

TRATAMIENTO FISCAL DE LOS CONCEPTOS RETRIBUTIVOS DE LOS RTA Y EXPERTOS

El artículo 7.p) de la Ley del IRPF establece lo siguiente:

“Artículo 7. Rentas exentas.

Estarán exentas las siguientes rentas:

p. *Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con los siguientes requisitos:*

- 1. Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.*
- 2. Que 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. 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 tendrá un límite máximo de 60.100 euros anuales. Reglamentariamente podrá modificarse dicho importe.

Esta exención será incompatible, para los contribuyentes destinados en el extranjero, con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 9.A.3.b del Reglamento de este impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, cualquiera que sea su importe. El contribuyente podrá optar por la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención”.

La cuestión que hay que plantearse es si se dan los requisitos para el cumplimiento de este artículo.

1. El primer requisito es que los trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o establecimiento radicado en el extranjero, lo que es el caso, al ser los destinatarios los diferentes países del ámbito de actuación de los Twinning.
2. El segundo requisito es que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto, es decir, el IRPF. *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.

3. El tercer requisito, consiste en que el país donde se desarrollen los trabajos *no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.*

Cuando se cumplan dichos requisitos, los RTA gozarían de exención de IRPF por rendimientos de trabajo en todos sus conceptos hasta un límite máximo de 60.100 euros anuales por rendimientos realizados en el extranjero.

Esta exención también sería aplicable a los expertos a corto plazo desplazados porque, si bien su actividad no tiene origen en un contrato laboral y, por tanto, no serían desde esta óptica rendimientos del trabajo, el artículo 17 de la Ley del IRPF, al enumerar qué se considera rendimiento íntegro del trabajo, establece en el apartado 2.c que *“los rendimientos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares”*, es decir, justo la actividad de los expertos a corto plazo en los Twinning, por lo que entrarían dentro del ámbito de exención del artículo 7.p).

De acuerdo a esto, la situación fiscal de los diferentes ingresos percibidos por RTA y expertos quedaría así.

Salario y Honorarios

Exento hasta 60.100 euros anuales. Tributa sólo por el exceso.

Esto significa que la FIIAPP, a la hora de abonar las retribuciones, efectuará retenciones sólo si la cuantía anual excede de los 60.100 euros anuales.

Dietas

El artículo 9 del Real Decreto establece como regla general lo siguiente:

“A efectos de lo previsto en el artículo 17.1.d de la Ley del Impuesto, quedarán exceptuadas de gravamen las asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería que cumplan los requisitos y límites señalados en este artículo”.

No obstante, el artículo 9.A.3 establece una importante precisión.

“Salvo en los casos previstos en la letra b siguiente, cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. A estos efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino”.



El cómputo de los nueve meses, según la consulta de la DGT de 23 de marzo de 2001, debe realizarse de fecha a fecha, no terminando el plazo a 31 de diciembre.

Esto significa lo siguiente:

1. Para los expertos a corto plazo, las dietas están exentas si la suma de honorarios y dietas no excede de los 60.100 euros anuales.
2. Para los RTA, dado que su permanencia en el exterior es superior a nueve meses, las dietas por manutención y estancia se suman a los honorarios, de forma que sólo se tributa por la cuantía que exceda de los 60.100 euros anuales.



CONCLUSIONES

Aplicación del artículo 7p:

De las gestiones realizadas, la situación fiscal de los RTA y expertos desplazados con la FIIAPP quedaría del siguiente modo:

1. Expertos a corto plazo

- Exención de tributación de honorarios y dietas, salvo que su cuantía global exceda los 60.100 euros anuales.
- No se practican retenciones salvo que las rentas obtenidas en el extranjero (compuestas por honorarios y dietas) superen los 60.100 euros anuales, y se retendrá sólo en función del exceso.

2. RTA

- Las dietas se suman a los honorarios para el cómputo de rentas.
- Exención hasta 60.100 euros anuales.
- Se tributa por la cantidad que exceda de dicha suma.
- No se le practica retenciones salvo que se la renta supere los 60.100 euros anuales, y se retendrá sólo en función del exceso.

Tratamiento de la Sección II (*Allowances*)

Aquellas partidas que puedan ser consideradas rentas podrán ser de dos tipos:

**Rentas dinerarias*: “Cuando el pagador de la renta entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios.”.El importe correspondiente será abonado directamente al experto.

**Rentas en especie*: “Constituyen rentas en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes o servicios...”, siempre y cuando el importe sea abonado por el pagador de la renta, contra factura, directamente al prestador del servicio.

➤ Partidas que se consideran renta y quedan fuera del ámbito de exención del art. 7.p).

- a. Dietas de visita de estudios realizadas en España o en países sin Convenio de doble imposición
En el caso que el RTA acompañe a la delegación del país beneficiario durante la visita de estudios, en el marco del contrato de hermanamiento.



➤ Partidas que se consideran renta, pero entran dentro del ámbito de exención del art. 7.p).

a. Salario de Sección I (Remuneration):

Entra en nómina.

b. Dieta (50% de la dieta que exista en el país).

Se computa desde el momento de llegada y se paga por los días reales de estancia, incluidas vacaciones u otras incidencias. Se considera renta en su totalidad.

c. Alquiler de vivienda.

Se considera renta tanto si la FIIAPP paga directamente el alquiler como si primero lo paga el RTA y luego se le reembolsa el gasto, de acuerdo a la doctrina establecida por las consultas de la DGT de 30 de julio de 2003 y 17 de septiembre de 2004.

d. Otras dietas (internal travel)

Se computan aquellas que tengan lugar en el país beneficiario para participar en actividades dentro del marco del contrato de hermanamiento.

e. Dietas de visita de estudios que se realicen fuera de España.

f. Colegio de los hijos

Se cubrirá el colegio de los hijos cuando el RTA vaya acompañado de su familia y esté presupuestado en el contrato de Hermanamiento.

g. Viaje mensual

Un viaje al mes según el presupuesto del proyecto. Será considerado renta sólo la parte que **exceda** de la justificación de este viaje.

h. Dietas de los primeros treinta días.

Estas dietas (su cantidad por día dependerá del proyecto en cuestión) se abonan para hacer frente al pago del alojamiento de los primeros días, y sólo se abona los días que se permanezca en el hotel según figure en la factura, con un tope de 30 días. Se paga la cantidad según presupuesto por día de estancia independientemente de la cantidad que se justifique. Tendrá consideración de renta todo aquello que **exceda** de la justificación de la estancia.



i. Dietas por esposa e hijos durante los treinta primeros días.

Se abona por los días de alojamiento en hotel y tiene el mismo tratamiento que las dietas de los primeros treinta días.

Aplicación del artículo 9.A.3b:

➤ **Partidas que se consideran renta y quedan fuera del ámbito de exención del art. 9.A.3.b**

a. Salario de Sección I (Remuneration):
Entra en nómina.

➤ **Partidas que se consideran renta pero exentas por el 9. A. 3b**

a. Dieta (50% de la dieta que exista en el país):
Se computa desde el momento de llegada y se paga por los días reales de estancia, incluidas vacaciones u otras incidencias. Se considera renta en su totalidad.

b. Alquiler de vivienda.
Se considera renta tanto si la FIIAPP paga directamente el alquiler como si primero lo paga el RTA y luego se le reembolsa el gasto, de acuerdo a la doctrina establecida por las consultas de la DGT de 30 de julio de 2003 y 17 de septiembre de 2004.

c. Dietas de visita de estudios
Se computa desde el momento de llegada y se paga por los días reales de estancia, incluidas vacaciones u otras incidencias. Se considera renta en su totalidad

d. Otras dietas (internal travel)
Se computan aquellas que tengan lugar en el país beneficiario para participar en actividades dentro del marco del contrato de hermanamiento.

e. Colegio de los hijos.
Se cubrirá el colegio de los hijos cuando el RTA vaya acompañado de su familia, y esté presupuestado en el contrato de hermanamiento

f. Viaje mensual.
Siempre que se acoja a esta opción, se tendrá derecho a un viaje al mes según el presupuesto del proyecto. Corresponde su abono



independientemente de que el RTA justifique su uso. Se considerará renta las **cantidades no justificadas**.

g. Dietas de los primeros treinta días.

Estas dietas (su cantidad por día dependerá del proyecto en cuestión) se abonan para hacer frente al pago del alojamiento de los primeros días, y sólo se abona los días que se permanezca en el hotel según figure en la factura, con un tope de 30 días. Se paga la cantidad según presupuesto por día de estancia, teniendo consideración de renta todo aquello que **exceda** de la justificación de la estancia.

h. Dietas por esposa e hijos durante los treinta primeros días.

Se abona por los días de alojamiento en hotel y tiene el mismo tratamiento que las dietas de los primeros treinta días.

Las partidas desde c) a h) se controlan y pagan desde GE.

Partidas que en ningún caso se consideran renta

Todos los gastos señalados a continuación, se abonan contra factura.

a. Basic Travel. Billetes de ida y vuelta.

Viaje inicial y final del RTA y su familia por el importe justificado

b. Exceso de equipaje.

Hasta 50 kg siempre que estén presupuestados en el contrato de hermanamiento y por importe que se justifique.

c. Gastos de mudanza.

Se cubrirán estos gastos cuando se prefiera esta opción, en lugar del viaje mensual, por el importe presupuestado en el contrato de hermanamiento

d. Transporte del vehículo personal.

Se cubrirán estos gastos cuando se prefiera esta opción, en lugar del viaje mensual.

e. Viaje anual.

Si el RTA se lleva a la familia y el proyecto tiene una duración superior a un año, tiene derecho al viaje de los miembros de la familia.

Se cubrirán estos gastos cuando se prefiera esta opción, en lugar del viaje mensual.