



LEY 28/2022, de 21 de diciembre, DE FOMENTO DEL ECOSISTEMA DE EMPRESAS EMERGENTES

LIRPF

Artículo 93 LIRPF

Con efectos **desde 1 de enero de 2023**, el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, que regula el **régimen fiscal especial** aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, ha sido objeto de modificación por la Disposición Final tercera de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

Conforme al citado artículo 93, las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español podrán optar por tributar por las normas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, con ciertas reglas especiales, 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 se cumplan las siguientes condiciones:

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 (con anterioridad, el período exigido por la norma era de diez años).

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.

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 empleador y exista una carta de desplazamiento de éste **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.**

2.º Como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad. En caso de que la entidad tenga la consideración **de entidad patrimonial** en los términos previstos en el artículo 5, apartado 2, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el administrador no podrá tener una participación en dicha entidad que determine su consideración como entidad vinculada en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

3.º Como consecuencia de la **realización en España de una actividad económica calificada como actividad emprendedora**, de acuerdo con el procedimiento descrito en el artículo 70 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre.

4.º Como consecuencia de la **realización en España de una actividad económica por parte de un profesional altamente cualificado que preste servicios a empresas emergentes** en el sentido del artículo 3 de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de empresas emergentes, **o que lleve a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación**, percibiendo por ello una remuneración que represente en conjunto más del 40 % de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.

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.**

También podrán optar por el régimen especial el cónyuge del contribuyente y sus hijos, menores de veinticinco años o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad, o en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, el progenitor de estos, siempre que se cumplan ciertas condiciones. En el caso de los integrantes del **núcleo familiar**, el régimen especial resultará de aplicación durante los sucesivos períodos impositivos en los que, cumpliéndose las condiciones exigidas, el mismo resulte también de aplicación al contribuyente principal.

En este sentido, cabe señalar como aspectos más novedosos de la norma modificada, por un lado, la **reducción a cinco años** del período previo de no residencia en España y, por otro, la ampliación de la posibilidad de opción por el régimen especial a **nuevos colectivos** de personas, **teletrabajadores, emprendedores y profesionales, así como a las personas de su núcleo familiar**, bajo ciertas condiciones.

En consecuencia, en el régimen especial van a poder existir dos figuras, un “**contribuyente principal**” y otros “**contribuyentes asociados**” a él, procedentes de su núcleo familiar, más extenso que la unidad familiar definida en la LIRPF, vinculados al principal en cuanto a los períodos de aplicación del régimen.

Quedan **pendientes de desarrollo reglamentario** las condiciones de aplicación del régimen para las nuevas situaciones introducidas por la reforma normativa.

TRLIRNR

Artículo 14 TRLIRNR

La DF 2ª de la Ley modifica el artículo 14.1.a) del siguiente modo:

“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”

La modificación normativa consiste en la **incorporación expresa** de la **exención** de los **rendimientos del trabajo en especie citados en el artículo 42.3 LIRPF**, con lo que se regula de forma homogénea con el IRPF la exención de los rendimientos del trabajo en especie contenidos en el artículo 42.3 LIRPF:

- Las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresa o economatos de carácter social
- La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal empleado
- Las primas o cuotas satisfechas a entidades aseguradoras para la cobertura de enfermedad
- La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado
- Las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros con la finalidad de favorecer el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo,
- La entrega a los trabajadores en activo, de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, de acciones o participaciones de la propia empresa o de otras empresas del grupo de sociedades

Esto supone la elevación a rango legal de un criterio que ya se venía manteniendo (Consulta DGT V0401-16).