

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC070133

DGT: 18-09-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2544/2018

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Rentas en especie. Supuestos incluidos. Valoración. Préstamos y anticipos. *Anticipos de salario.* Los trabajadores de una entidad tienen establecido que pueden solicitar para atender necesidades urgentes pagas netas de su salario futuro, a devolver en un plazo máximo de 12 meses y sin devengo de intereses. Este supuesto no se encuentra entre los recogidos del art. 42.2 Ley 35/2006 (Ley IRPF) que recoge los que no tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie ni entre los del apdo. 3 que declara exentos. Con lo cual, la obtención por el personal de la empresa de un anticipo sin interés comporta una utilidad derivada del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria, constituyéndose así en un rendimiento del trabajo en especie. Desde su consideración como préstamo sin intereses, para su valoración se ha de acudir al art. 43.1 Ley IRPF, es decir, a la regla de valoración de los rendimientos del trabajo en especie consistentes en préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero: la diferencia entre el interés pagado y el interés legal del dinero vigente en el período (el 3% en 2018), siendo ésta la regla de valoración aplicable al supuesto.

Anticipos de salario a cuenta del trabajo ya realizado. La DGT entiende que no constituye renta en especie el anticipo al que se refiere el art. 29.1 RDLeg. 2/2015 (TRET), «el trabajador y, con su autorización, sus representantes legales, tendrán derecho a percibir, sin que llegue el día señalado para el pago, anticipos a cuenta del trabajo ya realizado». Debiendo matizarse que los anticipos que pudieran corresponderse con retribuciones de trabajos ya realizados, siempre que se reintegren o compensen en la fecha en que hubiese correspondido su pago, no constituyen rentas en especie.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 17, 42 y 43.
RDLeg. 2/2015 (TRET), art. 29.

Descripción sucinta de los hechos:

Mediante acuerdo con el Comité de empresa, los trabajadores de la entidad consultante pueden solicitar para atender necesidades urgentes 3,5 pagas netas de su salario futuro, a devolver en un plazo máximo de 12 meses y sin devengo de intereses.

Cuestión planteada:

Posible consideración de este anticipo como retribución en especie en el IRPF.

Contestación:

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 no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), define los rendimientos íntegros del trabajo como “todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas”.

Por su parte, el artículo 42.1 de la misma ley conceptúa las rentas en especie de la siguiente forma:

“Constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.

Cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria”.

De acuerdo con esta configuración de las rentas en especie, y no encontrándose el supuesto consultado entre los que el apartado 2 del mismo artículo 42 determina que no tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie ni entre los que el apartado 3 declara exentos, la obtención por el personal de la empresa consultante de un anticipo sin interés (consistente en hasta 3,5 pagas netas del salario futuro) comporta para dicho personal una utilidad derivada del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria: la propia percepción sin coste alguno del anticipo; constituyéndose así en un rendimiento del trabajo en especie.

Ahora bien, lo hasta aquí expuesto requiere una especial matización respecto al criterio de esta Dirección General sobre los anticipos. Así, este Centro entiende que, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no constituye renta en especie el anticipo al que se refiere el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 29 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre (BOE del día 24):

“El trabajador y, con su autorización, sus representantes legales, tendrán derecho a percibir, sin que llegue el día señalado para el pago, anticipos a cuenta del trabajo ya realizado”.

Por tanto, es criterio de este Centro que no constituyen rentas en especie los “anticipos” que pudieran corresponderse con retribuciones de trabajos ya realizados siempre que se reintegren o compensen en la fecha en que hubiese correspondido su pago.

Con la salvedad efectuada en el párrafo anterior, desde la consideración de rendimiento del trabajo en especie que tiene el anticipo objeto de consulta y teniendo en cuenta su condición de préstamo sin intereses, por lo que respecto a su valoración se hace preciso acudir al artículo 43.1 de la Ley del Impuesto, precepto donde se recoge como regla general de valoración de las rentas en especie su valor normal en el mercado, estableciendo a continuación unas especialidades para algunos rendimientos del trabajo en especie. Así, en su número 1º.c) establece como regla de valoración de los rendimientos del trabajo en especie consistentes en préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero “la diferencia entre el interés pagado y el interés legal del dinero vigente en el período (el 3 por 100 en 2018)”, siendo ésta la regla de valoración aplicable al supuesto consultado.

Lo que comunico a ustedes 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 (BOE del día 18).

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.