

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC069797

DGT: 18-07-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2156/2018

SUMARIO:

IRPF. Regímenes especiales. Trabajadores desplazados. *Supuestos. Desplazamiento a España como consecuencia de un contrato de trabajo. Becarios.* El desplazamiento por parte de una universidad extranjera de un estudiante a territorio español como consecuencia de un «contrato de becario» con posibilidad de conversión en contrato laboral no se puede entender producido como consecuencia de alguna de las circunstancias establecidas en el art. 93.1 b) Ley 35/2006 (Ley IRPF), en particular de la recogida en el número 1.º de dicha letra, esto es, como consecuencia de «un contrato de trabajo, con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales regulada por el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio», por lo que no puede acogerse a este régimen especial.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 93.
RD 439/2007 (Rgto. IRPF), arts. 115 y 116.

Descripción sucinta de los hechos:

El 8 de junio de 2017, el consultante fue trasladado a Madrid, a una empresa, con un contrato de becario con una universidad de Lisboa por un total de 2 meses. Dicho desplazamiento obedeció a la realización del trabajo "Becario en dpto. de Consultoría".

El consultante no ha residido en España dentro de los 10 años anteriores a este contrato.

Manifiesta que, posteriormente, se puede dar la circunstancia de que dicho contrato se convierta en contrato laboral.

Cuestión planteada:

Si le resulta de aplicación el régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español, previsto en el artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español está regulado en el artículo 93 de la 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 desarrollado por los artículos 113 a 120 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF.

El artículo 93 de la LIRPF, en su redacción dada, con efectos desde 1 de enero de 2015, por el apartado cincuenta y nueve del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), establece lo siguiente:

“1. Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con las reglas especiales previstas en el apartado 2 de este artículo, manteniendo la condición de contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de

residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes, cuando, en los términos que se establezcan reglamentariamente, se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que no hayan sido residentes en España durante los diez períodos impositivos anteriores a aquel en el que se produzca su desplazamiento a territorio español.

b) Que el desplazamiento a territorio español se produzca como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:

1.º Como consecuencia de un contrato de trabajo, con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales regulada por el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio.

Se entenderá cumplida esta condición cuando se inicie una relación laboral, ordinaria o especial distinta de la anteriormente indicada, o estatutaria con un empleador en España, o cuando el desplazamiento sea ordenado por el empleador y exista una carta de desplazamiento de este.

2.º Como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad en cuyo capital no participe o, en caso contrario, cuando la participación en la misma no determine la consideración de entidad vinculada en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) Que no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español.

El contribuyente que opte por la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes quedará sujeto por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio.

El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá el procedimiento para el ejercicio de la opción mencionada en este apartado.

(...)"

Por su parte, los artículos 115 y 116 del RIRPF, disponen lo siguiente:

"Artículo 115. *Duración.*

Este régimen especial se aplicará durante el período impositivo en el que el contribuyente adquiera su residencia fiscal en España, y durante los cinco períodos impositivos siguientes, sin perjuicio de lo establecido los artículos 117 y 118 de este Reglamento.

A estos efectos, se considerará como período impositivo en el que se adquiere la residencia el primer año natural en el que, una vez producido el desplazamiento, la permanencia en territorio español sea superior a 183 días.

Artículo 116. *Ejercicio de la opción.*

1. El ejercicio de la opción de tributar por este régimen especial deberá realizarse mediante una comunicación dirigida a la Administración tributaria, en el plazo máximo de seis meses desde la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que le permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen.

2. La opción se ejercitará mediante la presentación del modelo de comunicación a que se refiere el artículo 119 de este Reglamento.

3. No podrán ejercitar esta opción los contribuyentes que se hubieran acogido al procedimiento especial para determinar las retenciones o ingresos a cuenta sobre los rendimientos del trabajo previsto en el artículo 89.B) de este Reglamento."

Por tanto, entre las condiciones para la aplicación del régimen especial, se exige –artículo 93.1.b) de la LIRPF- que el desplazamiento a territorio español se produzca como consecuencia de alguna de las circunstancias que se establecen en dicha letra.

Es decir, se requiere la existencia de una relación de causalidad entre el desplazamiento a España y el inicio de la relación laboral o, en el supuesto previsto en el número 2º, de la adquisición de la condición de administrador.

En el presente caso, de la información aportada en su escrito, se deduce que el desplazamiento del consultante a territorio español no se habría producido como consecuencia de alguna de las circunstancias establecidas en la letra b) del artículo 93.1 de la LIRPF; en particular de la recogida en el número 1º de dicha letra, esto es, como consecuencia de “un contrato de trabajo, con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales regulada por el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio”.

Por tanto, al incumplirse el citado requisito, el consultante no podrá optar por el régimen especial previsto en el artículo 93 de la LIRPF.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.