



Octubre 2015

TRANSMETAL MEETINGS 2015

*Aspectos fiscales de la movilidad de
trabajadores entre España y Portugal*

Índice

- Cuestiones Generales
- Residencia fiscal
- Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal
- Tributación del trabajador desplazado desde Portugal a España

Desplazamiento de trabajadores al extranjero

B+

1. Cuestiones generales del desplazamiento

1.1. Planificación del desplazamiento de trabajadores al extranjero:

- Evitar riesgos fiscales de la empresa y del trabajador.
- Optimizar costes fiscales.

1.2. A tener en cuenta:

- Tiempo del desplazamiento.
- Circunstancias personales del trabajador.

Residencia fiscal

B+

2. Residencia fiscal

2.1. Implicaciones principales:

- ¿Que determina la residencia fiscal?
 - ✓ Determinará el Estado que gravará las rentas mundiales.
 - ✓ Determinará el Estado que debería eliminar la doble imposición, si los rendimientos obtenidos en el extranjero han sido gravados en el Estado de su obtención.
 - ✓ Determinante del modo de sujeción en otros impuestos.
- ¿Cómo se determina?
 - ✓ Legislaciones internas de cada Estado.
 - ✓ Convenio de doble imposición.

2. Residencia fiscal

2.2. Residencia fiscal según la Ley de IRPF española:

- Criterios:
 - ✓ Permanencia en territorio español durante más de 183 días durante el año natural:
 - Se computan las ausencias esporádicas, salvo se acredite residencia en otro país mediante el correspondiente certificado de residencia fiscal.
 - ✓ Núcleo principal o centro de intereses económicos en España:
 - Principales fuentes de renta o patrimonio.
 - ✓ Núcleo familiar (presunción iuris tantum):
 - Residencia habitual en España del cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

2. Residencia fiscal

2.2. Residencia fiscal según la Ley de IRPF portuguesa:

- Criterios:
 - ✓ Permanencia en Portugal más de 183 días durante un período de 12 meses con inicio o fin en el año en cuestión.
 - Permanencia = pernocta.
 - Número de días consecutivos o alternos.
 - ✓ Disponer de habitación en condiciones de mantener y ocupar como residencia habitual en cualquier momento del año.

2. Residencia fiscal

2.3. Residencia fiscal según el Convenio España - Portugal:

- Criterios:
 - ✓ Vivienda Permanente a su disposición → intención de usarla de forma permanente y con poder de disposición sobre ella en cualquier momento.
 - ✓ Relaciones personales y económicas (centro de intereses vitales): consideración en su conjunto de las relaciones familiares y sociales, sus ocupaciones y actividades políticas, culturales o de otro tipo, la localización de sus negocios, la sede de administración de su patrimonio, etc....
 - ✓ Residencia habitual: dónde permanezca de forma más habitual.
 - ✓ Nacionalidad: determinada con arreglo a la legislación interna de cada Estado.
 - ✓ Acuerdo entre los países (artículo 25 CDI).
- Certificado de residencia fiscal:
 - ✓ Importante: mención expresa de la consideración como residente fiscal en el sentido del Convenio suscrito entre España y Portugal.

Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

B+

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.1. Manteniendo residencia fiscal en España:

- **Tributación en España por sus rentas mundiales.**
 - ✓ Exención de los rendimientos del trabajo obtenidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero (artículo 7.p LIRPF).
 - ✓ Exención de complementos por destino en el extranjero y dietas.
 - ✓ Eliminación de la doble imposición del impuesto pagado en Portugal, en su caso.

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.1. Manteniendo residencia fiscal en España (cont.):

- **Tributación en Portugal como no residente:**

- ✓ Excepción: Los rendimientos percibidos por un empleo ejercido en Portugal sólo pueden ser gravados en España, si:
 - el trabajador no residente no permanece en Portugal más de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o finalice en el período impositivo considerado.
 - las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, un empleador no residente y sin EP o base fija en Portugal.
 - el trabajador tiene su vivienda habitual en España al que normalmente retorna cada día (caso especial transfronterizos).
- ✓ En el caso de tributación en Portugal (25% para no residentes). Salvo se opte por tributar como residente (artículo 17.a.- Código IRS).

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.1.1. Exención de rentas del trabajo realizado en Portugal (art. 7.p. LIRPF):

- Estarán exentos los rendimientos obtenidos por trabajos realizados en Portugal cuando:
 - ✓ Sean físicamente realizados en Portugal:
 - Imprescindible contar con medios de prueba del desplazamiento.
 - ✓ Para una empresa (beneficiaria) portuguesa o establecimiento permanente (EP) de una sociedad española en Portugal:
 - Caso especial empresas vinculadas:
 - Los servicios prestados deben producir una ventaja o utilidad a su destinatario.
 - ✓ Impuesto análogo en destino:
 - Cumplido este requisito con Portugal al existir Convenio de doble imposición y no tratarse de un paraíso fiscal.

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.1.1. Exención de rentas del trabajo realizado en Portugal (art. 7.p. LIRPF) (cont.):

- Cuantía de las retribuciones exentas:
 - ✓ Límite máximo de exención → 60.100 euros anuales.
 - ✓ Criterio proporcional en el caso de retribuciones no específicas, según el número de días de desplazamiento al extranjero sobre el total de días del año.
- Compatibilidad con dietas por manutención y desplazamiento exoneradas de gravamen.
- Incompatible con el Régimen de Excesos (a continuación).

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.1.2. Exención de complementos por destino en Portugal:

- Está exento el exceso sobre las retribuciones que percibiría el trabajador sobre las cuantías totales que habría obtenido normalmente de trabajar en España.
- Necesario que se produzca un cambio de centro de trabajo.
- Incompatible con el régimen de exención previsto en el artículo 7.p) de la LIRPF.
- Ventaja frente al artículo 7.p) es que no se exige que se preste un servicio útil a una entidad no residente.

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.2. Con cambio de residencia fiscal a Portugal:

- **Implicaciones en Portugal:**
 - ✓ Tributación por rentas mundiales sujeto al régimen general en Portugal.
 - ✓ Eliminación de la doble imposición del impuesto pagado en España.
 - ✓ Régimen especial de tributación para residentes que no lo hubieran sido los 5 años anteriores:
 - Duración: 10 años
 - Tipo del 20% sobre determinados rendimientos del trabajo obtenidos en Portugal.
 - Otros beneficios fiscales.

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.2. Con cambio de residencia fiscal a Portugal:

- **Implicaciones en España:**
 - ✓ No estarán sujetos a tributación en España los rendimientos del trabajo de no residentes cuando sea realizado en el extranjero.
 - ✓ Regularización de impuestos satisfechos en España → Modelo 210.
 - ✓ Posibilidad de anticipar en España los efectos del cambio de residencia en lo que se refiere a las retenciones por rentas del trabajo → Modelo 247.

3. Tributación del trabajador desplazado desde España a Portugal

3.2. Con cambio de residencia fiscal a Portugal:

- Implicaciones en España (“*exit tax*”):
 - ✓ Tributación de la plusvalía “latente” sobre valores del contribuyente cuando:
 - Hubiera sido residente al menos 10 de los últimos 15 ejercicios.
 - El valor exceda conjuntamente de 4.000.000 euros ó 1.000.000 euros si porcentaje superior al 25%.
 - Se transmitan intervivos en los 10 años posteriores sin recuperar la residencia fiscal española o dejado de ser residente fiscal en UE.

Tributación del trabajador desplazado desde Portugal a España

B+

4. Tributación del trabajador desplazado desde Portugal a España

4.1. Manteniendo residencia fiscal en Portugal:

- **Tributación en Portugal por sus rentas mundiales** (sin exención de rentas por trabajos en el extranjero).
 - Deducción por doble imposición internacional en el IRS portugués del impuesto efectivamente pagado en España.
- **Tributación en España como no residente.**
 - ✓ Excepción: Rendimientos percibidos por un residente fiscal portugués por un empleo ejercido en España no pueden ser gravados en España, si:
 - el no residente no permanece en España más de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o finalice en el período impositivo considerado.
 - las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, un empleador no residente y sin EP o base fija en España.
 - el trabajador tiene su vivienda habitual en Portugal al que normalmente retorna cada día (caso especial transfronterizos).
 - ✓ Tipo de gravamen: 19,5% en 2015 para residentes UE, 19% en 2016.
 - ✓ Salvo régimen especial residentes UE (a continuación).

4. Tributación del trabajador desplazado desde Portugal a España

4.1. Manteniendo residencia fiscal en Portugal:

- Opción especial en IRNR español para residentes UE (artículo 46 LIRNR):
 - ✓ Requiere aceptación expresa de la Administración tributaria española.
 - ✓ Permite tributar como contribuyentes del IRPF pese a ser contribuyentes del IRNR (residentes fiscales en Portugal).
 - ✓ Requisitos:
 - Obtener durante el ejercicio en España por rendimientos del trabajo al menos el 75% de la totalidad de su renta y que tales rentas hayan tributado por el IRNR español, o
 - Que la renta obtenida en España sea inferior al 90% del mínimo personal y familiar español y la renta extranjera sea también inferior a dicho mínimo.
 - ✓ Cuota tributaria = $TMG * Rentas\ obtenidas\ en\ España.$
 - ✓ Tipo medio de Gravamen (TMG): Se tienen en cuenta todas las rentas obtenidas por el contribuyente.

4. Tributación del trabajador desplazado desde Portugal a España

4.2. Con cambio de residencia fiscal a España:

- **Implicaciones en Portugal:**
 - No estarían sujetos a tributación en Portugal los rendimientos del trabajo de un residente fiscal en España cuando el trabajo se realice en España (art. 15 CDI).
- **Implicaciones en España:**
 - Tributación por el régimen general del IRPF. Eliminación de la doble imposición.
 - Posibilidad de anticipar los efectos del cambio de residencia en el régimen general en lo que se refiere a las retenciones por rentas del trabajo → Modelo 147.
 - Régimen especial de tributación como no residente para impatriados (a continuación).

4. Tributación del trabajador desplazado desde Portugal a España

4.2. Con cambio de residencia fiscal a España:

- Régimen especial de tributación como no residente para impatriados (artículo 93 LIRPF):
 - ✓ Opción de tributación por el IRNR en el período impositivo que se adquiere residencia fiscal en España y durante los cinco siguientes, siempre que:
 - No haya sido residente en España en los 10 años anteriores al desplazamiento.
 - Desplazamiento con motivo de un contrato de trabajo (desde 2015, excepto deportistas) para trabajar para una empresa residente en España.
 - Trabajos efectivamente realizados en España. Válido trabajos en el extranjero que no excedan del 15% del total anual (30% si son funciones en empresas del grupo).
 - ✓ Límite (desde 1.01.2010): retribuciones previsibles no superen 600.000 euros anuales.
 - ✓ Ejercicio de la opción: comunicación en los 6 meses posteriores desde el inicio de la actividad.
 - ✓ El pagador-retenedor deberá retener como si fuera trabajador no residente.
 - ✓ Posibilidad de renunciar al régimen en noviembre y diciembre año anterior.

Baltar + ABOGADOS

Ponente:

José Ramón Cuervo

jrcuervo@baltarabogados.com



Policarpo Sanz 21, 3ª plta.
36202 Vigo. España.

Teléfono: +34 986 119 370
Fax: +34 986 123 204

E-mail: info@baltarabogados.com
On-line: www.baltarabogados.com