

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC087354

DGT: 26-09-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2571/2023

### SUMARIO:

**IRPF. Regímenes especiales. Trabajadores desplazados. Rentas exentas. Prestaciones familiares. Incompatibilidad entre el régimen especial y la prestación por paternidad.** El contribuyente tributa por el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español y ha recibido de la Seguridad Social rentas asociadas al pago de la baja de paternidad durante el ejercicio 2022. La aplicación de este régimen especial implicará la determinación de la deuda tributaria del IRPF con arreglo a las normas establecidas en el RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR) para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente con determinadas especialidades, entre ellas, no resulta de aplicación lo dispuesto en el art. 14 del citado texto refundido, el cual se remite a las a las rentas del art. 7 Ley 35/2006 (Ley IRPF) -rentas exentas-. En consecuencia, si el contribuyente tributa por el régimen especial no le resultará de aplicación la exención del art. 7 h) Ley IRPF -prestaciones por paternidad-.

### PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 7 y 93.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 113 a 120.

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), art. 14.

#### Descripción sucinta de los hechos:

El consultante indica que tributa por el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español y que ha recibido, de la Seguridad Social, rentas asociadas al pago de la baja de paternidad durante el ejercicio 2022.

#### Cuestión planteada:

Solicita aclaración en cuanto a si dichas rentas están exentas de tributación en el régimen especial regulado 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, profesionales, emprendedores e inversores 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 y siguientes 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 2023, por el apartado cinco de la disposición final tercera de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (BOE de 22 de diciembre de 2022), 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:

(...)

2. La aplicación de este régimen especial implicará, en los términos que se establezcan reglamentariamente, la determinación de la deuda tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con arreglo a las normas establecidas en 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, para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente con las siguientes especialidades:

a) No resultará de aplicación lo dispuesto en los artículos 5, 6, 8, 9, 10, 11 y 14 del Capítulo I del citado texto refundido. No obstante, estarán exentos los rendimientos del trabajo en especie a los que se refiere la letra a) del artículo 14.1 del citado texto refundido.

b) La totalidad de los rendimientos de actividades económicas calificadas como una actividad emprendedora o de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entenderán obtenidos en territorio español.

c) A efectos de la liquidación del impuesto, se gravarán acumuladamente las rentas obtenidas por el contribuyente en territorio español durante el año natural, sin que sea posible compensación alguna entre aquellas.

d) La base liquidable estará formada por la totalidad de las rentas a que se refiere la letra c) anterior, distinguiéndose entre las rentas a que se refiere el artículo 25.1.f) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y el resto de rentas.

(...)"

De acuerdo con el citado artículo 93.2 de la LIRPF, la aplicación de este régimen especial implicará, en los términos que se establezcan reglamentariamente, la determinación de la deuda tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas con arreglo a las normas establecidas en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente con determinadas especialidades, entre ellas, según la letra a), no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 14 del citado texto refundido.

El artículo 14 del 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 (BOE de 12 de marzo), regula las rentas exentas y, en su letra a), se remite, entre otras, a las rentas mencionadas en el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al señalar lo siguiente:

“1. Estarán exentas las siguientes rentas:

a) Las rentas mencionadas en el artículo 7 y los rendimientos del trabajo en especie mencionados en el apartado 3 del artículo 42 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, percibidas por personas físicas, así como las prestaciones por razón de necesidad reconocidas al amparo del Real Decreto 8/2008, de 11 de enero, por el que se regula la prestación por razón de necesidad a favor de los españoles residentes en el exterior y retornados.”

En consecuencia, si el contribuyente, como manifiesta, tributa por el régimen especial previsto en el artículo 93 de la LIRPF, no le resultará de aplicación la exención que contempla la letra h) del artículo 7 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 Función Pública.