

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC062870

DGT: 10-11-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4843/2016

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Delimitación. Rendimientos de actividades económicas. Delimitación. Actividades profesionales. Retribución percibida por un tutor. La contribuyente ostenta el cargo de tutora legal de una persona incapacitada judicialmente, habiendo percibido durante el ejercicio 2015, una retribución fijada por el juez. En principio y con un carácter general, el ejercicio de las funciones de tutor, que básicamente se concretan en ser el representante del incapacitado y velar por él, no determina que se esté desarrollando una actividad económica, pues no se dan las características configuradoras de esta calificación. El hecho de tener que procurar alimentos al incapacitado, de informar al Juez anualmente sobre la situación de éste, así como rendirle cuenta anual de su administración, y demás facultades que se establecen para los tutores, constituyen elementos suficientes para calificar, en principio, como rendimientos del trabajo las retribuciones que se perciban. No obstante, procederá calificar tales retribuciones como rendimientos de una actividad económica, aunque la tutoría se realice de manera accesoria u ocasional, cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo una actividad económica en la que el desarrollo de las funciones de tutor pueda entenderse que constituye un servicio más de los prestados a través de dicha actividad. **Reducciones. Rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.** En cualquiera de las dos calificaciones, rendimientos del trabajo o de actividad económica, la remuneración no está vinculada al tiempo de ejercicio del cargo, sino al trabajo a realizar por el tutor, teniendo en cuenta el valor y la rentabilidad de los bienes del incapacitado, no habiendo un período de generación superior a dos años y tampoco se trate de rendimientos calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, con lo cual, no resulta aplicable la reducción del 30%.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 14, 17, 18, 27 y 32.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 12 y 25.

Código Civil, arts. 222, 267, 269 y 274.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante ostenta el cargo de tutora legal de una persona incapacitada judicialmente, habiendo percibido durante el ejercicio 2015, una retribución fijada por el juez conforme al artículo 274 del Código Civil.

Cuestión planteada:

Naturaleza tributaria de dicha retribución y, en su caso, su adecuada consignación en la liquidación del IRPF.

Contestación:

La tutela es una institución regulada en los artículos 222 y siguientes del Código Civil. En concreto, el artículo 267 del Código Civil establece respecto a la figura del tutor lo siguiente:

“El tutor es el representante del menor o incapacitado salvo para aquellos actos que pueda realizar por sí solo, ya sea por disposición expresa de la Ley o de la sentencia de incapacitación.”

Mientras que en su artículo 269 se establece:

“El tutor está obligado a velar por el tutelado y, en particular:

- 1.º A procurarle alimentos.
- 2.º A educar al menor y procurarle una formación integral.
- 3.º A promover la adquisición o recuperación de la capacidad del tutelado y su mejor inserción en la sociedad.
- 4.º A informar al Juez anualmente sobre la situación del menor o incapacitado y rendirle cuenta anual de su administración.”

Respecto a la retribución del tutor, el artículo 274 del Código Civil establece lo siguiente:

“El tutor tiene derecho a una retribución, siempre que el patrimonio del tutelado lo permita. Corresponde al Juez fijar su importe y el modo de percibirlo, para lo cual tendrá en cuenta el trabajo a realizar y el valor y la rentabilidad de los bienes, procurando en lo posible que la cuantía de la retribución no baje del 4 por 100 ni exceda del 20 por 100 del rendimiento líquido de los bienes.”

Partiendo de esta regulación, se plantea por el consultante la tributación en el IRPF de esta retribución.

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 del día 29) define los rendimientos 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”.

A efectos de lo anterior, debe tenerse en cuenta que para la Ley del Impuesto (artículo 27.1) constituyen actividades económicas aquéllas que suponen “por parte del contribuyente 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 principio y con un carácter general, el ejercicio de las funciones de tutor, que básicamente se concretan en ser el representante del incapacitado y velar por él, no determina que se esté desarrollando una actividad económica, pues no se dan las características configuradoras de esta calificación. El hecho de tener que procurar alimentos al incapacitado, de informar al Juez anualmente sobre la situación de éste, así como rendirle cuenta anual de su administración, y demás facultades que se establecen para los tutores, constituyen elementos suficientes para calificar, en principio, como rendimientos del trabajo las retribuciones que se perciban.

No obstante lo anterior, procederá calificar tales retribuciones como rendimientos de una actividad económica, aunque la tutoría se realice de manera accesorio u ocasional, cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo una actividad económica en la que —por las propias características de esta— el desarrollo de las funciones de tutor pueda entenderse que constituye un servicio más de los prestados a través de dicha actividad.

La imputación temporal de rentas se recoge en el artículo 14 de la Ley del Impuesto, estableciéndose lo siguiente:

- Rendimientos del trabajo: Imputación al período impositivo de exigibilidad por el perceptor.
- Rendimientos de actividades económicas: Imputación conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse. De acuerdo con lo anterior, los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

Respecto a la posibilidad de aplicar la reducción del 30 por ciento (que opera sobre rendimientos íntegros, en caso de rendimientos del trabajo; o sobre rendimientos netos, en caso de rendimientos de actividades económicas), tanto el artículo 18.2 como el artículo 32.1 de la Ley del Impuesto exigen 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.

En cualquiera de las dos calificaciones (rendimientos del trabajo o de actividad económica) la remuneración no está vinculada al tiempo de ejercicio del cargo, sino al trabajo a realizar por el tutor, teniendo en cuenta el valor y la rentabilidad de los bienes del incapacitado, y, además, conforme a lo dispuesto en los artículos 12 y 25 del Reglamento del Impuesto, procede concluir que la remuneración objeto de consulta no se corresponde con ninguno de los supuestos que ambos preceptos califican como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, por lo que no le resulta aplicable la reducción del 30 por ciento.

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.