

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 11-12-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2460/2025

SUMARIO:

IRPF. Regímenes especiales. Trabajadores desplazados. *Teletrabajar desde España sin visado de teletrabajo internacional.* Un ciudadano español y estadounidense, reside en Estados Unidos y trabaja para una empresa americana. Ha acordado con su empleador prestar servicios desde España a partir de agosto de 2025 bajo la modalidad de teletrabajo, manteniendo el régimen de seguridad social de Estados Unidos. La cuestión planteada se centra en determinar si, pese a no poder obtener el visado de teletrabajo internacional previsto en la Ley 14/2013 por su nacionalidad española, puede acogerse al régimen especial de tributación para trabajadores desplazados a España previsto en el art. 93 de la Ley IRPF. Este régimen permite a los trabajadores que adquieren residencia fiscal en España tributar según normas especiales del IRNR durante el año de cambio de residencia y los cinco años siguientes, siempre que no hayan sido residentes en España en los cinco años anteriores, que el desplazamiento derive de un contrato de trabajo o prestación laboral a distancia, y que no obtengan rentas atribuibles a un establecimiento permanente en España. El régimen especial exige la comunicación individual del contribuyente a la Administración Tributaria mediante el modelo 149, adjuntando documentación que acredite su actividad laboral a distancia, la relación con el empleador, la fecha de inicio de la actividad y, en su caso, el mantenimiento del régimen de Seguridad Social de origen. A pesar de que la norma menciona específicamente la necesidad de contar con un visado de teletrabajo internacional, el criterio de la Administración permite que el régimen sea aplicable cuando el trabajo se preste efectivamente a distancia mediante sistemas informáticos o telemáticos. En consecuencia, siempre que el contribuyente cumpla con los requisitos de residencia fiscal, inicio de actividad laboral a distancia y no genere rentas vinculadas a un establecimiento permanente en España, podrá optar por el régimen especial, independientemente de la imposibilidad de obtener el visado internacional.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante, con nacionalidad española y, desde 2011, también estadounidense, trabaja en una empresa americana y reside en Estados Unidos. Ha acordado con la empresa el prestar sus servicios desde España desde agosto de 2025, como empleado por cuenta ajena en modalidad de teletrabajo. Al ser nacional español, no puede solicitar el visado para teletrabajo de carácter internacional.

Cuestión planteada:

Si, a pesar de no poder obtener el visado de teletrabajo de carácter internacional (debido a ser nacional español), cumple los requisitos para poder optar por el régimen especial de tributación 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, 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:

Síguenos en...



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

b) Que el desplazamiento a territorio español se produzca, ya sea en el primer año de aplicación del régimen o en el año anterior, 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, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales.

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. Igualmente, se entenderá cumplida esta condición cuando el desplazamiento sea ordenado por el empleador y exista una carta de desplazamiento de este o cuando, sin ser ordenado por el empleador, la actividad laboral se preste a distancia, mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación. En particular, se entenderá cumplida esta circunstancia en el caso de trabajadores por cuenta ajena que cuenten con el visado para teletrabajo de carácter internacional previsto en la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

(...)

c) Que no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español, salvo en el supuesto previsto en la letra b).3.º y 4.º de este apartado.

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.

La persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública establecerá el procedimiento para el ejercicio de la opción mencionada en este apartado.

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:

(...)"

Por su parte, el artículo 116 del RIRPF, en su redacción dada por el Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de retribuciones en especie, deducción por maternidad, obligación de declarar, pagos a cuenta y régimen especial aplicable a trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en materia de retenciones e ingresos a cuenta (BOE de 6 de diciembre), dispone que el ejercicio de la opción de tributar por este régimen especial deberá realizarse mediante una comunicación individual de cada contribuyente dirigida a la Administración tributaria y que dicha opción se ejercitará mediante la presentación del modelo de comunicación a que se refiere el artículo 119 del RIRPF (modelo 149). 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) del RIRPF.

Síguenos en...



En relación con dicha comunicación, el artículo 119 del RIRPF establece:

“1. La opción por la aplicación del régimen se ejercitará mediante comunicación a la Administración tributaria, a través del modelo que apruebe la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, quien establecerá la forma y el lugar de su presentación.

2. En la comunicación correspondiente al contribuyente previsto en el apartado 1 del artículo 93 de la Ley del Impuesto se hará constar, entre otros datos, la identificación del contribuyente, incluyendo su número de identificación fiscal y su nacionalidad, así como, en su caso, la del empleador del trabajador, la de la entidad correspondiente al administrador, la empresa emergente en la que presta servicios el profesional o la entidad donde se lleven a cabo las actividades de formación, investigación, desarrollo o innovación, la fecha de entrada en territorio español y la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen.

Asimismo, se adjuntará la documentación justificativa del alta en la Seguridad Social en España o de la documentación que permita el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen o, en caso de que no fuera obligatoria el alta en la Seguridad Social, documento justificativo de la fecha de inicio de la actividad, la autorización de residencia que corresponda, en su caso, y la siguiente documentación:

(...)

c) Cuando, sin ser ordenado por el empleador, la actividad laboral se preste a distancia mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación, un documento justificativo emitido por el empleador en el que se exprese el reconocimiento de la relación laboral con el contribuyente, la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen, así como la duración estimada de la prestación de la actividad laboral en España.

(...). ”.

En relación con el requisito previsto en la letra a) del artículo 93.1 de la LIRPF, se deberá estar a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 9 de la LIRPF, el cual regula la residencia fiscal en España de las personas físicas, disponiendo lo siguiente:

“1. Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

Para determinar el período de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

Síguenos en...



b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél".

En segundo lugar, entre las condiciones para la aplicación del régimen especial, de acuerdo con el artículo 93.1.b).1º de la LIRPF, se exige que el desplazamiento a territorio español se produzca 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", añadiendo que 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" e, igualmente, "cuando, sin ser ordenado por el empleador, la actividad laboral se preste a distancia, mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación. En particular, se entenderá cumplida esta circunstancia en el caso de trabajadores por cuenta ajena que cuenten con el visado para teletrabajo de carácter internacional previsto en la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización".

En tercer lugar, se requiere -artículo 93.1.c) de la LIRPF- que no se obtengan rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español (salvo en los supuestos previstos en la letra b).3.º y 4.º del artículo 93.1 de la LIRPF.

En el presente caso, el consultante, quien manifiesta cumplir los requisitos de las letras a) y c) del artículo 93.1 de la LIRPF, ha acordado con su empleador (una empresa americana) la realización de su trabajo desde España, como empleado por cuenta ajena, bajo la modalidad de teletrabajo desde agosto de 2025, manteniendo el régimen de seguridad social de los Estados Unidos. Al tener la nacionalidad española, el consultante no dispondrá del visado para teletrabajo de carácter internacional previsto en la Ley 14/2013, al que hace referencia el artículo 93.1.b).1º de la LIRPF.

Por tanto, en la medida en que exista tal relación laboral con la entidad (cuestión ajena al ámbito de competencias de este Centro directivo) y que la actividad laboral pueda desarrollarse a distancia, mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación, el consultante podrá optar por el régimen especial previsto en el artículo 93 de la LIRPF si, de acuerdo con lo indicado, adquiere su residencia fiscal en España como consecuencia de dicho desplazamiento a territorio español y, además, cumple los requisitos de las letras a) y c) del artículo 93.1 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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda