

Referencia: NFC080208

DGT: 21-06-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1923/2021

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Rentas en especie exentas. *Fórmula indirecta de prestación del servicio de comedor de empresa.* Con carácter general, el cumplimiento de los requisitos del art. 45.2.2º RD 439/2007 (Rgto IRPF) -gastos por comedores de empresa cuando la prestación del servicio se realice a través de fórmulas indirectas-, es exigible a las empresas que entreguen los vales-comida, las tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago, de tal forma que si se incumplen los mismos, la utilización de estos instrumentos por los empleados dará lugar a una retribución en especie del trabajo. Es decir, corresponde a la empresa, por su condición de pagadora de los rendimientos, la obligación de que los vales-comida o las tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago entregados al trabajador se adecuen a los requisitos establecidos en dicho artículo, puesto que de lo contrario existiría retribución en especie y por tanto obligación de realizar el correspondiente ingreso a cuenta. Ahora bien, respecto a la prohibición de la acumulación de cuantías cabe entender que la responsabilidad de su cumplimiento es exigible al trabajador, por cuanto en última instancia depende de la voluntad del empleado acumular en un día las cuantías no consumidas en otros días, no imponiéndose a las empresas ninguna obligación específica de control sobre el cumplimiento de este requisito en el artículo. Por tanto, si el empleado incumpliera la prohibición de acumulación de cuantías, deberá incluir en la declaración del IRPF que proceda las retribuciones en especie correspondientes a los importes acumulados.

PRECEPTOS:

[Ley 35/2006 \(Ley IRPF\), art. 42 .](#)

[RD 439/2007 \(Rgto IRPF\), arts. 45 y 102 .](#)

Descripción sucinta de los hechos:

Entidad que se está planteando entregar a sus trabajadores unas "tarjetas restaurante" ofrecidas por una compañía independiente.

Cuestión planteada:

Si la empresa, como pagadora, está obligada al cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 45 del RIRPF, o si corresponde a los empleados.

Contestación:

La letra a) del artículo 42.3 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) modificada con efectos desde el 1 de enero de 2020, por la disposición final primera del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria (BOE de 23 de diciembre), incluye entre los rendimientos del trabajo en especie exentos a:

"Las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresa o economatos de carácter social. Tendrán la consideración de entrega de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa las fórmulas indirectas de prestación del servicio cuya cuantía no supere la cantidad que reglamentariamente se determine, con independencia de que el servicio se preste en el propio local del establecimiento de hostelería o fuera de éste, previa recogida por el empleado o mediante su entrega en su centro de trabajo o en el lugar elegido por aquel para desarrollar su trabajo en los días en que este se realice a distancia o mediante teletrabajo".

Por su parte, el artículo 45 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del 31 de marzo), en adelante RIRPF, dispone lo siguiente:

"1. A efectos de lo previsto en el artículo 42.3.a) de la Ley del Impuesto, tendrán la consideración de entrega de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa las fórmulas directas e indirectas de prestación del servicio, admitidas por la legislación laboral, en las que concurran los siguientes requisitos:

1.º Que la prestación del servicio tenga lugar durante días hábiles para el empleado o trabajador.

2.º Que la prestación del servicio no tenga lugar durante los días que el empleado o trabajador devengue dietas por manutención exceptuadas de gravamen de acuerdo al artículo 9 de este Reglamento.

2. Cuando la prestación del servicio se realice a través de fórmulas indirectas, tendrán que cumplirse, además de los requisitos exigidos en el número anterior, los siguientes:

1.º La cuantía de las fórmulas indirectas no podrá superar 11 euros diarios. Si la cuantía diaria fuese superior, existirá retribución en especie por el exceso.

2.º Si para la prestación del servicio se entregasen al empleado o trabajador vales-comida o documentos similares, tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago se observará lo siguiente:

a) Deberán estar numerados, expedidos de forma nominativa y en ellos deberá figurar la empresa emisora y, cuando se entreguen en soporte papel, además, su importe nominal.

b) Serán intransmisibles y la cuantía no consumida en un día no podrá acumularse a otro día.

c) No podrá obtenerse, ni de la empresa ni de tercero, el reembolso de su importe.

d) Sólo podrán utilizarse en establecimientos de hostelería.

e) La empresa que los entregue deberá llevar y conservar relación de los entregados a cada uno de sus empleados o trabajadores, con expresión de:

En el caso de vales-comida o documentos similares, número de documento, día de entrega e importe nominal.

En el caso de tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago, número de documento y cuantía entregada cada uno de los días con indicación de estos últimos".

En relación con las obligaciones y responsabilidades del empleador respecto de la entrega a los empleados de vales-comida o tarjetas-restaurante, es criterio de este Centro Directivo considerar que tales obligaciones y responsabilidades tienen el mismo alcance para ambas fórmulas de prestación indirecta del servicio (V2798-07 y V2799-07).

Conforme con lo expuesto, cumpliendo tarjetas-restaurante objeto de consulta los requisitos del artículo 45 del RIRPF nos encontraríamos ante una fórmula indirecta de prestación del servicio de comedor de empresa, por lo que se trataría de un rendimiento del trabajo en especie exento, con el límite de 11 euros diarios de acuerdo con el artículo 45 del Reglamento transcrito anteriormente.

Con carácter general, el cumplimiento de los requisitos a que se refiere el artículo 45.2.2º del RIRPF es exigible a las empresas que entreguen los vales-comida, las tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago, de tal forma que si se incumplen los citados requisitos, la utilización de estos instrumentos por los empleados dará lugar a una retribución en especie del trabajo. Es decir, corresponde a la empresa, por su condición de pagadora de los rendimientos, la obligación de que los vales-comida o las tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago entregados al trabajador se adecuen a los requisitos establecidos en este artículo 45.2.2º, puesto que de lo contrario existiría retribución en especie y por tanto obligación de realizar el correspondiente ingreso a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 102 del mismo Reglamento.

Ahora bien, respecto a la prohibición de la acumulación de cuantías cabe entender que la responsabilidad de su cumplimiento es exigible al trabajador, por cuanto en última instancia depende de la voluntad del empleado acumular en un día las cuantías no consumidas en otros días, y el citado artículo 45.2.2º del RIRPF no impone a las empresas ninguna obligación específica de control sobre el cumplimiento de este requisito.

Por tanto, si el empleado incumpliera la prohibición de acumulación de cuantías prevista en la letra b) del artículo 45.2.2º del RIRPF, deberá incluir en la declaración del IRPF que proceda las retribuciones en especie correspondientes a los importes acumulados. En este caso la empresa no vendrá obligada a practicar el ingreso a cuenta que hubiera correspondido, siempre y cuando cumpla las restantes condiciones establecidas en el antes reproducido artículo 45.

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).