

EXENCIÓN DE LA REMUNERACIÓN DE LOS TRABAJADORES EXPATRIADOS: IMPUESTO ANÁLOGO EN EL EXTRANJERO

Dirección General de Tributos

Consulta No. V1685-05 de fecha 05/08/2005

No es necesario que los rendimientos del trabajo hayan tributado en el extranjero, para la aplicación de la exención prevista en el artículo 7.p) de la LIRPF, ya que el precepto únicamente exige que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, no que sean gravados de manera efectiva en el mismo, por lo que este beneficio procede aun en los casos en que las rentas en el país de la fuente estén sujetas pero exentas.

“1). Aplicación de la exención a que se refiere la letra p) del artículo 7 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (BOE del 10, en adelante TRLIRPF)

La letra p) del artículo 7 del TRLIRPF declara exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, cuando concurren los siguientes requisitos:

«1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

2.º Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

La exención tendrá un límite máximo de 60.101,21 euros anuales. Reglamentariamente podrá modificarse dicho importe.

La presente exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 8.A.3.b) del Reglamento de este Impuesto, aprobado por Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.»

La norma exige, para aplicar la exención, que se trate de un rendimiento derivado de un trabajo realizado para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

Para entender que el trabajo se haya prestado de manera efectiva en el extranjero, se requiere tanto un desplazamiento del trabajador fuera del territorio español, como que el centro de trabajo se ubique, al menos de forma temporal, fuera de España. De esta forma no resultará de aplicación la exención a todos aquellos supuestos en los que, aunque el destinatario de los trabajos sea una empresa o entidad no residente, el trabajo se preste desde España.

Al mismo tiempo, es preciso que el trabajo se preste para una empresa o entidad no residente, o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. En primer lugar, debe señalarse que la interpretación de este requisito debe efectuarse teniendo en cuenta la finalidad de la norma: favorecer la competitividad de las empresas españolas.

Aunque a priori es difícil señalar unas reglas claras que puedan servir de guía para determinar cuando un trabajo se ha prestado para una empresa no residente, debe partirse de una premisa clara: que el destinatario o beneficiario del trabajo prestado por el trabajador desplazado sea la empresa o entidad no residente o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. Es decir, que la norma se refiere de manera fundamental a los supuestos de prestaciones de servicios transnacionales.

En este sentido, y de acuerdo con la información aportada en el escrito de consulta – el consultante es enviado por su empresa al extranjero para prestar servicios a una empresa extranjera, consistiendo los trabajos en funciones de ingeniero de obra, responsable de la aprobación técnica de las modificaciones del proyecto de construcción de una

planta de licuación de gas natural-, cabe considerar que el destinatario o beneficiario es la entidad residente en el extranjero.

Respecto de si es necesario que los rendimientos del trabajo hayan tributado en el extranjero, debe señalarse que el precepto únicamente exige que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este Impuesto y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, no que sean gravados de manera efectiva en el mismo.

2). Cuantificación de la renta exenta.

La norma declara exentos los rendimientos del trabajo que se han obtenido por trabajos efectivamente realizados en el extranjero para una empresa o entidad no residente, y establece un límite máximo de 60.101,21 euros anuales.

Dado que el trabajador estuvo desplazado en el año 2003 desde finales de julio y en el 2004 desde el 1 de enero al 23 de septiembre, serán los rendimientos devengados durante esos días los que estarán exentos, con el límite de 60.101,21 euros anuales.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”.

La consulta original puede revisarse a través del siguiente link:

https://petete.minhafp.gob.es/consultas/?num_consulta=V1685-05