

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 01-07-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1163/2025

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Cantidades percibidas por cursos, conferencias, etc. Un trabajador por cuenta propia opera bajo el régimen de estimación directa simplificada, con actividad declarada en el epígrafe 826 del IAE, correspondiente a "Personal docente enseñanzas diversas". Antes de su inscripción en el censo de actividades económicas, impartía cursos a través de herramientas online proporcionadas por un empresario, de manera que no gestionaba medios de producción ni recursos humanos propios. A partir del 1 de octubre de 2024, el contribuyente se da de alta formalmente en el censo y en el RETA, ampliando su actividad y utilizando sus propias plataformas y licencias para la impartición de cursos. Los ingresos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios y seminarios se califican como rendimientos del trabajo. Solo se considerarán rendimientos de actividades económicas si el contribuyente organiza por cuenta propia medios de producción o recursos humanos, o si participa en los resultados económicos del servicio prestado. En este caso, los cursos previos al alta fueron organizados por la empresa contratante, sin que el contribuyente gestionase medios propios ni asumiera riesgos empresariales, por lo que tales ingresos deben tributar como rendimientos del trabajo. **Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos.** Los gastos solo serán deducibles si están correlacionados con la obtención de ingresos de la actividad económica y cumplen requisitos de correcta imputación temporal, registro contable y justificación documental. Finalmente, respecto a los gastos de suministros de la vivienda habitual utilizada parcialmente para la actividad, el art. 30 de la Ley 35/2006 establece que serán deducibles los gastos de agua, gas, electricidad, telefonía e Internet en la proporción que represente el 30% de los metros cuadrados destinados a la actividad respecto a la superficie total, salvo que se justifique un porcentaje diferente.

Descripción sucinta de los hechos:

Refiere el consultante que es "trabajador por cuenta propia en el régimen de estimación directa simplificada, con epígrafe en el IAE 826 Personal docente enseñanzas diversas". Señala además: "antes de darme de alta en el censo de actividades económicas, desarrollé actividades de cursos por la vía del 17.2 inciso c) de la Ley IRPF: eran para un mismo empresario y en aquel caso yo solo me dedicaba a dar docencia a través de las herramientas online que ponía a disposición el empresario. A partir del 1/10/2024, fecha en que me inscribo en el censo de actividades económicas, y doy de alta en el RETA, y me dedico a otras actividades además de aquella (en la que continúo), teniendo ya una plataforma y licencias contratadas por mí para la docencia online".

Cuestión planteada:

- "Si los rendimientos de aquellas actividades previas a inscribirme en el Censo de Actividades Económicas debo integrarlas como rendimientos de trabajo o como rendimientos de actividades económicas en la declaración de la renta de 2024".
- "Si los cursos realizados por mí son deducibles como gasto, es decir, aquellos que yo realizo para el perfeccionamiento profesional y adquisición de habilidades para mejorar la docencia que yo presto. En particular, las matrículas universitarias de grado, máster y, en su caso, doctorado".
- "Deducción de los gastos corrientes de suministro del hogar, donde realizo mi actividad, al no tener establecimiento físico y desarrollar la actividad de forma online (especialmente gastos de internet, suministro eléctrico, etc.)".

Contestación:

El 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, 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,

Síguenos en...



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, este Centro viene interpretando que 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, en su caso, 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 cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo actividades económicas y participe en la impartición de las clases o cursos 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 ordenación por cuenta propia configuradora de la actividad económica que ya venía desarrollando.

Por tanto, y en relación con la primera de las cuestiones planteadas —calificación de los rendimientos obtenidos por la impartición de cursos con anterioridad al inicio de la actividad económica—, la mencionada ordenación de medios de producción o de recursos humanos (según lo indicado en el escrito de consulta) la venía realizando la empresa que le había contratado para la impartición de los cursos, por lo que al no concurrir tampoco la circunstancia expresada en el párrafo anterior los rendimientos correspondientes a la participación del consultante en aquella impartición constituirán, a efectos del IRPF, rendimientos del trabajo.

Respecto a la deducibilidad para la determinación del rendimiento neto de la actividad docente de los gastos correspondientes a estudios del consultante, cabe indicar que para esa determinación en el método de estimación directa, el artículo 28.1 de la Ley 35/2006 realiza una remisión genérica a las normas del Impuesto sobre Sociedades disponiendo que “el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva”.

En el presente caso, al tratarse de una actividad en estimación directa simplificada y no viéndose afectado el concepto objeto de consulta por las reglas especiales del artículo 30, la remisión del artículo 28.1 nos lleva al artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, cuyo apartado 3 establece: “En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

Por su parte, el artículo 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades dispone que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

“e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Síguenos en...



Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad”.

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que estén relacionados con la obtención de los ingresos, serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

Esta correlación deberá probarse por cualquiera de los medios generalmente admitidos en derecho, siendo competencia de los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria la valoración de las pruebas aportadas. Por tanto, la existencia de esa correlación respecto a los gastos por estudios del consultante —en palabras de este: “aquellos que yo realizo para el perfeccionamiento profesional y adquisición de habilidades para mejorar la docencia que yo presto. En particular, las matrículas universitarias de grado, máster y, en su caso, doctorado”— corresponde valorarla y determinarla a aquellos órganos, y en el caso de que no existiese vinculación o esta no fuese suficientemente probada, tales gastos no podrán considerarse fiscalmente deducibles de la actividad económica.

Por otra parte, en relación con la deducibilidad de los gastos de suministros de la vivienda habitual, la regla 5.ª del apartado 2 del artículo 30 de la Ley 35/2006 establece lo siguiente:

“Tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto en estimación directa:

(...).

b) En los casos en que el contribuyente afecte parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica, los gastos de suministros de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet, en el porcentaje resultante de aplicar el 30 por ciento a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior”.

Conforme con esta regulación, en el caso planteado —en que el consultante tiene afectada parcialmente su vivienda habitual al desarrollo de la actividad económica—, los gastos de suministros de dicha vivienda que se produzcan desde esa afectación, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e Internet, serán deducibles en el porcentaje resultante de aplicar el 30 por ciento a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...



Síguenos en...

