SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V1433-12

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 02/07/2012

NORMATIVA LIRPF, Ley 35/2006, Artículo 17; RIRPF, RD 439/2007, Artículos 80 y 95.

DESCRIPCION-HECHOS Se describe en la cuestión planteada.

CUESTION-PLANTEADA Si los rendimientos de las clases que imparten profesionales de la medicina en un centro de formación profesional y con el que no mantienen ninguna relación laboral, tienen la consideración de rendimientos del trabajo o de actividades económicas teniendo en cuenta que no superan las ocho horas mensuales y todos los medios para la impartición de las mismas son aportados por el centro (aulas, material didáctico…). También su cuestiona sobre el tipo de retención aplicable a dichos rendimientos.

CONTESTACION-COMPLETA Para la calificación de los rendimientos correspondientes a la impartición de clases o cursos se hace preciso acudir en primer lugar al artículo 17 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 del día 29), que en sus apartados 2, letra c) y 3, califica como rendimientos del trabajo los derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, excepto cuando supongan 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 cuyo caso han de calificarse como rendimientos de actividades económicas.

Del citado precepto se desprende que las rentas derivadas de la impartición de cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, tributarán, como regla general, como rendimientos del trabajo, y excepcionalmente, cuando impliquen la ordenación por cuenta propia de medios de producción o de recursos humanos, se calificarán como rendimientos de actividades económicas.

En consecuencia, la consideración de estas rentas como rendimientos de actividades económicas dependerá de la existencia de dicha ordenación por cuenta propia de factores productivos, lo que habrá de determinarse en cada caso concreto, a la vista de las circunstancias concurrentes. Sin embargo, y con carácter general, cabe hablar de la existencia de ordenación por cuenta propia cuando el contribuyente intervenga como organizador de los cursos, conferencias o seminarios, ofreciéndolos al público y concertando con los profesores o conferenciantes su intervención en tales eventos, o cuando participe en los resultados prósperos o adversos que deriven de los mismos.

Igualmente, cabe entender que se obtienen rentas de actividades económicas de estos cursos o conferencias cuando, aunque se realicen de manera accesoria u ocasional, el contribuyente ya viniera ejerciendo actividades económicas y participe en dichos eventos, en materias relacionadas directamente con el objeto de su actividad, de manera que pueda entenderse que se trata de un servicio más de los que se prestan a través de la citada organización.

En el presente caso, la mencionada ordenación de medios la realiza el centro de formación, por lo que —salvo que concurriera la circunstancia expresada en el párrafo anterior— los rendimientos satisfechos por la impartición de clases o cursos constituirían, a efectos del IRPF, rendimientos del trabajo.

En el supuesto de que —según lo señalado anteriormente— procediera su calificación como rendimientos de actividades económicas, para determinar si se trata de actividades empresariales o profesionales se hace preciso acudir al artículo 95 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del 31 de marzo). Este precepto, con el título de "importe de las retenciones sobre rendimientos de actividades económicas", establece en su apartado 2.b).3º la siguiente calificación de los rendimientos obtenidos por los profesores en el ejercicio de una actividad económica:

"A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior (retención aplicable sobre los rendimientos que sean contraprestación de una actividad profesional), se considerarán comprendidos entre los rendimientos de actividades profesionales:

(…)

En particular, tendrán la consideración de rendimientos profesionales los obtenidos por:

(…)

3º. Los profesores, cualquiera que sea la naturaleza de las enseñanzas, que ejerzan la actividad, bien en su domicilio, casas particulares o en academia o establecimiento abierto. La enseñanza en academias o establecimientos propios tendrá la consideración de actividad empresarial".

Evidentemente, tanto en uno como en otro caso (rendimientos del trabajo o de actividades de profesionales) estarán sujetos a retención a cuenta, tal como establece el artículo 75.1 del Reglamento del Impuesto, practicándose ésta conforme a lo dispuesto en los artículos 80 y 95.1 del mismo texto reglamentario, que —respectivamente— disponen lo siguiente:

"Artículo 80. Importe de las retenciones sobre rendimientos del trabajo.

1. La retención a practicar sobre los rendimientos del trabajo será el resultado de aplicar a la cuantía total de las retribuciones que se satisfagan o abonen, el tipo de retención que corresponda de los siguientes:

(...)

4.º El 15 por ciento para los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, o derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.

(…)"

"Artículo 95. Importe de las retenciones sobre rendimientos de actividades económicas.

1. Cuando los rendimientos sean contraprestación de una actividad profesional, se aplicará el tipo de retención del 15 por ciento sobre los ingresos íntegros satisfechos.

No obstante, en el caso de contribuyentes que inicien el ejercicio de actividades profesionales, el tipo de retención será del 7 por ciento en el período impositivo de inicio de actividades y en los dos siguientes, siempre y cuando no hubieran ejercido actividad profesional alguna en el año anterior a la fecha de inicio de las actividades.

Para la aplicación del tipo de retención previsto en el párrafo anterior, los contribuyentes deberán comunicar al pagador de los rendimientos la concurrencia de dicha circunstancia, quedando obligado el pagador a conservar la comunicación debidamente firmada.

(...)"

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.