

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 10-07-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1285/2025

SUMARIO:

IAE. Hecho imponible. *Productos recibidos a cambio de reseñas en plataforma online.* El contribuyente participa en el programa Amazon Vine, mediante el cual recibe productos gratuitos a cambio de probarlos y escribir reseñas, sin mediar relación laboral con Amazon. La simple recepción y reseña de productos no constituye una actividad económica sujeta al IAE, al no implicar ordenación de medios de producción ni recursos humanos por cuenta propia. No obstante, si el contribuyente vende los productos recibidos, sí estaría realizando una actividad económica de comercio, debiendo darse de alta en el epígrafe correspondiente del IAE (grupo 656 si se trata de bienes usados, o el que proceda según la naturaleza de los bienes).

IVA. Hecho imponible. Entrega de bienes. La venta de esos productos estará sujeta al impuesto cuando el contribuyente actúe como empresario o profesional, es decir, cuando exista intención de intervenir en el mercado, aunque sea de forma ocasional; en tal caso deberá repercutir IVA y podrá deducir el soportado conforme a las normas de la Ley 37/1992, especialmente en operaciones que impliquen permuta de servicios por bienes.

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. Rentas en especie. Rendimientos de actividades económicas. Actividades empresariales. Los productos recibidos se consideran ganancias patrimoniales en especie, valoradas por su valor normal de mercado e integradas en la base imponible general. Si posteriormente se venden, la diferencia entre el valor de transmisión y el de adquisición generará una ganancia o pérdida patrimonial, salvo que la pérdida derive del consumo del bien, en cuyo caso no se computa. Si, por el contrario, la venta se realiza en el marco de una actividad económica, los bienes tendrán la consideración de existencias y su valor constituirá rendimiento de la actividad.

Descripción sucinta de los hechos:

Indica el consultante en su escrito: "(...) pertenezco al programa de reseñas de Amazon desde este 2024, donde no estoy contratado ni nada por Amazon, simplemente recibo productos gratuitos a cambio de probarlos y reseñarlos".

Cuestión planteada:

Tributación en IAE, IVA e IRPF de la posible venta de los productos recibidos.

Contestación:

Impuesto sobre Actividades Económicas

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En el apartado 1 del artículo 78 del TRLRHL se establece que "El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del impuesto."

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable.

Síguenos en...



En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su regla 2ª 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.”.

b) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro.

c) Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que estas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

Por otro lado, la delimitación de este ámbito de aplicación tan amplio del impuesto viene recogida en el artículo 79 del TRLRHL al disponer en su apartado 1 que:

“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.”.

En consecuencia, para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo en estudio, se requiere:

a) que dicha actividad se realice en territorio nacional.

b) que dicha actividad suponga ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;

c) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;

d) que la referida ordenación se haga por cuenta propia

Por consiguiente, quedan excluidas del ámbito de aplicación del impuesto aquellas actividades que se ejerzan en régimen de dependencia laboral, aun cuando su contenido material pueda ser de carácter empresarial, profesional o artístico.

El artículo 83 del TRLRHL establece que “Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.”.

En este sentido, la persona física consultante estará sujeta al IAE en función de las actividades que efectivamente realice y cuando dichas actividades supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En relación con la actividad por cuenta propia de recepción de productos gratuitos a cambio de probarlos y reseñarlos, no supone la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Por tanto, en este caso concreto, dicha actividad no está sujeta al IAE.

En relación con la actividad de comercio de los productos que prueba y reseña, la clasificación de las distintas actividades económicas en las Tarifas del impuesto se realizará atendiendo a la naturaleza material de dichas actividades.

De este modo, las actividades de comercio a través de la red Internet u otros medios de venta electrónicos deben tributar de acuerdo con la verdadera naturaleza de la actividad económica ejercida, dependiendo esta de las condiciones que concurran en el vendedor y del modo en que se realice la venta.

Por su parte, la regla 4ª.1 de la Instrucción, dispone que “Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que en la Ley reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa.”.

La citada regla 4ª de la Instrucción, en el apartado 2, letras C) y D), define, respectivamente, el concepto de comercio al por mayor y comercio al por menor en los siguientes términos:

“C) El pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades de comercio al por mayor faculta para la venta al por menor, así como para la importación y exportación de las materias o productos objeto de aquéllas.

A efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, se considera comercio al por mayor el realizado con:

a) Los establecimientos y almacenes dedicados a la reventa para su surtido.

b) Toda clase de empresas industriales, en relación con los elementos que deban ser integrados en sus procesos productivos, cualquiera que sea la forma que adopte el contrato. A estos efectos, se considerarán como tales empresas las que se dedican a producir, transformar o preparar alguna materia o producto con fines industriales.

c) Las Fuerzas Armadas y la Marina Mercante, en todo caso.

(...).

Asimismo, para que el comercio se considere al por mayor bastará con que se ejecuten transacciones o remisiones, aunque sea sin disponer de almacén o establecimiento, o que se conserven las mercancías en poder de los proveedores o en almacén ajeno en calidad de depósito a la orden y voluntad del depositante.

D) El pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades de comercio al por menor faculta para la importación de las materias o productos objeto de aquéllas.

A efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas se considera comercio al por menor el efectuado para el uso o consumo directo. Igual consideración tendrá el que con el mismo destino se realice sin almacén o establecimiento, siendo suficiente que se efectúen las transacciones o que se conserven las

mercancías en poder de los proveedores, o en almacén ajeno en calidad de depósito a la orden y voluntad del depositante.

(...).

Por tanto, en relación con la información aportada en el escrito, el consultante, por la venta al por menor de productos previamente probados y, en su caso, reseñados, deberá darse de alta en el grupo 656 de la sección primera de las Tarifas, "Comercio al por menor de bienes usados tales como muebles, prendas y enseres ordinarios de uso doméstico".

De acuerdo con su nota adjunta, "Este Grupo no faculta para el comercio al por menor de bienes tales como artículos de joyería, bisutería y relojería, antigüedades, obras de arte, elementos de transporte, maquinaria y equipamiento industrial y de oficina y material y aparatos electrónicos."

En consecuencia, en caso de que el consultante comercialice al por menor bienes usados expresamente excluidos del grupo 656 o bienes que no tengan la consideración de usados, deberá matricularse en la rúbrica correspondiente al comercio al por menor de la clase de bienes de que se trate.

No obstante, si, de acuerdo con lo dispuesto en la mencionada regla 4ª.2.C) de la Instrucción, se considera la venta de dichos productos comercio al por mayor, deberá darse de alta en el impuesto en las rúbricas correspondientes de comercio al por mayor.

Impuesto sobre el Valor Añadido

Primero.- El consultante participa en el programa Amazon Vine, el cual consiste en recibir productos gratuitamente a cambio de generar reseñas/comentarios sobre los productos recibidos. El consultante se plantea vender esos productos a través de plataformas de segunda mano o de su propia página web y se cuestiona el tratamiento de dichas ventas en el Impuesto sobre el Valor Añadido y si tiene derecho a la deducción del Impuesto.

Segundo.- De acuerdo con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre) 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

El artículo 5 de la Ley del Impuesto señala que:

"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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

(...).

Síguenos en...



Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del Impuesto las actividades empresariales o profesionales como “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.

(...).”.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley del Impuesto, son entregas de bienes “la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

A estos efectos, tendrán la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía.”.

Del escrito de la consulta se deduce que la persona física consultante realizará las operaciones objeto de consulta percibiendo una contraprestación por ellas.

Al respecto debe decirse que la frecuencia o habitualidad con la que una persona física realiza operaciones sujetas al Impuesto no tiene relevancia en lo que respecta a la consideración de esa persona física como empresario o profesional a los efectos del Impuesto en la medida en que exista la concurrencia de la ordenación de unos medios de producción que impliquen la voluntad de intervenir en el mercado, aunque sea de forma ocasional.

Así se ha manifestado por este Centro directivo en, entre otras, la contestación vinculante de 21 de mayo de 2012, número V1102-12, en la que se señaló que “no puede predicarse que una persona o entidad tiene la consideración, o no, de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, de sujeto pasivo de dicho Impuesto, de forma intermitente en el tiempo, en función del tipo de operaciones que realice, sean estas a título gratuito u oneroso.”.

No obstante, dichas personas físicas no tendrían la consideración de empresarios o profesionales cuando realicen dicha operación, de forma puntual y aislada y sin intención de continuidad, efectuada al margen de una actividad empresarial o profesional.

De acuerdo con todo lo anterior, estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido las operaciones de venta de productos a que se refiere el escrito de consulta, en particular, cuando la citada persona física tenga intención de intervenir en la producción de bienes y servicios, lo que determinará la realización de una actividad empresarial o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

De conformidad con lo anterior, el consultante tiene, a los efectos del Impuesto, la condición de empresario o profesional y tanto sus ventas de productos como sus prestaciones de servicios (reseñas publicadas) estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto en cuyo caso deberá repercutir en factura a su destinatario el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente, de conformidad con lo señalado en los artículos 4.Uno y 88.Uno de la Ley 37/1992.

Tercero.- Por otra parte, el consultante se plantea asimismo si, teniendo la condición de empresario o profesional, puede deducir las cuotas del Impuesto soportadas con ocasión de la adquisición de los productos recibidos que serán objeto de reventa una vez realizadas las reseñas.

El ejercicio del derecho de deducción de las cuotas soportadas se encuentra regulado en el capítulo VIII de la Ley del Impuesto, en los artículos 92 a 114.

En particular el artículo 94 de la Ley del Impuesto, establece en su apartado uno, número 1º, letra a), en relación con las operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción, lo siguiente:

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes y servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1º. Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del Impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...).".

De este modo, las cuotas soportadas por la adquisición de bienes podrán deducirse por el consultante en la medida en que tales bienes se vayan a utilizar, previsiblemente, en el desarrollo de su actividad profesional y se trate de operaciones sujetas y no exentas del Impuesto.

En relación con la cuantificación del derecho a la deducción, del escrito de consulta resulta que los bienes adquiridos por el consultante fueron la contraprestación de las reseñas que el mismo realizó a la plataforma; en definitiva, esta operación se trataría de una permuta de un servicio (reseñas) a cambio de un bien.

Para la cuantificación del valor del bien que determinará el derecho a la deducción, al tratarse de una permuta de bienes por servicios habrá que tener en cuenta lo previsto en el artículo 79 de la Ley 37/1992 que regula las reglas especiales de cálculo de la base imponible, y que, en particular, en su apartado 1 señala para las permutas lo siguiente:

"Uno. En las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible el importe, expresado en dinero, que se hubiera acordado entre las partes.

Salvo que se acredite lo contrario, la base imponible coincidirá con los importes que resulten de aplicar las reglas previstas en los apartados tres y cuatro siguientes."

El apartado tres del citado artículo 79 se refiere a la base imponible de los autoconsumos de bienes señalando que:

"En los supuestos de autoconsumo y de transferencia de bienes, comprendidos en el artículo 9, números 1º y 3º de esta Ley, serán de aplicación las siguientes reglas para la determinación de la base imponible:

1ª. Si los bienes fuesen entregados en el mismo estado en que fueron adquiridos sin haber sido sometidos a proceso alguno de fabricación, elaboración o transformación por el propio sujeto pasivo, o por su cuenta, la base imponible será la que se hubiese fijado en la operación por la que se adquirieron dichos bienes.

Síguenos en...

Tratándose de bienes importados, la base imponible será la que hubiera prevalecido para la liquidación del impuesto a la importación de los mismos.

2ª. Si los bienes entregados se hubiesen sometido a procesos de elaboración o transformación por el transmitente o por su cuenta, la base imponible será el coste de los bienes o servicios utilizados por el sujeto pasivo para la obtención de dichos bienes, incluidos los gastos de personal efectuados con la misma finalidad.

3ª. No obstante, si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.”.

De acuerdo con lo anterior, el consultante podrá deducir el impuesto soportado en la permuta cuya base imponible vendrá determinada por lo previsto en el artículo 79.Uno y Tres de la Ley del Impuesto y que, con carácter general, coincidirá con el precio de los bienes adquiridos para ser objeto de reseña.

En todo caso, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el consultante deberá ajustarse a las restantes condiciones y requisitos previstos en el Capítulo I del Título VIII de la mencionada Ley del Impuesto, y especialmente a la señalada en su artículo 97, apartado uno, número 1º, por la que el consultante deberá estar en posesión de la factura original emitida a su favor por quien realice la entrega del correspondiente bien.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

La determinación legal del concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales se recoge en el artículo 33.1 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, donde se establece que “son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

Conforme a esta definición, este Centro viene manteniendo el criterio (consultas V0721-24, V0770-24 y V1587-24, entre otras) de calificar como ganancias patrimoniales los productos recibidos —dentro del programa Amazon Vine, o la utilización de los mismos, en caso de que tengan que devolverse, y que son objeto de reseña u opinión por sus receptores— desde su consideración como rentas en especie, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.1 de la Ley del Impuesto, valorables, por tanto, según lo establecido en el artículo 43 y 34 de la misma ley). Ganancias patrimoniales que al considerarse como renta general (conforme al artículo 45 de la Ley del Impuesto) procede integrar en la base imponible general, tal como resulta de lo establecido en el artículo 48 de la Ley del Impuesto, a saber:

“La base imponible general será el resultado de sumar los siguientes saldos:

a) El saldo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, los rendimientos y las imputaciones de renta a que se refieren el artículo 45 de esta Ley.

b) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales, excluidas las previstas en el artículo siguiente (las procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales).

Síguenos en...



(...)"

En la medida en que los productos recibidos por el consultante por su participación en el programa Amazon Prime y que progresivamente pueda ir vendiendo constituyan elementos de su patrimonio personal —no tratándose de una actividad mercantil que pudiera dar lugar a la calificación de los productos recibidos como existencias o mercaderías (ya sea directamente o mediante su incorporación desde el patrimonio particular del consultante a la actividad) por cuya venta se obtuvieran rendimientos de la actividad—, es decir, que su venta se realizaría en su ámbito particular y no en el desarrollo de una actividad, tal venta daría lugar a una ganancia o pérdida patrimonial por diferencia entre sus valores de adquisición y de transmisión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley del Impuesto, valores que vienen definidos en el artículo 35 de la siguiente forma:

"1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

- a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.
- b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste".

En el caso de que el cálculo realizado en aplicación de los preceptos anteriormente citados resultase una pérdida patrimonial, el criterio que viene manteniendo este Centro (consultas V1967-10, V3286-13, V3135-21 y V1587-24, entre otras) —en base a lo previsto en la letra b) del artículo 33.5 de la Ley del Impuesto, donde se establece que "no se computarán como pérdidas patrimoniales las debidas al consumo"— es que al tratarse de bienes de consumo duradero no procederá computar una pérdida patrimonial en la medida en que la pérdida de valor venga dada por su utilización normal.

Por su parte, si la obtención de los bienes objeto de reseña y su posterior venta se realizase en el desarrollo de una actividad económica en estimación directa, aquellos tendrían la consideración de existencias y su incorporación constituiría para la consultante una obtención de rendimientos de la actividad (rendimientos en especie, valorables por su valor normal en el mercado (artículo 43.1 de la Ley 35/2006).

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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Síguenos en...



Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

