

Marzo 2021

Alerta Informativa

Sentencia del Tribunal Supremo, número 274/2021, de 25 de febrero de 2021. Aplicabilidad de la exención por trabajos desarrollados en el extranjero prevista en el artículo 7.p) LIRPF a los días destinados al desplazamiento

Sergi Cebrián
Socio de People Advisory Services EY

Introducción

El Tribunal Supremo ha resuelto en su reciente Sentencia, número 274/2021 de 25 de febrero de 2021, que dentro del alcance de la exención 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 extranjero.

El Alto Tribunal dispone que el artículo 7.p) LIRPF no establece ningún mínimo temporal ni especifica un límite mínimo de días a los que se tenga derecho la exención, y que, por lo tanto, una interpretación restrictiva del mencionado precepto es contraria al espíritu y a la lógica perseguida por el legislador.

Breve análisis de la Sentencia del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo ha dado respuesta a una de las cuestiones que mayor interés había suscitado en el ámbito de la exención por trabajos desarrollados en el extranjero, contemplada en 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 (en adelante, "LIRPF"), y en el artículo 6 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

En concreto, el pronunciamiento del Alto Tribunal resuelve el recurso de casación número 1990/2019 interpuesto contra la Sentencia de 16 de enero de 2019 dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Quinta), mediante el que se planteaba la siguiente cuestión que presenta el interés casacional:

"Precisar el alcance de la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF y, en particular, si en tal concepto deben entenderse comprendidas las dietas o las cantidades percibidas por el trabajador, en atención a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España".

Conviene recordar que la finalidad perseguida por la exención por trabajos desarrollados en el extranjero regulada en el artículo 7.p) LIRPF es la de favorecer la internacionalización del capital humano cuya residencia fiscal se sitúa en territorio español.

La aplicación de la referida exención queda condicionada al cumplimiento de una serie de requisitos, entre los cuales se encuentra la necesidad de que exista un desplazamiento fuera del territorio español y que el centro de trabajo se ubique, al menos de forma temporal, fuera de España.

No se exige que dicho desplazamiento fuera del territorio español deba tener una duración mínima, tal y como ha aclarado el propio Tribunal Supremo, habiéndose sentado doctrina en las sentencias 428/2019, 429/2018, 488/2019 y 685/2019.

Sin embargo, la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de sus órganos de gestión e inspección, ha cuestionado habitualmente el tratamiento que debía resultar de aplicación a los días de viaje de ida al país de destino o de vuelta a España. De ello ha derivado, por regla general, la regularización de la cuota del IRPF como resultado de excluir los referidos días de viaje del cómputo, a efectos de la exención anteriormente citada, en la medida en que no se hubiese podido desarrollar en ellos una jornada de trabajo, en horario laboral, en el país de destino.

Tal postura fue también mantenida por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en Sentencia dictada el 16 de enero de 2019, de la que trae causa el recurso de casación.

El Tribunal Supremo, visto el recurso de casación, ha fijado criterio en la línea que se detallará a continuación, lo cual debe contribuir a reducir la controversia y litigiosidad en torno al tratamiento aplicable a los días de desplazamiento en el marco de la exención por trabajos en el extranjero regulada en el artículo 7.p) LIRPF.

El Alto Tribunal se ha valido de la legislación laboral vigente, así como de la jurisprudencia vertida en esta materia, para recordar que los desplazamientos que no son propios de la ida y vuelta al trabajo desde el domicilio o residencia del trabajador deben computarse como jornada de trabajo. Se trataría de aquellos desplazamientos que están determinados por un deber impuesto por la empresa en atención a las necesidades o conveniencia del servicio.

A la vista de lo expuesto, no cabe sino entender que el tiempo de desplazamiento en el extranjero forma parte de la jornada de laboral del trabajador.

De tal modo que, a tenor de la doctrina suscitada, el Tribunal Supremo ha resuelto en interés casacional, 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.

Cómo puede ayudar EY

El posible inicio de un procedimiento frente a la Administración tributaria para alcanzar la devolución de los ingresos indebidamente satisfechos por no aplicar la exención a la que, conforme a lo expuesto, hay derecho respecto de los días de desplazamiento, exigiría un análisis circunstanciado, debiéndose adecuar las actuaciones y procedimientos a seguir a las circunstancias de cada caso (cumplimiento de los requisitos, existencia o no de actuaciones administrativas previas de comprobación e inspección, interposición de recursos o reclamaciones, etc.).

Desde EY Abogados nos ponemos a su disposición para resolver cualquier duda que pueda tener al respecto, asesorarle y prestar apoyo en las posibles acciones que decidan iniciarse, bajo las premisas de calidad y compromiso que nos distinguen, en relación con la posible impugnación de las autoliquidaciones del IRPF ya presentadas (con cierta urgencia la autoliquidación del ejercicio 2016 por riesgo de prescripción) o pendientes de presentación.

Nuestro asesoramiento también abarca la confección y/o actualización de políticas de gestión de la exención por trabajos desarrollados en el extranjero, mediante las que, entre otras ventajas, optimizar la retribución de sus trabajadores sin necesidad de incrementar los costes salariales.

Para cualquier información adicional con respecto a esta alerta, contacte con:

Gerardo de Felipe

Gerardo.De.Felipe@es.ey.com

Gonzalo Fernández de Lorenzo

Gonzalo.Fernandez@es.ey.com

Ivan Sáez Fuertes

Ivan.SaezFuertes@es.ey.com

Judith Sans Oto

Judith.SansOto@es.ey.com

Sergi Cebrián Burguete

Sergi.CebrianBurguete@es.ey.com

Puede consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios EY](#)

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en ey.com.

© 2021 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

ey.com/es

Twitter: [@EY_Spain](#)

Linkedin: [EY](#)

Facebook: [EY Spain Careers](#)

Google+: [EY España](#)

Flickr: [EY Spain](#)