

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC070919

DGT: 18-12-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3207/2018

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Rentas en especie. Otros supuestos. Ticket formación idiomas. Una entidad, mediante la modificación de los contratos de trabajo, realizaría un cambio en la composición del sistema retributivo, de tal forma que sustituiría una retribución dineraria por esta retribución en especie -el tique de formación se entrega a la academia de idiomas-. Los tiques serían nominativos, numerados e intransferibles y tendrían por objeto satisfacer a los empleados el coste de las academias de idiomas a las que estos acudirían para aprender o perfeccionar idiomas. El encaje del supuesto en el art. 42.2.a) Ley 35/2006 (Ley IRPF) resulta viable pues la compra de los tiques por la entidad para sus empleados no dejan de ser cantidades destinadas por la empresa para la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cumpliéndose así esta finalidad. Cuestión distinta es el cumplimiento de la exigencia de que la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o los puestos de trabajo, exigencia que no se puede considerar concurrente con carácter general en el presente caso, pues la entrega de tiques es opcional sin estar condicionada por la actividad o puesto de trabajo. En los casos en que se cumpla esa exigencia sí sería aplicable.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 17 y 42.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante se está planteando incluir dentro de su plan de retribución flexible un nuevo concepto denominado "ticket formación idiomas". Los tiques (como fórmula indirecta de prestación del servicio) serían nominativos, numerados e intransferibles y tendrían por objeto satisfacer a los empleados el coste de las academias de idiomas a las que estos acudirían para aprender o perfeccionar idiomas.

Cuestión planteada:

Aplicación de lo dispuesto en el artículo 42.2 de la Ley 35/2006.

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 otra parte, según el artículo 42.1 de la misma ley, 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". Añadiendo en un segundo párrafo que "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".

Los rendimientos del trabajo en especie deben distinguirse de aquellos otros supuestos, en los que se produce una simple mediación de pago por parte de la empresa respecto de gastos efectuados por el empleado; es decir, supuestos en que la empresa se limita a abonar una cantidad por cuenta y orden del empleado. En estos casos, la contraprestación exigible por el trabajador a la empresa no consiste en la utilización, consumo u obtención

de bienes, derechos o servicios, sino que se trata de una contraprestación que la empresa tiene la obligación de satisfacer de forma dineraria, si bien en virtud del mandato realizado por el empleado, el pago se realiza a un tercero señalado por este. Es decir, que el trabajador destina parte de sus retribuciones dinerarias a la adquisición de determinados bienes, derechos o servicios, pero el pago de los mismos se realiza directamente por el empleador.

En consecuencia, tratándose de simples mediaciones de pago realizadas en los términos descritos, no cabe entender que las cantidades abonadas por la empresa a un tercero se califiquen como rendimientos del trabajo en especie para el trabajador, sino que se tratará de una aplicación de los rendimientos del trabajo dinerarios a un determinado concepto de gasto.

No obstante, debe señalarse que no siempre que el empleador satisfaga o abone cantidades a terceros para que estos proporcionen a su trabajador el bien, derecho o servicio de que se trate estamos en presencia de retribuciones dinerarias, por considerar que existe mediación de pago, ya que en ocasiones la retribución en especie se instrumenta mediante un pago directo del empleador al tercero en cumplimiento de los compromisos asumidos con sus trabajadores, es decir, para hacer efectiva la retribución en especie acordada. Para que opere tal supuesto resulta necesario que la retribución en especie esté así pactada con los trabajadores, ya sea en el convenio colectivo o en el propio contrato de trabajo, es decir, que la empresa venga obligada (en función del convenio o contrato) a suministrarles el bien, derecho o servicio. En tal supuesto, las cantidades pagadas por la empresa a los suministradores no se considerarían como un supuesto de mediación de pago, en los términos anteriormente señalados, sino como retribuciones en especie acordadas en el contrato de trabajo, por lo que resultarían de aplicación todas las previsiones que respecto a las retribuciones en especie se recogen en el artículo 42 de la Ley del Impuesto.

En el supuesto planteado en la consulta, la entidad consultante y los empleados interesados en recibir la formación de idiomas acordarían, mediante la modificación del contrato de trabajo existente, un cambio en la composición del sistema retributivo, de tal forma que se sustituye una retribución dineraria por esta concreta retribución en especie objeto de consulta —el tique de formación a entregar va la academia de idiomas—, por lo que no estaríamos ante un supuesto de mediación en el pago, sino ante retribuciones en especie acordadas en el contrato de trabajo.

Por tanto, desde esta consideración de retribuciones en especie, el asunto que se plantea por parte de la consultante es si esta retribución se entiende recogida en lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley del Impuesto, donde se determina que “no tendrán la consideración de rendimientos del trabajo en especie: Las cantidades destinadas a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo”.

Pues bien, el encaje del supuesto consultado en el precepto transcrito resulta viable en lo que respecta a su configuración en forma de tiques, pues la compra de los tiques por la consultante para sus empleados y que estos a su vez entregan a las academias de idiomas que les presten el servicio de enseñanza no dejan de ser cantidades destinadas por la empresa para la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cumpliéndose así esta finalidad. Cuestión distinta es el cumplimiento de la exigencia posterior que incluye el precepto cuando prescribe que la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo, exigencia que no se puede considerar concurrente con carácter general en el presente caso, pues la entrega de tiques se posibilita de forma opcional a todos los trabajadores sin estar condicionada por la actividad o puesto de trabajo desarrollados. Ello sin perjuicio de que en los casos particulares en que se cumpla esa exigencia sí sería aplicable lo dispuesto en el artículo 42.2.a) transcrito.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública