

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC078992

DGT: 31-03-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0767/2021

SUMARIO:

IRPF. Rentas exentas. Rendimientos del trabajo, por trabajos realizados en el extranjero. Cálculo del importe exento. *Cuarentena en el país de destino con motivo de la pandemia del COVID-19.* Los trabajadores de una sociedad española, al llegar al país extranjero en el que se va a realizar el trabajo, deben permanecer en cuarentena por un período de tiempo, previamente a la realización del trabajo encomendado. En principio, 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. El Tribunal Supremo [Vid., STS, de 25 de febrero de 2021, recurso nº 1990/2019 (NFJ081126)] señala: «la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF deben entenderse comprendidos los rendimientos de trabajo percibidos por el trabajador que correspondan a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España». Por tanto, utilizando el razonamiento del Tribunal por el que resuelve que los días de desplazamiento al país de destino deben computarse para calcular los rendimientos exentos, el tiempo que el trabajador permanece en el país de destino cumpliendo la cuarentena impuesta computará igualmente a efectos de determinar los días de desplazamiento en el extranjero para calcular los rendimientos que estarán exentos.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 7 p).
RD 439/2007 (Rgto. IRPF), art. 6.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante desplaza al extranjero a parte de sus empleados, para la realización de determinados trabajos para empresas extranjeras. Como consecuencia de las medidas adoptadas por cada país para prevenir contagios por el COVID-19, al llegar al país en el que se va a realizar el trabajo, los trabajadores deben permanecer en cuarentena por un período que varía según el país. Dicha cuarentena ha de cumplirse en el lugar de destino y con carácter previo a la realización del trabajo encomendado.

Cuestión planteada:

Bajo la premisa de que resulta aplicable la exención regulada en el artículo 7 p) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, conocer si el tiempo que el trabajador permanece en el país de destino cumpliendo la cuarentena impuesta por las autoridades de dicho país computa como días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero a los efectos de calcular la retribución exenta.

Contestación:

La presente contestación se formula bajo la hipótesis de que, en relación con los trabajadores desplazados por la consultante y el trabajo desarrollado en el extranjero por los mismos, se cumplen todos los requisitos 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, planteándose si, para calcular los rendimientos que están exentos de tributación, debe adicionarse el referido tiempo que permanecen en cuarentena.

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.

El Tribunal Supremo, en sentencia 274/2021, de 25 de febrero de 2021 (recurso de casación núm. 1990/2019), ha resuelto fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de la sentencia. En dicho fundamento tercero, al final del mismo, señala: “Por tanto, el criterio que fijamos es que en la expresión “rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero” contenida en el artículo 7.p) LIRPF deben entenderse comprendidos los rendimientos de trabajo percibidos por el trabajador que correspondan a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.”

Por tanto, utilizando el razonamiento del Tribunal por el que resuelve que los días de desplazamiento al país de destino deben computarse para calcular los rendimientos exentos, el tiempo que el trabajador permanece en el país de destino cumpliendo la cuarentena impuesta computará igualmente a efectos de determinar los días de desplazamiento en el extranjero para calcular los rendimientos que estarán exentos.

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.