

Consulta Vinculante V0605-21, de 16 de marzo de 2021 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

Ref. CISS 651/2021

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Imputación temporal. Rendimientos del trabajo. Inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social como consecuencia de una inspección de trabajo, de un falso autónomo. Incidencia del cambio de régimen en los rendimientos percibidos durante el período temporal al que se contrae la existencia de esa relación laboral. En los períodos impositivos afectados por dicha relación temporal, deberán incluirse en las declaraciones los rendimientos íntegros del trabajo que correspondan a los servicios prestados, rendimientos que evidentemente abandonan su previa consideración como rendimientos de actividades económicas. Tal consideración como rendimientos del trabajo conllevará que, a efectos de la determinación del rendimiento neto, los gastos deducibles sean los establecidos en el apartado 2 del artículo 19 de la Ley del Impuesto.

DESCRIPCIÓN

La consultante se dio de alta, el 27 de febrero de 2018, como profesional para la impartición de cursos de formación profesional, acogéndose a la reducción del porcentaje de retención para rendimientos de actividades profesionales (del 15% al 7%).

Denunció su situación como falsa autónoma a la Inspección de Trabajo, que ha concluido que se trataba de una falsa autónoma, procediendo de oficio a la modificación del régimen de Seguridad Social de la consultante, pasando del RETA al régimen general.

CUESTIÓN

Consecuencias tributarias en el IRPF de los hechos descritos.

CONTESTACIÓN

El párrafo primero del apartado 1 del artículo 27 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), en adelante LIRPF, establece que «se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan 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», resultando en el presente caso irrelevante la regla objetiva prevista en el tercer párrafo de dicho apartado.

Por su parte, 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".

En consecuencia, partiendo de esta configuración normativa, la inclusión de la consultante en el Régimen General de la Seguridad Social como consecuencia de una inspección de trabajo comporta que los efectos de esa consideración tengan también su incidencia en los rendimientos percibidos por la consultante (en su momento calificados como rendimientos de una actividad económica por aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo del apartado 1 del artículo 27 de la LIRPF) durante el período temporal al que se contrae la existencia de esa relación laboral, por lo que procede calificarlos como rendimientos del trabajo.

Por tanto, la consultante deberá incluir en sus declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente a los períodos impositivos afectados por dicha relación temporal, los rendimientos íntegros del trabajo que correspondan a los servicios prestados, rendimientos que evidentemente abandonan su previa consideración como rendimientos de actividades económicas.

La consideración como rendimientos del trabajo conlleva que, a efectos de la determinación del rendimiento neto, los gastos deducibles sean los establecidos en el apartado 2 del artículo 19 de la Ley del Impuesto, que dispone:

"2. Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:

- a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.
- b) Las detracciones por derechos pasivos.
- c) Las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares.
- d) Las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite que reglamentariamente se establezca.
- e) Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que percibe los rendimientos, con el límite de 300 euros anuales.
- f) En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, 2.000 euros anuales.

Tratándose de contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, se incrementará dicha cuantía, en el periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, en 2.000 euros anuales adicionales.

Tratándose de personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos, se incrementará dicha cuantía en 3.500 euros anuales. Dicho incremento será de 7.750 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

Los gastos deducibles a que se refiere esta letra f) tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo una vez minorado por el resto de gastos deducibles previstos en este apartado."

En relación con el procedimiento de regularización aplicable por la nueva situación, el artículo 122 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), establece lo siguiente:

"1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones o comunicaciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.

2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley (solicitud de rectificación de autoliquidaciones si considera que han perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos).

(...).

3. Los obligados tributarios podrán presentar declaraciones o comunicaciones de datos complementarias o sustitutivas, haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad".

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.