

**BUSCADOR****Resultados**

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

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	<b>V2035-10</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>Fecha salida</b>	16/09/2010
<b>Normativa</b>	LIRPF 35/2006, Artículos 7 p). RIRPF RD 439/2007, Artículo 6
<b>Descripción de hechos</b>	<p>El consultante, ingeniero de telecomunicaciones y residente en España, trabaja para una sociedad domiciliada en Reino Unido. Esta sociedad le ha contratado para formar parte de la tripulación de distintos barcos, prestando sus servicios a bordo de los mismos, en aguas territoriales de diferentes países (entre otros, Angola, Camerún, Nigeria y Congo).</p> <p>Periódicamente se articulan desplazamientos desde España a los diferentes países.</p>
<b>Cuestión planteada</b>	Cumpléndose los requisitos señalados en el número 1º del artículo 7.p) de la Ley del Impuesto, se plantea cuál debe ser la interpretación del número 2º del mencionado artículo (impuesto de naturaleza idéntica o análoga) y por ello, si es posible aplicación de la exención a los rendimientos del trabajo percibidos por el trabajador contratado por la sociedad inglesa y destinado en los países mencionados.
<b>Contestación completa</b>	<p>En primer lugar debe señalarse que la presente contestación se efectúa considerando que el trabajador destinado en el extranjero, conserva su residencia fiscal en España, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9 de 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) y los convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, cuyas especialidades pudieran resultar aplicables.</p> <p>Lo anterior lleva a que como contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de acuerdo con el artículo 8 de la LIRPF, deba tributar con arreglo a la normativa del Impuesto por su renta mundial, con independencia de quién la satisfaga y del lugar donde se obtenga.</p> <p>Las rentas derivadas de la relación laboral del consultante con la entidad domiciliada en Reino Unido, tienen la calificación de rendimientos del trabajo conforme a lo establecido en el artículo 17.1 de la LIRPF, planteándose la posible aplicación a tales retribuciones de la exención por trabajos realizados en el extranjero, regulada en el artículo 7 p) de la LIRPF, cuyo desarrollo reglamentario está contenido en el artículo 6 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2004, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo, en adelante RIRPF).</p> <p>De acuerdo con los mencionados preceptos, están exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con los siguientes requisitos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Los trabajos deben realizarse efectivamente en el extranjero.</li> </ol> <p>El cumplimiento de este requisito exige, no solamente el desplazamiento físico del trabajador fuera de España, sino también que los trabajos se efectúen realmente en el extranjero y no desde España, para lo cual será necesario que el centro de trabajo se fije, aunque sea de forma temporal, fuera de España.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Los trabajos deben realizarse para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente situado en el extranjero.</li> </ol>

Como es doctrina reiterada de este Centro Directivo, la aplicación de la exención requiere que el destinatario o beneficiario del trabajo prestado por el trabajador desplazado desde España deba ser una empresa o entidad no residente, o un establecimiento permanente en el extranjero.

3. En el territorio extranjero en el que se realicen los trabajos debe aplicarse un impuesto de naturaleza idéntica o similar a la del IRPF, territorio que no debe tratarse de un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, con independencia de que la retribución percibida por el contribuyente tribute efectivamente o no en el extranjero.

En cuanto al análisis de este requisito, debe verificarse, 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. En particular, según el último inciso del número 2º del citado artículo 7 p), dicho requisito se entenderá cumplido 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.

En caso de que los trabajos se realizan en varios países habrá que analizar el cumplimiento de este requisito en cada uno de los países a los que se desplaza el consultante, de tal forma que la exención será aplicable respecto de las retribuciones que correspondan a aquellos países en los que se cumpla el citado requisito.

En el caso planteado en el escrito de consulta y puesto que los países señalados (Angola, Camerún, Nigeria y Congo) no son considerados como paraísos fiscales en virtud del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio de 1991 (BOE del 13 de julio), ni tienen suscrito un convenio con España para evitar la doble imposición internacional, habría que determinar si en dichos países se aplica un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre la Rentas de las Personas Físicas

La acreditación de la existencia de dicho impuesto es una cuestión de hecho que deberá efectuarse por cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho, cuya su valoración corresponderá efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

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.