

Dietas, desplazamientos y gastos de viaje a efectos de cotización y tributación

Los gastos de locomoción y dietas de viaje son **retribuciones de carácter irregular que responden a los gastos que genera en el trabajador la orden empresarial de desplazamiento provisional o temporal a un lugar distinto a aquel donde habitualmente presta sus servicios o donde radica el centro de trabajo, para efectuar tareas o realizar funciones que le son propias**. El abono de estos gastos están **excluido de la base de cotización y exento de tributación**, siempre que no exceda de unas determinadas cantidades.

NOVEDAD

- Orden HFP/792/2023, de 12 de julio. Con efectos del 17/07/2023, se incrementa la exención por gasto de kilometraje y la indemnización por uso de vehículo particular (de los 0,19 a los 0,26 euros) a efectos de lo previsto en la letra b) del art. 9.A.2 y la letra a) del artículo 9.B.1 del del RIRPF.

Dietas y gastos de locomoción, ¿están exentas de cotizar y tributar en IRPF?

De lo establecido en el reiterado artículo 26 del Estatuto de Trabajadores y 147 de la Ley General de la Seguridad Social se desprende que, como regla general y salvo prueba en contrario, todas las cantidades económicas que perciben los trabajadores por razón de su trabajo tienen naturaleza salarial y deben integrar la base de cotización y solo, a modo de excepción a la regla general, el apartado 2.a) del mencionado art. 147 establece que no se computaran en la base de cotización las dietas y asignaciones para gastos de viaje, gastos de locomoción, cuando correspondan a los desplazamientos del trabajador fuera de su centro habitual de trabajo para realizar el mismo en lugar distinto.

En desarrollo de este precepto el artículo 23.2 A) apartado a) del Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social dispone que a efectos de su exclusión en la base de cotización a la Seguridad Social, únicamente tendrán la consideración de dietas y asignaciones para gastos de viaje las cantidades destinadas por el empresario a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por gastos en municipio distinto del lugar de trabajo habitual del trabajador y del que constituya su residencia y, en el apartado b) se dice que a los mismos efectos de su exclusión en la base de cotización a la Seguridad Social, se consideran gastos de locomoción las cantidades destinadas por el empresario a compensar los gastos del trabajador por sus desplazamientos fuera de la fábrica, taller, oficina o centro habitual de trabajo, para realizarlo en lugar distinto del mismo o diferente municipio.

De ello deduce que si bien las dietas y los gastos de locomoción o kilometraje no forma parte de la masa salarial y por tanto, no se toman en cuenta para la base de cotización a la Seguridad Social, no quiere decir que en todo caso haya de ser tenido como tal y, por tanto, que este excluido de cotización, ya que lo verdaderamente relevante, con independencia de la denominación o calificación que el empresario le dé al abono de unas determinadas cantidades, es la realidad justificada a la que responda dicho abono, de tal forma que solo podrán conceptuarse como plus de kilometraje en el caso de que efectivamente, en la realidad, y de forma justificada, dichos abonos correspondan a la compensación de los gastos que los desplazamientos le suponen al trabajador y la carga de la prueba corresponde al empresario. ([STSJ Murcia, Nº 154/2018, de 26 de abril de 2018, Ecli: ES:TSJMU:2018:751](#)).

Consideración de dieta

Las dietas de viaje se tratan de retribuciones irregulares que compensan al trabajador los gastos producidos en los desplazamientos por necesidades de su trabajo fuera del lugar de su residencia o de la localidad del centro de trabajo y se ve obligado a tener que pernoctar o realizar comidas principales fuera de su domicilio.

La comida solo tendrá la consideración de dieta a efectos laborales cuando tenga su origen en un desplazamiento en las condiciones expuestas. Cuando no sea así, tendrá la consideración de salario en especie (comidas en el comedor de la empresa, tickets restaurant, etc.).

A TENER EN CUENTA: Dietas, kilometraje y complemento de teléfono son extrasalariales, siempre que respondan a su verdadera naturaleza, pues los complementos y el salario retribuyen la actividad prestacional que es propia del contrato de trabajo, constituyendo el salario el núcleo duro y esencial del contrato y siendo los complementos extrasalariales accesorios a la actividad del trabajador; de aquí que lo esencial sea determinar si se está atendiendo a un elemento coadyuvante del trabajo o a una retribución por el mismo, y para ello sirven distintos parámetros como son la realización por parte del trabajador de una serie de gastos anejos al contrato de trabajo, y un abono por ello, en relación a esa aportación de anexos que realiza el empresario para que pueda llevarse a cabo el trabajo. ([ATS, Rec 301/2015 de 25 de febrero de 2016, Ecli: ES:TS:2016:3627A](#)).

Base de cotización

Como se ha citado, no se computarán en la [base de cotización las dietas y asignaciones](#) para gastos de viaje, de locomoción, cuando correspondan a desplazamientos del trabajo fuera de su centro habitual de trabajo para realizar el mismo en lugar distinto, así como los pluses de transporte urbano y de distancia o los que les sustituyan, por desplazamiento del trabajador desde su residencia al centro habitual de trabajo.

La normativa laboral (art. 147 [LGSS](#)), remite a la "cuantía y con el alcance previstos en la normativa estatal reguladora del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas" para establecer las cantidades por de obligada cotización por los conceptos que integran las "dietas" de los trabajadores.

Cuantía de los gastos de locomoción y de las dietas exceptuadas de gravamen en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

CONCEPTO					IMPORTE EXENTO		IMPORTE NO EXENTO
Gastos de mantención y estancia (Dietas)	Gastos de estancia				Importe justificado		Importe no justificado
	Gastos de mantención	Pernocta	España		53.34 euros		El exceso de tales cantidades
			Extranjero		91.35 euros		
		No Pernocta	España		26.67 euros		
			Extranjero		48.08 euros		
			Personal de vuelo	España	36.06 euros		
				Extranjero	66.11 euros		
	Gastos de Locomoción	Transporte público				Importe justificado	
Por su cuenta				0.26 euros/Km recorrido + peajes y aparcamiento justificado (Orden HFP/792/2023, de 12 de julio).		El exceso	

A TENER EN CUENTA: Las dietas, en cuanto importes satisfechos por las empresas a sus trabajadores para cubrir los gastos de desplazamiento, manutención y estancia derivada de los viajes de trabajo, están exentas de tributación y de cotización, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, el lugar y el motivo y no se sobrepasen los importes considerados normales por la normativa del IRPF.

A los efectos indicados, el pagador deberá acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo. Las asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia que excedan de los límites previstos estarán sujetas a gravamen.

JURISPRUDENCIA

[STSJ de Madrid n.º 360/2013, de 29 de mayo de 2013](#)

«A efectos de su **exclusión en la base de cotización a la Seguridad Social**, únicamente tendrán la consideración de dietas y asignaciones para gastos de viaje la cantidades destinadas por el empresario a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por gastos en municipio distinto del lugar de trabajo habitual del trabajador y del que constituya su residencia. Estos gastos de manutención y estancia no se computarán en la base de cotización cuando los mismos se hallen exceptuados de gravamen conforme a los apartados 3 , 4 , 5 y 6 del artículo 8 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , aprobado por el Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero. El exceso sobre los límites señalados en los apartados citados, se computará en la base de cotización a la Seguridad Social».

[STS, rec. 99/2008, de 03 de diciembre de 2008](#) y [STS, rec. 99/2008, de 7 de abril de 2009](#)

Las cantidades percibidas por dietas tienen naturaleza salarial **cuando no se ha realizado desplazamiento alguno**.

Gastos de locomoción

Los gastos de locomoción resarcan al trabajador los gastos que por dicho concepto efectúe en los desplazamientos provisionales o temporales a un lugar distinto del que habitualmente realiza su actividad laboral y por orden de la empresa.

Se puede satisfacer el importe de los mismos o en el que caso de que el trabajador se desplace con su propio vehículo,

abonarle un precio por kilómetro. Su cuantía se establecerá en este caso en el convenio colectivo o pacto entre trabajador y empresario.

Por gastos de locomoción a efectos de lo previsto en los arts. 9.A.2 b) y 9.B.1 a) del [Reglamento del IRPF](#), se excluirá de gravamen:

- Cuando se utilicen medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.
- La cantidad que resulte de computar 0,26 euros por kilómetro recorrido, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

A TENER EN CUENTA. A pesar de que el artículo 9 del [RIRPF](#) exceptúa de gravamen 0,19 euros por kilómetro, la Orden HFP/792/2023, de 12 de julio, por la que se revisa la cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en vigor desde el 17 de julio de 2023) establece que, a estos efectos, **se excluirá la cantidad que resulte de multiplicar 0,26 euros por el número de kilómetros recorridos, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento**, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

Asignaciones para gastos de manutención y estancia

Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, devengadas por gastos en municipio distinto del lugar del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia. En este caso el art. 9 del [Reglamento del IRPF](#) distingue:

- **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. En el caso de conductores de vehículos dedicados al transporte de mercancías por carretera, no precisarán justificación en cuanto a su importe los gastos de estancia que no excedan de 15 euros diarios, si se producen por desplazamiento dentro del territorio español, o de 25 euros diarios, si corresponden a desplazamientos a territorio extranjero.

Por gastos de manutención, 53,34 euros diarios, si corresponden a desplazamiento dentro del territorio español, o 91,35 euros diarios, si corresponden a desplazamientos a territorio extranjero.

- **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 ó 48,08 euros diarios, según se trate de desplazamiento dentro del territorio español o al extranjero, respectivamente. En el caso del personal de vuelo de las compañías aéreas, se considerarán como asignaciones para gastos normales de manutención las cuantías que no excedan de 36,06 euros diarios, si corresponden a desplazamiento dentro del territorio español, o 66,11 euros diarios si corresponden a desplazamiento a territorio extranjero. Si en un mismo día se produjeran ambas circunstancias, la cuantía aplicable será la que corresponda según el mayor número de vuelos realizados.

Cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. A estos efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino.

A TENER EN CUENTA: La **cuantía** de los gastos de locomoción se establecerá en convenio colectivo o pacto individual.

El reiterado art. 147 de la [Ley General de la Seguridad Social](#), ha especificado que, del conjunto de conceptos por dietas, asignaciones para gastos de viaje, gastos de locomoción, pluses de transporte urbano y de distancia por desplazamiento, únicamente están **exentos de cotización las asignaciones para gastos de locomoción**. Distinguiendo entre dos grupos:

- Las asignaciones para gastos de locomoción del trabajador que se desplace fuera de su centro habitual de trabajo, para realizar lo mismo en lugar diferente, cuando utilice medios de transporte público, siempre que el importe de estos gastos se justifique mediante factura o documento equivalente.
- Las asignaciones para gastos de locomoción del trabajador que se desplace fuera de su centro habitual de trabajo para realizar el mismo en lugar diferente, no comprendidos en el apartado anterior, así como para gastos normales de manutención y estancia generados en municipio diferente del lugar de trabajo habitual del perceptor y del que constituye su residencia, en la cuantía y con el abastecimiento previstos en la normativa estatal reguladora del impuesto sobre renta de las personas físicas. ([STSJ de Andalucía, de 2 de noviembre de 1999](#), [STSJ de la Comunidad Valenciana, de 13 de mayo de 1999](#), [STSJ de Canarias, de 28 de marzo de 2000](#) y [STSJ de Galicia n.º 1763/2000, de 3 de junio](#)).

JURISPRUDENCIA

[SAN n.º 20/2020, de 18 de Febrero de 2020, Ecli: ES:AN:2020:18](#)

Se pide que se declare la obligación de la empresa de abonar el [salario mínimo interprofesional \(SMI\)](#) sin compensarlo con los pluses de transporte y vestuario. Analizando la definición en el convenio colectivo aplicable -a pesar de que se les confiere naturaleza extrasalarial-, se acreditan circunstancias que convencen de que su naturaleza real es salarial, por lo que procede su compensación y absorción a la hora de neutralizar el incremento del SMI.