



Modificación del Régimen especial de Bizkaia y Álava para trabajadores desplazados

Tax Alert



Febrero 2022

kpmgabogados.es

Modificación del Régimen especial de Bizkaia y Álava para trabajadores desplazados

Incremento del plazo durante el que el régimen puede resultar de aplicación y ampliación del ámbito subjetivo de aplicación del mismo y del porcentaje de los rendimientos íntegros exentos.

Bizkaia

El pasado 14 de diciembre de 2021 se publicó en el Boletín Oficial de Bizkaia la [Norma Foral 06/2021, de 13 de diciembre](#), que, entre otras, introdujo modificaciones en la Norma Foral 13/2103, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Dicha Norma Foral 06/2021 modificó, con **efectos desde el 1 de enero de 2022**, el contenido vigente hasta entonces del **régimen especial para trabajadores desplazados del extranjero a Bizkaia**, recogido en el artículo 56.bis de la Norma Foral del IRPF.

Recordemos que dicho régimen especial permite a aquellas personas físicas que adquieran su residencia fiscal en Bizkaia por motivo de su desplazamiento a territorio español como consecuencia de un contrato de trabajo, y que cumplan determinados requisitos, aplicar ciertos beneficios fiscales.

En este sentido, la Norma Foral 06/2021 incrementa el plazo durante el que el régimen puede resultar de aplicación y amplía asimismo el ámbito subjetivo de aplicación del mismo, así como el porcentaje de los rendimientos íntegros que quedarán exentos.

Por un lado, se prevé que las personas beneficiarias del régimen podrán optar por tributar de acuerdo al mismo durante el **periodo impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los diez períodos impositivos siguientes**, cuando conforme a la redacción anterior este número de períodos impositivos era únicamente de cinco.

Por otro lado, anteriormente se exigía que el contribuyente no hubiera sido residente fiscal en España durante los 5 años anteriores a su desplazamiento a territorio español, mientras que con la modificación introducida por la Norma Foral 06/2021, se exige **que no haya sido residente fiscal en España durante los 5 años anteriores a aquel en el que se adquiera la residencia fiscal** como consecuencia del desplazamiento a territorio

español. Asimismo se añade un requisito adicional consistente en que **será necesario que se haya permanecido en el extranjero durante un periodo mínimo de 5 años, contado de fecha a fecha** para poder optar a dicho régimen.

A su vez, se amplía el ámbito subjetivo de aplicación, al añadirse a los trabajos especialmente cualificados relacionados directa y principalmente con **actividades de investigación y desarrollo, científicas, de carácter técnico o financiero** que ya preveía la redacción anterior, los **de organización, gerencia, control económico-financiero o comerciales**, que con la nueva redacción darían también derecho a beneficiarse de la aplicación del régimen.

Otra de las modificaciones introducidas afecta a la letra a) del apartado 2 del artículo 56 bis por el cual se establece que quedarán **exentos de tributación el 30 por 100 de los rendimientos íntegros derivados de la relación laboral**, cuando conforme la redacción anterior este porcentaje de rendimientos exentos era del 15 por 100.

Asimismo, se abre la posibilidad de acogerse al régimen **con independencia del régimen que corresponda al empleado a efectos de Seguridad Social**, y cuando no se trate del régimen general, se estará a las funciones equivalentes a las correspondientes al citado régimen.

A estos efectos, **el régimen resultará aplicable a las personas emprendedoras** a que se refiere el apartado 3 del nuevo artículo 56 quater de la Norma Foral del IRPF que ejerzan la actividad económica o que tengan acciones o participaciones en el capital de la entidad a través de la que la realicen.

Igualmente, se abre la posibilidad de aplicar el régimen a las **personas que realicen actividades económicas por cuenta propia, incluidas las personas emprendedoras**, siempre que se cumplan el resto de requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 56 bis de la Norma Foral.

A los efectos anteriores, el artículo 56 quater de la Norma Foral dispone que tendrá la condición de **persona emprendedora** el o la contribuyente de este Impuesto que desarrolle **una actividad económica nueva o que participe, directa o indirectamente, en la constitución de una entidad que lleve a cabo una actividad económica nueva adquiriendo una participación en su capital no inferior al 10 por 100 y se implique personalmente en el desarrollo de la actividad** mediante una relación laboral o de prestación de servicios con la entidad.

Para determinar si se está desarrollando una actividad económica nueva se tendrá en cuenta lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado 5 del artículo 25 y en los párrafos segundo y tercero del apartado 1 del artículo 90 de la Norma Foral del IRPF.

A estos efectos, no se entenderá que se inicia el ejercicio de una actividad económica, cuando la misma se haya desarrollado con anterioridad directa o indirectamente por el contribuyente. Se entenderá que el contribuyente desarrolla la misma actividad cuando ésta esté clasificada en el mismo grupo dentro de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Además de establecerse a efectos fiscales el concepto de personas emprendedoras, se regula la **fiscalidad de las retribuciones ligadas a la evolución del valor de la empresa** que usualmente se pactan con las **personas trabajadoras en las empresas emprendedoras**, de forma que, en lo que a dichas retribuciones se refiere, no existirá tributación efectiva hasta el momento en el que realmente se perciban los importes derivados de una revalorización, que es aquél en el que verdaderamente se manifiesta una capacidad económica efectiva.

Así, cuando las referidas personas emprendedoras determinen que una parte de los rendimientos de trabajo o de actividades económicas que les correspondan a ellas, o a las personas que tengan empleadas en su actividad o en las entidades, se materialicen en la **entrega de opciones para la adquisición de acciones o participaciones de la entidad** u otro tipo de derechos de contenido económico vinculados a la evolución del valor de las acciones o las participaciones, **las citadas retribuciones no tendrán la consideración de rendimiento del trabajo o de actividades económicas en el momento de su reconocimiento**. En su lugar, **cuando** las retribuciones a que se refiere el párrafo anterior **sean exigibles**, el importe íntegro que perciban

tendrá la consideración de **ganancia patrimonial** y se integrará y compensará en la **base imponible del ahorro**.

Álava

Asimismo, el Territorio Histórico de Álava también adoptó a través de la **Norma Foral 34/2021, de 23 de diciembre**, por la que se adoptan medidas para el impulso de la reactivación económica, para la aplicación del TicketBAI y otras medidas tributarias, modificaciones con **efectos desde el 1 de enero de 2022**, al contenido del **régimen especial para trabajadores desplazados del extranjero a Álava**, recogido en el artículo 56.bis de su Norma Foral del IRPF.

Álava incorpora parte de las medidas adoptadas por Bizkaia. Así, también pasa a prever que las personas beneficiarias del régimen podrán optar por tributar de acuerdo al mismo durante el **periodo impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los diez periodos impositivos siguientes** y se añade el requisito adicional de que **será necesario que se haya permanecido en el extranjero durante un periodo mínimo de 5 años, contado de fecha a fecha** para poder optar a dicho régimen.

Igualmente se añaden a los trabajos altamente cualificados susceptibles de dar lugar a la aplicación del régimen los **comerciales**, si bien al contrario que en el caso de Bizkaia, no se han añadido los **de organización, gerencia y control económico-financiero**.

También se modifica el porcentaje de los **rendimientos íntegros derivados de la relación laboral** que quedarán **exentos**, que pasan al igual que en Bizkaia a ser del **30 por cien**, cuando en la redacción anterior este porcentaje era del 15 por 100.

Las modificaciones de Álava no incorporan en cambio la posibilidad de aplicación del régimen a las personas que realicen actividades económicas por cuenta propia, incluidas las emprendedoras

Comentarios

Con estas modificaciones introducidas en el régimen para trabajadores desplazados, **Bizkaia especialmente, y Álava dan un impulso a la atracción de talento a su territorio**, siendo medidas bien recibidas en este sentido la ampliación del plazo durante el cual el régimen puede resultar de aplicación, la ampliación de su ámbito subjetivo y el incremento en el porcentaje

de los rendimientos derivados de la relación laboral que quedarán exentos.

Recordemos que **el régimen especial de Bizkaia y Álava para trabajadores desplazados ya contemplaba ciertas medidas que se están previendo incorporar al régimen especial de Territorio Común** y que están incluidas en el Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de empresas emergentes (“Ley de Startups”), como son el menor plazo durante el que se requiere no haber sido residente fiscal para poder solicitarlo (5 años en lugar de 10) y la posibilidad de aplicarlo al cónyuge/pareja de hecho y otros miembros de la unidad familiar.

Por otro lado, **el régimen especial de Bizkaia y Álava (al igual que el de Gipuzkoa) para trabajadores desplazados presentan asimismo diferencias reseñables respecto al de Territorio Común**, tanto en su ámbito subjetivo de aplicación, como en los requisitos para poder tributar por él, los periodos impositivos en que se permite su aplicación – el del cambio de residencia fiscal y los 10 años siguientes, frente al del cambio de residencia fiscal y los 5 años siguientes que contempla la normativa del IRPF de Territorio Común, duración que no se ve modificada conforme a la más reciente versión del Proyecto de Ley de Startups - y su procedimiento de solicitud.

En relación con el procedimiento para su solicitud, en los Territorios Forales de Bizkaia, Álava y Gipuzkoa la opción de tributar por el régimen especial no se ejercita a través de la presentación de un formulario de solicitud específico ni en un plazo de 6 meses desde la llegada a territorio español, sino que se ejercita marcando la correspondiente opción en la propia declaración del IRPF del ejercicio en cuestión.

Nueva redacción

Bizkaia

A continuación, reproducimos cómo ha quedado la nueva redacción de las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 56.bis de la Norma Foral del IRPF de Bizkaia como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Norma Foral 06/2021.

1. *“Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en Bizkaia como consecuencia*

de su desplazamiento a territorio español, podrán optar por tributar de acuerdo con el régimen especial previsto en este artículo durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los diez períodos impositivos siguientes, cuando, en los términos y con los requisitos y condiciones que se establezcan reglamentariamente, se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que el desplazamiento a territorio español se produzca para el desempeño de trabajos especialmente cualificados, relacionados, directa y principalmente, con actividades de investigación y desarrollo, científicas, de carácter técnico o financiero, de organización, gerencia, control económico-financiero o comerciales.

b) Que no hayan sido residentes fiscales en España durante los 5 años anteriores a aquél en el que adquieran la residencia fiscal como consecuencia de su desplazamiento a territorio español. En todo caso, será necesario que se haya permanecido en el extranjero durante un período mínimo de 5 años, contado de fecha a fecha.”

Se modifica asimismo la letra a) del apartado 2 del artículo 56 bis, que queda redactada en los siguientes términos:

*“a) Estarán **exentos el 30 por 100 de los rendimientos íntegros** derivados de la relación laboral definida en el apartado 1 anterior.”*

El contenido del apartado 3 pasa a ser un nuevo apartado 5, se da nueva redacción al apartado 3 y se añade un nuevo apartado 4 al artículo 56 bis, quedando redactados en los siguientes términos:

“3. El régimen previsto en el presente artículo se aplicará con independencia del régimen que corresponda al empleado a efectos de la Seguridad Social, y cuando no se trate del régimen general, se estará a las funciones equivalentes a las correspondientes al citado régimen.

A estos efectos, el régimen resultará aplicable a las personas emprendedoras a que se refiere el apartado 3 del artículo 56 quater de esta Norma Foral que ejerzan la actividad económica o que tengan acciones o participaciones en el capital de la entidad a través de la que la realicen, cuando la misma se lleve a cabo a través de una persona jurídica.

4. El tratamiento tributario previsto en este artículo será también de aplicación a los y las contribuyentes que realicen actividades económicas por cuenta propia, incluidos aquellos a que se refiere el apartado 3 del artículo 56 quater de esta Norma Foral, o cuando los rendimientos que obtengan de las mismas tengan la consideración de rendimientos de actividades económicas conforme a lo previsto en la presente Norma Foral, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 de este artículo.

En tal caso, los porcentajes a que hacen referencia las letras a) y b) del apartado 2 del presente artículo se aplicarán sobre el rendimiento neto de las actividades económicas calculado conforme a lo previsto en los artículos 25 y 27 de esta Norma Foral, sin que puedan acogerse a la modalidad simplificada del método de estimación directa para la determinación de los rendimientos de las actividades económicas correspondientes. Asimismo, en los supuestos a los que se refiere el presente apartado no será preciso que se cumplan los requisitos establecidos en las letras c) y e) del apartado 1 del presente artículo.”

Por último, reproducimos asimismo el texto de la nueva redacción del artículo 90 de la Norma Foral del IRPF en su apartado 1, en lo que resulta relevante a efectos de la remisión del artículo 56 quater:

Artículo 90.— Deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada:

“1. Los y las contribuyentes podrán aplicar una **deducción del 25 por 100 de las cantidades satisfechas por la suscripción o adquisición de acciones o participaciones** en empresas que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades, pudiendo, además de la aportación temporal al capital, aportar sus conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la entidad en la que invierten, en los términos que establezca el acuerdo de inversión entre el contribuyente y la entidad”

Para **la aplicación de esta deducción es necesario que la empresa cuente con los medios personales y materiales para el ejercicio de la nueva actividad económica**. No se considerará cumplido este requisito respecto de las sociedades

creadas como consecuencia de una operación de fusión, escisión, aportación de activos, cesión global del activo y pasivo, aportaciones de ramas de actividad, agrupaciones de interés económico, uniones temporales de empresas y cualquier otra forma u operación que no implique de forma real y efectiva la aparición de una nueva actividad económica.

No darán derecho a la aplicación de la presente deducción la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la misma actividad que se venía ejerciendo anteriormente mediante otra titularidad.”

Álava

Por otro lado, la nueva redacción de las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 56.bis de la Norma Foral 33/2013 del IRPF de Álava que regula el régimen especial para trabajadores desplazados, queda redactado de la siguiente forma como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Norma Foral 34/2021:

“1. Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en Álava como consecuencia de su desplazamiento a territorio español, podrán optar por tributar de acuerdo con el régimen especial previsto en este artículo durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los diez períodos impositivos siguientes, cuando, en los términos y con los requisitos y condiciones que se establezcan reglamentariamente, se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que el desplazamiento a territorio español se produzca para el desempeño de trabajos especialmente cualificados, relacionados, directa y principalmente, con actividades de investigación y desarrollo, científicas, de carácter técnico, financiero o **comercial**.

b) Que no hayan sido residentes fiscales en España **durante los cinco años anteriores a aquél en el que adquieran la residencia fiscal** como consecuencia de su desplazamiento a territorio español. En todo caso, **será necesario que se haya permanecido en el extranjero durante un período mínimo de cinco años, contado de fecha a fecha”**.

Asimismo se modifica la letra a) del apartado 2 del artículo 56 bis, que queda redactada en los siguientes términos:

“a) Estarán **exentos el 30 por ciento de los rendimientos íntegros derivados de la relación laboral** definida en el apartado 1 anterior.

Medidas adicionales contenidas en la Norma Foral 06/2021 de Bizkaia y en la Norma Foral 34/2021 de Álava

Adicionalmente a la comentada modificación del régimen especial para trabajadores desplazados del extranjero a Bizkaia, la Norma Foral 06/2021 introduce, tanto en el ámbito del IRPF como en otros impuestos, y con efectos desde el 1 de enero de 2022, **un paquete de medidas adicionales destinadas a fomentar el emprendimiento, el talento y el empleo.**

Por su parte, la Norma Foral 34/2021 introduce, además de la modificación del régimen especial de Álava para trabajadores desplazados y, entre otras, un **conjunto de medidas tributarias para el impulso de la reactivación económica** en el ámbito del IRPF, y también en el Impuesto sobre Sociedades, en el Impuesto sobre el Patrimonio y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Contactos

Isabel Fano
Socia
KPMG Abogados
Tel. 94 479 73 00
ifano@kpmg.es

Igor Diego
Director
KPMG Abogados
Tel. 91 456 59 21
idiego@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña

Calle de la Fama, 1
15001 A Coruña
T: 981 21 8241
Fax: 981 20 02 03

Alicante

Edificio Oficentro
Avda. Maisonnave, 19
03003 Alicante
T: 965 92 0722
Fax: 965 22 75 00

Barcelona

Torre Realia
Plaça de Europa, 41
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Barcelona
T: 932 53 2900
Fax: 932 80 49 16

Bilbao

Torre Iberdrola
Plaza Euskadi, 5
48009 Bilbao
T: 944 79 7300
Fax: 944 15 29 67

Girona

Edifici Sèquia
Sèquia, 11
17001 Girona
T: 972 22 0120
Fax: 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria

Edificio Saphir
C/Triana, 116 – 2º
35002 Las Palmas de Gran Canaria
T: 928 33 2304
Fax: 928 31 91 92

Madrid

Torre de Cristal
Paseo de la Castellana, 259 C
28046 Madrid
T: 91 456 3400
Fax: 91 456 59 39

Málaga

Marqués de Larios, 12
29005 Málaga
T: 952 61 1460
Fax: 952 30 53 42

Oviedo

Ventura Rodríguez, 2
33004 Oviedo
T: 985 27 6928
Fax: 985 27 49 54

Palma de Mallorca

Edificio Reina Constanza
Calle de Porto Pi, 8
07015 Palma de Mallorca
T: 971 72 1601
Fax: 971 72 58 09

Pamplona

Edificio Iruña Park
Arcadio M. Larraona, 1
31008 Pamplona
T: 948 17 1408
Fax: 948 17 35 31

San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19
20004 San Sebastián
T: 943 42 2250
Fax: 943 42 42 62

Sevilla

Avda. de la Palmera, 28
41012 Sevilla
T: 954 93 4646
Fax: 954 64 70 78

Valencia

Edificio Condes de Buñol
Isabel la Católica, 8
46004 Valencia
T: 963 53 4092
Fax: 963 51 27 29

Vigo

Arenal, 18
36201 Vigo
T: 986 22 8505
Fax: 986 43 85 65

Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón
Avda. Gómez Laguna, 25
50009 Zaragoza
T: 976 45 8133
Fax: 976 75 48 96