



universidad
de león



Grado Universitario en Relaciones Laborales y Recursos
Humanos

Facultad de Ciencias del Trabajo

Universidad de León

Curso 2020 / 2021

ANALISIS DEL NUEVO MARCO NORMATIVO DEL TELETRABAJO Y SUS IMPLICACIONES FISCALES

ANALYSIS OF THE NEW REGULATORY
FRAMEWORK FOR TELEWORK AND
ENTREPRENEUR'S FISCAL OBLIGATION

Realizado por el alumno D. LUIS SANDOVAL GONZÁLEZ

Tutorizado por la profesora D^a. MARÍA TERESA MATA

SIERRA

INDICE	
RESUMEN Y ABSTRACT.....	2
PALABRAS CLAVE Y KEY WORDS	3
OBJETO DE TRABAJO	3
METODOLOGIA.....	4
INTRODUCCIÓN.....	4
CAPITULO PRIMERO: ANTECEDENTES Y DESARROLLO DEL TELETRABAJO	5
I. CONSIDERACIONES PREVIAS	5
II. CONCEPTO Y ORIGEN DE TELETRABAJO	6
III. NATURALEZA JURÍDICA	10
IV. RASGOS CARACTERÍSTICOS.....	11
1. Localización.....	12
2. Uso de técnicas informáticas y de comunicación.....	13
V. MODALIDADES	15
VI. VENTAJAS E INCONVENIENTES DEL TELETRABAJO.....	18
1. VENTAJAS.....	18
1.1 Para la empresa.....	18
1.2 Para el trabajador	19
2. INCONVENIENTES	20
2.1 Para la empresa	21
2.2 Para el trabajador	21
VII. DESCONEXIÓN DIGITAL	22
CAPITULO SEGUNDO: IMPLICACIONES FISCALES DEL TELETRABAJO: ANALISIS PARTICULAR DEL IRPF	27
I. IMPLICACIONES FISCALES DEL TELETRABAJO.	27
1. ENTREGA DE EQUIPOS Y MEDIOS	29
2. ABONO Y COMPENSACIÓN DE GASTOS	34
2.1 Consecuencias fiscales para el trabajador	34
2.2 Consecuencias fiscales para la empresa.	35
3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS	37
3.1. Residencia fiscal de los empleados	37
5. TRABAJADORES AUTÓNOMOS	39
6. TRABAJADORES DEPENDIENTES.....	41
III. OBLIGACIONES EMPRESARIALES DE TELETRABAJADORES NO	

RESIDENTES	43
CONCLUSIONES	44
BIBLIOGRAFÍA	45

RESUMEN

Hoy en día la concepción clásica del trabajo ha quedado obsoleta. El desarrollo de nuevas tecnologías de la información y comunicación junto con los devastadores efectos que ha provocado el Covid-19, han permitido el desarrollo y aplicación del teletrabajo como medida resolutive a tales acontecimientos. El teletrabajo, con la ayuda de las tecnologías de la información y comunicación, posibilita cambiar la ubicación, reducir desplazamientos, automatizar trámites y minimizar el impacto medioambiental, por lo que se han convertido en la solución laboral del siglo XXI.

Con el presente proyecto se ha pretendido analizar de una forma detallada la perspectiva laboral y fiscal de todos y cada uno del elemento que están involucrados en esta nueva actividad. El trabajo se ha dividido en dos capítulos. En el primero se aborda la evolución legislativa que abarca desde sus inicios con las recomendaciones de la OIT, pasando por el ET, hasta llegar al RD 28/2020. En el segundo capítulo se analiza el marco tributario del teletrabajo, además de las obligaciones fiscales que afectan a empresarios y trabajadores.

ABSTRACT

Nowadays, the classic concept of working is losing importance. The new technologies' regarding information and communication, added to the effects of the COVID-19 pandemic, are resulting in a great increase of teleworking.

Teleworking which enable both companies and employees to change location, reduce journeys, automate process and reduce environmental impact, therefore information and communication technologies (ICT) have become 21st century working solution.

The aim of this Project is to analyse a labour point of view, but also from a fiscal one, each one of the elements involved in this new activity not only.

The Project has been divided in two separate sections: in the first place, the main goal of the first one is to study the law evolution, from its beginning with the OIT and

ending with the RD 28/2020. In the second one focuses in analysing teleworking's regulatory framework, besides employees 'and entrepreneur's fiscal obligations.

PALABRAS CLAVE

Teletrabajo; Trabajo a distancia; Tics; Deslocalización, Acuerdo, Voluntariedad; Desconexión digital; IRPF, Implicaciones fiscales, Empresas, Trabajadores dependientes, Autónomos, Residencia fiscal; Gastos fiscales deducibles

KEY WORDS

Teleworking; Telecommuting; ICTs; Relocation; Agreement; Voluntariness, Digital curfew; IRPF; Fiscal implications; Companies; Employees; Dependent workers; Self-employee; Fiscal residence; Tax deductibles expenditure

OBJETO DE TRABAJO

Ante la problemática suscitada por la novedad del teletrabajo en la sociedad, con el desarrollo de este trabajo he querido explicar los diferentes planteamientos y ámbitos de aplicación que engloban esta forma laboral, así como de reflejar las implicaciones fiscales que le conlleven.

Las nuevas tecnologías han tenido un papel trascendental durante la pandemia en dos aspectos relevantes. Por un lado, han permitido que los trabajadores puedan permanecer con sus puestos de trabajo en el domicilio y no verse inmersos en los ERTE; y por otro lado ha favorecido que las empresas se mantuvieran en activo.

El trabajo comienza acudiendo a la pluralidad de las definiciones que existen sobre el teletrabajo. Se analiza las distintas teorías que han elaborado autores y entidades especializadas en esta materia, enriqueciendo el concepto de teletrabajo. Este aspecto quedará reflejado en la evolución de la normativa.

En los siguientes puntos se enumeran las características por las cuales se le dota de significado: la ubicación y el uso de las TIC. También se hace una valoración sobre las ventajas e inconvenientes para empresarios y trabajadores en función de su tipología. Además, hago un análisis de los hitos más importantes del ordenamiento jurídico referido al tema.

Con respecto al asunto de la desconexión digital, se analiza el derecho de los trabajadores al descanso y el derecho al respeto de su intimidad recogido por la Ley 3/2018 de Protección de Datos y Garantía de Derechos Digitales.

Ante las controversias existentes motivadas por la escasa regulación en materia fiscal, en los epígrafes del segundo capítulo se pretende profundizar sobre los preceptos fiscales que inciden en esta materia. Se hace un estudio sobre los problemas que genera la escasa normativa tributaria.

Finalmente, hago un estudio de la afectación del IRPF a empresas y trabajadores, que viene condicionado por la normativa legal en base al lugar de residencia fiscal y a la tipología del teletrabajador.

METODOLOGIA

El método sobre el que he basado mi investigación se ha desarrollado siguiendo las premisas del método jurídico-teórico.

La elección del tema se debe a la implementación brusca del teletrabajo en la sociedad y la aplicación de un marco normativo que se adaptase a la urgencia de la crisis sanitaria.

Las fuentes utilizadas para obtener la información sobre la que he estructurado mi trabajo se apoyan en la legislación consolidada en materia laboral y fiscal a nivel nacional e internacional. También he acudido a las fuentes bibliográficas disponibles en la materia, tanto digitales como en papel, de absoluta actualidad, entre las que destacan manuales, monografías, además he utilizado artículos de revistas especializadas en derecho tributario y laboral. Además de otras fuentes que nos han sido de mucha actualidad por tratarse de un tema novedoso, como han sido conferencias online especializadas en la materia y

Después de recoger la información, estructure el trabajo por áreas de interés con el fin de presentar de forma diferenciada la parte laboral, que sirve de introducción necesaria al tratamiento del verdadero objeto del TFG centrado en el tratamiento fiscal del teletrabajo.

Una vez visado el esquema por la tutora he procurado desarrollar la temática tratada con rigurosidad acudiendo a distintas tutorías para aclarar los aspectos más problemáticos de la materia e ir redactando el resultado de mi trabajo.

Finalmente, quiero agradecer la colaboración y el apoyo que he recibido a lo largo del desarrollo del trabajo de mi tutora M^a Teresa Mata Sierra, Catedrática de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de León.

INTRODUCCIÓN

Nos encontramos en el pleno auge, de una de las modalidades laborales que han significado una nueva forma de valoración al trabajo tradicional. Con la pandemia epidemiológica global a este fenómeno conocido como teletrabajo, se le ha prestado una especial atención en el Derecho Laboral.

El teletrabajo se ha potenciado gracias las nuevas formas y estrategias organizativas más flexibles, y sobre todo al uso de las nuevas tecnologías. La facilidad para realizar jornadas de trabajo en cualquier lugar, ha hecho que el teletrabajo se haya convertido en motor de creación de puestos de trabajo. Ha contribuido al asentamiento de población en zonas rurales despobladas, convirtiendo su domicilio en su centro de trabajo.

La descentralización del trabajo, desde el punto de vista fiscal, plantea una nueva evaluación sobre la carga impositiva de trabajadores y empresarios en función de su residencia fiscal, que afecta al IRPF y al Impuesto sobre Sociedades. Al ser algo tan novedoso esta modalidad carecía de una regulación tributaria específica que ha tenido que ser replanteada y estudiada para sacar un mayor beneficio a esta nueva modalidad laboral.

CAPITULO PRIMERO: ANTECEDENTES Y DESARROLLO DEL TELETRABAJO

I. CONSIDERACIONES PREVIAS

Los últimos acontecimientos políticos, económicos y sociales que han generado infinidad de cambios profundos y en los que nos hemos visto involucrados todos los ciudadanos, nos han llevado a una situación de cambio de ciclo histórico protagonizado de forma trascendental por el virus del Covid-19.

Las consecuencias más inmediatas de esta situación han provocado modificaciones en las relaciones laborales presentes y futuras que, de forma ineludible conducirán a nuevos formatos de trabajo, de producción y distribución. Este nuevo modo de organizar el trabajo se materializa en el teletrabajo.

A ello se une, no debemos olvidarlo, que nos encontramos inmersos en plena Revolución Digital, Economía digital o, si se quiere, más genéricamente, en la Sociedad de la Información. Las innovaciones tecnológicas y sobre todo de telecomunicación como el 5G, hacen más eficaces las videoconferencias o el uso compartido de redes, el uso estandarizado de internet de banda ancha, lo que dota al teletrabajo de un gran potencial en las relaciones laborales al configurarlo como un nuevo modo de organización y gestión del trabajo que mejora sustancialmente la calidad de vida y el trabajo sostenible.

Por ello, el teletrabajo se ha convertido en una de las preferencias más importantes de los trabajadores a la hora de decantarse por una oferta laboral, en una empresa u otra. Y es que, el hecho de que se conceda la posibilidad de trabajar desde el domicilio, es un recurso bien valorado tanto en comodidad como en ahorro de recursos económico, al evitarse el desplazamiento diario.

Precisamente por ello dedicaremos los siguientes epígrafes de este capítulo a conceptualizar esta realidad, a analizar sus rasgos específicos y sus modalidades, y a valorar las ventajas e inconvenientes que tiene para cerrar con la desconexión digital.

II. CONCEPTO Y ORIGEN DE TELETRABAJO

Antes de cualquier otra cuestión, como hemos apuntado debemos indagar en el origen de la palabra teletrabajo que, etimológicamente, proviene de la unión entre “telou” procedente del griego y “tripaliare” procedente del latín, cuyo significado literal sería lejos y trabajar, respectivamente.

Desde una perspectiva histórica el origen del teletrabajo se sitúa temporalmente en la década de los años setenta en los Estados Unidos durante la crisis del petróleo. La primera persona en acuñar un término que describiera esta realidad fue Jack Nilles, considerado por ello el padre del teletrabajo, que en el año 1973 denominó al teletrabajo como “*telecommuting*” (trabajo realizado en casa mientras se está conectado a la oficina mediante un sistema de computación equipado para telecomunicaciones)¹.

¹ NILLES, J.: Videoconferencia “*Inventado el futuro*”, UNED. (12 de diciembre de 2014). *Teletrabajo una oportunidad de elaborar*. Disponible en: <https://www.uned.ac.cr/acontecer/a-diario/gestion-universitaria/2207-teletrabajo-una-oportunidad-diferente-de-laborar>.

Este concepto surge con el propósito de descongestionar las zonas neurálgicas de las grandes urbes a través de una nueva forma de trabajo. Se pretendía que, en vez de desplazarse el trabajador al trabajo, el trabajo se desplazara al trabajador a partir de terminales sencillas a estaciones remotas de la sede principal. A pesar de las intenciones de Nilles, el desarrollo tecnológico de la época era exiguo, por lo que esta modalidad se utiliza en exclusiva por algunos órganos gubernamentales de los EE.UU.

El salto tecnológico que se produce en las siguientes décadas del pasado siglo XX, con un notable descenso de los costes informáticos, la implementación de la velocidad de las redes de comunicación y la difusión comercial de la red de internet ponen a disposición de la sociedad los recursos necesarios para el desarrollo del teletrabajo²

En tal sentido, nos interesa traer a colación la siguiente reflexión de GALLARDO MOYA sobre esta modalidad de trabajo, y que expresamente afirma que *“el modo típico de realizar la prestación laboral ha experimentado una serie de transformaciones que, en la mayoría de los casos, únicamente constituyen simples variaciones de llevar a cabo un “trabajo a domicilio” en el que la máquina de hilar se sustituye por un ordenador”*³

En el ámbito del ordenamiento comunitario, se firmó un Acuerdo Marco Europeo sobre el Teletrabajo (AMET) en el año 2002⁴ cuyo objeto es elaborar un marco general a escala europea para las condiciones laborales de los teletrabajadores y compaginar las necesidades de flexibilidad y seguridad comunes a los empresarios y los trabajadores. En dicho Acuerdo se entendió que esta modalidad de trabajo constituye un medio para modernizar la organización del trabajo para las empresas y organizaciones de servicios públicos, y para dar una mayor autonomía en la realización de sus tareas a las personas trabajadoras. Así, define las líneas básicas de esta forma de trabajo en su artículo 2 señalando que *“El trabajo es una forma de organización y/o de relación de trabajo,*

² Vid ut supra. Como ya hace algunos años apuntó NILLES, J.: videoconferencia *“Inventando el futuro”* UNED. (12 de diciembre de 2014). *Teletrabajo: una oportunidad diferente de elaborar*. Obtenido de <https://www.uned.ac.cr/acontecer/a-diario/gestion-universitaria/2207-teletrabajo-una-oportunidad-diferente-de-laborar>

³ Cfr. GALLARDO MOYA, R.: *El viejo y el nuevo trabajo a domicilio. De la máquina de hilar al ordenador*. Ed. Ibídem, Móstoles, 1998, pág. 39

⁴ Acuerdo firmado por La Confederación Europea de Sindicatos (CES), la Unión de Confederaciones de la Industria y de Empresarios de Europa (UNICE) / la Unión Europea del Artesanado y de la Pequeña y Mediana Empresa (UNICE/UEAPME) y el Centro Europeo de la Empresa Pública (CEEP) a fin de dar más seguridad a los teletrabajadores por cuenta ajena en la UE y especialmente importante, ya que se trata del primer acuerdo europeo establecido por los propios interlocutores sociales. Puede verse en <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=LEGISSUM%3Ac10131> (Consultado el 20 de abril de 2021).

utilizando las tecnologías de la información en el marco de un contrato o de una relación laboral en la cual un trabajo podría ser realizado igualmente en los locales de la empresa, pero llevándose a cabo fuera de estos lugares de forma regular”⁵

En el ámbito de normativa interna española, de forma reciente la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral⁶, modifica la ordenación del tradicional trabajo a domicilio para dar acogida al trabajo a distancia basado en el uso intensivo de las nuevas tecnologías. En las disposiciones de esta Ley se reconoce el teletrabajo como una forma particular de organización del trabajo que encaja perfectamente como modelo productivo y económico, al favorecer la flexibilidad de las empresas en la organización del trabajo, incrementar las oportunidades de empleo y optimizar la relación entre el tiempo de trabajo, vida personal y familiar. A ello se une que, tal y como señalan las Directrices Generales de la Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico⁷, aprobadas por el concurso de Ministros el 29 de marzo de 2019, esta fórmula se considera que resulta fundamental para favorecer el asentamiento y la fijación de población en el medio rural

Entrando a conceptuar esta figura debemos señalar que la Organización Internacional del Trabajo (en adelante, OIT) define el concepto basándose en dos componentes diferentes⁸:

- 1) El teletrabajo se realiza plena o parcialmente en una ubicación alternativa distinta del lugar de trabajo predeterminado, cuyo criterio viene preestablecido en la definición propia del trabajo a distancia.
- 2) La utilización de dispositivos electrónicos personales, como una computadora, una Tablet o un teléfono (móvil o fijo) para desempeñar el trabajo. La utilización

⁵ Punto 2 del Acuerdo.

⁶ BOE, Núm. 162, de 7 de julio de 2012, en <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2012-9110>

⁷ Que pueden consultarse en la web del Gobierno de España:

https://www.mptfp.gob.es/dam/es/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional/directrices_generales_estrategia.pdf.pdf

⁸ Puede verse, Organización Internacional del Trabajo, Nota técnica. *COVID-19: Orientaciones para la recolección de estadísticas del trabajo*, “Definición y medición del trabajo a distancia, el teletrabajo, el trabajo a domicilio y el trabajo basado en el domicilio”, 22 de julio de 2020. Que puede consultarse en https://www.ilo.org/global/statistics-and-databases/publications/WCMS_758333/lang--es/index.htm (Consultado el 19 de abril de 2021).

de dispositivos electrónicos debe constituir una parte fundamental del desempeño del trabajo.

A la vista de lo señalado, el teletrabajo, también denominado “trabajo a distancia”, “trabajo a domicilio” y “trabajo basado en el domicilio” puede definirse como el uso de tecnologías de la información y las comunicaciones (teléfonos inteligentes, Tablet, computadoras portátiles y de escritorio) para trabajar fuera de las instalaciones del empleador.⁹

En lo que se refiere a nuestro ordenamiento interno llama la atención que no se produce la conceptualización del teletrabajo hasta 2020, fecha también hasta la que carece de una relación jurídica-laboral precisa, si bien, si se contempla en el Estatuto de los Trabajadores (en adelante, ET)¹⁰ la modalidad del trabajo a distancia en su artículo 13, que se ve recientemente modificado por el RD 28/2020¹¹.

Según lo establecido en el Real Decreto-Ley 28/2020, de 22 de septiembre, mencionado, el trabajo a distancia, entendido como trabajo que se realiza fuera de los establecimientos y centros habituales de la empresa y del que el teletrabajo es una subespecie que implica la prestación de servicios con nuevas tecnologías, ha sido objeto de regulación tanto en el ámbito interno como en el ámbito comunitario e internacional. Precisamente el artículo 2 de dicho Real Decreto-Ley establece también su propia definición, señalando como teletrabajo aquel trabajo a distancia que se lleve a cabo mediante el uso exclusivo o prevalente de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación. Añade esta norma que el trabajo a distancia requiere el uso intensivo de las técnicas informáticas y/o de telecomunicación¹², aun cuando el soporte magnético

⁹ *Ídem.*

¹⁰ Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores. (BOE, núm. 255 de 24 de octubre de 2015) en Documento consolidado BOE-A-2015-11430, <https://www.boe.es/BOE-A-2015-11430>

¹¹En concreto se modifica por la disposición final 3.1 del Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre. [Ref. BOE-A-2020-11043](#)

¹² De acuerdo con el RDL 28/2020, citado, se considera trabajo a distancia el que alcance, en un periodo de referencia de tres meses, un mínimo del 30% de la jornada, o el porcentaje proporcional equivalente en función de la duración del contrato de trabajo.

en que se contienen las especificaciones del trabajo o el resultado del mismo se envíe o reciba por transporte convencional, correo o mensajería.

Por último, el teletrabajo es, ante todo, un modo diferente de organización y ejecución de la actividad laboral, que implica que no resulte suficiente con que el trabajo se realice a distancia con los medios ya indicados, sino que es servirse de éstos para trabajar de un modo nuevo que escapa al modelo tradicional de organizar el trabajo. En la actualidad el ET define el teletrabajo como una escisión del trabajo a distancia, pero diferenciado por el uso de las nuevas tecnologías y de comunicación.

Así las cosas y dada la importancia adquirida actualmente por esta realidad, la doctrina también se ha ocupado de diseñar un concepto de esta modalidad de trabajo. De esta forma el teletrabajo se ha definido como como una forma de organización y/o ejecución del trabajo a distancia, en gran parte o principalmente mediante el uso intensivo de TIC. Así pues, el teletrabajo se realiza lejos del lugar donde el resultado esperado, es decir, a distancia del empresario o del cliente a quien va destinado, de manera que quien contrata el trabajo no puede vigilar físicamente la ejecución del mismo¹³.

Por su parte, NÚÑEZ SAROMPAS¹⁴, lo define como el termino más frecuente a la hora de la prestación de servicios efectuada en un lugar distinto al centro de trabajo y alternativos, por lo tanto, al desarrollo ordinario y tradicional de la actividad en la modalidad presencial. Con este concepto se da cobertura a diferentes realidades como el trabajo a distancia, trabajo periférico o trabajo remoto, tele desplazamiento, además tiene un elemento caracterizador que lo diferencia de los demás por el uso intensivo de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación.

III. NATURALEZA JURÍDICA

El teletrabajo, tal y como lo hemos conceptualizado interesa a diferentes ramas del ordenamiento jurídico, particularmente al Derecho del Trabajo y al Derecho Financiero y Tributario. De hecho, el trabajo a distancia se regula en el artículo 13 del ET que tras

¹³ Vid. Guías jurídicas WOLTERS KLUWER: *Teletrabajo*, en https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUMTYyMTtbLUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoA3aQM-jUAAAA=WKE (Consultado el 16 de abril de 2021)

¹⁴NÚÑEZ SAROMPAS, G. Abogado laboralista y ex inspector de trabajo en su Ponencia de 29 de septiembre de 2020 sobre el tema, que puede verse en <https://www.youtube.com/watch?v=O55iMBwfsZQ>

la reforma de 2020, ya mencionada introduce la necesidad de firmar un acuerdo de trabajo a distancia en las relaciones laborales a las que se aplica el RDL 28/2020, mencionado (acuerdo que puede formar parte del contrato inicial o bien realizarse en un momento posterior) y dentro del porcentaje de un mínimo del 30 por ciento de la jornada, o equivalente, en un periodo de referencia de tres meses que da lugar a que se considere una relación de trabajo regular.

Hay que aclarar que la prestación del trabajo a distancia se configura como voluntaria para trabajador y empleador entendiéndose como una forma de organización del trabajo que se caracteriza por que la prestación de la actividad laboral se realiza de manera preponderante en el domicilio del trabajador o en el lugar libremente elegido por éste, de modo alternativo a su desarrollo presencial en el centro de trabajo de la empresa. Si se opta por el mismo la empresa debe entregar a la representación legal de los trabajadores una copia de todos esos acuerdos y sus actualizaciones¹⁵.

Desde el punto de vista laboral, y aunque en el teletrabajo no existe una vigilancia directa e inmediata del empresario en la ejecución del trabajo, se considera que esa vigilancia la ejerce el empresario al inicio y al final de la actividad, por lo que existe un control diferido sobre la prestación laboral. Existe pues una dependencia atenuada pero real en tanto que el trabajador ha de someterse a la instrucción del empresario al inicio de la prestación y al control posterior que va a realizar sobre los productos elaborados por aquél. Por lo tanto, y aunque no en su extensión más plena, se ejerce el poder de dirección y el poder disciplinario por parte del empresario porque los poderes son consecuencia inmediata de la celebración del contrato¹⁶.

IV. RASGOS CARACTERÍSTICOS

A la hora de analizar cuáles son los aspectos característicos de esta modalidad del teletrabajo, hay que diferenciar al teletrabajo según el lugar o la localización donde se van

¹⁵Debe añadirse un inciso importante: cuando la implantación del trabajo sea una circunstancia excepcional promovida por la pandemia del COVID-19, no será de aplicación a la relación laboral el RDL 28/2020 sino la normativa laboral ordinaria tal y como dispone la Disposición transitoria 3ª de dicho RDL

¹⁶ Vid. Guías jurídicas WOLTERS KLUWER: *Teletrabajo*, ya citado.

a prestar servicios, así como tener en cuenta las técnicas informáticas y de comunicación que se emplean en cada caso.

1. Localización

Para que se lleve a cabo el teletrabajo ha de existir un acuerdo de voluntariedad entre el propio trabajador y el empresario sobre el lugar donde prestara servicios, ya sea su propio domicilio o el lugar específico que haya elegido el propio trabajador con el uso preponderado de las nuevas tecnologías (en adelante, NTIC). El lugar de prestación de servicios no lo elige la empresa sino el trabajador, ya que, en otro caso, desarrollaría otra modalidad (trabajo presencial) caso en el que hay que hablar sobre el trabajo a distancia.

El lugar de la prestación tiene una incidencia peculiar en el trabajo, puesto que favorece el desarrollo de las relaciones laborales internacionales y genera a su vez una serie de problemas que guardan relación con el lugar de la prestación. Según la doctrina el hecho de que el trabajador pueda trabajar en cualquier lugar le facilita el ejercicio del Artículo 19.1 de la Constitución (en adelante, CE), que se relaciona con la libertad de circulación y de residencia, entendiéndose que, si el trabajo puede realizarse en cualquier lugar gracias al uso de las nuevas tecnologías, será el lugar de residencia del trabajador el que determine cada vez más su lugar de trabajo.

El teletrabajo, haciendo referencia a la dispersión geográfica de los puestos de trabajo y oficinas, se identifica con el trabajo a distancia, considerándose, conforme a lo dispuesto en el art. 13 del ET *“aquel en que la prestación de la actividad laboral se realice de manera preponderante en el domicilio del trabajador o en un lugar libremente elegido por este, de modo alternativo a su desarrollo presencial en el centro de trabajo de la empresa”*

El teletrabajo por tanto es una simple escisión del trabajo a distancia ya que describe una simple deslocalización de la actividad con respecto al centro de trabajo presencial sumando a este hecho el uso de las nuevas tecnologías de la información y comunicación como meros elementos de auxilio y facilitación de dicha actividad.

Llegados a este punto, cabe señalar que el lugar concreto de la realización de la prestación laboral determina la modalidad de teletrabajo, de forma que si se trata de

teletrabajo a domicilio estamos ante un lugar de trabajo determinado, si se trata de trabajo móvil hay que hablar de distintos lugares de trabajo itinerantes y no de distintos al centro de trabajo; por último, el caso del llamado telecentro nos sitúa ante un lugar de trabajo cuando la titularidad del mismo no recaiga sobre el empresario, o lo que es igual cuando no exista un vínculo jurídico entre los trabajadores en ese lugar de trabajo y el titular del telecentro.

En otras palabras, el centro de trabajo desaparece y se habla de lugar de trabajo, lo que sin embargo, tiene sus limitaciones, porque para poder teletrabajar es necesario que el teletrabajo sea independiente del lugar de trabajo porque, en otro caso se confundiría con otras actividades que se llevan a cabo mediante las nuevas tecnologías como telemarketing, teleservicios o televenta, realizadas en sedes empresariales y en las que la prestación de los servicios se ejecuta a distancia, pero con respecto al cliente y no con el empresario.

El teletrabajo se ha configurado de tal forma que le permite desarrollar su actividad empresarial donde físicamente se distancia al trabajador de la empresa prestando sus servicios desde un lugar distante, con independencia de que se relacione o no directamente con el cliente, por lo tanto se afirma que el teletrabajo no se perfila por la distancia como en las actividades anteriores, si no que el teletrabajo se convierte en un producto en sí mismo, que se puede mover, con el que se negocia y se comercia¹⁷.

2. Uso de técnicas informáticas y de comunicación

El uso de las NTIC constituye el elemento que no solo ha hecho posible el nacimiento del teletrabajo, sino que lo identifica y distingue del simple trabajo a distancia. A los efectos de comunicación, hay que tener en cuenta que en la actualidad los sistemas de acceso remoto permiten tanto trabajar en la oficina como en cualquier otro lugar. Las NTIC están jugando un papel fundamental en la “sociedad de la información” esto ha sido clave para el gran desarrollo de este concepto en las relaciones laborales y en la sociedad del siglo XXI.

¹⁷ SIERRA BENITEZ, E.M.: *El contenido de la relación laboral en el trabajo*, 1ª ed., CES, Sevilla, 2011, pág. 37.

Para contextualizar el termino teletrabajo, no es válido cualquier instrumento, es necesaria la utilización de sistemas informáticos y de comunicación avanzados (teléfonos móviles, ordenadores, faxes, correos electrónicos y sobre todo el uso de Internet), es más, así se establece en el artículo 2 de la Ley del Trabajo a Distancia que establece que para que sea identificado como teletrabajo se requiere “*el uso exclusivo o prevalente de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación*”.

Debe tenerse en cuenta que, en la actualidad, el acceso remoto permite trabajar en cualquier otro sitio diferente del propio centro de trabajo o sede empresarial, ya sea desde la habitación propia, un hotel o cualquier otra localización. De hecho, una empresa que cuente con un Terminal Server permite a los trabajadores acceder a las aplicaciones y datos almacenados en otro dispositivo mediante el acceso por red¹⁸.

Así, en la ejecución del teletrabajo tanto el uso de la informática como de las telecomunicaciones (Internet, Intranet, correo electrónico, teléfono o fax), debe de ser intensivo o prevalente excluyéndose por ejemplo de las actividades del teletrabajo, actividades como el telemarketing, servicios de televenta o teleservicios en el que utilizan exclusivamente como herramienta de trabajo el teléfono. Por tanto, el uso de la tecnología para la realización de la prestación de servicios debe de ser relevante y no servir como un mero elemento de soporte, incluso algún sector doctrinal precisa que se requiere el uso de las telecomunicaciones para transmitir el resultado de trabajo o que el envío de la información se realice en tiempo real.

Todo lo anterior determina que el teletrabajo se considere una forma laboral bastante flexible ya que admite el envío de la información por soporte magnético mediante la recepción de ficheros por mensajería, correo o transporte convencional, pero en la actualidad llevar a cabo esta prestación de servicios sin disponer de una conexión que garantice una comunicación e intercambio de datos suficiente no es posible. De hecho, es necesaria e imprescindible una conexión a internet no solo para poder remitir el producto de trabajo, sino también para poder cumplir otras obligaciones laborales propias de la prestación de servicios¹⁹.

¹⁸ CATALÁ, R. P.: *El teletrabajo: análisis del nuevo marco jurídico*. Ed. Aranzadi, Pamplona, 2020, págs. 30 a 31.

¹⁹ BENÍTEZ, E. M.: *El contenido de la relación laboral en el teletrabajo*. Consejo Económico y Social de Andalucía, Sevilla, 2011, págs. 30 a 31.

V. MODALIDADES

La definición y los rasgos caracterizadores del teletrabajo son complicados de perfilar, particularmente, por la variedad de supuestos incluidos dentro de este término. Esta variedad casuística va a hacer posible que las empresas elijan la mejor modalidad que mejor les convenga a sus necesidades, especialmente las necesidades destinadas al sector servicios, dedicadas a la producción de bienes inmateriales mediante sistemas que permiten la transferencia y tratamiento de datos (como la comunicación, informática, comercio, turismo, banca etc.). La importancia de identificar la tipología del teletrabajo reside en la necesidad de conocer la problemática que plantea cada una de las modalidades del teletrabajo en el tráfico jurídico. Las modalidades del teletrabajo se dividen atendiendo a su estado puro, cuando el teletrabajo responda a una sola de las clasificaciones, o bien, atendiendo a fórmulas mixtas, es decir, combinando algunas de las clasificaciones con otras como por ejemplo el teletrabajo móvil con el realizado en el telecentro o en el domicilio, pero siempre atendiendo a las necesidades de la empresa, cualidades del trabajador y tipo de actividad.

Atendiendo al **elemento espacial**, en función del lugar de trabajo, pueden distinguirse tres modalidades²⁰:

1. Teletrabajo a domicilio.

En esta primera modalidad, el lugar de trabajo pasa a ser el domicilio del propio trabajador. Esta fue la primera forma de manifestación de teletrabajo, siendo también la modalidad más común.

Los trabajadores que optan por esta tipología de teletrabajo suelen ser directivos y profesionales que usan como instrumento de trabajo la información, con el objetivo de

²⁰ Seguimos para sistematizar las clasificaciones del teletrabajo a MARTÍN-POZUELO LOPEZ.: “Una aproximación al concepto, modalidades y principales ventajas e inconvenientes del teletrabajo”, en, SALA FRANCO, T (Dir.), *El Teletrabajo*. Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2020, págs. 22-27. y a THIBAUT ARANDA, J.: “Teletrabajo: ¿retorno al pasado o esperanza de futuro? en AAVV: *El teletrabajo*, Acciones e investigaciones sociales, ISSN 1132-192X, núm. 8, 1998, (Ejemplar dedicado a: Actas de las Jornadas sobre Nuevos Empleos, Nuevas Empresas, Nuevas Relaciones Laborales: Zaragoza, del 13 al 16 de mayo de 1998 / Escuela Universitaria de Estudios Sociales (Dir. Coord.), págs. 201-234 (Consultado en Dialnet-ElTeletrabajo-170247%20(6). pdf) y NÚÑEZ SAROMPAS, G. Abogado laboralista y ex inspector de trabajo en su Ponencia de 29 de septiembre de 2020 sobre el tema.

reducir los desplazamientos y el estrés para conseguir una mayor autonomía y flexibilidad de sus horarios laborales.

Como señalan SOSA CABRERA y VERANO TAROCONTE “*La comisión europea establece que se considere teletrabajadores en el domicilio a los que, en primer lugar, trabajan desde casa, al menos un día completo por semana y en segundo lugar utilizan un ordenador personal en la realización del trabajo u se comunican con la empresa o con sus compañeros a través de teléfono, fax, e-mail, durante la jornada de trabajo en casa*”²¹

2. Teletrabajo en telecentros, centro vecinal o de recursos compartidos

Esta modalidad que engloba diferentes lugares de trabajo como los telecentros u oficinas satélites, *telecogates*. El telecentro se trata de un centro u oficina a distancia dispuesto por la empresa “ad hoc”, para el desempeño del teletrabajo, dotada de los medios informáticos y de telecomunicación imprescindibles para llevar a cabo dicha actividad. Estas oficinas pueden pertenecer a una empresa o a asociaciones empresariales, pero también pueden ser propiedad de empresas de telecomunicación o informática, incluso de una administración pública²².

Por otro lado, las oficinas satélites es otra forma de telecentro, que son aquellos departamentos que se efectúan en diferentes lugares físico externo a la empresa y alejados geográficamente de la sede central de la empresa, donde se puede localizar un determinado proceso o una cierta etapa de su producción.

3. Teletrabajo itinerante o nómada.

Esta modalidad se refiere para aquellos trabajadores que desarrollan su trabajo sin una ubicación fija. A estos trabajadores se les llama frecuentemente telenómadas, es decir, son los trabajadores cuya prestación de servicios se realiza en muchos lugares diferentes, disponen de equipos sencillos de usar y transportar y se caracterizan por disponer de un

²¹ SOSA CABRERA, S. y VERANO TACORONTE, D.: “La influencia del teletrabajo en la dirección y gestión de recursos humanos. Capital Humano”, Revista *para la integración y desarrollo de los recursos humanos*, núm. 144, 2001, pág. 70.

²² SALA FRANCO, T.: *El Teletrabajo*, ob., cit., pág. 22.

equipamiento informático portátil dotado de software y hardware necesarios para realizar su trabajo en cualquier lugar.

A estas tres modalidades añade THIBAUT ARANDA²³ dos más que consisten en:

4. Teletrabajo móvil o itinerante

En este caso el trabajador se encuentra en constante movimiento y trabaja desde los distintos lugares en que se encuentra.

5. Teletrabajo transfronterizo

Que se caracteriza por el hecho de que la actividad se realiza en un país distinto de aquél en que se recibe el servicio.

Atendiendo al **elemento cualitativo o tecnológico** también se puede matizar otra diferenciación de teletrabajo, según la conexión informático que empleen el trabajador y la empresa a través del cual se transmiten las informaciones que vinculan su desarrollo laboral se distinguen:

1. Teletrabajo “off-line” o desconectado.

Es aquel teletrabajo en el que el teletrabajador presta sus servicios sin que se necesite una comunicación directa y continua con el sistema informático de la empresa. Por lo tanto, el teletrabajador recibe las pautas mínimas para el desarrollo de su trabajo y posteriormente este, le difiere el resultado a la empresa. La forma más común en este aspecto es la utilización del correo electrónico o e-mail, en los que no se espera ni por parte del trabajador ni de la empresa una respuesta inmediata.

2. Teletrabajo “on-line” o conectado.

En este tipo la realización del trabajo implica una conexión directa con el sistema informático de la empresa, a través del cual desarrolla su trabajo, con la posterior remisión del resultado final. No es necesaria una conexión permanente durante toda su jornada laboral, el control empresarial en esta modalidad está sujeta a unos límites establecidos

²³ Cfr. THIBAUT ARANDA, J.: “Teletrabajo: ¿retorno al pasado o esperanza de futuro? en AAVV: *El teletrabajo*, cit., pág. 212.

para el ejercicio sumado a unas garantías recogidas en (los artículos 20.3 y 20.4 TRET) con respecto a la intimidad en el desarrollo de la actividad.

3. Teletrabajo “one way line” o en el sentido único.

Hace referencia a que una de las dos partes esta de forma continuada conectada y la otra remite la información, la documentación o el servicio en sí realizado o el que se vaya a prestar, de modo off-line. Por lo tanto, la comunicación en este caso es unidireccional ya que se transmite de forma inmediata, pero sin la posibilidad de ejercer un control directo y continuo sobre el desarrollo de la actividad²⁴.

VI. VENTAJAS E INCONVENIENTES DEL TELETRABAJO.

1. VENTAJAS.

Enumerando alguno de los componentes que transforman el teletrabajo en una opción más atractiva como forma de trabajo, se reconoce que esta forma de trabajo cuenta con un horario más flexible, cabe la posibilidad de trabajar desde cualquier localidad geográfica, no existen restricciones en la movilidad. El teletrabajo pretende renovar los mecanismos de comunicación internos más eficaces.²⁵

1.1 Para la empresa.

➤ La implantación del teletrabajo en la organización supone para esta una mejoría en el rendimiento y mantenimiento de los recursos humanos. Ya que, gracias al uso de las NTIC, permite a la empresa un mayor acceso a personal cualificado y profesionales al poder hacer procesos de selección sin que suponga ninguna restricción la distancia geográfica.

➤ Para la empresa también supone un ahorro en costes, gracias al teletrabajo, la actividad laboral se puede realizar desde casa, permitiendo a la empresa un ahorro de espacio en instalaciones.

²⁴ Cfr. FRANCO SALA, T.: *El Teletrabajo*, ob., cit., pág. 24 y NÚÑEZ SAROMPAS, G. Abogado laboralista y ex inspector de trabajo en su Ponencia de 29 de septiembre de 2020 sobre el tema.

²⁵ Ministerio de las Tecnologías de la Información y las Telecomunicaciones.: *Libro Blanco. EIABC del teletrabajo en Colombia*, Teletrabajo, Bogotá, 2012, pág. 12.

- Disminuye considerablemente el absentismo.
- Supone una mejora en la atención al cliente, ya que los tiempos de respuesta a las solicitudes de los clientes son menores cuando se realizan a través del teletrabajo. También se obtiene una mayor capacidad de reacción, eficacia que se derivan en una mejor calidad del servicio e imagen ofrecido por parte de la empresa.
- Las políticas flexibles aceleran la toma de decisiones, reduciendo drásticamente los plazos de entrega de la información.

1.2 Para el trabajador.

Para el trabajador identificamos por su parte las siguientes ventajas:

- Según un informe realizado por la OIT, mantiene que los teletrabajadores sacan un mayor aprovechamiento de su rendimiento en sus respectivas actividades y a trabajar más horas que los compañeros que realizan sus jornadas en una oficina. En el informe, afirma que, en numerosas empresas de alrededor del mundo, aplicando la modalidad del teletrabajo, llegan hasta un 35% y 45% más en niveles de productividad, además de crear mayor satisfacción laboral, mayor compromiso del trabajador con el trabajo realizado, se consigue una organización más autónoma y eficiente en términos de tiempo y trabajo, también se obtienen horarios más flexibles ajustados a las necesidades del trabajador y por último un mayor equilibrio entre la vida privada y la laboral²⁶.
- Uno de los grandes beneficios ha sido que gracias al teletrabajo se ha logrado disminuir problemas sociales y ambientales como la congestión vehicular, la contaminación y sobre todo la forma de optimizar los recursos naturales, humanos y tecnológicos²⁷.
- Ofrece al teletrabajador una mayor libertad, permitiéndole hacer las tareas cuando mejor esté preparado para realizarlas. Las empresas han constatado que al dar más autonomía al teletrabajador, obtienen de él mucha más productividad.

²⁶ Organización Internacional del Trabajo, OIT: *Las ventajas del trabajo a distancia* 2013. https://www.ilo.org/global/about-the-ilo/newsroom/news/WCMS_208161/lang-es/index.htm. (Consultado 8 de mayo de 2021).

²⁷ RAIBORN, C. y BUTLER, J.: "A new look at telecommuting and teleworking", *Journal of Corporate Accounting & Finance*, núm. 20, 2009, págs. 31-39.

➤ Por otro lado, supone para el teletrabajador que su jornada laboral sea más flexible, tanto en horarios como en el orden de afrontar las tareas. Permiten al trabajador distribuir el tiempo de la forma que mejor le convenga, facilitándoles un mayor autocontrol de sus obligaciones. Este aspecto es muy valorado ya que da lugar a una mayor productividad.

➤ El trabajador podrá decidir cuando y donde trabajar siempre que cumpla con las pautas marcadas por el empresario, ya que el teletrabajo no deja de ser un acuerdo entre el empresario y el trabajador²⁸.

➤ Otra ventaja a destacar sería que se reducen los gastos por el tiempo invertido en los desplazamientos desde los domicilios particulares hasta los centros de trabajo, también supone un ahorro económico debido a que en ocasiones hay que añadir el gasto por parking cuando el centro de trabajo se encuentra en las zonas céntricas.

➤ Supone también un incremento de las oportunidades de trabajo, ya que no está sujeto a una localización geográfica fija, o sujeto a horarios. Este atributo ha hecho que se abra una gran puerta de acceso para las ofertas de empleo en personas que presentan minusvalías, como presentan problemas físicos, ven disminuidas sus barreras gracias al teletrabajo y el uso de las NTIC que equipararía a estas personas con el resto de trabajadores y permitiéndoles acceder a puestos de trabajo que siempre esperaron²⁹.

➤ Por último y no menos importante, la posibilidad de conciliar la vida laboral y la familiar, ya que permite dedicar más tiempo a la familia, cuidado de hijos o personas a su cargo.

2. INCONVENIENTES

En lo que respecta a los inconvenientes podemos identificar los siguientes:

²⁸ Vid. Art. 5 del Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia, en el cual se halla regulado la voluntariedad del trabajo a distancia y acuerdo de trabajo a distancia.

²⁹ BARBA, L.: “El teletrabajo y los profesionales de la información”, *El profesional de la información*, vol. 10, 2001, núm. 4, pág. 7.

2.1 Para la empresa

➤ Para empezar, surgen una serie de dificultades para la dirección a la hora de establecer una serie de controles a los empleados, que pueden cambiar en función de la modalidad de teletrabajo que se utilice y también en función de la tarea desempeñada por el empleado.

➤ También suponen costes en los equipamientos y materiales necesarios para que el teletrabajador desempeñe en sus funciones correctamente suponiéndole un gasto inicial considerable. En el caso de telecentros este gasto inicial se reduce, pero pasa a convertirse en un gasto mensual, aunque menor, siempre y cuando el teletrabajador asistiese de forma presencial en el propio centro.

➤ Cabe entender como otro inconveniente la flexibilidad en la ejecución de las tareas y la deslocalización, que hacen que sea más complicado realizar las respectivas evaluaciones de desempeño de los trabajadores y la evaluación de los resultados de las tareas. Como consecuencia directa supone una mayor dificultad para el trabajo en equipo, ya que la dirección tendría que modificar su modelo organizativo, de gestión y de control. Por eso se hace una recomendación de implantar el teletrabajo de forma gradual en las empresas.

➤ Otro elemento que repercute de forma de manera negativa en las empresas utilizando el teletrabajo hace referencia a la confidencialidad y seguridad en las comunicaciones. Como la transmisión de la información, relativa a la empresa, se realiza de forma telemática y circula por internet, puede verse comprometida alguna información confidencial por la red. Por eso se intenta solventar este problema mediante la encriptación de los mensajes utilizando una serie de códigos que únicamente serán conocidos los directivos de la empresa y los trabajadores, con el fin de asegurar que solo ellos pueden acceder a esa información³⁰

2.2 Para el trabajador.

³⁰ MARTÍN, P.: *Teletrabajo y comercio electrónico*, Ministerio de Educación Cultura y Deporte, España, 2018, pág. 19.

- La consecuencia directa de la aplicación del teletrabajo es que el trabajador puede suponerle una situación de aislamiento, pudiendo ser diferente para cada individuo. La falta de contacto e interacción con sus compañeros sumado a su estado anímico le afectaran de mayor o menor medida.
- Otro problema que surge es la probabilidad de que el trabajador no sea capaz de compatibilizar el trabajo con su vida familiar, el trabajador no se desvincula de sus obligaciones en el trabajo además de las obligaciones que pueda tener con su vida familiar, como por ejemplo el cuidado de menores a su cargo o de personas adultas dependientes. Esto puede llevar al trabajador al hacinamiento de responsabilidades.
- La aplicación de estas modalidades de teletrabajo se ve restringida e imposible de aplicar para empleados cuyas actividades requieran una supervisión directa o un contacto directo con los clientes o usuarios. Sobre todo, repercute a empleados con puestos de una menor retribución salarial³¹.

VII. DESCONEJÓN DIGITAL

Durante la era digital en la que nos encontramos, hemos sido testigos de la transformación de la actividad y la auto-organización laboral, permitiendo la resolución de grandes proyectos empresariales, la continuación de los negocios, la flexibilización laboral y la conectividad de equipos durante la situación de la crisis sanitaria del Covid-19.

Este uso generalizado de las nuevas tecnologías en el ámbito laboral supuso la aprobación del derecho a la desconexión digital, en el ámbito laboral. En la Ley Orgánica 3/2018 de 5 de diciembre de Protección de Datos y Garantía de Derechos digitales se reconoce este derecho donde vienen recogidos desde el art. 88 en adelante³². No le

³¹ Estas apreciaciones acerca de las desventajas y en concreto esta última, se sintetizan en: NAVARRETE ROJAS, J.: “El teletrabajo, Ventajas e inconvenientes”, *Revista cuatrimestral de las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales*, núm. 93, 2014, págs. 50-51 y en AA. VV: ROSENLUUD, C.: *Examinar los posibles efectos del teletrabajo en el avance profesional*, San Francisco, CA: Universidad estatal de San Francisco, 2010.

³² Art. 88.1 de la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos personales y garantía de los derechos digitales (LOPDGDD), (BOE núm. 295 de 6 de diciembre de 2018). Ref. <https://www.boe.es/boe/dias/2018/12/06/pdfs/BOE-A-2018-16673.pdf>. Por lo que se decreta lo siguiente: “los trabajadores y los empleados públicos tendrán derecho a la desconexión digital a fin de garantizar

confiere naturaleza de ley orgánica, si no de ley ordinaria reguladora del ejercicio, al derecho a la conciliación de la vida personal, familiar y laboral, además del derecho a la intimidad, así como el derecho al tiempo de descanso de teletrabajador.

El objetivo de este precepto es amparar el derecho al descanso del trabajador y disuadir a él y a su empleador, de que no desarrolle ninguna actividad extra laboral, ni que se encuentre en continuo contacto con su superior a través de medios digitales o electrónicos. El trabajador tiene el derecho a negarse a compartir datos derivados de su geolocalización, sin que le comprometa en su relación laboral con el empleador. Por eso este derecho también alude a la protección de la intimidad del trabajador³³. Estos reconocimientos se hallan regulados en el art. 87 LOPDGDD reconociendo a los trabajadores el derecho a la intimidad frente al uso de dispositivos en el ámbito laboral; mientras que en el art. 90 LOPDGDD garantiza el derecho a la intimidad de los trabajadores ante la utilización de sistemas de geolocalización en el ámbito laboral.

La LOPDGDD permite la adaptación de este derecho de desconexión a las distintas modalidades del teletrabajo. Para llevar a cabo este aspecto, tiene que haber una previa consulta con los representantes de los trabajadores, que incluyan a los puestos directivos y en especial atención a los casos en los que el teletrabajador realice su jornada total o parcial a distancia, por medio de una serie de políticas internas. En el fondo, la desconexión digital es una herramienta para reconocer el derecho al descanso en un mundo que se encuentra en continua conexión con las NTIC incluso en el ámbito laboral³⁴. Con el planteamiento de estas políticas internas por parte del empleador “*se adaptarán a las modalidades de ejercicio del derecho a la desconexión y a las acciones de formación y sensibilización del personal sobre un uso razonable de las herramientas*

fuera de tiempo de trabajo legal o convencionalmente establecido, el respeto de su tiempo de descanso, permiso y vacaciones, así como de su intimidad personal y familiar”.

³³ RODRIGUEZ ESCANCIANO, S.: “La promoción de la salud mental de los trabajadores ante la tecnificación de los procesos productivos: Apunte sobre cuestiones pendientes”, *Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa*, Núm. 22, 2020, págs. 51.

³⁴ TASCÓN LÓPEZ, R.: “El derecho a la desconexión digital del trabajador (potencialidades en el ordenamiento español)”, *Trabajo y derecho*, núm. 41. 2018, Págs. 45-63.

tecnológicas evitando así el riesgo de fatiga informática”³⁵, siempre y cuando respeten lo que disponga el convenio colectivo aplicable o el acuerdo empresarial³⁶.

En cuanto a los controles diarios de las jornadas de trabajo, eran considerados en un principio obligatorios por la Audiencia Nacional, pero que en sentencias posteriores del Tribunal Supremo habían estimado, que no hay ninguna ley que indique implícitamente la obligación de llevar a cabo registros diarios de las jornadas del trabajo; únicamente existen referencias al registro diario de las horas extraordinarias aplicando el art. 35.5 ET, en el cual se especifica el registro día a día en las jornadas especiales, pero no en las ordinarias³⁷.

Este registro de la jornada de trabajo se aplica a todos los trabajadores independientemente de la categoría profesional, ya sean trabajadores móviles temporales, a distancia o parcial en la que se encuentra y a todos los sectores de actividad y a todas las empresas. Como excepción a este registro horario se encuentran las relaciones laborales de carácter especial y las que se encuentran excluidas en el ET³⁸.

Existen ciertos vacíos tanto en el art. 39.4 ET y en la LOPDGDD que son de real importancia y deberían de añadirse a la negociación colectiva o a las políticas empresariales que se refieren el derecho de desconexión. En primer lugar, sería que el trabajador no sufra ningún tipo de sanción por no estar conectado o que se niegue a realizar tareas fuera de la jornada laboral cuando haya requerido su labor el empleador, por lo que habría que determinar específicamente los tiempos de inactividad del teletrabajador³⁹. Por otro lado, regular las situaciones de vital urgencia por las cuales el empleador precisa alguna actividad esporádica del trabajador fuera de su jornada, en el

³⁵ TASCÓN LÓPEZ, R.: “El derecho de desconexión del trabajador (potencialidades en el ordenamiento español)” ... ob., cit., pág. 45-63.

³⁶ ORELLANA CANO, A.M.: *El derecho a la protección de datos personales como garantía de la privacidad de los trabajadores*, Pamplona, Aranzadi, 2019, pág. 158.

³⁷ SSTs 23 marzo 2017 (RJ 2018/5024), 20 abril 2017 (JUR 2017/201013) y 20 diciembre 2017 (JUR 2018/8949).

³⁸ MORENO PÉREZ, J.L. Y GUINDO MORALES, S.: “Sobre la obligación de establecer un sistema de registro que permita computa la jornada laboral diaria realizada por cada trabajador”, *La Ley Unión Europea*, núm. 72, 2019, pág. 5.

³⁹ RODRIGUEZ ESCANCIANO, S.: “La promoción de la salud mental de los trabajadores ante la tecnificación de los procesos productivos”: ob., cit., pág. 54. En AA. VV ORELLANA CANO, A.M.: *EL derecho a la protección de datos personales como garantía de la privacidad de los trabajadores*, Pamplona, Aranzadi, 2019, pág. 125.

que se incluya la correspondiente retribución a la función desempeñada con la prohibición expresa de sancionar al trabajador ante su negativa a realizarla. Cabría añadirse: la implantación de unos sistemas de apagado total, bloqueo de herramientas digitales o los periodos de “siesta digital”⁴⁰. Recepción de correos electrónicos relacionados con el trabajo o el redireccionamiento de los correos a los trabajadores que se encuentren disponibles en esas situaciones. Y como último destacar el diseño de cronogramas para evitar la acumulación de las tareas en momentos puntuales y distribuir de forma equilibrada la carga de las tareas a realizar.

El art.88 LOPDGDD centra su regulación en la fatiga digital estableciendo así la garantía al derecho de descanso para el trabajador. Desde un punto de vista preventivo este apartado no ha considerado otras posibles patologías asociadas a la digitalización como pueden ser el acoso cibernético, pérdida visual debido a la luz azul emitida de las pantallas de los dispositivos electrónicos que perjudican a la vista entre otros efectos. Por eso el legislador ha realizado una regulación parcial al problema⁴¹.

El Estatuto de los Trabajadores el art. 20 bis da una referencia a cerca de los derechos de los trabajadores a la intimidad en relación con el entorno digital y desconexión, exponiendo:

“los trabajadores tienen derecho a la intimidad en el uso de los dispositivos digitales puestos a su disposición por el empleador, a la desconexión digital y a la intimidad frente al uso de dispositivos de videovigilancia y geolocalización en los términos establecidos en la legislación vigente en materia de protección de datos personales y garantía de los derechos digitales”⁴².

Por como última aportación el Real Decreto-ley 28/2020 de 23 de septiembre de 2020, contempla el derecho a la desconexión digital en el art. 18, en el cual se establece

⁴⁰ Con este término se hace referencia a los periodos cortos de desconexión durante la jornada laboral que realizan una función análoga a los estiramientos en los trabajos repetitivos afirmando que “muchatecnología durante mucho tiempo pone literalmente enferma a la gente”. MARTINEZ SELVA, J.M.: *Tecno-estrés: Ansiedad y adaptación a las nuevas tecnologías en la era digital*, Paidós, 2011, pág. 63- 66.

⁴¹ GONZALEZ COBALEDA, E “Digitalización, factores y riesgos laborales: estado de situación y propuestas de mejora”, *Revista de Trabajo y Seguridad Social (Centro de Estudios Financieros)*, núm. Extraordinario, 2019, pág. 105.

⁴² Se añade por la disposición final 13 de la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre. (BOE. Núm. 294, de 06/12/2018). Ref. <https://www.boe.es/eli/es/lo/2018/12/05/3/con> .

que *“las personas que trabajan a distancia, particularmente en teletrabajo, tienen derecho a la desconexión digital fuera de su horario de trabajo en los términos establecidos en el art.88 de LOPDGDD⁴³. En su apartado 3 menciona que “supone una reducción en el uso de medios tecnológicos de comunicación empresarial y de trabajo durante los periodos de descanso, así como el respeto a la duración máxima de la jornada y a cualesquiera límites y precauciones en materia de jornada que dispongan la normativa legal o convencional aplicable”.*

Podemos deducir que el Real Decreto-Ley no introduce ninguna novedad a lo que se refiere al derecho de la desconexión digital en el ámbito laboral, no obstante, es de vital importancia porque se pretende reforzar la obligación que tienen las entidades ya sean públicas o privadas, de introducir una serie de mecanismos que garanticen la desconexión de las herramientas tecnológicas durante los tiempos de descanso de los trabajadores, que ya venían disponiendo la LOPDGDD y el ET.

⁴³ Ley Orgánica 3/2018, 5 de diciembre, de protección de datos Personales y garantía de los derechos digitales. “BOE” núm. 294, 6 de diciembre de 2018. <https://www.boe.es/eli/es/lo/2018/12/05/3>

CAPITULO SEGUNDO: IMPLICACIONES FISCALES DEL TELETRABAJO: ANALISIS PARTICULAR DEL IRPF.

I. IMPLICACIONES FISCALES DEL TELETRABAJO.

Como consecuencia del Covid-19, que ha supuesto unos cambios trascendentales en nuestras vidas, se han diseñado nuevas formas de trabajo, que permiten adecuarse a las necesidades generadas por la pandemia como es el caso del teletrabajo. Esta forma de ejercicio laboral, al ser un fenómeno novedoso, carecía de una regulación específica, lo que se soluciona hace unos meses con la aprobación de una nueva normativa impulsada por el RD 28/2020 del trabajo a distancia, norma que ha conseguido estructurar sus principales novedades sobre todo desde un punto de vista del derecho laboral.

No obstante, no es únicamente a este sector del ordenamiento al que afecta esta nueva realidad, sino que hay otros, como el derecho tributario que exige una adecuada respuesta a este novedoso fenómeno. Así, desde el punto de vista del derecho fiscal es necesario aclarar algunos conceptos que afectan a esta realidad. En este orden de cosas ha suscitado gran interés en este ámbito todo lo que tiene que ver sobre cuáles son los tipos de gastos que genera el teletrabajo y quien debe de asumirlos, por las consecuencias fiscales que genera este hecho en la medida en que se le ha atribuido al empleador de disponer de los medios necesarios para el desarrollo del mismo, tal y como viene

disponiéndose en el art. 7 b) RD-Ley 28/2020: “enumeración de los gastos que pudiera tener la persona trabajadora por el hecho de prestar servicios a distancia, así como forma de cuantificación de la composición que obligatoriamente debe abonar la empresa y momento y forma de realizar la misma, que se corresponderá, debe existir, con la previsión recogida en el convenio o acuerdo colectivo de aplicación”⁴⁴.

En todo caso y como en el RD-Ley 28/2020, ya mencionado, no se especifica quien debe asumir los gastos derivados del teletrabajo exentos de cotizar, en la práctica esto supone un coste adicional a las entidades empresariales, sin dejar de poner de relieve que, además, empresas y trabajadores no conocen de manera exacta qué parte proporcional deberían aplicarse unas y otros, lo que obliga a la Dirección General de Tributos (en adelante , DGT) y a la Tesorería General de la Seguridad Social a realizar una aclaración urgente al respecto⁴⁵.

De esta forma y dada la necesidad de una regulación específica para el teletrabajo, el ámbito tributario reacciona estableciendo una serie de precisiones que afectan a los derechos de dotación y mantenimiento de los medios necesarios para su desarrollo que, en la práctica afectarán a los gastos deducibles en dos grandes impuestos directos: el IRPF y el Impuesto de Sociedades⁴⁶.

De hecho, en los artículos 11 y 12 RD-Ley 28/2020, 22 de septiembre se resuelven las dudas que venían causando la determinación de quien sería el responsable de esta realidad que tiene consecuencias claras respecto a la deducibilidad en estas figuras tributarias. Así, analizando el art 11 mencionado, en cuanto a la dotación y mantenimiento adecuado por parte de la empresa equipos y herramientas necesarias para el desarrollo de esta actividad por parte de los trabajadores, a efectos fiscales se crea un renta para el trabajador que afecta al IRPF con la consideración de rendimiento de trabajo sujeto a una retención y que debe incluirse en la declaración de la renta deduciendo una

⁴⁴ GARCÍA CALVENTE, Y.: “Avances y desafíos en la regulación del teletrabajo: reflexiones desde el ingreso y el gasto público en un contexto de pandemia”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, 2020, pág. 68.

⁴⁵ CANDAMIO BOUTUREIRA, J.J. (29/10/2020): Trabajo a distancia: Dudas sobre fiscalidad y cotización. *IBERLEY*. <https://www.iberley.es/revista/trabajo-distancia-dudas-sobre-fiscalidad-cotizacion-496> .(consultado el 17 de junio de 2021).

⁴⁶ GARCÍA CALVENTE, Y.: “Avances y desafíos en la regulación del teletrabajo: reflexiones desde el ingreso y el gasto público en un contexto de pandemia” ... ob., cit., pág. 69.

mayor tributación. La forma de dicha retribución dependerá de las funciones que haga el teletrabajador clasificándolas en retribuciones en especie o dinerarias⁴⁷.

Otra de las implicaciones fiscales a destacar es que, como el teletrabajo permite la realización de la actividad laboral en cualquier lugar, las residencias fiscales de los trabajadores, ya sea voluntariamente o por cualquier otro tipo de motivo, acaban teniendo una incidencia clara en la aplicación de los impuestos lo que impone tener en cuenta ante esta realidad cómo afectan los posibles cambios de la residencia fiscal⁴⁸ del trabajador.

1. ENTREGA DE EQUIPOS Y MEDIOS.

Como tienen la ventaja de realizar su actividad laboral fuera del centro de trabajo o en cualquier lugar que no sea dentro de la empresa, a los teletrabajadores se les reconoce el derecho a que el empleador ponga a su disposición los equipos, medios y herramientas necesarias para que desarrollen su actividad. De hecho, el artículo 11 RD-Ley 28/2020 de 22 de septiembre, explícitamente establece “*las personas que trabajan a distancia tendrían derecho a la dotación y el mantenimiento adecuado por parte de la empresa de todos los medio, equipos y herramientas necesarias para el desarrollo de la actividad...*”). Sucede lo mismo con las Administraciones públicas, en aplicación del art. 47 bis) del TREBEP sobre el teletrabajo, aprobado por el RD-Ley 5/2025, de 30 de octubre, establece en su apartado 4 “*la Administración proporcionará y mantendrá a las personas que trabajen en esta modalidad, los medios tecnológicos necesarios para su actividad*”⁴⁹.

Existen diferentes procedimientos por los que la empresa podrá dotar directamente a los trabajadores de aquellos equipos o herramientas que necesite o bien pagarle una cantidad de dinero para que el propio trabajador los adquiriera por sí mismo; por último, la

⁴⁷ Vid. Guías Jurídicas WOLTERS KLUWER Fiscalidad del trabajo a distancia. *CISS Fiscal*.2020. https://cissfiscal.ciss.es/Content/DocumentoGratis.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAFWMwQrCMBAFv6Y5p1HbU07Wg6Ai2IM3SbIbWGw3JWkK_XsjBeF3nDcMAejTU5bVh1btGrFgTBRYK6lkLVUjOAD23VFnBvTECF-F_NoF168Tam-GhAJtCO-__OutXm11NF0qzviLnW4ijmWkxldpXrTszkMN7JHY0mWGDj2zHom6fLOWDtQrMG6YAAAA=WKE

⁴⁸ CARBAJO NOGAL, C.: “La problemática que genera el teletrabajo en el impuesto sobre la renta de las personas físicas”. Tirant Lo Blanch, pág. 1 (Citado en prensa)

⁴⁹ GARCÍA CALVENTE, Y.: “Avances y desafíos en la regulación del teletrabajo: reflexiones desde el ingreso y el gasto público en un contexto de pandemia” ... ob., cit., pág. 69.

empresa también puede optar por reembolsarle los gastos efectuados para adquirir esos equipos. En todo caso se acude a los requisitos legales que establece el acuerdo del trabajo a distancia en su (art.11 del RD-Ley 28/2020).

A. RETRIBUCIONES EN ESPECIE.

Para calificar la entrega de equipos y herramientas de trabajo necesarias para el teletrabajo, tanto lo referido al material de oficina, como a una retribución en especie, es necesario acudir al art. 42.1 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. En este artículo se establece que *“constituyen rentas en especie la utilización de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal del mercado, aun cuando no suponga un gasto real para quien las conceda”*.

A este respecto resulta necesario hacer una serie de apreciaciones a los elementos caracterizadores de cómo esta dotación de los equipos y medios necesarios cedidos para el trabajador pueden considerarse retribuciones en especie⁵⁰:

- el trabajador tiene que utilizar, consumir u obtener esos bienes que le han sido cedidos por el empleador. Podrá gozar del uso y disfrute de esos equipos cedidos. En este sentido, no consiste solamente en el pago de estos equipos como contraprestación al trabajo realizado, porque en el caso de que solo tuvieran un fin laboral, la dotación de esos equipos y herramientas necesarios ya no tendría la consideración de retribución en especie.

- La cesión de equipos y herramientas necesarias para el desarrollo del trabajo debe obtenerlas el trabajador de forma gratuita o bien por un precio inferior al precio de mercado. Este elemento es importante, porque la diferencia del coste que le ofrece el empleador al trabajador por esos equipos con respecto al valor de mercado supone un ahorro económico y, por tanto, un beneficio para el trabajador en favor de

⁵⁰ Hace una valoración sobre cada elemento caracterizador que definiría una retribución en especie en la dotación de equipos y medios MOIRES JÍMENEZ, M.T: “Régimen fiscal de las compensaciones retributivas derivadas del teletrabajo: cuestiones sin resolver y propuestas de regulación en el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, *Revista Quincena Fiscal*, núm. 8, 2021, pág. 38-40.

la contraprestación de su trabajo. Es necesaria una previa comprobación entre el precio que ha pagado el trabajador, o si fuese gratuito, la ausencia de precio con respecto al valor de mercado del bien o servicio.

➤ Que no suponga un gasto real para la empresa. Lo que se pretende es que se grave el beneficio económico del trabajador (sustitución en valor de mercado) sin tener en cuenta el coste que genere para la empresa. Por lo tanto, la retribución en especie supone que el trabajador obtiene y usa los bienes y servicios que ha cedido la empresa, valorados con un precio inferior a los que se ofrece en venta al público⁵¹.

➤ Que dicha utilización, consumo u obtención deben hacerse con un fin particular, que no sea exclusivamente para el desempeño de las tareas laborales, porque no habría un beneficio para el trabajador, pero si para la empresa, perdiendo la característica de retribución en especie (art. 42.2 LIRPF). Este aspecto es el punto clave para determinar qué tipo de retribución se consideraría la entrega o cesión de los equipos y medios necesarios para desarrollar su trabajo. Se exige que haya un beneficio para el trabajador como contraprestación de su trabajo ya que, si no lo hubiese, sería un supuesto de no sujeción que viene recogidos en el art. 42.2 LIRPF⁵².

B. RENTA DINERARIA.

Conforme al art.42.1 y ss. de la LIRPF constituirían como renta dineraria aquellas rentas en las que las empresas entregan al trabajador importes en metálico para que éste

⁵¹ A lo referido al art. 43. 1º letra f) LIRPF, se establece que “*cuando el rendimiento de trabajo en especie sea satisfecho por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que dan lugar al mismo, la valoración no podrá ser inferior al precio ofertado al público del bien, derecho o servicio que se trate*”. En este mismo artículo considera “*precio ofertado al público según lo previsto en el art.60 del texto refundido de la Ley general para la Defensa de los Consumidores y otras leyes complementarias aprobadas por el Real decreto legislativo 1/2007, de 16 de noviembre deduciendo los descuentos ordinarios o comunes*” este tipo de descuentos se hace referencia a aquellos que se les ha ofrecido a otros colectivos, así como los descuentos promocionales que tengan un carácter general y legalmente establecidos a la hora de satisfacer esa retribución en especie o que no excedan del 15% ni de los 1000€ mensuales. “BOE. Núm. 285, de 29/11/2006” <https://www.boe.es/eli/es/l/2006/11/28/35/con> .

⁵² El art 42.2 LIRPF establece que no tendrán consideración de rendimientos del trabajo en especie: “*las cantidades destinadas a la actualización, captación o reciclaje del personal empleado, cuando vengán exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo y además las primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contrato de seguro de accidente laboral o de responsabilidad civil del trabajador*”.

adquiera unos bienes, derechos o servicios⁵³. Es decir, se refiere a toda contraprestación monetaria al trabajo desempeñado por el trabajador, ya sea pago de los servicios informáticos como el internet, wifi, agua, calefacción, adquisición de bienes como ordenadores, tablets etc.

Cabe mencionar, a título de ejemplo, lo que establece el Convenio colectivo CECA de 2020, en cuyo art. 14.6 se especifica que la empresa podrá realizar una compensación económica de unos 130 euros al trabajador para que este pueda adquirir materiales ofimáticos indispensables para el desarrollo de sus labores (ratón, pantalla y teclado) con la justificación por el trabajador mediante unas facturas de esas adquisiciones. Como este planteamiento, caben otros, pudiendo ser contemplados dentro del art. 9 RIRPF como nuevos supuestos de asignaciones excluidas de tributación, para la compra de materiales o herramientas de trabajo, que puedan resultar estar exentos de tributación siempre y cuando existan facturas que justifiquen esas adquisiciones de materiales o herramientas de trabajo. Son una serie de cantidades con un propósito exclusivo y justificado que tienen por objetivo cubrir una serie de gastos que se le puedan plantear al teletrabajador⁵⁴.

En primer lugar, si la entrega de esas herramientas con el objetivo de que su utilización sea necesaria para el desarrollo de su trabajo no deberían considerarse como rentas en especie y por tanto no tributarían como tal en el IRPF.

Tal y como apunta Jorge Cortes la compensación de los gastos percibidos por el suministro del agua, el uso de luz e internet donde el trabajador desarrolla su trabajo, “*si se dan vía reembolso los importes en metálico para que los trabajadores adquieran o*

⁵³ Vid. Consulta Vinculante V1509-11, de 9 de junio “*las rentas que se deriven de las relaciones laborales entre el consultante y su empleada, consistentes en el reembolso de los importes previamente abonados por la utilización, consumo u obtención de determinados bienes, derechos o servicios, constituye para la misma rendimientos de trabajo dinerarios*”. Ya que no tienen consideración de rendimientos del trabajo en especie según lo dispuesto en el art. 42.2 b) LIRPF.

⁵⁴ MOIRES JIMÉNEZ, M.T.: “Régimen fiscal de las compensaciones retributivas derivadas del teletrabajo: cuestiones sin resolver y propuestas de regulación en el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas” ... ob., cit., pág. 49.

*disfruten de dichos servicios, la renta tendría una consideración de renta dineraria a tributar en el IRPF*⁵⁵.

Por tanto, las cantidades que se le hayan sido entregadas al trabajador en metálico por la empresa para la adquisición de estos equipos herramientas para la compensación de los gastos por determinados suministros en la vivienda particular, ya sea luz, conexión...etc., tiene la clasificación de renta dineraria y deberá de declararse por el trabajador como un rendimiento de trabajo, después de que la empresa haya realizado la correspondiente retención⁵⁶.

En este supuesto cuando exista un reembolso acreditado por medio de una factura, para la adquisición de esas herramientas o medios necesarios, no deberá de considerarse rendimiento de trabajo ya que el trabajador actúa de mero intermediario para adquirir esos bienes que le servirán para la realización de sus actividades.

Aunque no exista una regulación expresa en la LIRPF, como posible excepción, el acuerdo del trabajo a distancia debería de precisar que los equipos y herramientas de trabajo que se ceden al trabajador son propiedad de la empresa y que en el hipotético caso de que se extinga el contrato, el trabajador, debería de reintegrar todos esos elementos que le hayan sido cedidos o, en otro caso, reembolsar su importe a la empresa. Otra posibilidad que existe sería que esos bienes perteneciesen al propio trabajador caso en el que habría de demostrarse el porcentaje de uso para fines laborales o personales, salvo que estos fines hayan sido acordados en el propio acuerdo del trabajo a distancia de forma clara y evidente⁵⁷.

⁵⁵ CORTES, J. “Incidencia del Teletrabajo en el IRPF”. *Jorge Cortés abogado*.2020. <https://www.jorgecortesabogado.es/incidencias-del-teletrabajo-en-el-irpf/>. (Consultado el 22 de junio de 2021).

⁵⁶ CEF.: Tributación en el IRPF de las compensaciones económicas satisfechas a los trabajadores a distancia. *CEF*. 2020, *Fiscal Impuestos*. <https://www.fiscal-impuestos.com/compensaciones-economicas-satisfechas-trabajadores-distancia-tributacion-irpf-teletrabajo-portatiles-movil-tablets.html> . (Consultado el 1 de julio de 2021).

⁵⁷ MOIRES JIMÉNEZ, M.T.: “Régimen fiscal de las compensaciones retributivas derivadas del teletrabajo: cuestiones sin resolver y propuestas de regulación en el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas” ... ob., cit., págs. 45-46.

2. ABONO Y COMPENSACIÓN DE GASTOS.

A lo referido a este apartado en el art. 12 del Real Decreto de ley 28/2020, de 22 de septiembre establece lo siguiente: “*El desarrollo del trabajo a distancia deberá de ser sufragado o compensado por la empresa, y no podrá suponer la asunción por parte de la persona trabajadora de gastos relacionados con los equipos, herramientas y medios vinculados al desarrollo de su actividad laboral*”.

Cabe añadir aquí lo dispuesto en el art. 7. b) en el cual se recoge el ATD indica que, junto con el inventario de los medios, será necesario enumerar los gastos derivados del trabajo a distancia, que venía indicando el art 11.

Para el abono y compensación de gastos se ha de tener en cuenta el momento por el cual se compense o abonen las respectivas cantidades de dinero referidas a los costes ocasionados por el teletrabajo, ya que en un principio esos gastos serán adelantados por los propios trabajadores en gran medida. Como inferencia todos esos gastos que han de ser sufragados por la empresa, ya sea por negociación colectiva⁵⁸ ya sea por el acuerdo de las partes, deberán de suponer el total de la compensación de los mismos, independientemente de que sean gastos ordinarios o sean gastos derivados por el deterioro y uso de las herramientas y medios necesarios durante la actividad laboral, siendo la empresa responsable de su posterior restitución⁵⁹.

2.1 Consecuencias fiscales para el trabajador.

En esta cuestión se plantean varias consideraciones sobre dichas compensaciones desde la perspectiva de que, al tratarse de un rendimiento de trabajo dinerario para el trabajador, tendrá la correspondiente implicación tributaria. En esta línea, éste último, al

⁵⁸ No hay que olvidar lo establecido en el art 12.2 del RDL establece que “*los convenios colectivos o acuerdos colectivos podrán establecer el mecanismo para la determinación y, compensación o abono de estos gastos*”.

⁵⁹ LOPEZ JIMÉNEZ, J.M.: “Trabajo a distancia: dotación de medios y compensación económica”, en, LÓPEZ BALAGUER, M. (Dir.): *El Trabajo a Distancia en el RDL 28/2020*, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, Valencia, 2021, págs. 165-167.

tener que añadir ese rendimiento a la renta que le corresponda por el ejercicio de su actividad laboral tendrá como consecuencia un aumento de la cuota del IRPF.

Y por otro, y respecto al posible reembolso de los gastos al trabajador, debe citarse la Consulta Vinculante V0931-14⁶⁰, de 2 de abril, que plantea la posible repercusión sobre los empleados de la compensación económica que las empresas les satisfacen por el gasto que se produce por la utilización de las herramientas y medios necesarios de su actividad laboral. En este caso se plantea la cuestión sobre la utilización de los teléfonos personales utilizados para fines laborales.

2.2 Consecuencias fiscales para la empresa.

Desde perspectiva de la empresa las consecuencias fiscales en el Impuesto de Sociedades serán las que resultan deducibles de aquellos gastos que se produzcan por su uso en las actividades laborales que desempeñen sus empleados y en los cuales la empresa deberá de compensar, aquellos que no tengan la consideración fiscal de que no sean deducibles en aplicación de algún precepto recogido en la ley 27/2014, de 27 de noviembre; a ello se añade la deducibilidad de aquellos gastos que cumplan con las condiciones legalmente establecidas como gastos deducibles en el impuesto de sociedades. Los requisitos⁶¹ que han de cumplirse son en base a:

Inscripción contable: el apartado 3 del art. 11 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, señala que se no son tributables los gastos deducibles que se hayan imputado contablemente en las cuentas de pérdidas y ganancias, o en una cuenta de reservas si así lo ha establecido la norma legal. Hay una excepción que es la que dicta la ley 27/2014,

⁶⁰ Vid. Consulta V0931-14. (2014): “*por lo que se refiere a la compensación por el gasto producido por la utilización del servicio de telefonía, si tal compensación se limita a reembolsar a los empleados por los gastos ocasionados por esa utilización en el desarrollo de su trabajo cabe afirmar que no comporta para ellos un supuesto de obtención de renta, es decir, no se entiende producido el hecho imponible del puesto. Ahora bien, si la cantidad satisfecha fuese superior al importe abonado por los empleados, el exceso constituiría renta gravable en el IRPF con la misma consideración del importe satisfecho para la adquisición del propio teléfono móvil: rendimiento dinerario del trabajo*”. En este supuesto la compensación no estaría sujeta a gravamen. Iberley. <https://www.iberley.es/resoluciones/resolucion-vinculante-dgt-v0931-14-02-04-2014-687971>. (Consultado 2 de julio de 2021).

⁶¹ CANDAMIO BOUTUREIRA, J.J.: Trabajo a distancia: Dudas sobre fiscalidad y cotización. ...ob., cit., <https://www.iberley.es/revista/trabajo-distancia-dudas-sobre-fiscalidad-cotizacion-496>. (Consultado el 2 de julio de 2021).

27 de noviembre, respecto a los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada⁶².

Imputación con arreglo a devengo y correlación de ingresos y gasto: en el art 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, indica que tanto los ingresos como los gastos derivados de las transacciones y hechos económicos, se imputaran al periodo impositivo en que se produzca su devengo, conforme a la normativa contable PGC y con independencia de la fecha de pago o cobro, respetando la correlación entre unos y otros. Por consiguiente, han de elaborarse durante el ejercicio de la actividad con el fin de obtener ingresos⁶³.

Cabe mencionar la existencia de ciertas particularidades que permiten imputar fiscalmente los ingresos y gastos en el periodo impositivo en el que se hayan contabilizado, siempre y cuando no suponga una tributación inferior a la que se hubiera imputado en el periodo devengado (párrafo segundo del ordinal 1º del art. 11.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre).

Justificación documental: hace referencia a las obligaciones fiscales formales, preferentemente mediante la emisión de facturas, que vienen recogidas en las letras d) y e) del art 29.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria⁶⁴ y en el art. 25 del Código de Comercio⁶⁵.

⁶² Vid. Art. 11.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. (BOE, núm. 288, de 28 de noviembre de 2014), en Documento consolidado BOE-A-2014-12328. (Consultado el 2 de julio de 2021).

⁶³ Vid *ut supra*. Guías Jurídicas WOLTERS KLUWER.: Fiscalidad del trabajo a distancia. ... ob., cit., https://cissfiscal.ciss.es/Content/DocumentoGratis.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAFWMwQrCMBAFv6Y5p1HbU07Wg6Ai2IM3SbIbWGw3JWkK_XsjBcF3nDcMAejTU5bVh1btGrFgTBRYK6lKVUjOA_D23VFnBvTECF-F_NoF168Tam-GhAJtCO-_OutXmI1NF0qzviLnW4ijmWkxldpXrTszkMN7JHY0mWGDj2zHom6fLOWDtQrMG6YAAAA=WKE

⁶⁴ Art. 29.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria (BOE, núm. 3012, de 18 de diciembre de 2003), <https://www.boe.es/eli/es/l/2003/12/17/58/>, (Consultado el 2 de julio de 2021). Especifica en los apartados d) y e), cuáles son las obligaciones documentales que debe de presentar las empresas para la tributación ante la autoridad fiscal competente; apartado d) “obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que les permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos (...). En todo caso los obligados tributos que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas, ficheros y archivos generados que contengan datos originados de los que deriven de los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas” ; además en el apartado e) establece: “la obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias”.

3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

3.1. Residencia fiscal de los empleados.

Como consecuencia de la situación que estamos viviendo es innegable que el teletrabajo se encuentra en su punto álgido de aplicación en el ámbito laboral general. Se ha utilizado como medio para evitar la propagación masiva del virus. Gracias a este nuevo sistema las empresas no se han visto tan perjudicadas en sus actividades económicas.

Como la llegada de esta modalidad, que permite teletrabajar desde cualquier área geográfica distinta al centro de trabajo, se han generado ciertos conflictos respecto al ámbito de la residencia fiscal.

La residencia fiscal en España viene regulada en el art. 9 de la ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Físicas (LIRPF). En este precepto tendrá consideración de residente fiscal en España, aquellas personas que permanezcan durante más de 183 días durante el año natural en territorio español. Otra circunstancia que obliga al trabajador contribuyente, es que su núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos sea en España, así como el centro de intereses familiares este ubicado en España⁶⁶.

En este último precepto la LIRPF, matiza que los intereses familiares están condicionados a que el contribuyente, con residencia fiscal en España y de acuerdo a los criterios mencionados, no este separado legalmente y con hijos menores de edad⁶⁷.

Por otra parte, la Dirección General de Tributos (DGT) ha establecido su posición sobre la residencia fiscal ante problemática que se produjo por un trabajador que

⁶⁵ Vid. Sección primera. De los libros de los empresarios, art .25 del Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se publica el Código de Comercio, (BOE, núm. 289, de 16 de octubre de 1885), [https://www.boe.es/eli/es/rd/1885/08/22/\(1\)/con](https://www.boe.es/eli/es/rd/1885/08/22/(1)/con). (Consultado el 2 de julio de 2021).

⁶⁶ Art. 9.1 apartado a) y b) 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, núm. 285, de 29 de noviembre de 2006). <https://www.boe.es/eli/es/l/2006/11/28/35/con>. (Consultado el 3 de julio de 2021).

⁶⁷ Vid. Art. 9 b) párrafo 2º de la LIRPF. “*se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo a los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependen de aquél*”.

pertenecía a una empresa británica, pero que teletrabajaba, dando servicios de soporte informático desde España, estableciendo que considera “país donde se realiza el trabajo en forma remota siempre podrá gravar los rendimientos obtenidos con independencia de que se considere o no residente de dicho país y que resulte aplicable las reglas para evitar la doble tributación”.

Ante esta problemática la DGT se pronuncia en la Consulta vinculante V0194/2021 en la cual establece la residencia fiscal de un trabajador que presta servicios de soporte informático desde España para una empresa británica con la única condición de que pase más de 91 días al año en Inglaterra. Bajo el criterio de esta entidad, y conforme a lo dispuesto en el art 9 de la LIRPF, se considera que su residencia fiscal se encuentra en España, por realizar su jornada laboral la mayor parte del año en nuestro país, aunque se da la posibilidad de que su residencia fiscal fuera Inglaterra en aplicación, si los hubiere, del correspondiente Convenio de doble imposición⁶⁸. Para solucionar esta problemática conforme a las reglas establecidas en el art. 4.2 del Convenio. La DGT afirma que, si el consultante se considera residente en España, los rendimientos que percibe por la prestación de servicios de soporte informáticos que realizaba para la empresa británica, pueden ser gravados en ambos países, eliminándose así el art 22.1 del Convenio mediante la deducción en el IRPF español de lo pagado en el otro Estado en concepto de IRPF. Y en el caso de que el trabajador se considere su residencia en Inglaterra, los rendimientos percibidos por el trabajo realizado en dicho país, no estarán sujetos a la tributación en España pues el trabajo no se desarrolla en España⁶⁹.

Así pues, el país donde se realiza el trabajo en forma remota siempre cabe la posibilidad de gravar los rendimientos obtenidos por aplicación de la territorialidad, con independencia de que este trabajador se considere residente o no en dicho país y que

⁶⁸ Vid. Guías Jurídicas WOLTERS KLUWER.: *Convenio de doble imposición, 2021*, en https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASmjs2MztlUouLM_DxbIwMDS0NDA1OQQGZapUt-ckhlQaptWmJOCsoAtxoCzzUAAAA=WKE. (Consultado 4 de julio de 2021). Conforme a lo que establece la Agencia Tributaria: “Un convenio de doble imposición es un tratado internacional bilateral suscrito entre dos estados, mediante el cual determinan la forma en que quedan sometidas al sistema tributario del segundo país firmante las rentas obtenidas en dicho país por los ciudadanos del primer país y viceversa, esto es, como se someten a tributación en el sistema tributario del primer país firmante las rentas obtenidas en el mismo país por los ciudadanos”

⁶⁹ CEF.: Actualidad fiscal sobre la crisis del Coronavirus. *CEF. Fiscal Impuestos 2021*, en <https://www.fiscal-impuestos.com/residencia-fiscal-teletrabajo.html>. (consultado el 4 de julio de 2021).

resulte aplicable las reglas establecidas en dicho convenio para evitar la doble tributación en aplicación de lo dispuesto en el art. 2 de la LIRPF.

Existe otra cuestión problemática en la cual la DGT se ha pronunciado para resolver esta cuestión en su Consulta vinculante V0597-20, de 16 de marzo de 2020, en los siguientes términos *“En el caso consultado, la entidad pagadora de las rentas del trabajo sujetas al impuesto es una entidad no residente, por lo que únicamente tendrá la obligación de retener el bien cuando opere en territorio español mediante el establecimiento permanente, o en caso de que actúe sin establecimiento permanente únicamente respecto a los rendimientos del trabajo que satisfagan o de otros rendimientos sometidos a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas que deriven de prestaciones de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y en general, de actividades o explotaciones económicas realizadas en España sin mediación de establecimiento permanente”*. Este aspecto se regula en aplicación del art. 76 de la LIRPF en aplicación conjunta con el art 24.2 y ss. del Texto Refundido de la ley del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (TRLIRNR)⁷⁰. En esta consulta también cabe la posibilidad de que la empresa sea residente en España y el trabajador no sea residente en España pero que teletrabaja desde su estado de residencia. Para aplicar el régimen fiscal a tales retribuciones se debe acudir al art. 5 del TRLIRNR.

Se saca de conclusión que, como es un caso en el que el rendimiento de trabajo no deriva de una actividad personal y ni que se ejerza en territorio español, tendrá una consideración de renta no obtenida en territorio español por lo que no estaría sujeta al TRLIRNR, del mismo modo se resuelve en la Consulta Vinculante V0755-13.

5. TRABAJADORES AUTÓNOMOS.

Consecuencia de la pandemia, tanto los trabajadores autónomos como los trabajadores por cuenta ajena, se han visto obligados a realizar sus actividades laborales desde sus hogares por la situación generada por el Covid-19. Por la parte que les toca a

⁷⁰ Vid. Art 24.2 y ss. del Real Decreto legislativo 57/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, (BOE, núm. 62, de 12 de marzo de 2004), <https://www.boe.es/eli/es/rdlg/2004/03/05/5>. (Consultado el 4 de julio de 2021).

los trabajadores autónomos se tratan de trabajadores por cuenta propia, mayores de 18 años, que realizan de forma habitual, personal y directa una actividad económica a título lucrativos en territorio nacional, sin sujeción por ella a contrato de trabajo, y aunque utilicen el servicio remunerado de otras personas, sea o no titular de la empresa, actividad que le obliga a la inclusión en el Sistema de Seguridad Social en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos⁷¹.

En lo que se refiere a la facilidad aplicable a este tipo de trabajadores, pueden deducir algunos de los gastos en los que incurran en el IRPF y en el IVA, como por ejemplo los gastos derivados de la vivienda habitual ya sea propia o que este en alquiler, debiendo comunicar previamente a Hacienda. La notificación se realizará en base al modelo censal 036 o 037 en el que deberá de indicar los metros cuadrados que se destinaran a la actividad que desempeñe⁷².

No hace mucho la Asociación Nacional de Trabajadores Autónomos (ATA) refutaba su la solución planteada por parte de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, en la Consulta Vinculante V3461-20, por la que se planteaba la cuestión de una trabajadora con respecto a los gastos relacionados con el teletrabajo en su vivienda, ya que en ocasiones hacían un uso profesional de algunos suministros como la luz, internet, dando lugar un aumento significativo del gasto habitual de los mismos.

En este aspecto el Hacienda manifiesta que cuando un contribuyente tribute en el IRPF y la vivienda sea de su propiedad, este puede deducir la amortización de la misma y los gastos adjuntos a este, como el gasto de la comunidad o el pago del IBI.

Por otro lado, para los gastos de los suministros que puedan deducirse, en aplicación del art. 30.2. 5ª b) de la Ley 6/2017, de 24 de octubre, de la LIRPF⁷³ dispone

⁷¹ Art. 305 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, (BOE, núm. 261, de 31 de octubre de 2015), <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2015-11724#top>. (consultado el 4 de julio de 2021).

⁷² CARBAJO NOGAL, C.: “La problemática que genera el teletrabajo en el impuesto sobre la renta de las personas físicas” ... ob., cit., págs. 2-3. (citado en prensa)

⁷³ Publicación en el BOE de 25 de octubre de 2017, de la Ley 6/2017, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo por el cual, se modifica el artículo con el fin especificar cuales tendrán la consideración de gastos deducibles del rendimiento neto en estimación directa sobre los suministros y manutención.

que podrán ser deducibles “los gastos de suministros de dicha vivienda, tales como agua, gas, electricidad, telefonía e internet, en el porcentaje de aplicar el 30 por ciento a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, salvo que se pruebe un porcentaje superior o inferior”.

Si la vivienda se encuentra en régimen de gananciales la DGT declara que serán deducibles aplicando el 50 por ciento en proporción a los metros cuadrados que se destinen a dicha actividad y con independencia de que la propiedad pertenezca a ambos cónyuges; por el contrario si la vivienda en la que se teletrabaja es de alquiler, el arrendatario, no está obligado a pagar ciertos gastos como la comunidad de propietarios o el IBI a no ser que haya sido preestablecido en el contrato, en ese caso, podrá deducir esos gastos en proporción a los metros cuadrados que utilice para el desarrollo de dicha actividad⁷⁴.

6. TRABAJADORES DEPENDIENTES.

La crisis sanitaria ha provocado que la relación entre trabajadores dependientes y empresas se haya intensificado, hasta el punto de que muchas empresas han cambiado sus sistemas organizativos, invirtiendo en la automatización de servicios utilizando el teletrabajo. Los trabajadores dependientes se han visto en la necesidad de hacer uso del teletrabajo como modalidad para desarrollar sus tareas laborales desde su domicilio⁷⁵.

El marco normativo ha consolidado esta nueva relación laboral a través del RD 28/2020. Las posibles implicaciones fiscales que se les atribuye a los trabajadores por cuenta ajena, se reflejan en dos artículos (Art. 11 y 12 RD 28/2020). La apreciación que se hace, es que las empresas deberán de dotar de los medios necesarios para la realización del trabajo a distancia y compensar de los gastos originados⁷⁶.

⁷⁴ SALCEDO, J.M.: “Los gastos deducibles en el IRPF e IVA para los autónomos que teletrabajan por el Covid-19”. *Idealista/news*. 2021 <https://www.idealista.com/news/finanzas/fiscalidad/2020/04/30/782357-los-gastos-deducibles-en-el-irpf-e-iva-para-los-autonomos-que-teletrabajan-por-el>. (Consultado el 5 de julio de 2021).

⁷⁵ CARBAJO NOGAL, C.: “La problemática que genera el teletrabajo en el impuesto sobre la renta de las personas físicas” ... ob., cit., pág. 7. (Citado en prensa)

⁷⁶ KING & WOOD MALLENSON Guía práctica sobre la ley del trabajo a distancia en España (Real Decreto-Ley 28/2020, de 22 de septiembre). *KWM*. 2020, <https://www.kwm.com/es/es/knowledge/insights/ley-trabajo-distancia-teletrabajo-20200924>. (Consultado el 7 de julio de 2021).

En aplicación del artículo 11 se presentan dos posibilidades; por un lado, el empresario podrá entregar en metálico al trabajador una cantidad de dinero para que el trabajador adquiriera los medios necesarios conforme a lo previsto en el art. 17 de la LIRPF.

Por otro lado, cabría la posibilidad de que el trabajador reciba los medios necesarios que el empresario haya adquirido previamente, y que éste se los ceda con el fin de utilizarlos en el desarrollo de sus tareas; es decir imputándolos al uso particular como una renta en especie⁷⁷. La Dirección General de Tributos no se ha pronunciado al respecto, para que esta cesión tuviera la calificación de rendimientos en especie, y tributaran como tal. Estas herramientas tienen que tener un precio inferior al valor de mercado (art. 43.1 f) de la LIRPF)⁷⁸, para que supongan un beneficio económico al trabajador.

En cuanto al art. 12 señalar que para los trabajadores dependientes no tendrán que asumir los costes del uso de los equipos y medios vinculados a su desarrollo de su actividad laboral, ya que serán abonados por la empresa. La empresa puede entregar en metálico para sufragar los gastos en el domicilio del trabajador. Este pago podría considerarse como una renta más que debería de estar sujeta a una retención. La DGT ha fijado que esto no puede incrementar la fiscalidad del trabajador⁷⁹.

Otras implicaciones fiscales que recaerían sobre la empresa, van encaminadas a la compensación de gastos por el consumo de luz, teléfono o internet. Si estos usos tuvieran un uso personal además de un uso profesional, se entiende que estos gastos se abonan de manera proporcional al tiempo de trabajo. En este caso el legislador debería de aclarar que rentas quedarían exentas a tributar, o que estableciera unos máximos y mínimos de tributación como ocurre con las dietas⁸⁰.

⁷⁷ *Ídem* art. 42.1 de la LIPRF regulando que elementos constituirían rentas en especie.

⁷⁸ *Ibidem*.

⁷⁹ *Vid ut infra*. Consulta Vinculante V0931-14.

⁸⁰ CARBAJO NOGAL, C. “La problemática que genera el teletrabajo en el impuesto sobre la renta de las personas físicas” ... ob., cit., pág. 8. (Citado en prensa)

III. OBLIGACIONES EMPRESARIALES DE TELETRABAJADORES NO RESIDENTES.

Como volvemos a mencionar el uso de las nuevas tecnologías permite trabajar desde cualquier lugar, que puede ser incluso desde el extranjero. las empresas se han visto beneficiadas al reducir considerablemente los costes de arrendamiento de oficinas y locales para el desarrollo de sus actividades.

En la Consulta Vinculante núm. 3286, de 27 de diciembre de 2017⁸¹, la DGT analiza si existe una obligación de retener en el IRPF sobre unos rendimientos de dos trabajadores, cuya residencia fiscal es española, pero que prestan servicios para una empresa con residencia fiscal en Irlanda.

A lo referido en esta consulta con respecto a la obligación de retener el art. 76.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, (en adelante RIRPF), establece quienes se someten esta obligación:

“c) las personas físicas jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante establecimiento permanente.”

“d) las personas físicas jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él sin medicación de establecimiento permanente, en cuanto a los rendimientos del trabajo que satisfagan, así como respecto de otros rendimientos sometidos a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas a que se refiere el artículo 24.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.”

Según lo establecido en el art. 2 y ss. de la ley 35/2016 de la LIRPF, como los trabajadores tienen residencia fiscal y prestan servicios en España, tributarán en España independientemente donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea el pagador de las mismas. A continuación, acudiendo al Convenio firmado entre el Reino de España

⁸¹ Vid. Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V3286-17 de 27 de diciembre de 2017. Iberley. <https://www.iberley.es/resoluciones/resolucion-vinculante-dgt-v3286-17-27-12-2017-1473622>. (Consultado el 8 de julio de 2021).

e Irlanda, con el objetivo de evitar la doble imposición, en su artículo 15⁸², establece que, respecto a los servicios personales dependientes, sueldos, salarios y remuneraciones obtenidas por el trabajador que reside en España, deberán de someterse a imposición en España, a no ser que las prestaciones de servicios se ejercieran en Irlanda cuya imposición de las remuneraciones se sometería de acuerdo a las leyes fiscales de Irlanda⁸³.

En este caso la DGT concluye que al tratarse de trabajadores cuyas rentas de trabajo dependientes derivadas del teletrabajo se realizan desde España, aunque sean para una empresa irlandesa, ejercen empleo en España y por tanto tributarán en España⁸⁴.

CONCLUSIONES

Primera: la situación provocada por la crisis sanitaria ha originado que, en España, que se había incorporado de forma tardía al teletrabajo, tuviera que elaborar de manera apresurada una legislación que amparara esta modalidad. Esta cobertura legal presenta muchas lagunas jurídicas sobre todo en materia fiscal.

Segunda: la pandemia ha modificado el patrón de modelo laboral tradicional. A raíz de la utilización de las nuevas tecnologías, es poco probable que el trabajo vuelva a su antigua ubicación. La presencia del trabajador en la empresa ya no es necesaria, lo que facilita la conciliación de la vida laboral y familiar. Muchas empresas se han acogido al teletrabajo con el fin de reducir costes, implantar nuevos modelos organizativos para mantener los puestos de trabajo y aumentar la productividad.

⁸² Como comentario adicional para entender si el trabajo es ejercido en Irlanda, el párrafo 1 de los Comentarios del artículo 15 del Modelo del Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE (en adelante, MC OCDE), establece: “... *el citado trabajo se realiza efectivamente en el lugar donde el empleado este físicamente presente cuando efectúa las actividades por las que se paga dicha renta. Como consecuencia de ese principio, un residente de un Estado contratante que perciba remuneración, en concepto de un trabajo dependiente, de fuentes situadas en el otro Estado, no puede estar sujetos a imposición en ese otro Estado respecto de dicha retribución por el mero hecho de que los resultados de su trabajo se exploten en ese otro estado.*”

⁸³ GD Legal Empresa. (2018). Implicaciones fiscales del teletrabajo para empresas no residentes en España con empleados residentes. *LegalToday. Por y para profesionales del derecho.* <https://www.legaltoday.com/practica-juridica/derecho-social-laboral/laboral/implicaciones-fiscales-del-teletrabajo-para-empresas-no-residentes-en-espana-con-empleados-residentes-2018-06-28/>. (Consultado 8 de julio de 2021).

⁸⁴ *Vid ut infra:* este mismo suceso ocurre en la ya mencionada Consulta Vinculante V0597-20, de 16 de marzo de 2020.

Tercera: el uso de las herramientas propias de la empresa trae aparejado el peligro del uso de los datos personales del trabajador, así como también la utilización excesiva de la red. Ante esta problemática se aplican los derechos a la intimidad y a la desconexión digital que garantizan el descanso y la privacidad del teletrabajador con el empresario.

Cuarta: la nueva ley del trabajo a distancia, no ofrece un modelo claro en las obligaciones fiscales de los trabajadores cuando hacen un uso particular de las herramientas cedidas por el empresario. El empresario está obligado a dotar de herramientas al trabajador, lo cual significa que no es un pacto retributivo propio de un contrato de trabajo. El problema reside cuando se considera una retribución en especie el uso particular de medios cedidos.

Quinta: en materia fiscal, sería preciso que el legislador estableciera una normativa específica de cotizaciones con el fin de solventar todas las dudas de empresas y trabajadores residentes o no en España que teletrabajen.

BIBLIOGRAFÍA

BARBA, L.: “El teletrabajo y los profesionales de la información”, *El profesional de la información*, vol. 10, 2001, núm. 4.

BENÍTEZ, E. M.: *El contenido de la relación laboral en el teletrabajo*. Consejo Económico y Social de Andalucía, Sevilla, 2011.

CARBAJO NOGAL, C.: “La problemática que genera el teletrabajo en el impuesto sobre la renta de las personas físicas”. Tirant Lo Blanch, pág. 1 (Citado en prensa)

CATALÁ, R. P.: *El teletrabajo: análisis del nuevo marco jurídico*. Ed. Aranzadi, Pamplona, 2020.

GALLARDO MOYA, R.: *El viejo y el nuevo trabajo a domicilio. De la máquina de hilar al ordenador*. Ed. Ibídem, Móstoles, 1998.

GARCÍA CALVENTE, Y.: “Avances y desafíos en la regulación del teletrabajo: reflexiones desde el ingreso y el gasto público en un contexto de pandemia”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 3, 2020.

GONZALEZ COBALEDA, E.: “Digitalización, factores y riesgos laborales: estado de situación y propuestas de mejora”, *Revista de Trabajo y Seguridad Social (Centro de Estudios Financieros)*, núm. Extraordinario, 2019.

KING & WOOD MALLENSON.: Guía práctica sobre la ley del trabajo a distancia en España (Real Decreto-Ley 28/2020, de 22 de septiembre). 2020. *KWM*.

LOPEZ JIMÉNEZ, J.M.: “Trabajo a distancia: dotación de medios y compensación económica”, en, LÓPEZ BALAGUER, M. (Dir.): *El Trabajo a Distancia en el RDL 28/2020*, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, Valencia, 2021.

MARTÍN, P.: *Teletrabajo y comercio electrónico*, Ministerio de Educación Cultura y Deporte, España, 2018.

MARTINEZ SELVA, J.M.: *Tecno-estrés: Ansiedad y adaptación a las nuevas*

tecnologías en la era digital, Paidós, 2011.

MARTÍN-POZUELO LOPEZ.: “Una aproximación al concepto, modalidades y principales ventajas e inconvenientes del teletrabajo”, en, SALA FRANCO, T (Dir.), *ElTeletrabajo*. Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2020.

MINISTERIO DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS TELECOMUNICACIONES.: *Libro Blanco. El ABC del teletrabajo en Colombia*, Teletrabajo, Bogotá, 2012.

MOIRES JÍMENEZ, M.T: “Régimen fiscal de las compensaciones retributivas derivadas del teletrabajo: cuestiones sin resolver y propuestas de regulación en el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, *Revista Quincena Fiscal*, núm. 8, 2021.

MORENO PÉREZ, J.L. Y GUINDO MORALES, S.: “Sobre la obligación de establecer un sistema de registro que permita computa la jornada laboral diaria realizadapor cada trabajador”, *La Ley Unión Europea*, núm. 72, 2019.

NAVARRETE ROJAS, J.: “El teletrabajo, Ventajas e inconvenientes”, *Revista cuatrimestral de las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales*, núm. 93, 2014, págs. 50-51 en AA.VV.: *Examinar los posibles efectos del teletrabajo enel avance profesional*, San Francisco, CA: Universidad estatal de San francisco, 2010.

ORELLANA CANO, A.M.: *El derecho a la protección de datos personales comogarantía de la privacidad de los trabajadores*, Pamplona, Aranzadi, 2019.

ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO, Nota técnica. *COVID-19: Orientacionespara la recolección de estadísticas del trabajo*, “Definición y medición del trabajo a distancia, el teletrabajo, el trabajo a domicilio y el trabajo basado en el domicilio”, 22 de julio de 2020. Que puede consultarse en https://www.ilo.org/global/statistics-and-databases/publications/WCMS_758333/lang--es/index.htm

ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO, OIT.: *Las ventajas del trabajo a distancia*, 2013. https://www.ilo.org/global/about-the-ilo/newsroom/news/WCMS_208161/lang--es/index.htm.

RAIBORN, C. y BUTLER, J.: “A new look at telecommuting and teleworking”, *Journal of Corporate Accounting & Finance*, núm. 20, 2009,

RODRIGUEZ ESCANCIANO, S.: “La promoción de la salud mental de los trabajadores ante la tecnificación de los procesos productivos: Apunte sobre cuestiones pendientes”, *Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa*, Núm. 22, 2020.

SIERRA BENITEZ, E.M.: *El contenido de la relación laboral en el trabajo*, 1ªed., CES, Sevilla, 2011.

SOSA CABRERA, S. y VERANO TACORONTE, D.: “La influencia del teletrabajo en la dirección y gestión de recursos humanos. Capital Humano”, *Revista para la integración y desarrollo de los recursos humanos*, núm. 144, 2001, pág. 70.

TASCÓN LÓPEZ, R.: “El derecho a la desconexión digital del trabajador (potencialidades en el ordenamiento español)”, *Trabajo y derecho*, núm. 41. 2018.

THIBAUT ARANDA, J.: “Teletrabajo: ¿retorno al pasado o esperanza de futuro? en AAVV: *El teletrabajo*, Acciones e investigaciones sociales, núm. 8, 1998, (Ejemplar dedicado a: Actas de las Jornadas sobre Nuevos Empleos, Nuevas Empresas, Nuevas Relaciones Laborales: Zaragoza, del 13 al 16 de mayo de 1998 / Escuela Universitaria de Estudios Sociales (Dir. Coord.).

WEBGRAFÍA

CANDAMIO BOUTUREIRA, J.J. (29/10/2020): Trabajo a distancia: Dudas sobre fiscalidad y cotización. *IBERLEY*. <https://www.iberley.es/revista/trabajo-distancia-dudas-sobre-fiscalidad-cotizacion-496>

CANDAMIO BOUTUREIRA, J.J.: Trabajo a distancia: Dudas sobre

fiscalidad y cotización. ...ob., cit., <https://www.iberley.es/revista/trabajo-distancia-dudas-sobre-fiscalidad-cotizacion-496>.

CEF.: Tributación en el IRPF de las compensaciones económicas satisfechas a los trabajadores a distancia. *CEF. Fiscal Impuestos*. <https://www.fiscal-impuestos.com/compensaciones-economicas-satisfechas-trabajadores-distancia-tributacion-irpf-teletrabajo-portatiles-movil-tablets.html>

CEF.: Actualidad fiscal sobre la crisis del Coronavirus. *CEF. Fiscal Impuestos*, 2021, <https://www.fiscal-impuestos.com/residencia-fiscal-teletrabajo.html>.

CORTÉS, J.: “Incidencia del Teletrabajo en el IRPF”. *Jorge Cortés abogado*. 2020. <https://www.jorgecortesabogado.es/incidencias-del-teletrabajo-en-el-irpf/>.

DURÁN-SINDREU BUXADÉ. A.: ¿Preocupa de verdad la fiscalidad del teletrabajo? *Txalandia*. 2020. <https://www.politicafiscal.es/equipo/antonio-duran-sindreu/preocupa-de-verdad-la-fiscalidad-del-teletrabajo>.

GD Legal Empresa Implicaciones fiscales del teletrabajo para empresas no residentes en España con empleados residentes. *LegalToday. Por y para profesionales del derecho*, 2018. <https://www.legaltoday.com/practica-juridica/derecho-social-laboral/laboral/implicaciones-fiscales-del-teletrabajo-para-empresas-no-residentes-en-espana-con-empleados-residentes-2018-06-28/>.

Guías Jurídicas WOLTERS KLUWER Fiscalidad del trabajo a distancia. 2020. https://cissfiscal.ciss.es/Content/DocumentoGratis.aspx?params=H4sIAAAAAAAEAFWMwQrCMBAFv6Y5p1HbU07Wg6Ai2IM3SbIbWGw3JWkK_XsjBcF3nDcMAejTU5bVh1btGrFgTBRYK6lkLVUjOAD23VFnbvTECF-F_NoF168Tam-GhAJtCO-

[_OutXmI1NF0qzviLnW4ijmWkxldpXrTszkMN7JHY0mWGDj2zHom6fLOwDtQrMG6YAAAA=WKE](#)

Guías Jurídicas WOLTERS KLUWER. *Convenio de doble imposición*, 2021.

[https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAA
AA
AAEAMtMSbF1jTAAASMjS2MztlUouLM_DxbIwMDS0NDA1OQQGZapUt-
ckhlQaptWmJOcSoAtxoCzzUAAAA=WKE](https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAA
AA
AAEAMtMSbF1jTAAASMjS2MztlUouLM_DxbIwMDS0NDA1OQQGZapUt-
ckhlQaptWmJOcSoAtxoCzzUAAAA=WKE).

Guías jurídicas WOLTERS KLUWER: *Teletrabajo*, en

[https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAA
AA
AAEAMtMSbF1jTAAAUMTYyMTtlUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQQGZapUt-
ckhlQaptWmJOcSoA3aQM-jUAAAA=WKE](https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAA
AA
AAEAMtMSbF1jTAAAUMTYyMTtlUouLM_DxbIwMDCwNzAwuQQGZapUt-
ckhlQaptWmJOcSoA3aQM-jUAAAA=WKE) (Consultado el 16 de abril de 2021)

KING & WOOD MALLENSON. Guía práctica sobre la ley del trabajo a distancia en España (Real Decreto-Ley 28/2020, de 22 de septiembre). 2020. *KWM*. <https://www.kwm.com/es/es/knowledge/insights/ley-trabajo-distancia-teletrabajo-20200924>.

NILLES, J.: Videoconferencia “*Inventado el futuro*”, UNED. (12 de diciembre de 2014). *Teletrabajo una oportunidad de elaborar*. en: <https://www.uned.ac.cr/acontecer/a-diario/gestion-universitaria/2207-teletrabajo-una-oportunidad-diferente-de-laborar>.

NÚÑEZ SAROMPAS, G. Abogado laboralista y ex inspector de trabajo en su Ponencia de 29 de septiembre de 2020 sobre el tema, que puede verse en <https://www.youtube.com/watch?v=O55iMBwfsZQ>

SALCEDO, J.M.: “Los gastos deducibles en el IRPF e IVA para los autónomos que teletrabajan por el Covid-19”. *Idealista/news*. 2021 en <https://www.idealista.com/news/finanzas/fiscalidad/2020/04/30/782357-los-gastos-deducibles-en-el-irpf-e-iva-para-los-autonomos-que-teletrabajan-por-el>.