



CONSULTA 2013.1.4.1 – IRPF: Exención rendimientos percibidos por trabajos en el extranjero. 2012-12-17

HECHOS PLANTEADOS

La entidad (Entidad), SDAD. COOP. se dedica a la fabricación de bienes de equipo. Algunos de sus clientes radican en el extranjero. La actividad de (Entidad), SDAD. COOP. comprende, además, puesta en marcha y montaje de los bienes en la sede del cliente, así como un período de garantía en el que realizan reparaciones. En la plantilla hay trabajadores que se dedican a la puesta en marcha y servicio de asistencia técnica, así como algunos responsables de la supervisión de los proyectos, con desplazamiento al extranjero, durante un período de tiempo variable.

CUESTIÓN PLANTEADA

1. Aplicación de la exención del art. 9. 17 de la Norma Foral 3/2007 de 29 de enero, a los efectos de las retenciones a cuenta del IRPF de los rendimientos del trabajo percibidos por sus trabajadores.

2. Trámites y actuaciones para poder cumplir, tanto la empresa como sus trabajadores, los requisitos de la normativa vigente para alcanzar la exención de los rendimientos, satisfechos y obtenidos, por la realización de trabajos en el extranjero.

CONTESTACIÓN

1.- a) El artículo 9.17 de la Norma Foral 3/2007, de 29 de enero, establece que, estarán exentos:

“1º. Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1º. 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.

2º. 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.

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.

La presente exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención."

Este artículo se encuentra desarrollado en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante Decreto Foral 76/2007.

En consecuencia, los empleados de (Entidad), SDAD. COOP. objeto de consulta, podrán dejar exentos los rendimientos imputables a los días que estén efectivamente desplazados al extranjero, así como las retribuciones específicas correspondientes a los servicios que presten en el exterior, con un máximo conjunto de 60.100 euros anuales, siempre que el montaje o el servicio de supervisión de proyectos que motiva su desplazamiento al extranjero se realice para una empresa o entidad no residente en España, o para un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

Con relación a la citada exigencia de que los trabajos realizados en el extranjero se lleven a cabo en beneficio de una empresa o entidad no residente en España, o de un establecimiento permanente radicado en el extranjero, cabe reiterar que la exención por la que se pregunta afecta, fundamentalmente, a los supuestos de desplazamientos de trabajadores en el marco de prestaciones de servicios transnacionales.

De los datos aportados en el escrito de consulta se desprende que los trabajos por los que se pregunta se realizan en favor de los clientes de la entidad compareciente, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 9.17.1º de la NF.

A efectos del cumplimiento del requisito de que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la del IRPF, hay que señalar que no se exige que las rentas obtenidas por el desplazado

sean gravadas de forma efectiva en los respectivos países a los que acude desplazado, sino que basta la existencia de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la del IRPF en los países de destino. Supuesto este que se entenderá probado de existir firmado con los países de destino, un convenio de doble imposición con cláusula de intercambio.

En cuanto al cómputo de los rendimientos exentos hay que señalar que solo deben tomarse en consideración los rendimientos correspondientes a los días que efectivamente el trabajador se ha desplazado para efectuar la prestación de servicios.

La exención objeto de consulta se aplica únicamente sobre las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero y tiene un límite máximo anual de 60.100 euros. Estas retribuciones incluyen las remuneraciones específicas correspondientes a los servicios prestados en el exterior, así como la parte de las remuneraciones ordinarias imputables a los días de estancia en el extranjero, calculada mediante la aplicación de un criterio de reparto proporcional en el que ha de tenerse en cuenta el número total de días del año (y no sólo los laborales).

1.- b) En relación con las retenciones, el artículo 102 del DF 76/2007 establece que:

"1. Con carácter general, estarán obligados a retener o ingresar a cuenta, en cuanto satisfagan rentas sometidas a esta obligación: a) Las personas jurídicas y demás entidades, incluidas las comunidades de propietarios y las entidades en régimen de atribución de rentas. (...)"

Y el artículo 100 señala que:

"1. Estarán sujetas a retención o ingreso a cuenta las siguientes rentas: a) Los rendimientos del trabajo. (...)"

No obstante lo anterior, el artículo 101 DF 76/2007 preceptúa que:

"No existirá obligación de practicar retención o ingreso a cuenta sobre las rentas siguientes: a)

Las rentas exentas, con excepción de la establecida en el número 25 del artículo 9 de la Norma Foral del Impuesto y las dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia exceptuados de gravamen. (...)"

De conformidad con todo lo anterior, la entidad consultante no tendrá que practicar retención alguna sobre las rentas que abone a los trabajadores desplazados por los que pregunta, siempre que, en virtud de lo señalado en los párrafos anteriores, las citadas rentas se encuentren exentas de tributación.

Todo ello, sin perjuicio de la obligación, por parte del pagador, de declarar el pago de dichas rentas conforme a lo dispuesto en el artículo 127 del DF 76/2007.

2.- En cuanto a la prueba documental para justificar la exención deberá aportarse prueba admisible en derecho del cumplimiento de los requisitos previstos por la normativa legal y reglamentaria. Como medio de prueba del cumplimiento de esta exención se admitirá cualquiera válido en derecho, ya que en la norma no se señala ninguna preferencia en especial sobre algún medio de prueba en concreto. Se debe, pues, acreditar la existencia de un traslado efectivo desde España al extranjero. Para ello la entidad española deberá estar en disposición de probar el desplazamiento fuera de España de sus expatriados mediante la siguiente documentación propia o solicitada a la persona desplazada (a título de ejemplo):

- Carta de asignación.
- Partes de trabajo en el extranjero.
- Solicitud de certificado de cobertura a efectos de Seguridad Social (modelo E-101 o equivalente).
- Permiso de residencia o de trabajo en el país de destino.
- Certificado de inscripción consular.

- Billetes de avión.
- Reservas de hoteles.
- Contrato de arrendamiento de vivienda.
- Contratos o facturas de suministros.

En lo relativo a la forma de tramitar la información a la Administración tributaria de la exención de las cantidades satisfechas en aplicación de la exención del artículo 9.17º, se consignarán en el modelo 190 bajo la clave L, subclave 15. Por otro lado en los modelos 111 se deben consignar las cantidades satisfechas en la columna de "Importe Percepciones" en la fila de las señaladas como "Rendimientos procedentes del trabajo o servicios que se presten en el Territorio Histórico de Álava".

CONSULTA 2013.1.4.2 – IRPF: RETENCIONES BECAS. 2013-01-17

HECHOS PLANTEADOS

A efectos de fomentar prácticas en el extranjero a jóvenes titulados residentes en los tres Territorios Vascos, se conceden becas para realizar prácticas en el extranjero, dichas becas son una ayuda de manutención, gastos de viaje y pagos a la Seguridad Social.

CUESTIÓN PLANTEADA

Como pagadores de la beca se solicita contestación a si existe obligación de retención sobre estos pagos realizados en concepto de dotación económica de la beca.

CONTESTACIÓN

Conforme a lo dispuesto en el artículo 15, de la Norma Foral 3/2007 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas "Se considerarán rendimientos del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven directa o indirectamente del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria del contribuyente y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas."

Estableciendo el artículo 18 de la misma Norma Foral, que también se considerarán rendimientos del trabajo, "las becas, cuando se deriven de una relación de las descritas en el artículo 15 de esta Norma Foral y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 9 de la misma."

Por tanto y conforme a ello existiría obligación de practicar retención sobre dichas rentas.

En su caso, y tal y como se desprende de la documentación aportada a su consulta, las becas se conceden en todos los casos para realizar trabajos en el extranjero, en o para empresas extranjeras y, en consecuencia, tienen la consideración de rendimientos del trabajo, siendo exigible, sin perjuicio de lo que más adelante se indica, la

práctica de retención, así como lo está establecido en el número 17º del artículo 9 de la Norma Foral 3/2007 de Impuesto Renta Personas Físicas que establece que quedarán exentos:

"Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1º. 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 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

2º. 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.

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 lo que dicha exención podría ser de aplicación a todos o a algunos de sus becados y en todo o en parte de las retribuciones percibidas, dependiendo todo ello, de que cumplan los requisitos arriba expresados.

Y dado que solo existe obligación de retener sobre las rentas no exentas conforme a lo dispuesto 101 del Decreto Foral 76/2007, en estos casos no debiera proceder a la retención.