



Parlamento de Navarra
Nafarroako Parlamentua

Servicios Jurídicos
Zerbitzu Juridikoak

Informe sobre el sometimiento a gravamen de IRPF de los gastos de locomoción abonados por desplazamientos desde el municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias y de las cantidades satisfechas por el Parlamento para la contratación de los seguros de vida y accidente de los Parlamentarios y Parlamentarias Forales.

Pamplona, 16 de marzo de 2017

Los Servicios Jurídicos de la Cámara, en cumplimiento de los Acuerdos de la Mesa del Parlamento de Navarra de 7 y 14 de noviembre y 12 de diciembre de 2016, tienen el honor de elevar a la misma el siguiente

INFORME

SOBRE EL SOMETIMIENTO A GRAVAMEN DE IRPF DE LOS GASTOS DE LOCOMOCIÓN ABONADOS POR DESPLAZAMIENTOS DESDE EL MUNICIPIO DE RESIDENCIA PARA ASISTIR A SESIONES PARLAMENTARIAS Y DE LAS CANTIDADES SATISFECHAS POR EL PARLAMENTO PARA LA CONTRATACIÓN DE LOS SEGUROS DE VIDA Y ACCIDENTE DE LOS PARLAMENTARIOS Y PARLAMENTARIAS FORALES.

ANTECEDENTES DEL INFORME

- Por Acuerdo de la Mesa de 16 de mayo de 2016, en relación con las recomendaciones formuladas por la Cámara de Comptos, se realizó una consulta a la Hacienda Tributaria de Navarra, entre otras cuestiones, sobre el sometimiento a gravamen de IRPF de los gastos de locomoción abonados a los Parlamentarios Forales que residen fuera de Pamplona por desplazamientos desde su municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias.

- La Hacienda Tributaria de Navarra remitió respuesta a dicha consulta, de fecha 19 de octubre de 2016, en la que concluye que las indemnizaciones a los Parlamentarios por gastos de desplazamiento desde el municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias **tienen la calificación de rendimientos del trabajo y no les resulta de aplicación el régimen de exoneración previsto en el artículo 14.1.d)** del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio y en el artículo 8 de su Reglamento, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo.

- Con fecha de 4 de noviembre de 2016 se emitió una nota-Informe por el Jefe del Servicio de Intervención y Asuntos Económicos en relación con el tratamiento fiscal que reciben los gastos de locomoción en las distintas Asambleas Legislativas.

- Mediante Acuerdo de 7 de noviembre de 2016 la Mesa del Parlamento de Navarra, estimó conveniente solicitar informe a los Servicios Jurídicos de la Cámara respecto del sometimiento a gravamen de IRPF de

los gastos de locomoción abonados a los Parlamentarios Forales que residan fuera de Pamplona por desplazamientos desde su municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias.

- Mediante acuerdo de la misma fecha, la Mesa del Parlamento de Navarra acordó someter a gravamen de IRPF los gastos de locomoción abonados a los Parlamentarios Forales que residan fuera de Pamplona por desplazamientos desde su municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias a partir del 1 de diciembre de 2016.

- Con posterioridad, el 14 de noviembre de 2016, la Mesa del Parlamento de Navarra estimó conveniente ampliar el objeto de dicho informe con el estudio del sometimiento a gravamen de IRPF de las cantidades satisfechas por el Parlamento para la contratación de los seguros de vida y accidente de los Parlamentarios y Parlamentarios Forales.

- Finalmente indicar que con fecha de 12 de diciembre de 2016 se ha requerido complementar la solicitud de informe con la normativa comparada del tratamiento que se realiza en otras Asambleas legislativas a los gastos de locomoción y su sometimiento a gravamen de IRPF. Esta tarea se encomienda al Servicio de Archivo, Biblioteca y Documentación que realiza el oportuno dossier que se acompaña como anexo 1 al presente informe.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS

I. Sobre el sometimiento a gravamen de IRPF de los gastos de locomoción.

1. Marco normativo.

- El Reglamento del Parlamento de Navarra en su artículo 15, apartado 1 establece que *los Parlamentarios Forales percibirán una asignación económica, así como ayudas e indemnizaciones por gastos, que les permitan cumplir eficaz y dignamente su función, y en su apartado 3, que todas las percepciones de los Parlamentarios Forales estarán sujetas a la normativa tributaria vigente.*

- En desarrollo del Reglamento, la Norma sobre retribuciones de los Parlamentarios Forales, aprobada por la Mesa de la Comisión Permanente del Parlamento de Navarra en sesión celebrada el 15 de junio de 2007 (BOPN 49, de 16 de junio de 2007) establece lo siguiente:

Art. 3, apartado 3:

3. Las retribuciones de los Parlamentarios Forales tienen carácter público y estarán sujetas a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Art. 9, apartados 4 y 6:

4. Serán indemnizables los gastos de locomoción en que incurran los Parlamentarios Forales residentes fuera de Pamplona para asistir a las sesiones, mediante el abono mensual que corresponda al kilometraje efectuado. Se considerará lugar de residencia aquél municipio donde se encuentre empadronado el Parlamentario Foral.

6. Todas las indemnizaciones estarán sujetas a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- En el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el DFL 4/2008, de 2 de junio, se refiere a esta materia en los siguientes artículos:

Artículo 14. Contraprestaciones o utilidades

1. Se incluirán, en particular, entre los rendimientos del trabajo:

d) 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 y condiciones que reglamentariamente se establezcan**.

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

b) **Las cantidades que se abonen**, por razón de su cargo **a los miembros del Parlamento de Navarra**, del Parlamento Europeo, de las Cortes Generales, de las Asambleas Legislativas Autonómicas y de las Corporaciones Locales.

- Por su parte en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (DF 174/1999, de 24 de mayo) se establece lo siguiente respecto a las dietas para gastos de locomoción:

Artículo 8. Dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia.

A) Reglas generales:

1. **A efectos de lo previsto en el artículo 14.1.d) de la Ley Foral del Impuesto, quedarán exceptuadas de gravamen las asignaciones para gastos de locomoción** y gastos normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería que cumplan los requisitos y límites señalados en este artículo.

2. Asignaciones para gastos de locomoción.

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:

a) Cuando el empleado o trabajador utilice medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.

b) En otro caso, la cantidad que resulte de computar 0,32 euros por kilómetro recorrido, siempre que se acredite la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

...

6. Las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia que excedan de los límites previstos en este artículo estarán sujetas a gravamen.

2. Sobre el objeto del informe.

Se nos solicita informe jurídico respecto del sometimiento a gravamen de IRPF de los gastos de locomoción abonados a los Parlamentarios Forales que residan fuera de Pamplona por desplazamientos desde su municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias. En esta materia no podemos olvidar que por parte de la Hacienda Tributaria de Navarra, se ha emitido con fecha 19 de octubre de 2016 respuesta a la consulta planteada por el Parlamento de Navarra. Tampoco podemos olvidar que las consultas tributarias se regulan en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en concreto en su artículo 94 en donde se establece que la contestación a las consultas escritas tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria en los supuestos previstos en la norma así como la no incursión en responsabilidad de los obligados tributarios que hubiesen cumplido sus obligaciones tributarias de acuerdo con la contestación a las referidas consultas.

Por ello resulta relevante que una vez contestada la consulta, la Mesa del Parlamento de Navarra, ha acordado someter a gravamen de IRPF los gastos de locomoción abonados a los Parlamentarios Forales que residan fuera de Pamplona por desplazamientos desde su municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias a partir del 1 de diciembre de 2016. Por tanto, debemos partir de esta decisión ya adoptada de sujetar a gravamen de IRPF los gastos de locomoción tal como hemos referenciado en los antecedentes del informe, decisión que entendemos ha sido adoptada por compartir los argumentos aducidos en la respuesta de la Hacienda tributaria a la consulta planteada. A mayor abundamiento, este año, en la publicación oficial de las retribuciones por asistencias de las Parlamentarias y de los Parlamentarios forales para el año 2017 se incluye dentro del Acuerdo de la Mesa un apartado cuarto determinando que de conformidad con las Normas sobre retribuciones de las Parlamentarias y los Parlamentarios Forales y de la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los gastos de locomoción abonados a las Parlamentarias y los Parlamentarios Forales que residan fuera de Pamplona por desplazamientos desde su municipio de residencia para asistir a las

sesiones parlamentarias a las que sean convocados, se someterán a gravamen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por tanto, en el momento actual, lo que estimamos procedente es clarificar el motivo de la duda planteada y que justificó el proceder de la Administración parlamentaria con anterioridad al reciente acuerdo de 7 de noviembre de 2016.

Debemos partir del marco normativo descrito en el epígrafe I.1 de las consideraciones jurídicas. En concreto la duda jurídica se ha suscitado al modificarse en el año 2011 el artículo 14.2.b) del Texto Refundido del IRPF, que ha tenido las siguientes redacciones:

- **Redacción actual** dada por la Ley Foral 20/2011, de 28 de diciembre, BON nº 256 de 30.12.11, artículo primero, apartado tres, con efectos a partir del 1 de enero de 2011:

Artículo 14. Contraprestaciones o utilidades

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

b) Las cantidades que se abonen, por razón de su cargo a los miembros del Parlamento de Navarra, del Parlamento Europeo, de las Cortes Generales, de las Asambleas Legislativas Autonómicas y de las Corporaciones Locales.

- **Redacción anterior:** la dada originariamente por el presente Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF):

Artículo 14. Contraprestaciones o utilidades

2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:

*b) Las cantidades que se abonen, por razón de su cargo a los miembros del Parlamento de Navarra, del Parlamento Europeo, de las Cortes Generales, de las Asambleas Legislativas Autonómicas y de las Corporaciones Locales, **excluyéndose, en todo caso, la parte de las mismas que dichas instituciones asignen para gastos.***

Con la nueva redacción se suprimió la posibilidad de excluir la cantidad abonada por dichas instituciones para gastos de locomoción de la consideración de rendimientos del trabajo, lo que anteriormente permitía dejar exentos de tributación todos los gastos de desplazamiento.

Con la nueva redacción, efectiva desde el 1 de enero de 2011, sólo se entenderán exentas las asignaciones para gastos de locomoción cuando cumplan con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan (art.14.1.d del Texto Refundido del IRPF) y por tanto cuando cumplan con los requisitos y límites señalados en el art.8 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El Reglamento citado exige como requisito para la exención que estas asignaciones estén destinadas a compensar los gastos de locomoción del trabajador que **se**

desplace fuera del centro de trabajo para realizar su trabajo en lugar distinto.

Por su parte entendemos que el Parlamento de Navarra aplicó el Acuerdo de la Mesa de 20 de marzo de 1990 (Se adjunta como anexo 2 a este informe), según el cual *“no tienen la consideración de renta las cantidades percibidas en concepto de dietas cuando se abonen por traslado del Parlamentario Foral, desde **su lugar de trabajo (que debe entenderse su municipio de residencia)** a otro municipio...”*. Con fundamento en este acuerdo se vino considerando que el lugar de trabajo era el de la residencia de los Parlamentarios Foral y no la sede del Parlamento de Navarra.

Considerar la residencia de los Parlamentarios como su centro de trabajo encuentra su fundamentación en que es el lugar donde están empadronados a los efectos de la LOREG y de la Ley Foral 16/1986. Además debemos tener en cuenta que el Reglamento del Parlamento impone el deber de asistir a las sesiones parlamentarias pero no el deber de residencia en Pamplona y por tanto el desplazamiento del domicilio al Parlamento es para cumplir un deber derivado de su condición de Parlamentario, similar al deber de un trabajador de desplazarse desde su centro de trabajo al lugar donde la empresa le ordena ir para realizar su trabajo. En la actualidad son múltiples las funciones que los Parlamentarios pueden realizar con el uso de las nuevas tecnologías, pudiendo trabajar con los portátiles que a tal fin se les facilita al inicio de cada legislatura y que entre otras cosas les permite acceder en remoto a la red parlamentaria o vía web presentar iniciativas telemáticamente. En otros Parlamentos se conoce como oficina móvil y está compuesta por un portátil, un smartphone y/o Tablet con tarifa plana para llamadas, Internet y mensajes en España y conexión wi-fi en el domicilio para poder trabajar desde allí. De conformidad con esta interpretación los gastos de desplazamiento cumplirían con los requisitos exigidos para la exención del IRPF previstos en el Reglamento del IRPF.

Sin embargo no podemos obviar que la vigencia del acuerdo de 20 de marzo de 1990 en el momento actual resulta más que dudosa, máxime teniendo en cuenta las regulaciones posteriores sobre retribuciones parlamentarias referenciadas en los antecedentes del informe, motivo por el que por la Cámara de Comptos se han realizado varias recomendaciones en este sentido y que originó la consulta a la Hacienda Tributaria de Navarra, cuya respuesta como venimos reiterando considera lugar de trabajo el Parlamento de Navarra y por tanto concluye que las indemnizaciones a los

Parlamentarios por gastos de desplazamiento desde el municipio de residencia para asistir a sesiones parlamentarias tienen la calificación de rendimientos del trabajo y no les resulta de aplicación el régimen de exoneración previsto en el artículo 14.1.d) del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el artículo 8 de su Reglamento, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo y aplica este régimen de exoneración únicamente a la compensación por gastos de locomoción en que incurran los Parlamentarios que se desplacen fuera del Parlamento para realizar su trabajo en lugar distinto.

No obstante, nada impide a los Parlamentarios Forales, si lo consideran oportuno, en uso de su iniciativa legislativa, recuperar la redacción anterior del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con el fin de dejar exentos de tributación los gastos de desplazamiento que venimos analizando, posibilidad que por otra parte persiste en otros Parlamentos autonómicos y que les permite realizar dicha exención conforme al art. 17.2.b de la Ley 35/2006, de IRPF, como es el caso del Parlamento de La Rioja, Canarias, País Vasco, Andalucía, Cantabria, Cataluña, Murcia, Castilla y León, Extremadura y Cortes Valencianas y de Aragón. Por el contrario sí son objeto de retención en Castilla La Mancha, Asturias y Galicia.

II. Sobre el sometimiento a gravamen de IRPF de las cantidades satisfechas por el Parlamento para la contratación de los seguros de vida y accidente.

1. Marco normativo.

- En el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el DFL 4/2008, de 2 de junio, se refiere a esta materia en los siguientes artículos:

Artículo 13. Rendimientos íntegros del trabajo.

Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo 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 del sujeto pasivo y no tengan el carácter de rendimientos de actividades empresariales o profesionales.

Artículo 14. Contraprestaciones o utilidades

1. Se incluirán, en particular, entre los rendimientos del trabajo:

e) Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los promotores de planes de pensiones previstos en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, ...

Artículo 15. Retribuciones no dinerarias o en especie

1.....

Entre otras, se considerarán retribuciones no dinerarias o en especie del trabajo las siguientes:

e) Las primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contrato de seguro u otro similar, salvo las de seguros de accidentes laborales o de responsabilidad civil.

Asimismo, no tendrán la consideración de retribuciones de trabajo en especie las primas o cuotas satisfechas a entidades aseguradoras para la cobertura de enfermedad cuando se cumplan los siguientes requisitos y límites:

a') Que la cobertura de enfermedad alcance al propio trabajador, pudiendo también alcanzar a su cónyuge y descendientes.

b') Que las primas o cuotas satisfechas no excedan de 500 euros anuales por cada una de las personas señaladas en la letra a') anterior.

f) Las contribuciones o aportaciones satisfechas por los promotores de Planes de Pensiones, así como las cantidades satisfechas por empresarios para hacer frente a los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en el artículo 77 de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio de 1988, incluidos los planes de previsión social empresarial....

El exceso sobre dicha cuantía constituirá retribución en especie.

2. Sobre el objeto del informe.

El Parlamento de Navarra tiene contratados dos seguros colectivos que cubren tanto al personal que trabaja en esta Institución como a los Parlamentarios Forales, en concreto, un seguro de vida que cubre fallecimiento e invalidez absoluta y permanente y un seguro de accidentes que cubre fallecimiento por accidente e invalidez absoluta y permanente.

Se nos solicita informe sobre el sometimiento a gravamen de IRPF de las cantidades satisfechas por el Parlamento para la contratación de los seguros de vida y accidente de los Parlamentarios y Parlamentarias Forales.

Hasta la fecha el Parlamento había considerado de aplicación el acuerdo de la Mesa del Parlamento de Navarra de 24 de junio de 1992, por el que se acordaba lo siguiente: *Disponer, a los efectos de lo dispuesto en el artículo 15, apartado f, de la Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, que tendrán la consideración de gastos las cantidades asignadas a cada Parlamentario Foral en concepto de primas de seguro de accidentes y de vida..., y como consecuencia de su calificación como gasto se consideraba exento de tributación en el IRPF en aplicación del art. 14.2.b del TRIRPF en su redacción anterior, ya transcrito en la consideración I.2.*

No obstante como consecuencia del presente informe se ha analizado la actuación en otras Administraciones, en concreto se ha tenido en cuenta la contestación de la Hacienda Tributaria de Navarra a la consulta planteada en junio de 2006, por la Dirección General de Función Pública del Departamento de Presidencia del Gobierno de Navarra, sobre la tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las primas satisfechas por la Administración de la Comunidad Foral de Navarra en virtud de los contratos de seguros de vida (muerte e invalidez) y de accidentes del personal al servicio de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra. En la contestación a dicha consulta se concluía lo siguiente: “La tributación que corresponde a las primas de estos contratos de seguro viene determinada por el distinto tratamiento fiscal que reciben este tipo de seguros, en función de que instrumenten o no compromisos por pensiones”.

Por tanto la resolución de la cuestión planteada viene condicionada por la calificación que merezcan los citados seguros, en concreto, si tienen o no la consideración de seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones (disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre).

-Respecto al seguro de accidentes: como se trata de un seguro colectivo que no cubre exclusivamente las contingencias previstas para los planes de pensiones no instrumenta compromiso por pensiones y por tanto la retribución en especie está sujeta a ingreso a cuenta.

-Respecto al seguro colectivo de vida, entendiéndose que está configurado como un compromiso por pensión pero que no se imputa al trabajador, no constituye retribución en especie. Si se imputara al trabajador se trataría de una retribución en especie con reducción de la base imponible.

Finalmente indicar que se ha consultado el modo de proceder de la Cámara de Comptos respecto a seguros similares que tienen contratados en su Institución respecto a su personal, se nos informa que no se tributa por el seguro de vida por tener la consideración de “Aportación empresarial a sistemas análogos a los planes de pensiones”, mientras que respecto al seguro de accidentes sí se debe declarar como retribución en especie. Como vemos el planteamiento coincide con el anteriormente analizado.

No obstante, esta nueva consideración de las pólizas de seguros de vida y accidentes contratadas por el Parlamento de Navarra, conllevaría cambios en el tratamiento fiscal realizado hasta la fecha por el Servicio de Intervención, por lo que estimamos pertinente hacer una consulta oficial a la Hacienda Tributaria sobre esta cuestión, para lo que será necesario aportar tanto el pliego de prescripciones técnicas como los contratos del seguro colectivo de vida y accidentes del personal del Parlamento y de los Parlamentarios, con el fin de que por la Mesa de la Cámara se pueda adoptar una decisión definitiva sobre el asunto. Sería conveniente que en la consulta también se haga referencia al personal del Parlamento de Navarra al ser beneficiarios del mismo seguro de vida y accidentes.

Este es mi informe que se somete a cualquier otro mejor fundado en Derecho.

Pamplona, 16 de marzo de 2017

Los Servicios Jurídicos de la Cámara