

RÉGIMEN IMPATRIADOS

TAX REGIME FOR NON-SPANISH NATIONALS

Este Régimen Fiscal Especial se introdujo mediante la ley 32/2003, tratando de favorecer la entrada de trabajadores cualificados a España y actualmente se encuentra regulado en el artículo 93 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en los artículos 113 a 120 del Real Decreto 439/2007, por el que se aprueba el Reglamento del IRPF. *Posteriormente la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, introdujo importantes cambios en este régimen especial de impatriados.*

This Special Tax Regime introduced through Law 62/2003, aimed at facilitating entry of qualified workers into Spain and currently regulated by article 93 of Law 35/2006, for Personal Income Taxation and by articles 113 to 120 of Royal Decree 439/2007, by which the Personal Income Tax Regulation was signed into law. With effects from January 1st, 2015, the Law 26/2014 introduces significant changes in this special Regimen.

El Régimen consiste, principalmente, en la **opción que tiene el reciente residente fiscal español de tributar como un no residente fiscal en España y únicamente por los rendimientos obtenidos en España**, ello, sin perder la consideración de residente fiscal en España y únicamente para un período de 6 años (el de adquisición de la residencia más los cinco siguientes). En este sentido, la totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entenderán obtenidos en territorio español.

The Regime consists chiefly of the Spanish taxation option that a recent resident taxpayer has for being taxed as a non-resident in Spain and only for income accrued in Spain; at the same time maintaining consideration as a tax resident and only for a period of 6 years (that of acquiring residence plus the following five years). In this respect, all the earned income obtained by the taxpayer during the application of the special regime shall be deemed to have been obtained in Spanish territory.

Es un régimen opcional, por lo que siempre deberá analizarse por el afectado la conveniencia o no de optar por el mismo, debiéndose evitar su aplicación general sin antes analizar otras las repercusiones que el mismo pudiera tener. Asimismo, no debemos olvidar que se trata de un **derecho de opción individual**, motivo por el cual, únicamente el contribuyente que reúne los requisitos que configuran el régimen, podrá optar por su aplicación, debiendo en su caso, el cónyuge que se desplaza con el trabajador y que no reúne, por tanto, los requisitos exigidos, tributar como residente fiscal español.

*As it is optional, the individual concerned must analyse if it is in his/her interest, and should duly ponder the matter, refraining from its general application before taking into account all possible repercussions. Likewise, we must not forget that it involves an **individual right to choose**, which is why only the taxpayer who meet the requirements of the requisites can opt for its application. In this case, a spouse relocating with the worker, who does not fulfill the indicated requirements, must contribute as Spanish resident taxpayer.*

En principio, no cabe concluir que optar por este Régimen sea más beneficioso, ya que existen diferencias, entre otras, respecto a la base imponible o a los tipos impositivos, por lo que se deberá analizar cada caso en concreto.

In principle, it cannot be concluded that opting for this Regime is more beneficial, as there are differences, among others, with regard to the taxable base or tax rates, so that each case must be analysed on a case-by-case basis.

1.- Requisitos para la aplicación del Régimen / Requirements for the Regime to be applied:

Para poder optar al Régimen Fiscal Especial, el artículo 93 de la Ley del IRPF establece los siguientes requisitos que serán analizados detenidamente a continuación:

- 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 un contrato de trabajo, con excepción de 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, o cuando el desplazamiento sea ordenado por el empleador y exista una carta de desplazamiento de este. También cuando adquieran la condición de administrador de una entidad en cuyo capital no participe o, en caso contrario, cuando la participación en la misma sea inferior al 25%, evitando, así, su consideración como entidad vinculada.
- c) Que no obtengan rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español.

In order to opt for the Special Tax Regime, article 93 of the Personal Income Tax Law establishes the following requirements detailed below:

- a) *The individual must not have been a resided of Spain for tax purposes in the 10 tax periods prior to that of his/her relocation to Spain.*
- b) *The assignment to Spain is the result of an employment contract, with the exception of the special employment relationship of professional sportspersons. This condition shall be deemed to be fulfilled when an ordinary or special employment relationship, other than that indicated above, or a statutory relationship with an employer in Spain is initiated, or when the relocation is ordered by the employer and there is a letter of posting from the latter. Also the result of acquiring the status of administrator of an entity in whose capital they do not participate or, otherwise, when they stake is less than 25%, so avoiding its consideration as a related entity.*
- c) *Income may not be obtained by what it would qualify as a permanent establishment in Spain.*

2.- Formalidades para la aplicabilidad del Régimen / Formal procedures for applicability of the Tax Regime.

Para que el residente fiscal en España pueda optar por el Régimen, se exige una comunicación formal de la opción a través del **modelo 149 que debe presentarse en el plazo de los 6 meses desde la fecha que conste como de inicio de la actividad a efectos de la Seguridad Social española o de la comunicación extranjera de mantenimiento de las cotizaciones. A este modelo se adjuntará un documento que ha de expedir la Universidad** dado que se **inicia una relación laboral**, con el empleador en España, en el que se expresará el reconocimiento de la relación laboral o estatutaria con el contribuyente, la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta de la Seguridad Social en España, el centro de trabajo, su dirección y la duración del contrato de trabajo.

*In order for a tax resident in Spain to opt for this tax regime, a formal communication of the option is required through tax form “**modelo 149**”, which must be presented within 6 months following the date on which the individual officially registers in the Spanish Social Security system or foreign notification that social contributions are continuing there. This form must be accompanied by a document issued by the university stating that a work relation has begun with an employer in Spain, and in which it is acknowledged the work or statutory relation as a taxpayer, indicating the starting date of registration in the Spanish Social Security system, place of work, address, and the duration of the work contract.*

Es conveniente tomar la decisión de optar por este régimen al inicio del contrato de trabajo para tener en cuenta la situación y evitar posibles incidencias.

It is advisable to make the decision to opt for this tax system at the start of the contract in order to be fully aware of the situation and avoid any possible problems that could arise.

Cabe advertir que la opción surte efectos hasta que decida el contribuyente renunciar a la misma, renuncia que deberá comunicar mediante dicho modelo 149 antes de que se inicie el ejercicio en que dicha renuncia deba surtir efectos, concretamente en los meses de noviembre o diciembre. Junto con el citado Modelo, el contribuyente deberá presentar a la Administración tributaria una copia sellada por la Universidad del Modelo 145 referente a la comunicación de datos al pagador establecido según el artículo 88 del Reglamento del IRPF. En caso de renuncia, y pese a encontrarnos todavía en el plazo de 5 años desde la adquisición de la residencia fiscal española, no podremos volver a optar a la aplicación del régimen.

It should be noted that the option is in effect until the taxpayer decides to revoke it, which must be communicated to the tax authorities through tax form “modelo 149” before the beginning of year in which said revocation is in effect, specifically the months of November or December. This form must be accompanied by a copy of the tax form “modelo 145” stamped by the University, in regard to the communication of data to the payer, established in accordance with article 88 of Personal Income Taxation Law (IRPF). In the case of resignation, and despite still being within the five years since acquiring Spanish tax residence, the individual cannot longer opt for application of the regime.

La Administración tributaria, a la vista de la comunicación presentada, ha de expedir al contribuyente, si procede, en el plazo máximo de los 10 días hábiles siguientes al de la presentación de la comunicación, un documento acreditativo en el que conste que el contribuyente ha optado por la aplicación de este régimen especial. Una copia de este documento se ha de entregar a la Universidad, ya que sirve para justificar ante la misma, como persona o entidad obligada a practicar retención o ingreso a cuenta, la condición de contribuyente por este régimen especial.

The Tax Administration, once the communication is received, and if applicable, must issue within 10 working days after the presentation of the communication, a certificate stating that the taxpayer has opted for application of this special regime. A copy of this document must be submitted to the University, serving as proof, to the person or entity obliged to carry out tax retentions and payments on account, of being a taxpayer in this special regime.

3.- Contenido del Régimen especial de Impatriados / Content of the Special Non-Spanish National Taxpayer Regime.

Cumpliéndose los requisitos exigidos por la normativa y habiéndose optado formalmente por la aplicación del Régimen especial de Impatriados, el Residente Fiscal Español podrá tributar como no residente únicamente por las rentas de fuente españolas, sometidas a retención al tipo vigente para no residentes. En este sentido la totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entenderán obtenidos en territorio español.

Having fulfilled the requirements established by the regulations and having formally opted for application of the Special Tax Regime for Non-Spanish Nationals, the Spanish Tax Resident can be taxed as a non-resident solely for income accrued from a Spanish source, subject to the rate of retention in force for non-residents. In this sense, all the earned income obtained by the taxpayer during the application of this special regime shall be deemed to have been obtained in Spain.

La base liquidable estará integrada, por un lado, por las rentas a que se refiere el artículo 25.1 f) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y por otro lado, el resto de rentas, aplicándose a cada una de estas partes los tipos de gravamen que se exponen a continuación:

The taxable base will consist of, on the one hand, of the income mentioned in Article 25.1 f) of the Non-Resident Income Tax Law and, on the other hand, of the rest of the income, applying the tax rates set out below to each of these parts:

a) Por un lado, la totalidad de los **rendimientos del trabajo** obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entienden obtenidos en territorio español.

Esto es muy importante, porque se tributa por la renta mundial que procede de los rendimientos del trabajo, tanto los obtenidos en España, como los obtenidos en otros países, pero sólo desde el momento de la aplicación del régimen especial, y en ningún caso se consideran los rendimientos obtenidos por rendimientos de trabajo, intereses, dividendos o ganancias patrimoniales que se hayan producido antes del desplazamiento, o con posterioridad a la comunicación de fin del régimen especial.

Estos rendimientos se integran al 24% hasta 600.000 euros y por el resto de los ingresos al 47%

*a) On the one hand, all the **earned income** obtained by the taxpayer during the application of the special regime is deemed to have been obtained in Spanish territory.*

This is very important, because tax is paid on worldwide income derived from earned income, obtained in Spain and in other countries, but only since the application of the special regime, and under no circumstances is income obtained from employment income, interest, dividends or capital gains that occurred before the relocation or once the end of the special regime is notified.

This income is taxed at 24% up to 600,000 euros and for the rest of the income at 47%.

b) La otra parte de las rentas que se integran son los **intereses, dividendos y las ganancias patrimoniales**, a los que hace referencia el art. 25.1.f) de la LIRNR pero a diferencia de los rendimientos del trabajo que mientras dura este régimen se tributa por su totalidad, ya sean obtenidos en España o en el Extranjero, en el caso de estas rentas, se tributa exclusivamente por las obtenidas en territorio español, es decir no se tributa, por ejemplo, por los dividendos percibidos en el extranjero,

Se le aplican los siguientes tipos impositivos:

- Hasta 6.000 euros 19%.
- de 6.000 euros hasta 50.000 21%.
- desde 50.000 Euros y hasta 200.000 euros 23%.
- a partir de 200.000 euros 26%.

b) The other part of the income that is included is interest, dividends and capital gains, as referred to in Article 25.1.f) of the LIRNR, but unlike earned income, which is taxed in full for the duration of this regime, whether it is obtained in Spain or abroad, in this case, tax is only paid on that obtained in Spanish territory, i.e. no tax is paid, for example, on dividends received abroad,

They are taxed as follows:

- Up to 6.000 euros 19%.
- From 6.000 euros to 50.000 21%.
- From 50.000 Euros to 200.000 euros 23%.
- From 200.000 euros 26%.

La aplicación de este régimen implicará la determinación de la deuda tributaria del IRPF con arreglo a las normas del IRNR para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente con las siguientes especificaciones:

1. El contribuyente mantendrá su status de residente fiscal en España.
2. Las rentas obtenidas de fuente española tributarán de acuerdo con la normativa de no residentes y las rentas de fuente extranjera no tributarán en España en aplicación del Régimen. En este sentido la totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen se entenderán obtenidos en el territorio español, con independencia de dónde se hayan generado.
3. Cada afectado debe revisar cuidadosamente las repercusiones que ello pudiera tener por la aplicación de Convenios de Doble Imposición y de su situación personal y patrimonial en España y fuera del país.
4. Quedará obligado a presentar declaración del Impuesto sobre Patrimonio por obligación real de contribuir, esto es, sólo por los bienes o los derechos en territorio español cualquiera que sea el valor.
5. La declaración de la Renta la realizará, cada afectado, mediante el Modelo 151 en los plazos y forma establecidos para la Declaración Renta de las Personas Físicas para los contribuyentes ordinarios.
6. Se gravarán separadamente los dividendos, intereses y ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales y el resto de las rentas de acuerdo con los tipos indicados con anterioridad.
7. A partir del 1 de enero de 2015, no serán de aplicación las exenciones previstas en la normativa de no residentes.
8. Se gravarán acumuladamente las rentas obtenidas durante el año natural, sin posibilidad de compensación alguna entre ellas.

The application of this regime will imply the determination of the IRPF tax liability in accordance with the IRNR rules for income obtained without the intermediation of a permanent establishment, with the following specifications:

- 1. The taxpayer will retain his/her resident taxpayer status in Spain.*
- 2. Income obtained from a Spanish source will be taxed in accordance with the regulation for non-residents, and the ones obtained from a foreign source will not be taxed in Spain under this regimen. In this sense, all the earned income during the application of the regime will be deemed to have been obtained in Spanish territory, regardless of where it was generated.*
- 3. Each individual should carefully study the possible repercussions within the framework of the application of the Double Taxation Convention and his/her personal and patrimonial situation within and outside of Spain.*

4. It is mandatory to make a Property Tax declaration with limited tax liability only for goods or rights in Spanish territory, regardless of their value
5. The Income tax declaration should be carried out for each concerned party with tax form "modelo 151" within the indicated dates and according to the manner established for the Personal Income Tax for ordinary taxpayers.
6. Dividends, interest and capital gains are taxed separately, those arising from the transfer of assets and other income, according to the specified rates.
7. From January 2015, there will not be applicable the tax exemptions set by the non-residents regulation.
8. Income obtained during the calendar year shall be taxed cumulatively, without the possibility of any compensation between them.

4.- Consideraciones finales / Final considerations.

El Régimen de Impatriados contenido en la norma española puede resultar especialmente complicado de conjugar con el resto de normas del ordenamiento tributario interno e internacional aunque presenta ventajas, sobre todo en el caso de personas con rentas del trabajo importantes, pero la Universidad no prestará un servicio de asesoramiento sobre la conveniencia o no de acogerse al régimen sino que constituye una decisión personal.

El presente documento ha sido preparado a efectos de orientación general y no constituye asesoramiento profesional alguno.

The Tax Regime for Non-Spanish nationals contained in Spanish regulation could be especially complex to combine with the other internal and international taxation regulations, although it may offer advantages, above all in the case of individuals receiving significant wage earnings. However, the University does not provide a counselling service regarding the advisability of applying for this system since it must be considered a personal decision.

The present document has been prepared for general guidance only and does not constitute professional advice.