

Implicaciones fiscales y laborales del desplazamiento de trabajadores al extranjero

La integración cada vez más acentuada de los mercados provoca que las empresas radicadas en España, españolas o no, desplacen cada vez más a sus trabajadores a países comunitarios y extracomunitarios.

Dicho desplazamiento provoca consecuencias jurídicas de diversa índole: laborales, de Seguridad Social (en adelante, SS), extranjería, prevención de riesgos laborales y, como no puede ser de otra manera, fiscales.

Implicaciones laborales

Primero la empresa debe decidir si opta por un contrato de trabajo o un contrato mercantil; si establece una filial en el país de destino que contrate el trabajador o si simplemente lo contrata directamente; o si desplaza al trabajador de manera temporal o definitiva. Es evidente que si la empresa no tiene filial en el país de destino deberá contratar al trabajador de forma directa. La cuestión es si por el tipo de prestación de servicios le es más conveniente utilizar los instrumentos del Derecho mercantil o del laboral. Si la empresa no conoce suficientemente el mercado, busca una gran flexibilidad y pretende retribuir al trabajador por objetivos, es recomendable optar por una contratación mercantil. En este caso será el trabajador quien deberá hacer frente a los costes de SS (según el país donde presta servicios) y se aplicará la normativa mercantil.

No obstante, centrémonos en el desplazamiento temporal del trabajador que ya ha sido contratado laboralmente y que presta servicios de forma habitual en España. El desplazamiento de dicho trabajador al extranjero puede ser fruto de la decisión unilateral del empresario o puede ser fruto de un pacto, siendo esto lo más habitual.

Si se examina el contenido del Estatuto de los Trabajadores se podrá comprobar que, a pesar de las continuas reformas que lo han afectado, dista su articulado de estar preparado para dar una respuesta convincente a la movilidad geográfica transnacional. El único artículo que regula la movilidad geográfica, y no precisamente la que va más allá de nuestras fronteras, es el art. 40. Tampoco los convenios colectivos suelen prever este supuesto de hecho, que hoy en día suele afectar a trabajadores con un alto grado de especialización o a directivos, y menos a trabajadores sin formación como ocurría en el pasado.

Por tales razones y otras (como es la oportunidad promocionar profesionalmente al trabajador), lo más habitual es que empresa y trabajador pacten el desplazamiento temporal. Dicho pacto suele recoger datos como el salario mientras dura el desplazamiento, la compensación de gastos (por ejemplo, los del traslado de la familia), la contratación de eventuales seguros privados, las condiciones de repatriación, el Derecho aplicable al desplazamiento, etc.

Desde el punto de vista de la SS se suele diferenciar entre los desplazamientos a países de la Unión Europea y los desplazamientos a países extracomunitarios. Téngase en cuenta que en el Derecho de la SS rige el principio de territorialidad, lo que significa que como regla general se debe estar en alta y cotizar en el país donde se prestan los servicios. La excepción nos la brinda el Derecho Internacional. En el caso de un desplazamiento a un país de la Unión Europea la empresa se puede acoger a los Reglamentos Comunitarios en materia de SS.

Dicha normativa europea permite que si se solicita, el trabajador pueda seguir de alta y cotizando en España cuando es desplazado temporalmente a los países de la Unión, Suiza o los que forman el denominado Espacio Económico Europeo (Islandia, Liechtenstein y Noruega). Por el contrario, si el desplazamiento se lleva a cabo a un país extracomunitario habrá que analizar si España ha suscrito algún convenio internacional en la materia. En la actualidad existen convenios con los siguientes países:

Andorra, Argentina, Australia, Brasil, Canadá, Chile, Colombia, Rep. Dominicana, Ecuador, EE.UU., Filipinas, Japón, Marruecos, México, Paraguay, Perú, Rusia, Túnez, Ucrania, Uruguay, Venezuela. Por último, hay que resaltar la existencia del Convenio Multilateral Iberoamericano de SS, en vigor desde el 1 de mayo de 2011 y que es de aplicación por el momento a países tan significativos para el mercado español como son Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, Paraguay y Uruguay.

Implicaciones fiscales

Que por otro lado, el legislador, en materia fiscal, hace ya unos años que ha tomado nota de la necesidad de que las empresas españolas salgan de España, a los efectos de encontrar nuevos mercados a los que dirigir sus esfuerzos. Lo que cada vez tiene más trascendencia considerando nuestra situación interna, y el agotamiento del nivel de consumo de las empresas y particulares.

Que a los anteriores efectos, es decir, con la voluntad de promover la internacionalización de las empresas españolas, el legislador a nivel del IRPF, introdujo en el art. 7.p) de la Ley del Impuesto, la denominada exención por trabajos realizados en el extranjero.

Obviamente cabe destacar que esta exención será aplicable exclusivamente a las personas físicas a las que les sea de aplicación la precitada Ley del IRPF, y por tanto, a las personas que tengan residencia fiscal en España, y no a no residentes. Que por tanto, en primera instancia, en su caso, será preciso realizar un análisis de si la persona es o no residente fiscal en España, en un ejercicio concreto.

Que a los efectos de determinar si en un caso concreto procede la aplicación de la exención por trabajos realizados en el extranjero, deberemos analizar si se cumplen los 3 requisitos que a continuación enumeramos:

1) Es preciso que los rendimientos del trabajo se perciban por trabajos efectivamente realizados en el extranjero.

Que conforme ha venido estableciendo la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) en múltiples pronunciamientos, a los efectos de aplicar la presente exención, será preciso un desplazamiento físico al extranjero, y que el lugar de trabajo se ubique temporalmente fuera de España.

Además, debemos destacar que la DGT ha determinado que no resulta aplicable en supuestos de retribuciones de administradores (CV1087-03; CV1557-09; CV1567-11), becas (CV3077-11) o pensiones (CV1684-05).

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

Que además, debemos destacar que conforme establece la DGT, debe producirse una ventaja o utilidad para la entidad no residente, por lo que en consecuencia, no será aplicable, independientemente de que exista un efectivo traslado, si la beneficiaria es la sociedad española (CV0345-12; V0595/12).

Por otro lado, en el supuesto de operaciones entre entidades del mismo grupo, deberemos ser especialmente cuidadosos a los efectos de poder determinar si efectivamente la actividad supone un interés económico o comercial para el receptor, y que se refuerza de esta forma su posición comercial.

De algún modo, será preciso en los supuestos de operaciones intragrupo, ver si las operaciones pueden responder afirmativamente a la siguiente pregunta: ¿Una empresa independiente hubiese estado dispuesta a pagar a otra empresa independiente la ejecución de esta actividad?

3) Que en el territorio en el que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la del IRPF y no se trate de un país o territorio que haya sido calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

Límite máximo.: 60.100 € anuales sin que el precitado importe sea susceptible de prorrateo.

Retenciones: no se tiene en cuenta a efectos de retenciones la parte de los rendimientos del trabajo exentos (V0333-10).

Finalmente, destacar que la precitada exención es incompatible con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el art.8.A.3.b del LIRPF. El contribuyente podrá optar por la aplicación de un régimen u otro.

Conclusión

La cada vez más generalizada internacionalización de la empresa española, provoca que el empresario, y las personas responsables en la estructura de la empresa de los desplazamientos, deban abordar de forma planificada estos movimientos. Que el desembarco ordenado y planificado a otros mercados, habitualmente es una experiencia muy positiva para la empresa.

Que la falta de experiencia en la materia puede determinar el incumplimiento de obligaciones a nivel legal, que posteriormente, pueden determinar implicaciones a nivel fiscal y laboral.