

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3403-19
ORGANO	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
FECHA-SALIDA	12/12/2019
NORMATIVA	LIRPF. Ley 35/2006, Art. 17.
DESCRIPCION-HECHOS	Se remite a la cuestión planteada.
CUESTION-PLANTEADA	Si están exentas de tributación las compensaciones económicas percibidas por los jueces deportivos-árbitros por los gastos por Kilometraje incurridos en dicha labor, teniendo en cuenta que éstos no tienen ninguna relación laboral ni mercantil con la respectiva Federación deportiva regional que les abona dichas compensaciones.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>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”.</p> <p>Por su parte, el artículo 27.1 de la misma ley conceptúa los rendimientos íntegros de actividades económicas como “aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”.</p> <p>Conforme con ambas definiciones, procede calificar —a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas— como rendimientos del trabajo los percibidos por los árbitros deportivos-jueces de las correspondientes federaciones deportivas por el desarrollo de su trabajo, pues no concurre la ordenación por cuenta propia de medios de producción y recursos humanos, o de uno de ambos, configuradora de las actividades económicas.</p> <p>Respecto al tipo de retención que corresponde aplicar en este supuesto, el mismo se determinará según lo dispuesto en el artículo 80.1.1º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante RIRPF, lo que comporta la determinación del importe de la retención conforme con el procedimiento general regulado en el artículo 82 del mismo, debiendo tenerse en cuenta, en su caso, el límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener que se recoge en el artículo 81.1 del mismo Reglamento.</p> <p>Por lo que se refiere al pago de los gastos de desplazamiento, las denominadas legalmente “asignaciones para gastos de locomoción y para gastos de manutención y estancia” se incluyen con carácter general entre los rendimientos íntegros del trabajo, pero, excepcionalmente y al amparo de la habilitación contenida en el artículo 17.1.d) de la Ley del Impuesto, el artículo 9 del Reglamento del Impuesto exonera de gravamen 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 el mismo; ello bajo la concurrencia de determinados requisitos reglamentarios. Por tanto, el régimen de dietas y asignaciones para gastos de desplazamiento previsto en el artículo 9 del Reglamento únicamente resulta aplicable a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral (estatutaria en el caso de los funcionarios públicos) en la que se dan las notas de dependencia y alteridad.</p> <p>Consecuentemente, a las cantidades percibidas para compensar los gastos de locomoción en que puedan incurrir los jueces deportivos- árbitros objeto de consulta, no les resultan aplicables las normas del artículo 9 del Reglamento del Impuesto, pues no se encuentran vinculados con la federación deportiva respectiva mediante relación laboral.</p>

No obstante, este Centro viene manteniendo que en casos como el consultado cabe la posibilidad de que pueda apreciarse la existencia de un "gasto por cuenta de un tercero", en este caso, la federación deportiva, para ello resulta preciso que se cumplan los siguientes requisitos:

1º.- Que el contribuyente –jueces deportivo- árbitros– no 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 federación deportiva organizadora, tengan por objeto poner a disposición de los jueces deportivos-árbitros, los medios para que puedan realizar su trabajo, medios entre los que se encuentran los necesarios para su desplazamiento. Por el contrario, si el "pagador" se limitara a reembolsar los gastos en que aquellos hubieran incurrido, sin que pudiera 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 sometidas al Impuesto y a su sistema de retenciones.

En consecuencia:

- Si la federación deportiva respectiva pone a disposición de los jueces deportivos-árbitros, los medios para que estos acudan al lugar en el que deben ejercer sus funciones, es decir, proporciona el medio de transporte y, en su caso, el alojamiento, no existirá renta para los mismos, pues no existe ningún beneficio particular para ellos.

- Si la federación que corresponda, reembolsa a los jueces deportivos-árbitros los gastos en los que han incurrido para desplazarse hasta el lugar donde van a prestar sus servicios y estos no acreditan que estrictamente vienen a compensar dichos gastos, o les abona una cantidad para que estos decidan libremente cómo asignarla, estaríamos en presencia de una renta dineraria sometida al Impuesto que procedería calificar como rendimientos del trabajo, determinándose el importe de la retención de acuerdo con lo ya señalado anteriormente.

Lo que comunico a usted 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).