

**Transparencia y fiscalidad en la industria farmacéutica:
El Reglamento
IRPF y su aplicación a las transferencias de valor a profesionales
sanitarios. Consentimiento e interés legítimo**

GARRIGUES

25 de octubre de 2017

Legislación-retribuciones en especie

Definición

- Definición de rentas en especie “*la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda*” (artículo 42.1).
- El concepto legal de renta en especie no está referido de forma específica a ningún tipo concreto de renta, es decir, se aplica tanto a los rendimientos del trabajo en especie, como a los rendimientos en especie de la actividad económica.
que
- No es necesario por tanto acudir a los supuestos de no sujeción (o exención) regulados específicamente en la norma para concluir que un cierto trasvase de bienes, derechos o servicios no constituye renta, si ese trasvase no satisface necesidades particulares.
- DGT (0358-00), referida a una empresa radiofónica que ha contratado los servicios de empresas de seguridad para la protección de determinados profesionales que intervienen en sus programas, debido a las amenazas recibidas por la difusión de sus opiniones. Se concluye que no hay renta en especie acudiendo a la propia definición de renta en especie.

Legislación-retribuciones en especie

Caso específico formación

- Entre esos supuestos de no sujeción, la Ley regula de forma específica el referido a **los gastos de formación**. Artículo 42.2.a) de la LIRPF: *“no tendrán la consideración de rendimientos del trabajo en especie: a) Las cantidades destinadas a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de sus puestos de trabajo”*.
 - Se trata de un supuesto de inexistencia de rendimiento..
- El Reglamento matiza este supuesto de no sujeción de los “rendimientos del trabajo”: no son retribuciones en especie los estudios dispuestos por *“instituciones, empresas o empleadores y financiados directamente por ellos para la actualización, capacitación o reciclaje de su personal, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo, incluso cuando la prestación efectiva se efectúe por otras personas o entidades especializadas”*, añadiendo que *“en estos casos, los gastos de locomoción, manutención y estancia se regirán por lo previsto en el artículo 9 de este Reglamento”*.

Legislación-retribuciones en especie

DGT-Uso privado/profesional

- DGT (Resoluciones generales [0358-00](#), de 28 de febrero, y [1622-02](#), de 29 de octubre): cuando pueda existir cierta simultaneidad entre el beneficio particular en el uso de un determinado bien o servicio y las necesidades propias de la actividad que el beneficiario viniera desarrollando, el primero (el beneficio particular) aparece supeditado al segundo (uso por necesidades de la actividad) si el uso del bien, derecho o servicio viene exigido por otros fines de especial transcendencia diferentes del mero fin privado o particular.

Legislación-retribuciones en especie

Invitaciones a congresos

- Las invitaciones a congresos, por su contenido científico, tienen como objeto la formación médica, lo que redundará en el interés superior de la sanidad en general y el paciente en particular, independientemente de que:
 - El médico se beneficie también, al mejorar su formación.
 - El médico no esté unido al laboratorio por una relación laboral.
- El médico no esté unido al laboratorio, de hecho, tampoco mediante relación mercantil (en relación con esta asistencia específicamente).
- Por lo tanto, conforme a lo que establece la Ley, debe entenderse que esas invitaciones no suponen la obtención de una renta en especie.

Invitaciones a congresos

Resoluciones DGT

- Resolución General 0888-02, de 10 de junio de 2002: tratamiento fiscal del pago de cantidades por laboratorios farmacéuticos a los organizadores de eventos para la inscripción de médicos en congresos relacionados con su actividad.
 - La asistencia gratuita al congreso constituye un rendimiento en especie de una actividad profesional (porque los invitados son profesionales de la medicina).
- Resolución Vinculante V0637/06, de 2 de abril de 2006: entidad dedicada al comercio al por mayor de aparatos y utensilios para uso médico-quirúrgico.
 - Las asistencias a congresos financiadas por la entidad constituyen para sus destinatarios retribuciones en especie” que se calificarán como “rendimientos del trabajo cuando la “invitación” al congreso venga motivada por el puesto del trabajo desempeñado por el médico beneficiario”; y como rendimientos de la actividad profesional “cuando esa “invitación” se corresponda con el ejercicio libre de la profesión”.

Invitaciones a congresos

Proposición no de Ley

- La Proposición no de Ley sobre las transferencias de valor de 25 de octubre de 2016:
 - Planteada en beneficio de la formación continuada (que, según se dice en la Proposición, debería ser tarea de Sistema Nacional de Salud) y con el objeto de que se diferencie entre *“el tratamiento fiscal de las transferencias de valor destinadas a formación de aquellos pagos realizados a profesionales del sistema que colaboran en la promoción o investigación de productos farmacéuticos”*.
 - Solicita *“... considerar exentas de tributación las transferencias de valor dedicadas a la formación de los profesionales del Sistema Nacional de Salud, teniéndose por tales los pagos de las inscripciones a cursos, congresos o cualesquiera actividades formativas para las que hayan obtenido previa autorización del centro sanitario en el que presten sus servicios, así como los gastos de traslado y alojamiento que se deriven de la asistencia a las mismas, excepto los de manutención”*, pero añadiendo que *“el resto de transferencias de valor realizadas por la industria farmacéutica, de instrumental médico o cualquier otra estará sujeta a la tributación habitual”*.
 - Aprobada por la Comisión de Sanidad del Congreso el **23 de febrero de 2017** (BOCG 16 marzo 2017) sustituyendo la referencia a “considerar exentas” por la mención a **“seguir considerando exentas”**.

Invitaciones a Congresos

Resolución del TEAC

- Resolución TEAC de 4 de abril de 2017:
 - Entidad que asume gastos en concepto de patrocinio de becas para la asistencia a Congresos, Jornadas, Talleres y Cursos de profesionales sanitarios.
 - El TEAC admite que la asistencia a los congresos resulta esencial para el fin formativo que persigue la comunidad científica, por lo que los gastos son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.
 - Esto es independiente del efecto en los invitados. En este sentido: *“para determinar quién es el beneficiario último de esta mejora habrá que distinguir si la actividad que realiza el sanitario es por cuenta propia o ajena”*:
- Casos:
 - Si el facultativo acude invitado en su condición de representante designado por un determinado centro de trabajo en el que presta sus servicios, obtendrá un rendimiento del trabajo.
 - Si el profesional ejerce la profesión libre y es invitado en calidad de especialista o trabaja en un centro de trabajo pero es invitado a título personal, obtendrá un rendimiento de la actividad.
- No se aplica el supuesto de formación no sujeta porque no se cumplen los requisitos relativos a que (i) los estudios sean dispuestos por los propios empleadores, (ii) la financiación de los estudios por tales empleadores sea total, y (iii) la finalidad perseguida sea la actualización, capacitación o reciclaje del personal siempre que los estudios vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.

Invitaciones a Congresos

Informe AEAT

- Informe sobre la “Tributación, por parte del personal sanitario, de los gastos abonados por las compañías farmacéuticas para la asistencia a los congresos y conferencias que organiza y a los que asiste dicho personal” de 5 de mayo de 2017. Corrobora criterios del TEAC y añade que:
 - El régimen de dietas exoneradas de gravamen (artículo 9 del RIRPF) no aplica.
 - En el caso de las personas invitadas a los cursos que, además, participen como conferenciantes (prestando, por tanto, un servicio), el hecho de que la entidad que cursa la invitación ponga los medios para que aquéllas acudan al lugar en que deban prestar su servicio (proporcionando el medio de transporte y el alojamiento, en su caso) no genera renta porque no existe un beneficio particular para el conferenciante. Si, por el contrario, estos medios son puestos a disposición del ponente mediante el sistema de reembolso de gastos, para que no exista renta es preciso que el sujeto acredite que ha destinado el reembolso a la compensación de esos gastos.

Invitaciones a Congresos

Nota de prensa del Ministerio de Hacienda

- Nota de Prensa del Ministerio de Hacienda de 20 de mayo de 2017 sobre *“la intención del Gobierno de modificar el reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para aclarar en la normativa que los cursos de formación del personal sanitario, financiados por empresas, no están sujetos a tributación en el IRPF”*, asegurando que con esa modificación *“se dotará de mayor precisión a la norma, al clarificar que no tiene la consideración de rendimiento del trabajo en especie la participación de los trabajadores sanitarios en cursos de formación financiados por terceros”*.

Invitaciones a Congresos

Proyecto de modificación del Reglamento del IRPF (1)

- Preámbulo del Proyecto: se procede “*a aclarar que, dentro de los gastos de estudio para la capacitación o reciclaje del personal que no constituyen retribución en especie, se encuentran también aquellos que son financiados por otras empresas o entidades distintas del empleador, siempre que dichas empresas o entidades comercialicen productos para los que resulte necesario disponer de una adecuada formación por parte del trabajador. De esta forma, la formación recibida por los trabajadores tampoco tendrá la consideración de renta del trabajo en especie para estos últimos, aunque sea un tercero el que, por las razones apuntadas, financie la realización de tales estudios*”.
- Propuesta de modificación de artículo 44 del RIRPF para incluir la **financiación indirecta**. A estos efectos “*se entenderá que los estudios han sido dispuestos y financiados indirectamente por el empleador cuando se financien por otras empresas o entidades que comercialicen productos para los que resulte necesario disponer de una adecuada formación por parte del trabajador, siempre que el empleador autorice tal participación*”.

Invitaciones a Congresos

Proyecto de modificación del Reglamento del IRPF (2)

- Esta modificación se introduciría con efectos desde 1 de enero de 2017.
- Análisis:
 - La propuesta de modificación reglamentaria se refiere únicamente a la financiación indirecta de la formación a trabajadores, por lo que parece limitada a aquellos casos en que la invitación beneficie a empleados.
 - Principio de reserva de Ley para extenderlo a otros médicos.
 - Se exige que el empleador autorice la participación en el correspondiente evento. Efectos en períodos anteriores.
 - Efecto temporal de la modificación: entrada en vigor versus reserva de Ley.
- La inspección de los tributos ya ha comenzado a solicitar en los procedimientos de inspección en curso información relativa a los congresos médicos de los últimos años, con especial incidencia en las cuestiones que derivan de la Resolución del TEAC y el Informe de la AEAT (las invitaciones cursadas por tipo de médico -por cuenta ajena o propia-, el detalle de los gastos por tipología -manutención, estancia, inscripciones, transporte-), cuando aún no se ha producido la anunciada modificación reglamentaria.

GARRIGUES

www.garrigues.com