

RETRIBUCIONES POR DIETAS Y GASTOS DE KILOMETRAJE

En la actualidad, las retribuciones por dietas y gastos de kilometraje realizadas por parte de las empresas a trabajadores son un tema controvertido en lo que se refiere a su justificación, especialmente por el hecho de ser elementos exentos de tributación. Tanto es así, que está en marcha un plan de inspección a realizar tanto por la Agencia Tributaria como por Inspección de Trabajo que afecta tanto a la vertiente fiscal como a la laboral de ese tipo de retribuciones y que obliga a las empresas a ser más estrictos.

1. Novedades jurisprudenciales, carga de la necesidad de justificar.

Concretamente en nuestro ámbito tributario, dada la reciente información en prensa al respecto de la revisión en casación por parte del Tribunal Supremo (TS) de la doctrina del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Galicia al respecto de la obligación de justificación de las retribuciones por dietas, es de especial interés la disparidad de criterios entre según qué órgano administrativo o jurisprudencial sobre a quien le compete la obligación de justificar los hechos que dan lugar a las retribuciones exentas.

La doctrina del TSJ de Galicia, establecida a lo largo de una sucesión de fallos que han dado pie a un amplio número de reclamaciones por parte de los contribuyentes, interpreta que, en virtud del artículo 105 de la Ley de IRPF, es la empresa quien tiene la obligación de aportar toda la justificación para probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería.

Algo que contrasta con el criterio tanto de la Agencia Tributaria (AEAT) como del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Galicia, que se apoyan en la norma general del artículo 105.1 de la Ley General Tributaria, en el que se establece que quienes quieran hacer valer los derechos (en este caso, la exención de IRPF de las dietas, por lo tanto los trabajadores) serán quienes deban probar los hechos constitutivos de los mismos.

Por lo tanto, existe un enfrentamiento de criterio entre la Administración y el TSJ de Galicia por quién debe justificar la realidad de los desplazamientos, empleado frente a empresa, en el que ha de prevalecer el criterio jurisprudencial. Aunque tal criterio no está siendo aplicado por la AEAT en sus procedimientos de Inspección y de Comprobación Limitada en curso, ya que al no ser una doctrina del TS no se consideran vinculados por la misma y están obligando a cada trabajador a realizar su respectiva reclamación.

Esta situación puede cambiar a corto o medio plazo, ya que dado que otros tribunales como el TSJ de Asturias están aplicando el criterio contrario, lo que como adelantábamos ha dado lugar al TS a admitir un recurso de casación por unificación de doctrina que pondrá fin a esta disparidad de una vez por todas.

2. Dietas y gastos de locomoción a efectos de IRPF.

Ambos conceptos vienen regulados en el artículo 9 del Reglamento del IRPF, estableciéndose en este una distinción entre los gastos de manutención y estancia (artículo 9.3 RIRPF), correspondientes a aquellas cantidades que la empresa destina a compensar al trabajador por los gastos de restaurantes, hoteles u otros establecimientos de hostelería fruto del gasto realizado por este en otro municipio distinto del lugar de trabajo y residencia; y gastos de locomoción (artículo 9.2 RIRPF), que son los que compensan los gastos de transporte que se le causan al trabajador por tener que desplazarse fuera del centro de trabajo a otro lugar distinto.

El importe exento varía dependiendo del concepto, existiendo unas cantidades máximas fijas en los gastos de manutención y kilometraje mientras que en resto de conceptos dependen de la justificación documental del propio gasto. A lo largo del citado artículo 9 RIRPF desarrollan tal y como resume el siguiente cuadro:

CONCEPTO				IMPORTE EXENTO	IMPORTE NO EXENTO
Gastos de manutención y estancia (Dietas)	Gastos de estancia			Importe justificado	Importe no justificado
	Gastos de manutención	Pernocta	España	53.34 €	El exceso de tales cantidades
			Extranjero	91.35 €	
	No Pernocta		España	26.67 €	
			Extranjero	48.08 €	
			Personal de vuelo		
			España	36.06 €	
		Extranjero	66.11 €		
Gastos de Locomoción	Transporte público			Importe justificado	Importe no justificado
	Por su cuenta			0.19 €/Km recorrido + peajes y aparcamiento justificado	El exceso

En los supuestos de gastos de manutención y estancia, será el pagador el que deba acreditar tanto el día como el lugar del desplazamiento, así como la razón o motivo del mismo. Más estricto es el criterio legal para los gastos de locomoción, ya que no habrá que probar solo la fecha, lugar y motivo del viaje, sino que el viaje se ha producido en sí mismo, lo que ampliaremos a continuación.

3. Justificación de la realidad del desplazamiento en los gastos de locomoción, en qué consiste.

Este tipo de gastos de locomoción del artículo 9.2 del Reglamento del IRPF, que establece una distinción entre las que se realizan en transporte público de las de cualquier otro tipo. La realidad del desplazamiento solo se ha de justificar en este último caso, ya que las realizadas en transporte público basta con la mera aportación de la factura o documento equivalente, pero resulta complejo de realizar incluso con la delimitación marcada por la doctrina jurisprudencial.

La Audiencia Nacional (AN), en su sentencia de 15 de junio de 2011, ha establecido que los documentos internos tales como hojas de liquidación de gastos de viaje, los justificantes de pago a los trabajadores o los resúmenes mensuales de dietas o "rapports" no constituyen documentación suficiente si no vienen apoyados por documentación de carácter externo o una carga documental adecuada de todos aquellos conceptos que se incluyan en los internos.

Por lo tanto, más allá de los gastos de peajes y parkings que se justifican documentalmente con las facturas, es difícil justificar que este tipo de desplazamientos se han producido si el destino no implica un registro de terceros. La conservación de los tickets es una obligación ineludible si se quieren acreditar los desplazamientos, pero se necesita una documental complementaria que justifique que esos tickets se generan como fruto de un desplazamiento por trabajo.

Dado que solo en reducidos casos se firman de forma natural documentos de terceros acreditando la realidad del desplazamiento, como serían las firmas en notarías o las asistencias a juntas o congresos; entendemos que lo más recomendable es acreditar esta situación mediante memorándums o actas de asistencia ad hoc firmados por el cliente con los desplazamientos realizados, es decir, haciendo constar hora, fecha y lugar.

Para más información, puede contactar directamente con:

HTO ABOGADOS

Telf: 986 29 31 10

Colón, 26-1º 36201 Vigo

www.htoabogados.com