

Incidencia fiscal de la concesión a título gratuito de ayudas dinerarias a personas mayores de 65 años con pensiones de jubilación bajas por una fundación privada.

Nº Consulta: V1619-24
Fecha: 3 de Julio de 2024
Art. 33 Ley 35/2006 (LIRPF).

La Fundación consultante se ha planteado la concesión a título gratuito de ayudas dinerarias a personas mayores de 65 años con pensiones de jubilación bajas, y sin otros recursos económicos, para que puedan atender mejor sus necesidades primarias. 1) Si los perceptores de la ayuda deberían tributar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) o en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En caso de que deban tributar por IRPF, se cuestiona el concepto por el que dichas ayudas tributan (rendimientos del trabajo, ganancias patrimoniales, etc), y si la fundación debe practicar retención a cuenta por el IRPF. 2) Si la fundación, debería de informar a la AEAT de las ayudas concedidas y la forma (modelo) en que debería hacerlo.

CONTESTACIÓN

1. Tributación de las ayudas

En primer lugar, dispone el artículo 6.4 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, que no estará sujeta a este impuesto la renta que se encuentre sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Por su parte, el artículo 3.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre), establece que constituye el hecho imponible del Impuesto "La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, «intervivos»".

No obstante, lo anterior, el artículo 3 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre), dispone que "No están sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

(...)

c) Las subvenciones, becas, premios, primas, gratificaciones y auxilios que se concedan por entidades públicas o privadas con fines benéficos, docentes, culturales, deportivos o de acción social."

En consecuencia, la renta obtenida por los beneficiarios de las ayudas satisfechas por la fundación consultante, al no estar sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se encuadra en la renta sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A su vez, el artículo 17 de la LIRPF define en su apartado 1 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”. Artículo este que 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*”

Por su parte, el artículo 33.1 de la Ley 35/2006 define las ganancias y pérdidas patrimoniales como “*las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos*”.

De la interrelación de los preceptos transcritos cabe concluir que en cuanto a la entrega de las ayudas por parte de la fundación consultante a los beneficiarios de sus programas sociales no conlleve para estos la existencia de contraprestación alguna, ni se vinculen al desarrollo por aquellos de una actividad, ni se trate de becas (en su acepción de subvenciones para realizar estudios o investigaciones), su incidencia tributaria vendrá dada por su calificación como ganancias patrimoniales en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que aquellos sean contribuyentes por este impuesto.

Una vez establecida la calificación, por lo que se refiere al sometimiento a retención, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, publicado en el BOE del día 31), regulador de las rentas sujetas a retención o ingreso a

cuenta, nos lleva a concluir que estas ayudas no están sujetas a retención, por cuanto no se corresponden con ninguna de las rentas que este artículo somete a retención o ingreso a cuenta.

2. Modelo.

En el escrito de consulta se pregunta de forma genérica acerca de las obligaciones de información de la Fundación consultante. Dado el carácter genérico de la pregunta, la contestación se centra en la obligación de declaración de operaciones con terceras personas (modelo 347).

La normativa que debe tenerse en cuenta es la siguiente:

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT:

“Artículo 29. Obligaciones tributarias formales.

1. Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.

2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

(...)

c) La obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.

(...)

3. En desarrollo de lo dispuesto en este artículo, las disposiciones reglamenta-

rias podrán regular las circunstancias relativas al cumplimiento de las obligaciones tributarias formales.

(...)

Artículo 93. Obligaciones de información.

1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos.

(...):

El Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT:

“Artículo 30. Obligaciones de información.

1. El cumplimiento de las obligaciones de información establecidas en los artículos 93 y 94 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se realizará

conforme lo dispuesto en la normativa que las establezca y en este capítulo.

2. Los obligados tributarios que realicen actividades económicas, así como aquellos que satisfagan rentas o rendimientos sujetos a retención o ingreso a cuenta, intermedien o intervengan en operaciones económicas, profesionales o financieras, deberán suministrar información de carácter general en los términos que se establezca en la normativa específica, en la normativa sobre asistencia mutua y en este capítulo.

En el ámbito de competencias del Estado, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas aprobará los modelos de declaración que, a tal efecto, deberán de presentarse, el lugar y plazo de presentación y los supuestos y condiciones en que la obligación deberá cumplirse mediante soporte directamente legible por ordenador o por medios telemáticos.

(...):

En concreto, los artículos 31 y siguientes del RGAT regulan la obligación de información sobre operaciones con terceras personas.

En este sentido, el artículo 31 del RGAT establece en su apartado primero que:

“Artículo 31. Obligados a suministrar información sobre operaciones con terceras personas.

1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de dicha ley, que desarrollen actividades empresariales o profesionales, deberán presentar una declaración anual relativa a sus operaciones con terceras personas.

Impuesto sobre la Renta / Consultas

A estos efectos, se considerarán actividades empresariales o profesionales todas las definidas como tales en el artículo 5.dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Asimismo, tendrán esta consideración las actividades realizadas por quienes sean calificados de empresarios o profesionales en el artículo 5.uno de dicha ley, con excepción de lo dispuesto en su párrafo e).

Las entidades a las que sea de aplicación la Ley 49/1960, de 21 de junio sobre la propiedad horizontal, así como, las entidades o establecimientos privados de carácter social a que se refiere el artículo 20.Tres de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluirán también en la decla-

ración anual de operaciones con terceras personas las adquisiciones en general de bienes o servicios que efectúen al margen de las actividades empresariales o profesionales, incluso aunque no realicen actividades de esta naturaleza’.

Teniendo en cuenta la naturaleza de la entidad consultante, sus manifestaciones y el artículo 31.1 del RGAT puede concluirse que no estará obligada a suministrar información a través de la declaración de operaciones con terceras personas sobre las ayudas que pretende conceder a ese colectivo puesto que parece enmarcarse en el ámbito de sus fines fundacionales y no en el desarrollo de una actividad económica.

Texto recuperado web MINHFP.

Gaceta Fiscal
www.gacetafiscal.com