



Nº REGISTRO: 2004-24856

2

(CONTINUACIÓN DE DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS)

funcionarios y expertos procedentes de las administraciones e instituciones de los Estados miembros.

En cada proyecto, la Administración española selecciona a los denominados consejeros pre-adhesión, que son personas físicas residentes en España, contratados laboralmente por la entidad consultante, que se desplazan al país en cuyo beneficio se desarrolla el programa "twinning", para llevar a cabo desde allí la gestión y ejecución del programa, la coordinación de todos los expertos intervinientes y la llevanza de la relación con las instituciones y representantes locales.

Los consejeros pre-adhesión perciben en contraprestación por sus servicios una remuneración que es satisfecha directamente por la entidad consultante, y una dietas cuyo objetivo es sufragar los gastos de manutención, estancia y locomoción de los consejeros pre-adhesión en el país al que se desplazan, las cuales son satisfechas por la Unión Europea a través de sus fondos PHARE.

CONTESTACIÓN:

Según dispone la letra p) del artículo 7 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (B.O.E. de 10 de marzo) -en adelante TRILRPF- estarán, exentos:

"Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, Con los siguientes requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

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 que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

La exención tendrá un límite máximo de 60.101,21 euros anuales. Reglamentariamente podrá modificarse dicho importe.

I

' Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 8.A.3.b) del reglamento de este impuesto, aprobado por el Real Decreto. 2141/1999, de 5 de febrero, cualquiera que sea su importe'. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención. "

Para aplicar la exención, la norma exige en primer lugar que se trate de rendimientos derivados de trabajos que se hayan realizado de manera efectiva en el extranjero. Por tanto, 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. De esta forma no resultará de aplicación la exención a todos aquellos supuestos en los que, aunque el destinatario de los trabajos sea una empresa o entidad no residente, el trabajo se preste desde España.

De acuerdo con lo señalado en el escrito de consulta, cabe entender cumplido este requisito durante los días en que las personas contratadas están efectivamente en el extranjero.

Al mismo tiempo, es preciso que el trabajo se preste para una empresa o entidad no residente o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. Aunque a priori es difícil señalar unas reglas claras que puedan servir de guía para determinar cuando un trabajo se ha prestado para una empresa o entidad no residente, debe partirse de una premisa clara: que el destinatario o beneficiario del trabajo prestado por el trabajador desplazado sea la empresa o entidad no residente o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

En el supuesto planteado, cabe entender que los trabajos se realizan efectivamente en el extranjero para una entidad no residente, toda vez que el destinatario o beneficiario de los trabajos realizados por los consejeros pre-adhesión es la Administración del país candidato a la adhesión a la Unión Europea en cuyo beneficio se desarrolla el programa "twinning" y los trabajos se realizan en dicho país.

Por lo que respecta al requisito relativo a la aplicación de un impuesto de naturaleza idéntica o arióloga al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la norma no exige que los rendimientos correspondientes a los trabajos efectivamente prestados en el extranjero sean gravados en el país o territorio en el que se presten, siendo exigible únicamente que en dicho país o territorio se aplique un impuesto de las características señaladas, y que no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. En el escrito de consulta no se hace mención expresa de esta circunstancia, por lo que la exención se ha de entender condicionada al cumplimiento de este requisito en los términos señalados.

En lo tocante a la cuantificación de la renta exenta, la norma declara exentos los rendimientos del trabajo que se han obtenido por trabajos efectivamente realizados en el extranjero para una empresa o entidad no residente, y establece un límite máximo de 60.101,21 euros anuales. Lógicamente, cuando el trabajador efectúa varios desplazamientos al extranjero a la hora de cuantificar la parte de sus rendimientos del trabajo que están exentos, únicamente deberán tomarse en consideración los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado al extranjero para efectuar la prestación de servicios transnacional, de tal forma que serán los rendimientos devengados durante esos días los que estarán exentos. Dado que en estos casos el personal es contratado para cada programa, a la hora de cuantificar la exención deberá dividirse el número de días -en el extranjero por la duración del contrato.

En consecuencia, a los rendimientos del trabajo que satisfaga la entidad consultante, a los consejeros pre-adhesión como consecuencia de la participación de estos en los programas "twinning", les resultará de aplicación la exención prevista en la letra p) del artículo 7 del TRLIRPF, en los términos y condiciones expuestos en la presente contestación.

Finalmente, por lo que se refiere a la cuestión relativa a la posible exención de las dietas satisfechas por la Unión Europea a los consejeros pre-adhesión, debe señalarse que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las consultas han de ser formuladas por los obligados tributarios respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda, con el contenido que se establece reglamentariamente.

Habida cuenta de que dicha cuestión no ha sido planteada por el obligado tributario, no resulta procedente su tramitación.

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.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA
Regisim 002610-05
Fecha-01104105

Madrid. 31 de mar
EL DIRECTOR GENERAL E TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
EL DIRECTOR GENERAL DE POLÍTICA
SUBDIR

Francisco Javier Seijo Pérez