

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC061037

DGT: 20-07-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3449/2016

SUMARIO:

IRPF. Hecho imponible. Rentas exentas. Becas públicas y concedidas por entidades sin fines lucrativos. *Beca concedida por un centro de estudios privado por la realización de un Master profesional acreditado oficialmente por una Universidad y reconocido por el Consejo de Universidades.* La contribuyente estudió estudios superiores de Máster en Tributación y Asesoría Fiscal que imparte un determinado centro de estudios y manifiesta que ostenta acreditación oficial por una Universidad. La contribuyente en junio de 2015 abonó 7.006,24 euros. Tras un proceso público basado en criterios de excelencia académica, el centro de estudios privado le concedió una beca del 35% del importe del máster, por lo que, en octubre de 2015, recibió 2.219,49 euros. Para que resulte aplicable la exención del art. 7 j) Ley 35/2006 (Ley IRPF), es necesario que se trate de becas públicas, o becas concedidas por entidades sin fines lucrativos, o las otorgadas por fundaciones bancarias, lo cual no parece cumplirse. En el presente caso, consta que los alumnos que cumplan los requisitos de la universidad (acreditación de titulación universitaria y realización de todas las pruebas de evaluación y el examen final) obtendrán el título de Máster Universitario, además del título de Máster Profesional expedido por el centro de estudios. Por tanto, existen dos títulos, un título de Máster Profesional otorgado por el centro de estudios y un título de Máster Universitario oficial concedido por la universidad. Siempre que se pudieran entender cumplidos los principios de mérito y capacidad, generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso y publicidad de la convocatoria, la exención resultaría aplicable a la beca obtenida en la medida en que los estudios para cuya realización se otorga formen parte del ámbito de los planes de estudios conducentes a la obtención de un título oficial de Máster Universitario, de manera que la realización de dichos estudios constituya un requisito para la obtención del correspondiente título oficial. Por el contrario, si, como parece, la beca no está amparada por la exención del art.7 j) Ley 35/2006 (Ley IRPF), al ser otorgada por un centro de estudios privado, procederá la tributación de las cantidades derivadas de la misma por el IRPF como rendimientos del trabajo.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 7 y 17.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 2.

Ley 49/2002 (Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al Mecenazgo), Título II.

RD 1393/2007 (Ordenación de las enseñanzas universitarias oficiales), arts. 4, 10 y 15.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante está estudiando estudios superiores de Máster en Tributación y Asesoría Fiscal que imparte un determinado centro de estudios y manifiesta que ostenta acreditación oficial por la Universidad a Distancia de Madrid (UDIMA). La cantidad abonada por la consultante, en junio de 2015, como matrícula del máster ascendió a 7.006,24 euros. Según indica, tras un proceso público basado en criterios de excelencia académica, el centro de estudios concedió a la consultante una beca consistente en el 35% del importe del máster, por lo que, en octubre de 2015, la consultante recibió 2.219,49 euros.

Cuestión planteada:

Si dicha renta de 2.219,49 euros se considera exenta de tributación por aplicación del artículo 7 j) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En caso contrario, tributación de dicha cuantía en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El artículo 17.1 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 (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, define los rendimientos íntegros del trabajo como “todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea 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”. Asimismo, dicho artículo, en su apartado 2, incorpora una relación de rendimientos a los que expresamente otorga la consideración de rendimientos del trabajo, entre los que se encuentran en su párrafo h) “las becas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley”.

El artículo 7 de la LIRPF, en su letra j), establece que estarán exentas:

“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.

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.”

Este precepto se encuentra desarrollado en el artículo 2 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, el cual dispone:

“1. A efectos de lo establecido en el artículo 7.j) de la Ley del Impuesto, estarán exentas las becas públicas percibidas para cursar estudios reglados cuando la concesión se ajuste a los principios de mérito y capacidad, generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso y publicidad de la convocatoria. En ningún caso estarán exentas las ayudas para el estudio concedidas por un Ente Público en las que los destinatarios sean exclusiva o fundamentalmente sus trabajadores o sus cónyuges o parientes, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, de los mismos.

Tratándose de becas para estudios concedidas por entidades sin fines lucrativos a las que les 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, o por 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, se entenderán cumplidos los principios anteriores cuando concurren los siguientes requisitos:

a) Que los destinatarios sean colectividades genéricas de personas, sin que pueda establecerse limitación alguna respecto de los mismos por razones ajenas a la propia naturaleza de los estudios a realizar y las actividades propias de su objeto o finalidad estatutaria.

b) Que el anuncio de la Convocatoria se publique en el Boletín Oficial del Estado o de la comunidad autónoma y, bien en un periódico de gran circulación nacional, bien en la página web de la entidad.

c) Que la adjudicación se lleve a cabo en régimen de concurrencia competitiva.

A efectos de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 7.j) de la Ley, estarán exentas las becas 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, siempre y cuando el programa de ayudas a la investigación haya sido reconocido e inscrito en el Registro general de programas de ayudas a la investigación al que se refiere el artículo 3 del citado real decreto. En ningún caso tendrán la consideración de beca las cantidades satisfechas en el marco de un contrato laboral.

A efectos de la aplicación del último inciso del artículo 7.j) de la Ley, las bases de la convocatoria deberán prever como requisito o mérito, de forma expresa, que los destinatarios sean funcionarios, personal al servicio de las Administraciones Públicas y personal docente e investigador de las Universidades. Además, cuando las becas sean convocadas por entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el título II de la Ley 49/2002 o por fundaciones bancarias reguladas en el título II de la Ley 26/2013 en el desarrollo de su actividad de obra social, deberán igualmente cumplir los requisitos previstos en el segundo párrafo de este apartado.

2. 1.º El importe de la beca exento para cursar estudios reglados alcanzará los costes de matrícula, o cantidades satisfechas por un concepto equivalente para poder cursar tales estudios, y de seguro de accidentes corporales y asistencia sanitaria del que sea beneficiario el becario y, en su caso, el cónyuge e hijo del becario siempre que no posean cobertura de la Seguridad Social, así como una dotación económica máxima, con carácter general, de 3.000 euros anuales.

Este último importe se elevará hasta un máximo de 15.000 euros anuales cuando la dotación económica tenga por objeto compensar gastos de transporte y alojamiento para la realización estudios reglados del sistema educativo, hasta el segundo ciclo universitario incluido. Cuando se trate de estudios en el extranjero dicho importe ascenderá a 18.000 euros anuales.

Si el objeto de la beca es la realización de estudios del tercer ciclo, estará exenta la dotación económica hasta un importe máximo de 18.000 euros anuales ó 21.600 euros anuales cuando se trate de estudios en el extranjero.

A los efectos indicados en los párrafos anteriores, cuando la duración de la beca sea inferior al año natural la cuantía máxima exenta será la parte proporcional que corresponda.

2.º En el supuesto de becas para investigación gozará de exención la dotación económica derivada del programa de ayuda del que sea beneficiario el contribuyente.

3.º En el supuesto de becas para realización de estudios de tercer ciclo y becas para investigación, la dotación económica exenta incluirá las ayudas complementarias que tengan por objeto compensar los gastos de locomoción, manutención y estancia derivados de la asistencia a foros y reuniones científicas, así como la realización de estancias temporales en universidades y centros de investigación distintos a los de su adscripción para completar, en ambos casos, la formación investigadora del becario.”

Por tanto, para que resulte aplicable dicha exención, en primer lugar, es necesario que se trate de becas públicas o de becas concedidas por entidades sin fines lucrativos a las que les 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, así como, desde 1 de enero de 2015, de 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.

En el presente caso, con arreglo a la información aportada, este requisito no parece cumplirse.

Asimismo, de acuerdo con los citados artículos, deberán ser becas para cursar estudios reglados en todos los niveles y grados del sistema educativo o becas para investigación en el ámbito descrito por el citado Real Decreto 63/2006 u otorgadas 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.

Dado que, en el presente caso, no se trata de becas para investigación, únicamente cabría analizar su posible exención con arreglo al primer párrafo del artículo 7 j) de la LIRPF, y ello bajo la hipótesis de que el centro de estudios concedente de la beca cumpla el mencionado requisito de tratarse de una entidad sin fines lucrativos a las que le sea de aplicación el régimen especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002.

Bajo dicha hipótesis, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con el citado artículo 2 del RIRPF, tratándose de becas para estudios concedidas por entidades sin fines lucrativos a las que les sea de aplicación el régimen especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002 “se entenderán cumplidos los principios anteriores cuando concurren los siguientes requisitos:

a) Que los destinatarios sean colectividades genéricas de personas, sin que pueda establecerse limitación alguna respecto de los mismos por razones ajenas a la propia naturaleza de los estudios a realizar y las actividades propias de su objeto o finalidad estatutaria.

b) Que el anuncio de la Convocatoria se publique en el Boletín Oficial del Estado o de la comunidad autónoma y, bien en un periódico de gran circulación nacional, bien en la página web de la entidad.

c) Que la adjudicación se lleve a cabo en régimen de concurrencia competitiva.”

Asimismo, conviene precisar que el ámbito de aplicación objetivo de la exención referida en el primer párrafo del artículo 7 j) de la LIRPF comprende las becas percibidas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, para todos los niveles y grados del sistema educativo. Dentro de los estudios reglados en España se consideran la enseñanza de régimen general: infantil, primaria, secundaria, formación profesional de grado superior y universitaria, que a su vez es de grado, máster o doctorado; y enseñanza de régimen especial: artística, de idiomas y deportiva (artículo 3 de la Ley Orgánica 2/2006, de 3 de mayo, de Educación –BOE de 4 de mayo- y Real Decreto 1393/2007, de 29 de octubre, por el que se establece la ordenación de las enseñanzas universitarias oficiales –BOE de 30 de octubre-).

En relación con los estudios universitarios de carácter reglado, en el artículo 3.3 del citado Real Decreto 1393/2007 se establece que “las enseñanzas universitarias oficiales se concretarán en planes de estudios que

serán elaborados por las universidades, con sujeción a las normas y condiciones que les sean de aplicación en cada caso. Dichos planes de estudios habrán de ser verificados por el Consejo de Universidades y autorizados en su implantación por la correspondiente Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo establecido en el artículo 35.2 de la Ley Orgánica 6/2001, modificada por la Ley 4/2007, de Universidades. Los títulos a cuya obtención conduzcan, deberán ser inscritos en el RUCT y acreditados, todo ello de acuerdo con las previsiones contenidas en este real decreto”.

Por su parte, el artículo 4 del Real Decreto 1393/2007 dispone:

“Los títulos universitarios regulados en el presente real decreto tendrán carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, surtirán efectos académicos plenos y habilitarán, en su caso, para la realización de actividades de carácter profesional reguladas, de acuerdo con la normativa que en cada caso resulte de aplicación.”

Asimismo, el artículo 10 del Real Decreto 1393/2007, en relación con las enseñanzas de máster, dispone lo siguiente:

“1. Las enseñanzas de Máster tienen como finalidad la adquisición por el estudiante de una formación avanzada, de carácter especializado o multidisciplinar, orientada a la especialización académica o profesional, o bien a promover la iniciación en tareas investigadoras.

2. La superación de las enseñanzas previstas en el apartado anterior dará derecho a la obtención del título de Máster Universitario, con la denominación específica que figure en el RUCT.

(...)”

Por su parte, el artículo 15 del Real Decreto 1393/2007 establece las directrices para el diseño de títulos de máster universitario.

En el presente caso, consta, en la documentación aportada junto con el escrito de consulta, que los alumnos que cumplan los requisitos de la UDIMA obtendrán el título de Máster Universitario en XX impartido por la UDIMA, además del título de Máster Profesional expedido por el centro de estudios, siendo los requisitos UDIMA: acreditación de titulación universitaria y realización de todas las pruebas de evaluación y el examen final de la UDIMA. Por tanto, se deduce la existencia de dos títulos, un título de Máster Profesional expedido por el centro de estudios y un título de Máster Universitario impartido por la UDIMA, indicándose, en dicha documentación, que “la UDIMA ha sido reconocida por el Consejo de Universidades para impartir el Máster Universitario en XX como título oficial”.

En consecuencia, bajo la citada hipótesis, y siempre que, según lo establecido en el artículo 2 del RIRPF, se pudieran entender cumplidos los principios de mérito y capacidad, generalidad y no discriminación en las condiciones de acceso y publicidad de la convocatoria, la exención resultaría aplicable a la beca obtenida por la consultante, y dentro de los límites cuantitativos establecidos en el artículo 2.2 del RIRPF, en la medida en que los estudios para cuya realización se otorga la beca formen parte del ámbito de los planes de estudios conducentes a la obtención de un título oficial de Máster Universitario, de manera que la realización de dichos estudios constituya un requisito para la obtención del correspondiente título oficial.

Por el contrario, si, como parece, la beca objeto de consulta no está amparada por la exención del artículo 7 j) de la LIRPF, procederá la tributación de las cantidades derivadas de la misma por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como rendimientos del trabajo, según lo dispuesto en el artículo 17 de la LIRPF, estando sometidas a retención o ingreso a cuenta en los términos previstos en el artículo 99 de la LIRPF.

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.