

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V1177-19
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	28/05/2019
Normativa	LIRPF, 35/2006, Art. 17. RIRPF, RD 439/2007, Arts. 74 y siguientes.
Descripción de hechos	La fundación consultante, entidad sin ánimo de lucro, tiene por objeto la concesión de un premio anual al mejor expediente femenino que haya concluido el Grado de Educación Primaria (Magisterio).
Cuestión planteada	Sometimiento a retención del premio, o si está exento de tributación.
Contestación completa	<p>El artículo 7 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, establece, en sus letras j) y l), que estarán exentas:</p> <p>“j) Las becas públicas, las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, y las becas concedidas por las fundaciones bancarias reguladas en el Título II de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social, percibidas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, en los términos que reglamentariamente se establezcan.</p> <p>Asimismo estarán exentas, en los términos que reglamentariamente se establezcan, las becas públicas y las concedidas por las entidades sin fines lucrativos y fundaciones bancarias mencionadas anteriormente para investigación en el ámbito descrito por el Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación, así como las otorgadas por aquellas con fines de investigación a los funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones públicas y al personal docente e investigador de las universidades.”</p> <p>“l) Los premios literarios, artísticos o científicos relevantes, con las condiciones que reglamentariamente se determinen, así como los premios «Príncipe de Asturias», en sus distintas modalidades, otorgados por la Fundación Príncipe de Asturias.”</p> <p>Dichos preceptos se encuentran desarrollados, respectivamente, en los artículos 2 y 3 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF.</p> <p>Al no estar amparado el premio objeto de consulta por la exención recogida en el artículo 7.l) de la LIRPF, ni por la recogida en el párrafo j) del mismo artículo (becas exentas), para proceder a su calificación tributaria se hace preciso acudir al artículo 17.1 de la LIRPF, que define los rendimientos del trabajo como “todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea</p>

su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del **trabajo** personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de **rendimientos** de actividades económicas”. Por su parte, el apartado 2 del mismo artículo incluye una relación de **rendimientos** a los que otorga expresamente tal consideración (la de **rendimientos** del **trabajo**), entre los que incorpora (párrafo h) “las becas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley” (becas exentas).

En el presente caso, **el premio no se corresponde realmente con el concepto de beca** — subvención para realizar estudios o investigaciones, en términos del Diccionario de la Real Academia Española— **pues se otorga exclusivamente como reconocimiento de un brillante expediente académico**, lo que comporta la previa realización de los estudios de una carrera universitaria, realización que por haber alcanzado un determinado nivel de puntuación del expediente académico se hace acreedora del premio.

Por tanto, realizando una interrelación del concepto genérico de **rendimientos** del **trabajo**, de la inclusión de las becas para la realización de estudios entre estos **rendimientos** y de la vinculación del premio a la realización de unos estudios, **procede otorgar la calificación de **rendimientos** del **trabajo** al premio objeto de consulta, calificación que conlleva —conforme al artículo 75.1.a) del RIRPF- su sometimiento a retención o ingreso a cuenta.**

Por lo que se refiere al cálculo de la retención aplicable sobre el importe del premio, el mismo se efectuará conforme con el procedimiento general para determinar el importe de la retención, establecido en el artículo 82 y siguientes del RIRPF, debiendo tenerse en cuenta, en su caso, el límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener que se recoge en el artículo 81.1 del RIRPF.

Dicho lo anterior, procede realizar dos últimas precisiones respecto a la retención aplicable. La primera, respecto a la posible aplicación (a efectos de determinar la base para calcular el tipo de retención) de la reducción del 30 por ciento del artículo 18.2 de la LIRPF. La segunda, sobre la operatividad de tipo mínimo de retención del 2 por ciento.

Por lo que respecta a la reducción del 30 por 100 del artículo 18.2 de la LIRPF, reducción que - conforme al artículo 83 del RIRPF- minorará (a efectos de determinar la base para calcular el tipo de retención) la cuantía total de las retribuciones del **trabajo**, se exige para su aplicación la existencia de un período de generación superior a dos años o que se trate de **rendimientos** calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Dicho artículo 18 establece:

“1. Como regla general, los **rendimientos** íntegros se computarán en su totalidad, salvo que les resulte de aplicación alguno de los porcentajes de reducción a los que se refieren los apartados siguientes. Dichos porcentajes no resultarán de aplicación cuando la prestación se perciba en forma de renta.

2. El 30 por ciento de reducción, en el caso de **rendimientos** íntegros distintos de los previstos en el artículo 17.2. a) de esta Ley que tengan un período de generación superior a dos años, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, cuando, en ambos casos, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo siguiente, se imputen en un único período impositivo.

Tratándose de **rendimientos** derivados de la extinción de una relación laboral, común o especial, se considerará como período de generación el número de años de servicio del trabajador. En caso de que estos **rendimientos** se cobren de forma fraccionada, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan. Estos **rendimientos** no se tendrán en cuenta a efectos de lo establecido en el párrafo siguiente.

No obstante, esta reducción no resultará de aplicación a los **rendimientos** que tengan un período de generación superior a dos años cuando, en el plazo de los cinco períodos impositivos anteriores a aquél en el que resulten exigibles, el contribuyente hubiera obtenido otros **rendimientos** con período de generación superior a dos años, a los que hubiera aplicado la reducción prevista en este apartado.

La cuantía del rendimiento íntegro a que se refiere este apartado sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

(...)”.

Por su parte, el apartado 1 del artículo 12 del RIRPF dispone:

“1. Se consideran **rendimientos** del **trabajo** obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, exclusivamente, los siguientes:

- a) Las cantidades satisfechas por la empresa a los empleados con motivo del traslado a otro centro de **trabajo** que excedan de los importes previstos en el artículo 9 de este Reglamento.
- b) Las indemnizaciones derivadas de los regímenes públicos de Seguridad Social o Clases Pasivas, así como las prestaciones satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, en los supuestos de lesiones no invalidantes.
- c) Las prestaciones satisfechas por lesiones no invalidantes o incapacidad permanente, en cualquiera de sus grados, por empresas y por entes públicos.
- d) Las prestaciones por fallecimiento, y los gastos por sepelio o entierro que excedan del límite exento de acuerdo con el artículo 7.r) de la Ley del Impuesto, de trabajadores o funcionarios, tanto las de carácter público como las satisfechas por colegios de huérfanos e instituciones similares, empresas y por entes públicos.
- e) Las cantidades satisfechas en compensación o reparación de complementos salariales, pensiones o anualidades de duración indefinida o por la modificación de las condiciones de **trabajo**.
- f) Cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral.
- g) **Premios** literarios, artísticos o científicos que no gocen de exención en este Impuesto. No se consideran **premios**, a estos efectos, las contraprestaciones económicas derivadas de la cesión de derechos de propiedad intelectual o industrial o que sustituyan a éstas.

Respecto de los citados **rendimientos**, la reducción prevista en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto únicamente será de aplicación cuando se imputen en único período impositivo.”

Conforme con la normativa expuesta, el premio objeto de consulta, que surge con su concesión por la entidad convocante, no se encuentra entre los **rendimientos** del **trabajo** calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, pues no se corresponde con ninguno de ellos. En este punto, y ante su denominación de premio, procede señalar expresamente su falta de correspondencia con los mencionados en el párrafo g) del transcrito artículo 12.1: no se trata de **premios** literarios, artísticos o científicos, sino de **premios** que se otorgan por la obtención de un determinado resultado final en la realización de una carrera universitaria.

A lo expuesto en el párrafo anterior hay que añadir que tampoco se encuentra vinculado este premio a la existencia de un período de generación superior a dos años, ya que nace con la resolución o acuerdo aprobatorio de su concesión, por lo que se trata de un derecho económico nuevo y no de un derecho que se hubiera ido generando con anterioridad.

Por todo lo expuesto, cabe concluir que en el presente caso no procede la aplicación de la reducción del 30 por 100.

Respecto a la operatividad del tipo mínimo de retención del 2 por ciento, el artículo 86 del RIRPF, después de determinar en su apartado 1 cómo se obtiene el tipo de retención, establece en su apartado 2 lo siguiente:

“El tipo de retención resultante de lo dispuesto en el apartado anterior no podrá ser inferior al 2 por ciento cuando se trate de contratos o relaciones de duración inferior al año, ni inferior al 15 por ciento cuando los **rendimientos** del **trabajo** se deriven de relaciones laborales especiales de carácter dependiente. (...)”

El criterio que mantiene este Centro Directivo sobre el tipo mínimo de retención del 2 por ciento delimita su aplicación a los supuestos de contrato o relación de temporada (entendida esta como un espacio de varios días o meses que se consideran aparte formando un conjunto) inferior al año, no resultando aplicable en aquellos otros supuestos en los que la relación que se establece entre "empleado" y "empleador" es esporádica y diaria, circunstancia esta última que cabe entender producida en el presente caso en el que la "relación" entre pagador y premiado se limita al hecho circunstancial de concesión del premio.

Por tanto, al importe del premio no le resulta aplicable el tipo mínimo de retención del 2 por ciento recogido en el artículo 86.2 del RIRPF.

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.