

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC052189

DGT: 30-09-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2537/2014

SUMARIO:

IRPF. Rentas exentas. Rendimientos del trabajo, por trabajos realizados en el extranjero. Para determinar la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento que gozan de exención se tomará el número de días naturales que efectivamente el trabajador haya estado desplazado en el extranjero para realizar la prestación de servicios transnacional, incluyendo los días no laborables -días festivos o fines de semana que, una vez iniciada la prestación efectiva de los trabajos, el período de desplazamiento ordenado por el empleador pudiera comprender-. Por el contrario, no se computarán los días festivos o fines de semana que el trabajador permanezca en el extranjero por motivos particulares antes del inicio de los trabajos o una vez finalizados los mismos, ni tampoco los periodos vacacionales que el trabajador hubiera disfrutado en el extranjero. [Vid., en el mismo sentido, consulta DGT, de 07-08-2014, n.º V2196/2014 (NFC051814)].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 7.p).

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 6.2.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), art. 66.8.

Ley 58/2003 (LGT), art. 88.2.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, casado y con dos hijas menores de edad, trabaja en un grupo empresarial sueco que tiene filiales en España e Italia. Su trabajo habitual en España es como controlador de proyectos de instalación de bienes de equipo (máquinas llenadoras de envases). Al quedar vacante, por maternidad, un puesto en Italia de un escalón superior, fue seleccionado para cubrir dicho puesto durante un año. Para ello se desplazó temporalmente a Italia. Según manifiesta, ha estado trabajando en Italia desde el 1 de febrero de 2012 al 15 de abril de 2013. Su familia permaneció en España. Sus principales funciones en Italia fueron las de controlar los proyectos de instalación italianos, analizar las garantías y reclamaciones de los proyectos italianos y hacer previsiones de ventas y costes para el mercado italiano. A su regreso a España, ha vuelto a su antiguo puesto de trabajo. Durante el desempeño del puesto de trabajo en Italia regresaba a España, aproximadamente cada dos semanas, para ver a su familia, coincidiendo con fines de semana.

Cuestión planteada:

En relación con la exención prevista en la letra p) del artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cálculo de la renta exenta. En particular, si para determinar los días que efectivamente se ha estado desplazado en el extranjero se computan solamente los días laborables trabajados en Italia (de lunes a viernes) o los días efectivamente desplazado en dicho país (incluyendo fines de semana y días de vacaciones que ha pasado en Italia).

Contestación:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 88.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18), las consultas han de ser formuladas por los obligados tributarios antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.

El artículo 66.8 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), dispone que:

“8. Si la consulta se formulase después de la finalización de los plazos establecidos para el ejercicio del derecho, para la presentación de la declaración o autoliquidación o para el cumplimiento de la obligación tributaria, se procederá a su inadmisión y se comunicará esta circunstancia al obligado tributario.”.

Habida cuenta de que la cuestión formulada en relación con el ejercicio 2012 ha sido presentada con posterioridad al plazo establecido para presentar la correspondiente declaración del impuesto, no resulta procedente su tramitación.

La presente contestación no entra a analizar, por no ser objeto de consulta, si concurren o no los requisitos necesarios para la aplicación de la exención regulada en la letra p) del artículo 7 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 de 29 de noviembre), en adelante LIRPF.

La letra p) del artículo 7 de la LIRPF declara exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero cuando concurren determinados requisitos y dispone que: "La exención se aplicará a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero, con el límite máximo de 60.100 euros anuales. Reglamentariamente podrá establecerse el procedimiento para calcular el importe diario exento."

Por su parte, el apartado 2 del artículo 6 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), especifica que: "La exención tendrá un límite máximo de 60.100 euros anuales. Para el cálculo de la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero, deberán tomarse en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero, así como las retribuciones específicas correspondientes a los servicios prestados en el extranjero.

Para el cálculo del importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero, al margen de las retribuciones específicas correspondientes a los citados trabajos, se aplicará un criterio de reparto proporcional teniendo en cuenta el número total de días del año."

La cuantificación de la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento que gozan de exención se realizará aplicando un criterio de reparto proporcional de las mismas, tomando a tal efecto en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero para efectuar el trabajo contratado en relación con el número total de días del año (365 días con carácter general o 366 días si el año es bisiesto), de tal forma que serán los rendimientos del trabajo correspondientes a los días en que ha estado desplazado los que estarán exentos.

Asimismo, a las retribuciones específicas satisfechas al trabajador como consecuencia del desplazamiento les resultará de aplicación la exención.

Todo ello con un límite máximo de 60.100 euros anuales.

Para determinar la parte de las retribuciones no específicas obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento que gozan de exención se tomará el número de días naturales que efectivamente el trabajador haya estado desplazado en el extranjero para realizar la prestación de servicios transnacional, incluyendo los días no laborables. Por el contrario, no se computarán los días no laborables (festivos, fines de semana o períodos vacacionales) que el trabajador permanezca en el extranjero por motivos particulares antes del inicio de los trabajos o una vez finalizados los mismos, ni tampoco los períodos vacacionales que el trabajador hubiera disfrutado en el extranjero.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.