

NOTA ACLARATORIA 1/2013

Fecha : 18/04/2013

Asunto : **MODELOS FISCALES EN JUSTIFICANTES DE GASTOS****1. INTRODUCCIÓN.**

La puesta en marcha de la inclusión en los correspondientes modelos fiscales de las rentas exentas y dietas exceptuadas de gravamen hace necesaria una revisión de la normativa interna acerca de los modelos fiscales en los Justificantes de Gasto, y, de forma especial, de los modelos 190 (IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS) Y 296 (IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES).

2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

El **IRPF** grava la **totalidad de las rentas** obtenidas por el contribuyente en un año natural, ya sean rentas del trabajo, actividades económicas, capital,...

En el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se especifica que *Las personas o entidades que satisfagan o abonen rentas sujetas por el IRPF, estarán obligadas a retener e ingresar en el Tesoro, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al perceptor, de acuerdo con las normas de este Reglamento.* La UCA, por tanto, está obligada a **retener o ingresar a cuenta** en cuanto satisfagan rentas sometidas a este impuesto. Fundamentalmente a:

- Determinados pagos a proveedores que por sus características se consideren **rendimientos de actividades profesionales o económicas. Actualmente, el 21 %.**
- **Retribuciones por impartición de cursos, conferencias y seminarios.** Actualmente, el 21%.
- Pagos por **arrendamientos de bienes inmuebles**, los cuales están considerados rendimientos del capital inmobiliario. Actualmente, el 21%.
- Los **rendimientos del trabajo** que la universidad paga a sus trabajadores, ya sea través de la **nómina**, cuya gestión corresponde a RRHH, u otras retribuciones, como son las **dietas y asignaciones para gastos de viajes a trabajadores de la Universidad**. No obstante, hasta las cuantías que legalmente se establezcan, estas retribuciones no serán sometidas a retención porque están **exentas**.

El Modelo 190 es el resumen anual de todas las retenciones practicadas e ingresadas a cuenta del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas durante todo el año, en concepto de Rendimientos de trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta. **Al grabar Justificantes de Gasto, se debe marcar siempre el modelo 190 cuando el tercero es una persona física residente en territorio español (así mismo, también cuando se trate de un extranjero con NIE de residente, ya que, a los efectos, se asimilan a ciudadano español). Ningún justificante de gastos grabado a nombre de una persona física puede ir sin clave del modelo fiscal 190.**

Los justificantes que se declaran en el modelo 190, dependiendo de su naturaleza, deberán asignarse a una clave o subclave específica. Actualmente las claves y subclaves del modelo que nos afectan son las siguientes:

- **Clave A.** Empleados por cuenta ajena en general. Se utilizará esta clave para todas aquellas

percepciones, dinerarias o en especie, que hayan sido satisfechas por la UCA en concepto de rendimiento de trabajo. En concreto, se deben incluir:

- 1) Personal adscrito a la nómina de la Universidad.
- 2) Becarios.
- 3) Componentes de tribunales por percepciones de asistencias a los mismos (sean perceptores internos o externos).

- **Clave F.** Cursos, conferencias, seminarios y similares y elaboración de obras literarias, artísticas o científicas. **En este apartado se debe incluir únicamente a personal externo de la Universidad (tipo de retención, 21%), ya que si algún trabajador de la Universidad obtiene rendimientos por estos conceptos, se considera un rendimiento ligado a su relación laboral, por lo que habría que incluirlo en la Clave A, e iría al tipo de retención que, según Hóminis, le corresponda por sus datos personales y retribución anual.**

- **Subclave 01:** Premios literarios, científicos o artísticos no exentos del impuesto a que se refiere el artículo 11.1, letra g), del Reglamento del Impuesto.
- **Subclave 02:** Percepciones de la clave F distintas de las que deban relacionarse bajo la subclave 01 (Cursos, cursillos, conferencias...).

- **Clave G.** Actividades económicas: Rendimientos de actividades profesionales. Se utilizará esta clave para las percepciones dinerarias o en especie satisfechas por persona o entidad declarante como contraprestación de las actividades económicas de naturaleza profesional.

- **Subclave 01.** Percepciones a las que resulte aplicable el tipo de retención establecido con carácter general en el artículo 95 .1 del Reglamento del Impuesto. Se refiere este apartado al tipo de retención del 21% sobre los ingresos íntegros.
- **Subclave 02.** Percepciones a las que resulte aplicable el tipo de retención específico establecido en el citado artículo del Reglamento del Impuesto para los rendimientos satisfechos a recaudadores municipales, mediadores de seguros que utilicen los servicios de auxiliares externos y delegados comerciales de la entidad pública empresarial “Loterías y Apuestas del Estado”. Este tipo de retención es actualmente del 9%.
- **Subclave 03.** Tipo de retención reducido establecido en el artículo 95.1 del reglamento del impuesto para los rendimientos satisfechos a contribuyentes que inicien el ejercicio de actividades profesionales, tanto en el período impositivo en el que se reproduzca dicho inicio como en los dos siguientes. Este tipo de retención reducido es del 9%.

- **Clave H.** Actividades Económicas: Rendimientos de actividades agrícolas, ganaderas y forestales, así como actividades económicas en estimación objetiva (apartado 6.2º del artículo 95 del Reglamento del Impuesto):

- **Subclave 01.** Actividades agrícolas y ganaderas (art. 95.4.2º del Reglamento del Impuesto). Tipo general: 2%.
- **Subclave 02.** Actividades ganaderas de engorde de porcino y avicultura (art. 95.4, 1º del Reglamento del Impuesto). Tipo específico: 1%.
- **Subclave 03.** Actividades forestales (art. 95.5 del Reglamento del Impuesto). Tipo: 2% sobre los ingresos íntegros satisfechos.
- **Subclave 04:** Actividades económicas en estimación objetiva recogidas en el artículo. 95.6.2º del Reglamento del Impuesto. Tipo del 1% sobre los ingresos íntegros.

- **Clave L.** Rentas exentas y dietas exceptuadas de gravamen:

- **Subclave 01.** Dietas y asignaciones para gastos de viaje exceptuadas de gravamen conforme a lo previsto en el artículo 9 del reglamento del Impuesto.
- **Subclave 10.** Becas que estén exentas en virtud de lo establecido en la letra j) del artículo

7 de la Ley del Impuesto.¹

Con respecto a las dietas, la ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, considera en su artículo 17, como rendimientos íntegros del trabajo, además de los sueldos y salarios, **Las dietas y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de locomoción y los normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería con los límites que reglamentariamente se establezcan.** Ahora bien, en el desarrollo reglamentario de esta ley, en su artículo 9, se indica que *Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar **los gastos de locomoción del empleado o trabajador que se desplace fuera** de la fábrica, taller, oficina, o centro de trabajo, para realizar su trabajo en lugar distinto, en las siguientes condiciones e importes:*

1. Asignaciones para gastos de locomoción.

1. Medios de transporte público, **el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.**
2. Vehículo privado: 0,19 euros por kilómetro recorrido, **siempre que se justifique la realidad del desplazamiento**, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

2. Asignaciones para gastos de manutención y estancia.

1. Cuando se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo habitual y **del que constituya la residencia del perceptor, las siguientes:**
 - Por gastos de estancia, los importes que se justifiquen.
 - Por gastos de manutención, 53,34 euros diarios (dentro del territorio español), o 91,35 euros diarios (a desplazamientos a territorio extranjero).
2. Cuando no se haya pernoctado en municipio distinto del lugar de trabajo **habitual y del que constituya la residencia del perceptor, las asignaciones para gastos de manutención que no excedan de 26,67** (en España) ó 48,08 euros diarios (en el extranjero).

En consecuencia, según el art. 9 del Reglamento, para que una percepción sea considerada dieta exenta, y se incluya en la clave L, subclave 01, del modelo 190, deben de cumplirse dos requisitos:

1.- Que sean gastos de locomoción, manutención o estancia, **del empleado o trabajador de la empresa.** Es decir, la Universidad de Cádiz sólo puede abonar dietas exentas (y marcar la clave L, 01) a trabajadores de la propia Universidad. Cuando se trata de personal ajeno a la Universidad, no se le puede marcar la clave L, 01. Por tanto, esos importes nunca estarán exentos de IRPF. Cualquier pago de locomoción, alojamiento o manutención a personal externo a la Universidad de Cádiz debe ir con retención de IRPF (actualmente, el 21%), e incluirlo en la clave que le corresponda (normalmente, F,02, si son conferenciantes,

¹ Las becas públicas y las becas concedidas por las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial regulado en el **Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo**, percibidas para cursar estudios reglados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, en los términos que reglamentariamente se establezcan. Asimismo estarán exentas, en los términos que reglamentariamente se establezcan, las becas públicas y las concedidas por las entidades sin fines lucrativos mencionadas anteriormente para investigación en el ámbito descrito por el **Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, por el que se aprueba el Estatuto del personal investigador en formación**, así como las otorgadas por aquéllas con fines de investigación a los funcionarios y demás personal al servicio de las Administraciones públicas y al personal docente e investigador de las universidades.

o A, si son por asistencia a tribunales).

2.- Que **estén dentro de los límites considerados exentos, que son los mencionados anteriormente**. Como todas las dietas que la Universidad de Cádiz abona a sus empleados están dentro de estos límites, se deben incluir en el modelo 190, clave L (rentas exentas), subclave 01 (dietas y asignaciones para gastos de viaje).

A la definición de dieta exenta hay que hacerle dos consideraciones:

1. Las **inscripciones a congresos, cursos, ...**, no son consideradas, a estos efectos, renta exenta, por lo que no se pueden incluir en la clave L, 01. Por lo tanto, si el trabajador aporta una factura de la entidad organizadora del congreso o curso, el justificante de gastos se registrará a nombre de dicha entidad (modelo fiscal 347), y, en su caso, si el profesor ya ha abonado el importe, se le registraría a él como cesionario. Pero si el profesor o trabajador no aporta factura de la inscripción al congreso, el importe abonado por la Universidad deberá ir a la clave A, como rendimiento de trabajo en especie, y con la retención que le corresponda por nómina.

2. En el caso de personal que no pertenece a la Universidad, no se le puede marcar la clave L, 01 por gastos de desplazamiento o manutención, y, por lo tanto, las cantidades que perciban por estos conceptos deben ir con la correspondiente retención. Si no desea que se le practique retención por ellas, deberá presentar **factura a nombre de la Universidad de Cádiz** (factura en regla con todos los requisitos), y desde aquí se registrará el justificante de gasto a nombre de la empresa que emita la factura (por lo que en lugar de llevar marcado el modelo fiscal 190, llevaría marcado el modelo 347).

3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES.

Queda sin efecto la nota aclaratoria 2/2009, sobre IRPF DE NO RESIDENTES, en lo que respecta a la salvedad que se hace con los becarios que perciben becas no consideradas exentas según la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por lo tanto, los casos que se pueden dar actualmente son:

A) Colaboradores extranjeros con residencia fiscal en territorio español (con Número de Identificación de Extranjero): se incluyen en el **Modelo 190** de IRPF, y el tipo de retención se calculará en función de la renta (caso de becarios), o de la naturaleza de la colaboración (**21%** para cursos, conferencias, jornadas..., y también para premios y actividades profesionales).

Para aplicar esta retención es obligatorio presentar la Fotocopia del NIE (Número de Identificación de Extranjero).

B) Colaboradores extranjeros no residentes fiscales en España. Se deben incluir **siempre** en el **Modelo 296**, sean becarios o colaboradores profesionales.

1. Nacionales de países **con Convenio** para evitar la doble imposición: se les aplicará una retención del IRNR en función de lo que establezca el Convenio (normalmente exención). Para aplicar esta

retención deben aportar los siguientes documentos:

- Certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades de su país de origen (para los becarios que no declaren impuestos, certificado de residencia de la unidad familiar a la que pertenezca).
- Fotocopia del pasaporte (o tarjeta identificativa en el caso de nacionales de la Unión Europea).

En caso de no aportar el Certificado de Residencia Fiscal emitido por las autoridades de su país de origen, se les aplicará una retención del 24,75%.

2. Nacionales de países **sin Convenio** para evitar la doble imposición (o bien que, siendo residente en uno de los países con convenio, no presenta el certificado fiscal antes mencionado): se les aplicará una retención del IRNR del 24,75%.

Claves y subclaves del modelo 296 más usuales a utilizar en la UCA .

Claves

- 20. Rentas del trabajo.
- 25. Otras rentas.

Subclaves:

1. Retención practicada a los tipos generales o escalas de tributación del artículo 25 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. **Actualmente es el 24.75%.**
2. Retención practicada aplicando límites de imposición de Convenios.
3. Exención interna (principalmente: artículo 14 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes). **A utilizar en el caso de Becas exentas.**
4. Exención por aplicación de un Convenio.

Para cualquier aclaración, tienen a su disposición en el Área de Economía un CAU referido a Consultas Fiscales en la dirección: <https://cau-economia.uca.es/cau/grupoServicios.do?id=G15>