CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1561 (15/04/13)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta si, en la medida en que las cantidades abonadas por impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, que considera la entidad consultante que tienen la consideración de rendimientos del trabajo a efectos del IRPF, las personas que realizan esa actividad en las instalaciones de la entidad consultante (entrenadores, monitores y personal de apoyo) y con medios proporcionados por esta entidad, carecen de la condición de empresarios o profesionales y por tanto dichos honorarios están no sujetos al IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Se encuentran sujetas al IGIC las prestaciones de servicio realizadas por entrenadores, monitores y personal de apoyo, dados de alta en la matrícula del IAE, contratados por la Asociación consultante para el desarrollo de diversas actividades deportivas.

Visto escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 23.2.t) del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante manifiesta ser una asociación sin ánimo de lucro y, conforme a sus Estatutos, su objeto social es el siguiente:

"Esta Asociación tiene como principal objeto la formación, el fomento y estímulo en la iniciación y práctica de los deportes náuticos y de aquellos otros deportes o actividades para los que existan instalaciones convenientes, así como proporcionar a sus Socios un domicilio que les sirva de centro de reunión y recreo.

Para el mejor cumplimiento de las actividades deportivo-culturales de la Asociación, se instituyen las siguientes Secciones:

- *Náutica.*
- *Natación.*
- *Tenis.*
- *Baloncesto.*
- *Frontón.*
- *Actividades culturales."*

Para el cumplimiento del objeto principal de la Asociación la misma precisa los servicios de entrenadores, monitores y personal de apoyo. A continuación el consultante aporta la siguiente información:

1º Los entrenadores son profesionales dados de Alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas para el desarrollo de su actividad.

2.º Para las actividades de enseñanza a los socios y familiares, se emplean durante la temporada de invierno, antiguos deportistas, miembros de la entidad, que compaginan sus estudios con la enseñanza de los deportes en la Sociedad, y durante la temporada de verano tanto a los mencionados anteriormente, como a deportistas en activo que aprovechan el periodo vacacional.

3º En la sección náutica, dentro de las actividades formativas, se realizan regatas para que los navegantes de la sección estén familiarizados con el reglamento, tácticas, situaciones que pueden encontrarse en una competición oficial, etc. etc. Para ello se emplea a personal que colabora en la balización del campo de regatas, resolución de protestas e incidencias, control y seguimiento de los regatistas, etc. etc.

4º. La asociación consultante pone a disposición de estos monitores y personal de apoyo, el material necesario para la enseñanza, tales como instalaciones, lanchas neumáticas, emisoras, medios técnicos, salas de estudio, etc. etc.

5º. Las cantidades entregadas a los monitores no se vinculan a la obtención de un resultado económico de la actividad.

Tras citar 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, se argumenta que la doctrina de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, en relación al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), considera como rendimientos del trabajo los derivados de impartir cursos, coloquios, seminarios y similares.

En relación al IGIC y a la Ley 20/1991, la entidad consultante entiende que el concepto de habitualidad de los empresarios o profesionales en la realización de su actividad a que se refiere el artículo 5.2.1º de la Ley 20/1991, se debe de basar en unidades monetarias y no temporales. En apoyo a dicha aseveración se citan sentencias de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 29 de octubre de 1997, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla - La Mancha de 26 de septiembre de 2005 y Sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo de 20 de marzo de 2007 y del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Burgos, de 17 de septiembre de 2002, todas ellas en materia de Seguridad Social sobre trabajadores autónomos en las que se declara la falta de habitualidad de los trabajos en función de no superan los rendimientos obtenidos por el trabajador el Salario Mínimo Interprofesional.

En definitiva, se consulta si, en la medida en que las cantidades abonadas por impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, que considera la entidad consultante que tienen la consideración de rendimientos del trabajo a efectos del IRPF, las personas que realizan esa actividad en las instalaciones de la entidad consultante (entrenadores, monitores y personal de apoyo) y con medios proporcionados por esta entidad, carecen de la condición de empresarios o profesionales y por tanto dichos honorarios están no sujetos al IGIC.

SEGUNDO.- El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 expresa que:

"1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."

El artículo 5 del mismo cuerpo legal presenta el siguiente contenido:

"1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

A efectos de este Impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren el apartado 2º del número 2, y las letras a) y b) del número 4 de este artículo.

Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto General Indirecto Canario.

2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1º.- Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.

2°. Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

3. La habitualidad podrá acreditarse por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

Se presumirá la habitualidad:

a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3 del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto se exija contribuir por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

4. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:

5 a) La realización de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo. (...)"

El contenido del artículo 3 del Código de Comercio presenta el siguiente tenor literal:

"Existirá la presunción legal del ejercicio habitual del comercio, desde que la persona que se proponga ejercerlo anunciare por circulares, periódicos, carteles, rótulos expuestos al público, o de otro modo cualquiera, un establecimiento que tenga por objeto alguna operación mercantil."

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también aplicables a las personas contratadas por la entidad consultante para ejercer laboras de entrenadores, monitores y personal de apoyo, consecuentemente, tendrá la consideración de empresario o profesional a efectos del IGIC cuando ordenen un conjunto de medios personales y/o materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, cuyo inicio se presumirá desde el momento en que dichas personas realicen la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades.

Tal y como se ha reproducido con anterioridad, el artículo 5.2.3º de la Ley 20/1991 establece dos presunciones respecto al concepto de habitualidad, la primera de ellas respecto a la habitualidad en el ejercicio del comercio y la segunda inherente al Impuesto sobre Actividades Económicas.

Los entrenadores, monitores y personal de apoyo, por la naturaleza de su actividad, no pueden reputarse como comerciantes, sin perjuicio de que, si para su actividad realizan un esfuerzo publicitario equivalente al mencionado por los comerciantes, también podría reconocerse su habitualidad.

Más claro es el cumplimiento de la segunda presunción, puesto que en el escrito de consulta se reconoce que los entrenadores, monitores y personal de apoyo *"son profesionales dados de Alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas para el desarrollo de su actividad"*.

Estas personas son objeto de contratación por parte de la Asociación consultante, con carácter oneroso, y en función de diversos aspectos (su habilidad, experiencia, titulación, etcétera, en materia deportiva), que les permiten desempeñar la actividad que se les encomienda, es decir, ordenarían una serie de medios (al menos medios humanos: su propia actuación) y sin que estén ligados a la Asociación consultante por ninguna relación laboral o administrativa.

Respecto a su habitualidad, se cumple al menos una de las presunciones establecidas en el artículo 5.2.3º de la Ley 20/1991, al figurar de alta en la matrícula del IAE.

Por tanto, y en la medida en que se de el requisito de habitualidad, y aunque dichos profesionales desempeñen su labor con medios materiales proporcionados por la Asociación, su actividad debe ser reputada a efectos del IGIC como empresarial o profesional, y sujeta al Impuesto.

El carácter de empresario o profesional en el ejercicio de la actividad de los entrenadores, monitores y personal de apoyo, contratados por la Asociación consultante para la realización de actividades deportivas, y en consecuencia, su sujeción al IGIC es independiente de la tributación que les corresponda a efectos de IRPF y, en su caso, de sus obligaciones respecto al régimen de cotización a la Seguridad Social.

TERCERO.- En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que se encuentran sujetas al IGIC las prestaciones de servicio realizadas por entrenadores, monitores y

personal de apoyo, dados de alta en la matrícula del IAE, contratados por la Asociación consultante para el desarrollo de diversas actividades deportivas.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 15 de abril de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván