

Un balón de oxígeno a la fiscalidad del expatriado



La exención popularmente conocida como "7P", -por estar prevista en el artículo 7, apartado p), de la Ley del IRPF-, es uno de los incentivos más atractivos para los trabajadores con residencia fiscal española, que ven como su participación en proyectos internacionales se ve incentivada al considerarse exentas en España las rentas que perciban por ello, evitando así dobles imposiciones y tediosos procedimientos de reembolso.

Sin embargo, en estos últimos años la Agencia Tributaria venía sosteniendo cuatro criterios que en la práctica suponían un obstáculo no establecido en la Ley para que los trabajadores pudieran aplicar la exención. Unos criterios, que deben considerarse ahora derogados por las recientes sentencias del Tribunal Supremo 428 y 429/2019, de 28 de marzo, y 488/2019, de 9 de abril, que aseguran que respecto de los beneficios fiscales lo que procede no es una interpretación restrictiva sino estricta, por lo que para el disfrute del 7P "no cabe exigir [□] requisitos que no prevé el precepto que la establece".

Para empezar, y dado que entre los requisitos legales de aplicación se encuentra el que los trabajos "se realicen para una empresa o entidad no residente o un establecimiento permanente radicado en el extranjero", la AEAT sostenía que el 7P quedaba excluido si entre los beneficiarios de los trabajos, además de entidades extranjeras, se encontraba la propia entidad española que desplazaba al trabajador.

Sin embargo, según el Tribunal Supremo, si bien la exención requiere que los trabajos tengan como destinatario a una entidad no residente en nuestro país o un establecimiento permanente situado fuera del mismo, desde luego "no reclama que dichos destinatarios de los trabajos del sujeto pasivo del IRPF sean los únicos beneficiarios de los mismos". Concretamente, no prohíbe que existan múltiples beneficiarios o/y que entre ellos se encuentre el empleador del perceptor de los rendimientos del trabajo, de forma que el trabajador podrá aplicar la exención "aunque también se beneficie la entidad empleadora de este último".

Por otra parte, y si bien la Ley del IRPF deja claro que las labores de que se trate deben efectuarse físicamente fuera del territorio de España, la AEAT venía exigiendo que dicho desplazamiento supusiera "que el centro de trabajo se ubique, al menos de forma temporal, fuera de España", razón por la cual exigía además una cierta duración a los desplazamientos al extranjero.

Sin embargo, el Supremo señala acertadamente que la norma no exige una determinada duración en los desplazamientos ni reclama que los viajes al extranjero sean prolongados o

tengan lugar de forma continuada, sin interrupciones, por lo que, en principio, no se pueden descartar los traslados esporádicos o incluso puntuales fuera del territorio nacional.

A su vez, la AEAT sostenía restrictivamente que el 7P excluía los trabajos consistentes en labores de supervisión y coordinación, pero el Supremo aclara que la norma "tampoco contempla cuál debe ser la naturaleza de los trabajos" por lo que concluye que "dicho precepto no prohíbe que los trabajos efectivamente realizados fuera de España consistan en labores de supervisión o coordinación".

Finalmente, la Agencia Tributaria defendía que el 7P no era de aplicación a los trabajos realizados por funcionarios destinados en comisión de servicios en un organismo internacional situado en el extranjero y del que España formara parte, al no apreciar, a los efectos de esta exención, "que concurra una identidad de razón entre la voluntad de favorecer la internacionalización de las empresas, incentivando a los trabajadores para desplazarse al extranjero, con la política de un Estado relativa a su presencia en organismos internacionales".

Una vez más, el Tribunal Supremo recrimina la interpretación restrictiva de la Administración, señalando con rotundidad que el 7P "resulta aplicable a los rendimientos percibidos por estos funcionarios o personal laboral, siempre que los trabajos se realicen materialmente fuera del territorio nacional y beneficien al organismo internacional, con independencia de que beneficie asimismo al empleador del trabajador o/y a otra u otras entidades.

Con estas sentencias, el Supremo sale de nuevo en apoyo de la verdadera finalidad del 7P, a saber, "la internacionalización del capital humano con residencia en España, reduciendo la presión fiscal de quienes sin dejar de ser residentes se trasladan temporalmente a trabajar al extranjero", frente a la antigua tesis de la AEAT de que la exención se establecía con la finalidad de favorecer la competitividad de las empresas españolas. Por ello, no cabe restringir el 7P, suprimiendo de su ámbito trabajos que sí se amparan en él, sino que lo correcto es aplicarlo estrictamente, severamente, pero en ningún caso recortarlo, como en más de una ocasión ha hecho la Administración.

ENTIDADES



Elly Wang

Asociada del Departamento Fiscal de Araoz & Rueda