

NUM-CONSULTA V1274-07

ORGANO SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

FECHA-SALIDA 18/06/2007

NORMATIVA LIRPF Ley 35/2006, Art. 17; RIRPF RD 439/2007, Art. 9

DESCRIPCION-HECHOS El consultante tiene la posibilidad de ser socio de una sociedad de responsabilidad limitada o de una sociedad anónima, administrador de la misma, e integrado en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, con nómina en la mercantil, al ser socio trabajador de la misma, siendo sus funciones, además de la administrador, otras asimilables a la de otro trabajador no socio de la sociedad.

CUESTION-PLANTEADA Si está incluido en el ámbito de aplicación del régimen de dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia.

CONTESTACION-COMPLETA El artículo 17.1 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), dispone que:

“1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Se incluirán en particular:

(...)

d) las dietas y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de locomoción y los normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería con los límites que reglamentariamente se establezcan...”.

Excepcionalmente, y al amparo de la habilitación contenida en el citado artículo 17.1 d), el artículo 9 del Reglamento del Impuesto (Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo), exceptúa de gravamen a estas asignaciones cuando las percibe el trabajador por cuenta ajena que, en virtud del poder de organización que asiste al empresario, debe desplazarse fuera de su centro de trabajo para desarrollar este, bajo la concurrencia de determinados requisitos reglamentarios.

Respecto a la calificación y cuantificación de las retribuciones de los administradores que ejercen también otras funciones en la sociedad, el artículo 17.2.e) de la Ley del Impuesto califica de rendimientos del trabajo expresamente a “las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos.”.

Por su parte, en el artículo 17.2.b) se prevé que las cantidades que determinadas Instituciones -léase Cortes Generales, Parlamento Europeo, etc.- asignen para atender a los gastos de viaje y desplazamiento de sus miembros están igualmente exoneradas de gravamen, aunque le es exigible el cumplimiento de los requisitos que impongan las propias Instituciones y no los generales del artículo 9 del Reglamento.

De los preceptos legales anteriormente citados cabe concluir que el régimen de dietas previsto en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto únicamente es de aplicación a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral o estatutaria en la que se dan las notas de dependencia y alteridad, a los que se refiere con carácter general el artículo 17.1 de la Ley del Impuesto.

Por el contrario, si se analizan los conceptos incluidos en el apartado 2 del artículo 17, se observa que el legislador ha calificado de

rendimientos del trabajo a una serie de supuestos en los que esa relación de dependencia entre el pagador del rendimiento y el perceptor del mismo, de la que trae su causa el régimen de dieta exonerada de gravamen, no se produce, por lo que el régimen del artículo 9 del Reglamento no resulta de aplicación, salvo para aquellos casos expresamente previstos en la norma.

Consecuentemente, a las cantidades percibidas para compensar los gastos de desplazamiento y estancia en que pueda incurrir en su condición de administrador no le son de aplicación las normas del artículo 9 del Reglamento del Impuesto, pues el régimen de dietas encuentra su fundamento en el hecho de que no estamos ante una retribución propiamente dicha, sino ante cantidades que pretenden compensar gastos ordenados por el empleador por el desplazamiento fuera del centro de trabajo o del municipio dónde éste radica.

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.