



Fiscalidad de movimientos fuera de España de corta duración

Short-Term Assignments y viajeros frecuentes

KPMG Abogados, S.L.P.

-

Septiembre 2026



Diferencias entre viajeros frecuentes y Short-Term Assignments

La “etiqueta interna” no determina por sí sola el tratamiento fiscal: prevalecen los hechos, los días y la vinculación económica.”

Viajero Frecuente

PATRÓN RECURRENTE

- Viajes múltiples y normalmente breves.
- Base principal en España.
- Diversidad de destinos

Short-term Assignment

ASIGNACIÓN DELIMITADA

- Destino y periodo concreto.
- Función o proyecto definido en el país de destino.
- Duración variable

Clave: controlar la realidad, no solo la política

¿Qué entienden las empresas por una asignación de corta duración?

La duración responde a la política corporativa de cada empresa, no es un concepto fiscal, migratorio o de Seguridad Social.

Duración utilizada en políticas de movilidad



Duración:

Entre 1 mes y 12 meses, pero normalmente 3 meses suele ser el mínimo.

A partir de 12 meses suele considerarse asignación de larga duración.

¿Aumentan frente a la expatriación clásica?

63%

esperaba un aumento de las STA en los tres años siguientes

52%

preveía crecimiento; 32%, estabilidad; y 16%, descenso

Ultima encuesta de políticas publicada por KPMG

3, 6 y 12 meses son hitos de política, no “safe harbours” fiscales. Un caso corto puede generar obligaciones desde el primer día.



© 2026 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados. Ref: MDR/alv - 25597852

Document Classification: KPMG Confidential

3

¿Qué debe analizarse en ambos perfiles?

Un desplazamiento corto puede activar obligaciones en el otro país, aunque no cambie la residencia fiscal española.

01 Tributación del empleado

- Residencia fiscal
- Potestad del país de destino conforme al CDI
- Regla de 183 días: no opera de forma aislada
- Revisión del empleador económico y del coste

02 Retenciones y nómina

- Retenciones en España
- Posibles obligaciones shadow payroll en destino.

03 Empresa y cumplimiento

- Riesgo de establecimiento permanente o presencia corporative.

Resultado esperado: una posición documentada por trabajador, país y periodo.

Definición de la residencia fiscal en España

Residencia habitual en territorio español: [Art. 9 de la Ley del IRPF](#)

Residencia habitual en territorio español si se da **cualquiera** de las siguientes circunstancias:

01

Criterio de **permanencia**:

> 183 días durante el año natural.

Ausencias esporádicas como días en España, salvo que acredite residencia fiscal en otro país. En caso de paraíso fiscal, se podrá exigir permanencia en el mismo por más de 183 días.

02

Núcleo principal, base de sus actividades o **centro de intereses económicos** en territorio español.

Presunción de residencia por vínculo familiar en caso de residencia fiscal del **cónyuge no separado y descendientes menores de edad dependientes. Admite prueba en contrario.*

Cuestiones controvertidas de la residencia fiscal en España

Cómputo de días

TEAC Días de presencia certificada y días presuntos no avalado por el TS
Parte de un día = 1

Ausencias esporádicas

TS +183 días estancia continuada en el año en otro país no puede considerarse una ausencia esporádica

Ejemplos de posibles conflictos de residencia con otros países

Determinación de la residencia en función de la normativa interna de cada país:



Estados Unidos: look back test y ciudadanía,



Emiratos Árabes Unidos: nacionalidad y CDI



Alemania: Ley Beckham

CDI y conflicto de residencia

Definición de la residencia conforme a la normativa interna del país

Cuando de acuerdo con la normativa interna de dos países con CDI, una persona sea residente de ambos Estados se considera residente :

a) Del Estado donde tenga una **vivienda permanente a su disposición**; si la tuviera en ambos Estados, del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (**centro de intereses vitales**).

b) Si no se puede determinar el Estado en el que tiene el centro de sus intereses vitales, o no tiene una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente del Estado **donde viva habitualmente**.

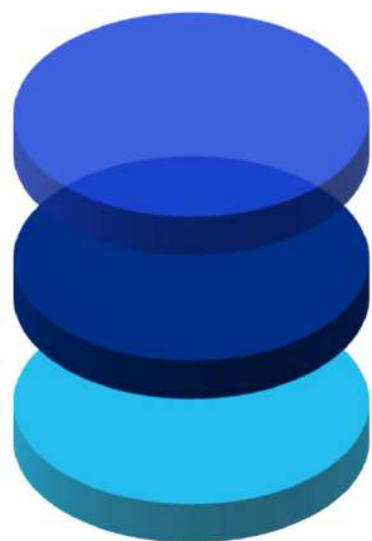
c) Si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del **Estado del que sea nacional**.

d) Si fuera nacional de ambos Estados o no lo fuera de ninguno de ellos, los dos Estados resolverán el caso de **común acuerdo**.

Cuestiones controvertidas de la residencia en función del CDI



Resumen de las implicaciones de la residencia fiscal



Residentes IRPF

- Tributación por renta mundial.
- Declaración anual (Modelo 100).
- Plazo presentación 30 junio (ejercicio siguiente).
- Escala progresiva de gravamen.
- Mecanismos para evitar la doble imposición:
 - DDII
 - Exención artículo 7.p.
 - Régimen de excesos

No residentes IRNR

- Rentas de fuente española.
- Declaraciones individuales por renta/pagador.
- Tipo de gravamen fijo tipo para rentas del trabajo 24% (19% UE o EEE).
- En su caso aplicación del convenio de doble imposición internacional.

Régimen Especial Ley Beckham

- Reglas generales de no residente con especialidades (despido, rentas por trabajo en el extranjero etc.)
- Tipo fijo de gravamen para rentas de trabajo:
 - Hasta 600.000 24%
 - Exceso 47%

Principio general y excepción del artículo 15

Rendimientos del trabajo en desplazados internacionales

01

PRINCIPIO GENERAL

El impuesto se paga, en principio, en el país donde se presta físicamente el servicio.

El Estado donde se ejerce el empleo puede gravar la remuneración correspondiente a ese trabajo.

Regla de conexión:

Lugar de ejercicio del empleo

02

EXCEPCIÓN · ART. 15.2 MODELO OCDE

La remuneración tributa solo en el Estado de residencia si se cumplen conjuntamente:

183 días

La estancia en el otro Estado no supera 183 días en el periodo previsto por el CDI.

Empleador

La remuneración se paga por, o en nombre de, un empleador no residente en ese otro Estado.

Coste/EP

La remuneración no es soportada por un establecimiento permanente del empleador en ese otro Estado.

CLAVE: la regla de 183 días no opera de forma aislada. Las tres condiciones deben cumplirse y debe revisarse la redacción del CDI aplicable.

Artículo 15 del CDI y empleador económico

Empleador económico

Según los comentarios al artículo 15 del Modelo de Convenio de la OCDE, la exención del tratado no se aplicaría si:

- El individuo presta servicios en el curso de ese empleo a una entidad que no sea el empleador y esa entidad, directa o indirectamente, supervisa, dirige o controla la forma en que se prestan dichos servicios; y
- Esos servicios constituyen una parte integral de las actividades comerciales realizadas por esa entidad.



Ejemplo de obligaciones fiscales en destino si refacturación

Reino Unido:	No tienen un tipo de no residentes, aplica el mínimo exento de 12.500
Suecia:	La entidad obligada a retener es la española a un tipo del 30%
México:	Las retenciones las practica la entidad mexicana a un tipo fijo (15% para ingenieros)

Posibilidad de aplicar 7.p)

Art. 7.p) LIRPF

1º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.



Tipos de entidades:

1. **Cliente final** localizado en el extranjero
2. **Entidad vinculada de la entidad española:** se presta un servicio a otra entidad del grupo localizada en el extranjero.

Reglamento

En particular, cuando la entidad destinataria de los trabajos esté vinculada con la entidad empleadora del trabajador o con aquella en la que preste sus servicios, se entenderán que los trabajos se han realizado para la entidad no residente cuando de acuerdo con lo previsto en el apartado 5 del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pueda considerarse que se ha prestado un **servicio intragrupo a la entidad no residente porque el citado servicio produzca o pueda producir una ventaja o utilidad a la entidad destinataria.**

Servicio intragrupo entre entidades vinculadas: Concepto



El concepto de **servicio intragrupo** se interpreta de acuerdo con las **directrices de la OCDE sobre precios de transferencia**.

Esta regla trata de simplificar la determinación del cumplimiento de esta condición en los desplazamientos realizados en el seno de **grupos de empresas**, vinculando la exención a la realización de un servicio intragrupo. Con carácter general, para responder a la cuestión de si un miembro del grupo ha prestado o no un servicio, habría que determinar si la actividad supone un **interés económico o comercial** para un miembro del grupo que refuerza así su posición comercial. **Es decir, si en circunstancias comparables una empresa independiente habría estado dispuesta a pagar a otra empresa independiente la ejecución de esta actividad, o si la habría ejecutado ella misma internamente.** Si la actividad no es de las que una empresa independiente habría estado dispuesta a pagar por ella o habría ejecutado ella misma, no debería, en general, considerarse que el servicio se ha prestado.

La refacturación como indicio y su valoración conjunta con el resto de pruebas

Consultas DGT y otros pronunciamientos: establecen que es un indicio pero que a su vez no puede concluirse que se cumple el requisito con la mera refacturación del coste.

Sentencia del TSJ Galicia

“Un indicio de que existe un valor añadido prestado a la entidad no residente, podría ser que el coste del desplazamiento derivado de la prestación de servicios efectuada por el trabajador sea asumido por la entidad no residente, pero en todo caso debe tenerse en cuenta que la repercusión del coste salarial no es por sí mismo un factor que implique necesariamente la consideración de que el servicio se ha prestado para una empresa o entidad no residente, ya que es práctica habitual la refacturación de este tipo de costes”.

Por lo tanto, debe defenderse la aplicación de la exención **de forma conjunta con el resto de pruebas:**

Existencia de un Acuerdo Intragrupo donde se indiquen expresamente el servicio a prestar y los honorarios a facturar



Emisión de un certificado de empresa donde se detalle las funciones o tareas desempeñadas durante cada desplazamiento.



Documentación a nivel personal del empleado que demuestre el traslado físico y la ejecución de las tareas en el país de destino.

El 7p intragrupo y la política de Precios de Transferencia



Servicio intragrupo

Debe existir una prestación real de servicios



Ventaja o utilidad

Con ventaja o utilidad económica para el que la recibe



Lo pagaría un tercero

Un tercero independiente estaría dispuesto a pagar por un servicio similar: comportamiento conforme al principio de plena competencia

Conceptos propios de precios de transferencia: aplicación implícita de análisis funcional, identificación del beneficiario y coherencia en la valoración del servicio

- El 7p no exige formalmente un informe de precios de transferencia, pero si exige cumplir con sus principios.
- La discusión administrativa del 7p cada vez más se apoya en las normas de la OCDE TP Guidelines y coherencia IS-IRPF

Cuando existe un servicio intragrupo OCDE: Test de beneficio

¿Una empresa independiente pagaría por ello?

La OCDE define el servicio intragrupo a partir del test de beneficio: 1) la actividad genera una utilidad económica o comercial y 2) una empresa independiente estaría dispuesta a pagar por ella.

No toda actividad del grupo es servicio

Shareholder cost: actividades realizadas por la matriz en su condición de accionista por exigencias legales o corporativas (i.e. preparación de cuentas, elaboración información accionista, relación con inversores, costes del consejo, obligaciones mercantiles, etc.).

Actividades de control, supervisión y seguimiento realizadas por la matriz para proteger su inversión.

Duplicidad: servicios que ya son prestados internamente por la filial receptora o por terceros.

Beneficios incidentales: beneficios que obtiene una entidad como consecuencia indirecta de actividades realizadas por otra sin que exista una prestación dirigida a ella (i.e. mejora de imagen del grupo, economías de escala, aprendizaje pasivo).

La existencia de viajes no prueba por si sola el servicio y la refacturación es solo un indicio – elementos del servicio intragrupo:



Naturaleza de la actividad



Destinatario



Beneficio específico

La pregunta clave no es si alguien se desplaza, sino si una empresa independiente pagaría por lo que hace.



kpmg.es

© 2026 KPMG Abogados, S.L.P., sociedad anónima española y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

Document Classification: KPMG Confidential