contrato de franquicia o "franchising" es un instituto jurídico complejo que, desde el punto de vista del franquiciador entraña una pluralidad de obligaciones que se traducen en otras tantas actividades, básicamente dos, a saber: de un lado, la actividad consistente en la cesión de una marca comercial y del "know how" correspondiente, y, de otro, la actividad consistente en la prestación de determinados servicios.

Cada una de las dos actividades reseñadas debe tener tratamiento independiente y diferenciado en el contexto de las Tarifas del impuesto, y ello en tanto no se habilite una clasificación específica para la actividad genérica de franquicia.

Sentado lo anterior, y a la vista de los datos aportados resulta que:

1º. La consultante realiza, efectivamente, la actividad consistente en la cesión de una marca comercial y rótulo, la cual debe clasificarse en el Grupo 859 de la Sección 1ª de las Tarifas, "Alquiler de otros bienes muebles n.c.o.p. (sin personal permanente)".

2º. La consultante realiza también la actividad consistente en la prestación de determinados servicios a los franquiciados ("colaboradores"), o explotadores de la marca comercial, anejos a tal explotación. Dicha actividad debe clasificarse en el Epígrafe 849.9 de la Sección 1ª de las Tarifas, "Otros servicios independientes n.c.o.p."

3º. Por otra parte, y según se desprende expresamente del texto de la consulta, la franquiciadora realiza asimismo la actividad de venta de determinados productos a los franquiciados, de forma tal que aquélla deberá tributar, además, por la rúbrica de comercio al por mayor correspondiente a la clase y naturaleza de los productos que comercialice de la sección primera de las Tarifas, conforme a lo dispuesto por la regla 4ª, apartado 2, letras C), a), ya que el comercio se realiza con establecimientos dedicados a la reventa para su surtido.

Para determinar el lugar de realización de cada una de las actividades, o lo que es lo mismo, el lugar donde debe tributar la consultante, debe acudirse a lo dispuesto por la regla 5ª de la Instrucción, la cual dispone que el lugar de realización de las actividades empresariales, cuando éstas se ejerzan en local determinado, será el término municipal en el que el mismo esté situado, considerándose que se ejercen en local determinado las actividades comerciales, en general, siempre que el sujeto pasivo disponga de establecimiento.

Asimismo, el lugar de realización de las actividades empresariales de prestación de servicios, en general, será el término municipal en donde radique el local, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento.

A estos efectos, se entienden realizadas en los locales correspondientes todas las actuaciones que lleven a cabo los titulares de las citadas actividades.

Según lo anteriormente expuesto, la entidad consultante deberá figurar dada de alta en la matrícula del Impuesto en todos aquellos municipios en los que disponga de establecimiento o local para el ejercicio efectivo de cada una de las actividades.

3º) Por lo que se refiere a la clasificación en el Impuesto sobre Actividades Económicas de la actividad ejercida por los franquiciados ("colaboradores"), con independencia de la que pueda corresponder por el ejercicio de otras actividades no contempladas en la presente consulta, se deduce que básicamente realizan la comercialización de determinados productos a consumidores finales y, con arreglo a lo dispuesto por la regla 4ª.2.D), dará lugar a la obligación de darse de alta y tributar en la rúbrica o rúbricas de la sección primera de comercio al por menor que se correspondan con la clase y naturaleza de los productos objeto de ese comercio, en el municipio donde radique el local o establecimiento que dispongan para el ejercicio de dicha actividad de comercio minorista (regla 5ª.2.A).b)).

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.