

Consulta Vinculante V1017-15, de 30 de marzo de 2015 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

LA LEY 1108/2015

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Hecho imponible. El Comité Olímpico Español (COE) ha decidido ayudar con unos pagos mensuales de 1.400,00 € (en concepto de "ayuda para la preparación deportiva para los Juegos Olímpicos de Río de Janeiro 2016") a diversos deportistas promesas olímpicas. Las ayudas se establecen para el período abril-diciembre de 2014, con posibilidad de renovación a principios de cada año natural, existiendo dos tipos de deportistas que recibirán las ayudas, ambos con la condición reconocida de deportistas de alto nivel: mayores de edad y menores de edad. Exenciones. Ayudas a deportistas de alto nivel. La falta de correspondencia de las ayudas objeto de análisis con las ayudas amparadas por la exención no permite la consideración de aquellas como incluidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 7.m) de la LIRPF, lo que conlleva su sometimiento a tributación en el IRPF, como rendimientos de actividades profesionales, y la sujeción al sistema de retenciones de dicho impuesto.

DESCRIPCIÓN

El Comité Olímpico Español (COE) ha decidido ayudar con unos pagos mensuales de 1.400,00 € (en concepto de "ayuda para la preparación deportiva para los Juegos Olímpicos de Río de Janeiro 2016") a diversos deportistas promesas olímpicas. Las ayudas se establecen para el período abril-diciembre de 2014, con posibilidad de renovación a principios de cada año natural, existiendo dos tipos de deportistas que recibirán las ayudas, ambos con la condición reconocida de deportistas de alto nivel: mayores de edad y menores de edad.

CUESTIÓN

Sometimiento a retención a cuenta del IRPF de las referidas ayudas.

CONTESTACIÓN

El artículo 7.m) 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 (LA LEY 11503/2006) (BOE del día 29) declara exentas "las ayudas de contenido económico a los deportistas de alto nivel ajustadas a los programas de preparación establecidos por el Consejo Superior de Deportes con las federaciones deportivas españolas o con el Comité Olímpico Español, en las condiciones que se determinen reglamentariamente".

La falta de correspondencia de las ayudas objeto de consulta con las ayudas amparadas por la exención no permite la consideración de aquellas como incluidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 7.m), lo que conlleva (al no estar amparadas por ningún otro supuesto de exención o no sujeción establecido legalmente) su sometimiento a tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que se trate, evidentemente, de contribuyentes por este impuesto.

El artículo 95.2.a) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (LA LEY 3030/2007) (BOE del día 31), considera comprendidos entre los rendimientos de las actividades profesionales "en general, los derivados del ejercicio de las actividades incluidas en las Secciones Segunda y Tercera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre (LA LEY 2537/1990)".

La inclusión de las actividades relacionadas con el deporte en la agrupación 04 de la sección tercera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas comporta, de acuerdo con lo anterior, calificar como rendimientos de actividades profesionales los obtenidos por los propios deportistas en el desarrollo de su actividad (salvo cuando se obtengan en el ámbito de una relación laboral o por la participación en las selecciones nacionales o autonómicas, o en eventos organizados por las mismas). Así, en este sentido, este centro viene interpretando que tanto los "fijos" como los premios que los organizadores/patrocinadores de competiciones deportivas satisfacen a

los participantes tendrán la consideración de rendimientos de actividades profesionales.

Partiendo de esta perspectiva genérica de considerar rendimientos de actividades profesionales los obtenidos por la participación en competiciones deportivas, las ayudas económicas que por sus méritos deportivos conceda el COE a los deportistas de alto nivel (tanto a los mayores como a los menores de edad) procede otorgarles también la calificación de rendimientos de actividades profesionales.

La calificación anterior comportaría el sometimiento a retención de ayudas (conforme al artículo 75.1 del Reglamento del Impuesto), practicándose esta según lo dispuesto en el apartado 1 del ya citado artículo 95:

"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.

(...)

Estos porcentajes se dividirán por dos cuando los rendimientos tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de la Ley del Impuesto".

Ahora bien, las modificaciones introducidas en la Ley del Impuesto en el ámbito de los porcentajes de retención determinan respecto a 2014 la aplicación de los siguientes tipos:

- a) Con carácter general, el 21 por ciento.
- b) En el período impositivo de inicio de la actividad y en los dos siguientes, el 9 por ciento.

Lo anterior procede complementarlo con lo establecido en el artículo 122.Tres del Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio (LA LEY 10829/2014), de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia (BOE del día 5), que añade a la Ley 35/2006 (LA LEY 11503/2006) una disposición adicional (la cuadragésima), con entrada en vigor el día de su publicación, con la siguiente redacción:

"No obstante lo dispuesto en la letra a) del apartado 5 del artículo 101 de esta Ley, el porcentaje de las retenciones e ingresos a cuenta sobre los rendimientos derivados de actividades profesionales será el 15 por ciento cuando el volumen de rendimientos íntegros de tales actividades correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75 por ciento de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

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.

Este porcentaje se reducirá a la mitad cuando los rendimientos tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de esta Ley".

Finalmente, en cuanto a la inclusión en el modelo 190 (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo, de determinadas actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta. Resumen anual) de las retenciones practicadas sobre las ayudas objeto de consulta, las claves a cumplimentar serán las correspondientes a los conceptos resultantes de su calificación como rendimientos de actividades profesionales.

Lo que comunico a ustedes con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) (BOE del día 18).