

BUSCADOR

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V0111-22
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	24/01/2022
Normativa	LIRPF, 35/2006, Art. 7 p. RIRPF, RD 439/2007, Art. 6.

Descripción de hechos La sociedad consultante se dedica al diseño, fabricación e instalación de líneas de robots de soldadura para utilizarse en las cadenas de montaje de vehículos turismos fundamentalmente. La mayor parte de sus clientes están ubicados en el extranjero, siendo necesario el desplazamiento de los trabajadores a las fábricas de sus clientes para el montaje in situ de las líneas de robots de soldadura. En ocasiones, estos trabajos de montaje tienen una duración superior a 1 semana y los trabajadores se quedan en el país de destino durante su período de descanso obligatorio, procediendo, una vez finalizado el período de descanso, a continuar con los trabajos en la fábrica del cliente.

Cuestión planteada Si, a efectos de aplicar la exención regulada en el artículo 7 p) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe computar el total de días en que sus trabajadores están desplazados en el extranjero para montar las líneas de soldadura o, por el contrario, solamente los días efectivamente trabajados en las fábricas de los clientes en el extranjero y descontar los días de descanso de los trabajadores en el extranjero.

Contestación completa La presente contestación se formula bajo la hipótesis de que, en relación con los trabajadores desplazados al extranjero, así como el trabajo desarrollado por los mismos en el extranjero, 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.

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.

En relación con la cuestión planteada sobre los fines de semana, este Centro Directivo, en la consulta vinculante V2196-14, de fecha 7 de agosto de 2014, en relación con trabajadores desplazados al extranjero por algunos días, semanas o incluso varios meses completos, y en la que se preguntaba "si, para el cálculo del importe de los rendimientos devengados cada día por los trabajos realizados en el extranjero, al margen de las retribuciones específicas, los días a computar como días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero, son días naturales o hábiles trabajados, descontando fines de semana y festivos", señaló lo siguiente:

"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 (en este caso, 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".

Añadir que, en relación con los días de viaje en los que no se realiza trabajo en el extranjero, 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, el Tribunal Supremo considera que "La línea interpretativa que ha de seguirse es la recién mencionada" (con anterioridad, reproduce una parte de una resolución del TEAR de Madrid) y concluye señalando que: "...es coherente y razonable interpretar que los términos "trabajos efectivamente realizados en el extranjero", comprenden los días de llegada y de partida. No tomar en consideración esos días entraña una interpretación contraria a los postulados que presiden la regulación de esa exención.

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."

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.