

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Rendimientos de las Actividades Económicas

Fecha: 17.10.2022

Referencia IRPF. ISD. Donaciones recibidas para el ejercicio de la actividad.

Cuestión

El consultante es una persona física que ejerce la actividad económica de fotografía de manera altruista, actividad por la que, según datos que se hayan en esta Administración, consta dado de alta en el censo de actividades económicas. Del relato presentado en el escrito de consulta, ha recibido dos donaciones: una proveniente de una **fundación** extracomunitaria y otra de una empresa española. Dichos donativos se han realizado de forma personal, a nombre del propio consultante, si bien su destino es apoyar económicamente la actividad.

Desea saber si por el dinero recibido debe tributar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o, por contra, debe incluirlo como un mayor ingreso de su actividad económica a efectos de su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Solución

En relación con la cuestión planteada en el escrito presentado, se hace preciso citar previamente la regulación sustantiva de las donaciones, la cual se encuentra recogida en los artículos 618 y siguientes del Código Civil.

En concreto, el artículo 618 define la donación indicando que: *"La donación es un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra, que la acepta"*.

Completa la definición de la donación, el artículo 619 del Código Civil al establecer: *"Es también donación la que se hace a una persona por sus méritos o por los servicios prestados al donante, siempre que no constituyan deudas exigibles, o aquella en que se impone al donatario un gravamen inferior al valor de lo donado."*

La doctrina civilista señala los siguientes elementos esenciales de la donación: 1º. El empobrecimiento del donante. 2º. El enriquecimiento del donatario. 3º. La intención de hacer una liberalidad (*animus donandi*). 4º. La aceptación del donatario (*animus accipiendi*). 5º. La observancia de las formalidades requeridas según la naturaleza de los bienes donados.

En cuanto a la tributación de las donaciones, la Norma Foral 4/2015, de 25 de marzo, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (NFISD) en su artículo 1 dispone que: *"El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en esta Norma Foral. En ningún caso un mismo incremento de patrimonio podrá quedar gravado por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas"*.

Por su parte, el artículo 4 de la misma Norma Foral señala que: *"Constituye el hecho imponible: (...) b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «inter vivos»."*

El artículo 13 relativo a los sujetos pasivos prevé que: *"1. Estarán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes: (...) b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos», el donatario o el favorecido por ellas, considerándose como tal al beneficiario del seguro de vida para caso de supervivencia del asegurado, o al beneficiario del seguro individual, en el caso de fallecimiento del asegurado que sea persona distinta del contratante. (...)"*

Conforme a los preceptos transcritos, la entrega de cantidades dinerarias realizada con ánimo de liberalidad constituye uno de los hechos imposables del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. No obstante, es preciso recalcar que debe producirse la concurrencia del ánimo de liberalidad, es decir, del *animus donandi*, que en ningún caso debe presumirse, sino que debe constar de forma indiscutible, esto es, el acuerdo de voluntades sobre la gratuidad, alcance y condiciones de la transferencia, y que esto sea puesto de relieve de forma indiscutible y auténtica.

En consecuencia, de acuerdo con el escrito de consulta, en el supuesto planteado, la entrega de cantidades de dinero cumple los requisitos de la donación al producir un

enriquecimiento del donatario y, simultáneamente, un empobrecimiento del o de la donante, con la intención de hacer una liberalidad. Por tanto, esta donación estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el artículo 24 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, establece que: "*1. 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. En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y las profesionales. (...)*".

Sin embargo el artículo 8 de la NFIRPF previamente ya ha determinado que: "*No estarán sujetas a este Impuesto las rentas que se encuentren sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*".

Con lo que, procede recalcar la calificación de las cantidades recibidas como donaciones, esto es, importes percibidos sin ninguna contraprestación y con ánimo de liberalidad. Siendo esto así, dichos importes sólo tributarán en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la persona que los recibe (el consultante).

Normativa

Art. 1, 4, 13, 43, 46 y 47 de la Norma Foral 4/2015, de 5 de diciembre.
Arts. 24 y 28 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre.