

Unificación de criterio TEAC: IRPF. Carga de la prueba de la exoneración de tributación de las retribuciones que han sido declaradas por el pagador como dietas exceptuadas de gravamen. Determinar si corresponde al pagador o al perceptor de las mismas.

Con fecha 6/11/2018, este TEAC ha resuelto recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio 00/3972/2018, disponible para su íntegra consulta en Badoctea, en el que se establece la siguiente doctrina:

**Asunto:**

Recurso de alzada para la unificación de criterio. IRPF. Carga de la prueba de la exoneración de tributación de las retribuciones que han sido declaradas por el pagador como dietas exceptuadas de gravamen. Determinar si corresponde al pagador o al perceptor de las mismas.

**Criterio:**

1.- No existe obstáculo normativo que impida a la Administración comprobar al perceptor de retribuciones que han sido declaradas como dietas y asignaciones para gastos de viaje exoneradas de gravamen, en relación con las mismas.

2.- Los gastos de locomoción mediante uso de vehículo privado así como los gastos de mantenimiento, deben ser acreditados por el pagador, pues a él le corresponde justificar el día y lugar del desplazamiento que, junto con el motivo o razón de éste, son precisamente los extremos que permiten acreditar que las cantidades (euros por kilómetro o euros por día) establecidas en la norma quedan exoneradas de tributación por obedecer a razones laborales y de desarrollo de su actividad económica. Ello no es obstáculo para que el perceptor pueda aportar voluntariamente la justificación de los mismos si dispusiera de ella.

3.- Los gastos de locomoción en caso de haberse utilizado un medio público de transporte, así como los de estancia (con la salvedad de los correspondientes a conductores de vehículos de transporte de mercancías por carretera que no excedan de las cantidades diarias señaladas en la norma), habrán de justificarse, en principio, por el empleado o perceptor de las dietas, al no atribuir la norma la carga de dicha prueba a la entidad pagadora, haber sido satisfechos por él, estando los justificantes expedidos a su nombre, y regir, en definitiva, el criterio general sobre reparto de la carga de la prueba del artículo 105 de la LGT y que atribuye al obligado tributario acreditar aquellos hechos que le favorecen. Lo mismo cabría señalar de los gastos de aparcamiento o peaje en el caso de que se hubiese utilizado un vehículo privado.

No obstante lo anterior, la acreditación de la vinculación de estos gastos con la actividad económica de la entidad pagadora corresponderá a esta última, pues a ella le atribuye la norma la carga de probar el día, lugar y motivo del

desplazamiento, esto es, que los gastos de desplazamiento de los empleados obedecen a razones laborales y de organización de su actividad económica. Ello no es obstáculo para que el perceptor pueda aportar voluntariamente la justificación de tales circunstancias si dispusiera de ella.

Ahora bien, si el perceptor de las cantidades en concepto de dietas y asignaciones para gastos de viaje no acreditara en el seno del procedimiento de comprobación incoado respecto a él estos gastos por él satisfechos, alegando que tal documentación está en poder del pagador por habérsela entregado de cara a su resarcimiento con ocasión de la rendición de cuentas, o que la propia empresa pagadora reconoce la exoneración de las cantidades en el certificado de retribuciones y retenciones sobre el trabajo personal que a tal efecto se exhibe o en el modelo 190 presentado cuyos datos le imputa la Administración, y con cuyos contenidos no discrepa, el principio de disponibilidad de la prueba y facilidad probatoria impide a ésta hacer tributar sin más tales cantidades en el IRPF del perceptor, por falta de la justificación correspondiente, sin antes intentar obtener del pagador la documentación precisa mediante el oportuno requerimiento.

4.- Si la Administración acreditase que al tiempo del procedimiento de comprobación seguido con el perceptor la relación de éste con el pagador fuera tal que le permitiera el acceso pleno a las pruebas requeridas para justificar la exoneración de gravamen de las cantidades recibidas en concepto de dietas y asignaciones para gastos de viaje, entonces aquélla podría dirigirse exclusivamente al perceptor para recabarlas, sin obligación de requerir al pagador.