

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2445-13
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	23/07/2013
NORMATIVA	LIRPF. Ley 35/2006, Art. 17.2.c); RIRPF. RD 439/2007, Art. 9
DESCRIPCION-HECHOS	<p>El consultante, profesor de Universidad pública, ha sido invitado por otra Universidad, que se encuentra en municipio diferente, a impartir una conferencia.</p> <p>Se le abonará una cantidad por la conferencia y otra para compensar los gastos de desplazamiento por empleo de medio de transporte propio.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Tratamiento de las cantidades que se perciban en compensación de los gastos de desplazamiento a efectos del IRPF.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>Para calificar, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las cantidades que se abonan por impartir una conferencia, se hace preciso acudir al artículo 17. 2. c) 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), que establece que en todo caso que tendrán la consideración de rendimientos del trabajo “los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares”. Partiendo de la consideración de que en el presente caso no se dan los presupuestos de derecho contenidos en el artículo 17.3 de la Ley del Impuesto, que califica los rendimientos como provenientes del ejercicio de una actividad económica si se dan ciertos condicionantes, procede señalar que las cantidades que se obtienen en contraprestación a una conferencia efectuada, se califican como rendimientos del trabajo y, por tanto, las mismas estarán sujetas (al no estar amparada por ninguno de los supuestos de exención o no sujeción establecidos legalmente) a retención a cuenta del Impuesto, tal como establece el artículo 75.1,a) del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31).</p> <p>En relación a los gastos de desplazamiento y la posibilidad de aplicación del régimen previsto en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, referente a la exoneración de gravamen de dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia, procede señalar que no es aplicable al caso planteado en relación al consultante y la Universidad que le invita para impartir una conferencia.</p> <p>La exoneración de gravamen de las dietas (asignaciones para gastos de locomoción y de manutención y estancia) sólo opera en los supuestos en los que los desplazamientos vienen impuestos por el empleador y ocasionan al empleado unos gastos. Así, tanto la normativa laboral como la propia del régimen estatutario de los funcionarios públicos contemplan las dietas como resarcimiento de los gastos en que incurre el trabajador o funcionario cuando la empresa o la Administración ordena la realización de determinado trabajo fuera del lugar habitual en que el mismo se desempeña. Esta circunstancia no concurre en el presente caso, pues como se indica en el escrito remitido, el desplazamiento a una Universidad distinta a aquella donde desempeña los servicios deriva de la propia voluntad del interesado, aceptando una invitación para, como se ha señalado con anterioridad, impartir una conferencia.</p> <p>No obstante lo anterior, para aquellos contribuyentes que no tienen una relación laboral o estatutaria, pero cuyas retribuciones constituyen rendimientos del trabajo, también puede incurrirse en gastos de desplazamiento que sean consecuencia de la actividad desarrollada por estas personas, pero no bajo las circunstancias de desplazamiento previstas en el artículo 9 del Reglamento.</p>

En estos supuestos a la Universidad se le producen unos gastos como consecuencia de la contratación del consultante, entre los que se encuentran los de desplazamientos del mismo, que no constituyen la retribución, ni directa ni indirectamente, de la prestación de un servicio, del mismo modo que no existe renta cuando una persona utiliza los medios que le pone a su disposición su pagador para desarrollar su actividad, como, por ejemplo, por la utilización de la sala de reuniones.

No obstante, para que pueda apreciarse que existe un «gasto por cuenta de un tercero», en este caso de la Universidad, es preciso que se cumplan los siguientes requisitos:

1º.- Que como consecuencia de la relación que une al contribuyente con el pagador no se tenga derecho al régimen de dieta exonerada de gravamen en los términos previstos en la Ley y el Reglamento.

2º.- Que los gastos en que incurra, en este caso la Universidad, tengan por objeto poner a disposición de la persona que se contrata para dar una conferencia los medios para que este pueda realizar sus funciones, entre los que se encuentran los necesarios para su desplazamiento. Por el contrario, si el «pagador» se limitara a reembolsar los gastos en que aquel ha incurrido, sin que pueda acreditarse que estrictamente vienen a compensar los gastos por el necesario desplazamiento para el ejercicio de sus funciones, podríamos estar en presencia de una verdadera retribución, en cuyo caso las cuantías percibidas estarían plenamente sometidas al Impuesto y a su sistema de retenciones.

En consecuencia:

- Si la Universidad pone a disposición del consultante los medios para que este acuda al lugar en el que debe realizar sus funciones, es decir, proporciona el medio de transporte y, en su caso, el alojamiento, no existirá renta para el mismo, pues no existe ningún beneficio particular para el.

- Si la Universidad reembolsa al consultante los gastos en los que ha incurrido para desplazarse hasta el lugar donde va a impartir la conferencia y éste no acredita que estrictamente vienen a compensar dichos gastos, o le abona una cantidad para que éste decida libremente cómo acudir, estamos en presencia de una renta dineraria sujeta a retención.

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.