

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V1040-21
Órgano	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha salida	21/04/2021
Normativa	LIRPF, 35/2006, Art. 7 p. RIRPF, RD 439/2007, Art. 6.
Descripción de hechos	En 2020, el consultante fue contratado por la Comisión Europea en su calidad de experto de esta organización internacional para evaluar proyectos de determinada convocatoria. Las tareas asignadas se sintetizan en dos: trabajo remoto y trabajo que requiere desplazamiento. Sin embargo, debido a las restricciones de desplazamiento derivadas de la pandemia del COVID-19, las tareas de este segundo grupo fueron sustituidas por encuentros en remoto.
Cuestión planteada	Si le resulta de aplicación la exención regulada en el artículo 7 p) de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Contestación completa	<p>El artículo 7 p) 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 del día 29 de noviembre), en adelante LIRPF, establece que estarán exentos:</p> <p>"p) Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con los siguientes requisitos:</p> <p>1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero en las condiciones que reglamentariamente se establezcan. En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, deberán cumplirse los requisitos previstos en el apartado 5 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.</p> <p>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 considerado como paraíso fiscal. Se considerará cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.</p> <p>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.</p> <p>Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el reglamento de este impuesto, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención."</p> <p>Por su parte, el artículo 6 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF, dispone lo siguiente:</p> <p>"1. Estarán exentos del Impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7. p) de la Ley del Impuesto, los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, cuando concurren los siguientes requisitos:</p> <p>1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, se entenderán que los trabajos se han realizado para la entidad no residente cuando de acuerdo con lo previsto en el apartado 5 del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pueda considerarse que se ha prestado un servicio intragrupo a la entidad no residente porque el citado servicio produzca o pueda producir una ventaja o utilidad a la entidad destinataria.</p> <p>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 calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Se considerará cumplido este requisito cuando el país o territorio en el que se realicen los trabajos tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional que contenga cláusula de intercambio de información.</p> <p>2. 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.</p> <p>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.</p> <p>3. Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 9.A.3.b) de este Reglamento, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención."</p> <p>El consultante manifiesta haber prestado todos los servicios objeto de consulta de forma remota desde España.</p> <p>Al respecto, cabe mencionar que este Centro directivo, en la consulta V0694-21, de fecha 23 de marzo de 2021, en el caso de un empleado quien, durante 2020 y debido a la pandemia del coronavirus, ha desarrollado el trabajo, que venía realizando en años anteriores para empresas en el extranjero, mediante teletrabajo, es decir, sin desplazarse al extranjero, ha señalado lo siguiente:</p> <p>"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.</p> <p>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.</p> <p>En el presente caso, no estamos ante rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero (según el escrito de consulta, el trabajo ha sido desarrollado en España), por lo que no resultará de aplicación la exención regulada en el artículo 7 p) de la LIRPF."</p> <p>Una vez indicado todo lo anterior, debe tenerse en cuenta que, según ha señalado este Centro directivo, esta exención no resulta aplicable a todos los rendimientos del trabajo. La expresión "trabajos" que figura en el artículo 7 p) debe entenderse referida a los rendimientos del trabajo definidos en el artículo 17.1 de la LIRPF, es decir, los rendimientos del trabajo derivados de una relación laboral o estatutaria, así como a determinados supuestos contemplados en el artículo 17.2 de la LIRPF (como sería el caso de las relaciones laborales de carácter especial).</p>

Al respecto, se ha de indicar que la calificación de un contrato como laboral es una cuestión ajena al ámbito tributario.

No obstante, en el contrato aportado por el consultante, en el artículo 6.1, dentro del capítulo 4 "Derechos y obligaciones de las partes", se establece que "El Contrato no constituye un contrato de trabajo con la Comisión."

Por tanto, la inexistencia de una relación laboral impedirá la aplicación al caso planteado de la exención prevista en la letra p) del artículo 7 de la LIRPF.

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.