

La Ley Beckham: el régimen fiscal especial para desplazados a España

Marco normativo y fundamento legal

El régimen especial de tributación para trabajadores desplazados a territorio español se regula en el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), y se desarrolla reglamentariamente en los artículos 113 a 120 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (RIRPF). El procedimiento de opción y comunicación se rige por la Orden HFP/1338/2023, de 13 de diciembre.

La reforma más relevante de los últimos años fue introducida por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (Ley de Startups), con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2023, con el objetivo declarado de facilitar el acceso al régimen y atraer talento extranjero. Sus principales novedades fueron las siguientes:

- **Reducción del período de no residencia previa.** Se disminuyó de diez a cinco años el número de períodos impositivos anteriores al desplazamiento durante los cuales el contribuyente no puede haber sido residente fiscal en España, lo que amplía notablemente el universo de potenciales beneficiarios.
- **Ampliación del ámbito subjetivo a teletrabajadores.** Se extendió la aplicación del régimen a los trabajadores por cuenta ajena que, medie o no orden del empleador, se desplacen a territorio español para trabajar a distancia mediante el uso exclusivo de medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación —el supuesto del «nómada digital».
- **Acceso de los administradores con independencia del porcentaje de participación.** Se permitió el acceso de los administradores de entidades con independencia de su porcentaje de participación en el capital social, eliminando el anterior umbral del 25%. La única limitación subsistente opera cuando la entidad tiene la consideración de entidad patrimonial (art. 5.2 LIS): en tal caso, el administrador no podrá tener una participación que determine su consideración como entidad vinculada en los términos del art. 18 LIS.
- **Extensión a familiares del contribuyente.** Por primera vez se habilitó la opción por la tributación conforme al IRNR a los hijos del contribuyente menores de veinticinco años —o de cualquier edad en caso de discapacidad— y a su cónyuge o, en ausencia de vínculo matrimonial, al progenitor de los hijos, siempre que se cumplan determinadas condiciones (que se detallan en el apartado 5).

Ámbito subjetivo y requisitos de acceso

Podrán optar a este régimen las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español, siempre que concurran los siguientes requisitos de forma simultánea:

1. No residencia previa en España

El contribuyente no habrá tenido residencia fiscal en España durante los cinco períodos impositivos anteriores a aquel en que se produzca su desplazamiento (art. 93.1.a LIRPF). El cómputo se realiza sobre períodos impositivos completos anteriores, no sobre años naturales. La DGT ha precisado (V1148-22) que la mera disposición de un domicilio en España sin llegar a adquirir la condición de residente no impide el acceso al régimen.

2. Circunstancia habilitante del desplazamiento

El desplazamiento debe traer causa de alguna de las circunstancias tasadas recogidas en el artículo 93.1.b LIRPF (redacción dada por la Ley 28/2022):

- **Trabajador por cuenta ajena:** inicio de una relación laboral, ordinaria o especial, con un empleador establecido en España, o desplazamiento ordenado por el empleador con carta de asignación. La DGT ha admitido el teletrabajo para empleador extranjero desde España como supuesto incluido en este apartado cuando el contribuyente disponga del visado de teletrabajo internacional previsto en la Ley 14/2013.
- **Administrador de entidad:** nombramiento como administrador de una entidad residente en territorio español. No opera limitación de participación, salvo que la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial conforme al art. 5.2 LIS, en cuyo caso el administrador no podrá tener una participación que determine su consideración como entidad vinculada en los términos del art. 18 LIS.
- **Teletrabajador internacional:** presta su actividad laboral a distancia desde España mediante el uso exclusivo de medios informáticos, telemáticos y de telecomunicación. La ley contempla expresamente a los trabajadores que dispongan del visado para teletrabajo de carácter internacional.
- **Actividad emprendedora:** realización en España de una actividad económica calificada como emprendedora conforme a la Ley 14/2013, acreditada mediante informe favorable emitido por ENISA en los términos previstos en dicha normativa.
- **Profesional altamente cualificado:** prestación de servicios altamente cualificados a empresas emergentes (conforme a la Ley 28/2022) o realización de actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación, siempre que los rendimientos derivados de estas actividades representen más del 40% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal del contribuyente en cada período impositivo de aplicación del régimen.

3. Ausencia de rentas obtenidas mediante establecimiento permanente

El contribuyente no deberá obtener rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente (EP) situado en territorio español (art. 93.1.c LIRPF), salvo en los supuestos expresamente previstos para determinadas actividades emprendedoras y para profesionales altamente cualificados.

Régimen tributario: cuantificación y base imponible

Determinación de la base imponible

Con carácter general, las rentas de fuente extranjera distintas de los rendimientos del trabajo, como determinados dividendos, intereses o ganancias patrimoniales, quedan fuera de la tributación española bajo este régimen. En cambio, los rendimientos del trabajo obtenidos durante su aplicación se consideran obtenidos en España conforme a las reglas específicas del régimen.

Tipo de renta	Tipo aplicable (Ley Beckham)	Tipo aplicable (régimen general)
Rendimientos del trabajo (base hasta 600.000 €)	24% (tipo fijo)	Escala general: hasta 47%* (estatal + autonómico)
Rendimientos del trabajo (base > 600.000 €)	47%	47% (tipo marginal máximo)
Dividendos, intereses, ganancias patrimoniales de fuente española	19% / 21% / 23% / 27% / 28% / 30% según tramo	Misma escala del ahorro
Rentas de fuente extranjera	No sujetas	Integran base imponible (renta mundial)

* Puede ser superior en función de la Comunidad Autónoma.

Interacción con los convenios de doble imposición (CDI)

Un aspecto de especial relevancia práctica, con frecuencia infraanalizado, es la interacción del régimen especial con los convenios de doble imposición suscritos por España.

Los contribuyentes acogidos al régimen mantienen su condición de contribuyentes por el IRPF y pueden obtener un certificado de residencia fiscal en España. La aplicación de los Convenios de Doble Imposición y el tratamiento de las rentas obtenidas en otros países deben analizarse en función del convenio y de las circunstancias de cada caso.

Impuesto sobre el Patrimonio e ISGF

Durante la vigencia del régimen especial, los contribuyentes acogidos al mismo quedarán sujetos al Impuesto sobre el Patrimonio exclusivamente por obligación real, esto es, por los bienes y derechos de los que sean titulares que estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español (art. 5.Uno.b LIP). Por tanto, los bienes y derechos situados en el extranjero quedan fuera del ámbito de tributación del Impuesto sobre el Patrimonio bajo este régimen.

Idéntica limitación territorial se aplica al Impuesto de Solidaridad a las Grandes Fortunas (Ley 38/2022), que reproduce el mismo criterio de sujeción por obligación real para los no residentes.

Con carácter general, los contribuyentes acogidos al régimen especial no están obligados a presentar el Modelo 720 durante su aplicación, conforme al criterio mantenido por la Dirección General de Tributos.

Procedimiento de opción: plazo, forma y documentación

Plazo perentorio e improrrogable:

La opción por el régimen especial deberá ejercitarse mediante la presentación del Modelo 149 ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el plazo de seis meses desde la fecha de inicio de la actividad en España, que se entenderá, con carácter general, la que conste en el alta en la Seguridad Social española o en la documentación que permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen. Transcurrido dicho plazo sin ejercitar la opción, el contribuyente pierde definitivamente el derecho a acogerse al régimen para ese período de residencia, sin que proceda solicitud de prórroga ni subsanación extemporánea (art. 116 RIRPF). Los familiares disponen de un plazo propio para ejercer la opción, que se determina tomando como referencia su entrada en España y el plazo aplicable al contribuyente principal.

Documentación específica según el perfil del solicitante



Trabajador por cuenta ajena

Contrato de trabajo o carta de asignación. Si la relación es con empleador extranjero: acreditación de que el desplazamiento se produce en el marco de dicha relación laboral.



Teletrabajador internacional

Visado de teletrabajo internacional (Ley 14/2013) o autorización de residencia equivalente. Contrato con empleador extranjero que especifique la prestación del servicio desde España mediante medios telemáticos.



Administrador

Escritura de nombramiento o certificación del órgano competente. En entidades patrimoniales: acreditación de que la participación no determina la consideración como entidad vinculada (art. 18 LIS).



Emprendedor

Documentación acreditativa de la calificación de la actividad como emprendedora y de la autorización correspondiente, conforme a la normativa aplicable.



Profesional altamente cualificado

Acreditación de la naturaleza altamente cualificada de los servicios y, en su caso, de que más del 40% de los rendimientos proceden de las actividades previstas en la ley.



Familiares (art. 93.2 LIRPF)

Documentación acreditativa de la relación de parentesco y del traslado conjunto o dentro del primer período de aplicación del régimen.

Extensión del régimen a familiares (art. 93.2 LIRPF)

La Ley 28/2022 introdujo en el artículo 93 LIRPF un nuevo apartado segundo que permite la extensión del régimen especial al cónyuge del contribuyente —o, en ausencia de vínculo matrimonial, al progenitor de sus hijos— y a los hijos menores de 25 años o, con independencia de la edad, a los que tengan una discapacidad reconocida.

Los requisitos que deben concurrir acumulativamente en los familiares son los siguientes:

- Desplazamiento a España junto con el contribuyente principal**, o en un momento posterior siempre que se produzca durante el primer período impositivo de aplicación del régimen.
- Adquisición de la residencia fiscal en España** como consecuencia del desplazamiento.
- No haber sido residentes fiscales en España durante los cinco períodos** impositivos anteriores al desplazamiento.
- No obtener rentas que se calificarían como obtenidas** mediante establecimiento permanente situado en territorio español.
- Que la suma de las bases liquidables** de los familiares en cada período impositivo **sea inferior a la base liquidable del contribuyente principal** en ese mismo período.

Este requisito se verifica **período a período**. Si la suma de las bases liquidables de los familiares acogidos al régimen resulta superior o igual a la base liquidable del contribuyente principal, los contribuyentes asociados quedan conjuntamente excluidos del régimen en ese período impositivo.

Vigencia del régimen, renuncia y exclusión

1. Período de aplicación

El régimen especial resulta aplicable durante el período impositivo en que se produce el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes, con un período máximo de aplicación de seis años (art. 93.1 LIRPF in fine). El cómputo se inicia en el período impositivo en que se adquiere la condición de residente fiscal en España, con independencia de que el alta en Seguridad Social se haya producido en el año anterior.

2. Renuncia voluntaria

El contribuyente podrá renunciar a la aplicación del régimen especial durante los meses de noviembre y diciembre anteriores al inicio del período impositivo en que deba surtir efectos la renuncia (art. 119 RIRPF). La renuncia es irrevocable para el período impositivo en que produce efectos y los sucesivos, lo que aconseja una revisión anual de la conveniencia de mantenimiento del régimen.

3. Exclusión y sus consecuencias

El incumplimiento sobrevenido de cualquiera de los requisitos de acceso determina la exclusión del régimen a partir del período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento. El contribuyente deberá comunicar la exclusión mediante la presentación del Modelo 149 en el plazo de un mes desde que se produzca la causa de exclusión (art. 120 RIRPF).

La modificación de la relación laboral —cambio de empleador, excedencia, ERE— no determina automáticamente la exclusión del régimen, siempre que el contribuyente mantenga o recupere una situación que cumpla los requisitos legales en un plazo que la DGT ha considerado razonable. No obstante, la extinción definitiva de la relación laboral sin inicio de una nueva actividad habilitante sí puede suponer la exclusión, debiendo analizarse cada supuesto con arreglo a los criterios administrativos vigentes.

Análisis de conveniencia: factores determinantes

La decisión de optar o no por el régimen especial no puede adoptarse con criterios exclusivamente salariales. Los factores que determinan la conveniencia son los siguientes:

✓ Nivel retributivo

El tipo fijo del régimen puede resultar especialmente relevante frente a la escala progresiva del IRPF, aunque la conveniencia debe calcularse individualmente.

✓ Rentas de fuente extranjera

La exclusión de la renta mundial de la base imponible es uno de los beneficios más significativos del régimen. Contribuyentes con dividendos, intereses o ganancias patrimoniales de fuente extranjera relevantes obtienen una ventaja diferencial de primer orden.

✓ Patrimonio en el extranjero

La sujeción por obligación real en el IP y el ISGF puede suponer un ahorro fiscal muy significativo para contribuyentes con activos no radicados en España. Conviene, no obstante, analizar la eventual aplicación de normas de salida (exit tax) en el país de procedencia.

✓ Inversiones o patrimonio fuera de España

Determinadas rentas y ganancias de fuente extranjera pueden quedar fuera de la tributación española durante la aplicación del régimen.

✓ Comunidad autónoma de destino

La comparación con el régimen general puede variar significativamente según la Comunidad Autónoma de residencia.

✓ Derechos y reducciones no aplicables

Bajo el régimen especial no resultan aplicables la reducción por rendimientos del trabajo (art. 20 LIRPF), el mínimo personal y familiar ni las deducciones autonómicas. En contribuyentes con cargas familiares elevadas, la pérdida de estos beneficios puede reducir la ventaja neta del régimen.

Cuestiones técnicas de frecuente aparición en la práctica

¿Puede una persona física de nacionalidad española acogerse al régimen?

Sí. La norma no establece ninguna distinción por razón de nacionalidad. El único requisito subjetivo es no haber sido residente fiscal en España durante los cinco periodos impositivos anteriores, con independencia de la ciudadanía del contribuyente.

¿Cómo tributan las stock options o planes de acciones?

Su tratamiento depende, entre otros factores, de la fecha de concesión, el período de generación o vesting, el momento del ejercicio y los países en los que se hayan prestado los servicios. Cuando parte del derecho se ha generado antes del desplazamiento a España, puede ser necesario determinar qué proporción queda sujeta al régimen.

¿Puede el empleador practicar retenciones a tipo reducido desde el inicio?

Sí. Una vez ejercitada la opción mediante el Modelo 149 y comunicada al empleador, este practicará retenciones aplicando el tipo del 24% sobre los rendimientos del trabajo satisfechos hasta 600.000 € y al 47% por el exceso. El tipo de retención no puede aplicarse retroactivamente a periodos anteriores a la obtención del certificado de haber ejercido la opción.

¿Cómo afecta el régimen a la obligación de declarar en el IRPF?

Los contribuyentes acogidos al régimen especial presentan la declaración del IRPF mediante el Modelo 151, específico para este régimen, y no el Modelo 100 del régimen general.

¿Los deportistas pueden acogerse a la Ley Beckham?

Los deportistas profesionales sujetos a la relación laboral especial regulada por el Real Decreto 1006/1985 están expresamente excluidos del régimen.

¿Y si soy autónomo?

El ejercicio de una actividad por cuenta propia no permite, por sí solo, acceder al régimen. No obstante, desde 2023 pueden acogerse determinados emprendedores y profesionales altamente cualificados que desarrollen las actividades expresamente previstas en la ley y cumplan el resto de los requisitos.



El presente folleto tiene carácter publicitario y meramente informativo. Para la prestación de servicios profesionales de asesoría legal, debe dirigirse directamente al despacho a través de los contactos especializados señalados.

Seegman se refiere a la sociedad Seegman Servicios Jurídicos, S.L.P., provista de NIF B88144852.

MADRID

Paseo de la Castellana 53, 28046.
+34 91 080 09 29
firstcontact@seegman.com
www.seegman.com

LISBOA

R. Latino Coelho 87 - 1050-134
+351 213472251
firstcontact@seegman.com
www.seegman.com