

# **GRADO EN COMERCIO**

## **RRLL Y RRHH**

### **TRABAJO FIN DE GRADO**

**“La normativa tributaria española y su influencia en la contratación internacional: un análisis comparado con regímenes fiscales europeos para la atracción de talento cualificado”**

**ADRIAN PEREZ MIRANDA**

**FACULTAD DE COMERCIO  
VALLADOLID, SEPTIEMBRE 2025**



# **UNIVERSIDAD DE VALLADOLID**

## **GRADO EN COMERCIO**

### **RRLL Y RRHH**

**CURSO ACADÉMICO 2024-2025**

#### **TRABAJO FIN DE GRADO**

**“La normativa tributaria española y su influencia en la contratación internacional: un análisis comparado con regímenes fiscales europeos para la atracción de talento cualificado”**

**Trabajo presentado por:** Adrián Pérez Miranda  
**Tutor:** Luis Ángel Rodríguez Varga

**FACULTAD DE COMERCIO**

Valladolid, julio 2025

# **ÍNDICE DE CONTENIDOS**

|  |           |
|--|-----------|
| <b>1. Introducción.</b>  | <b>9</b>  |
| 1.1. Contexto: globalización y guerra por el talento                     | 10        |
| 1.2. Objetivo del trabajo  | 12        |
| 1.3. Hipótesis de partida  | 13        |
| 1.4. Metodología.  | 14        |
| <b>2. Marco teórico y conceptual.</b>                                    | <b>16</b> |
| 2.1. La contratación internacional en un mundo globalizado               | 16        |
| 2.2. Movilidad del talento cualificado: factores de atracción            | 17        |
| 2.3. La fiscalidad como factor de atracción o desincentivo               | 20        |
| 2.4. Teoría económica y jurídica del incentivo fiscal                    | 22        |
| 2.5. Papel de los impuestos en la decisión migratoria                    | 24        |
| 2.6. Teorías relevantes  | 26        |
| <b>3. España frente al reto: análisis del sistema fiscal.</b>            | <b>28</b> |
| 3.1. Principales normas aplicables a profesionales extranjeros           | 28        |
| 3.2. IRPF: distinción entre residente y no residente.                    | 31        |
| 3.3. Coste fiscal total  | 32        |
| 3.4. Cotizaciones sociales y convenios internacionales                   | 34        |
| 3.5. Competencia fiscal en el marco europeo.                             | 35        |
| 3.6. Incentivos fiscales españoles vigentes.                             | 36        |
| <b>4. Comparativa con sistemas fiscales europeos.</b>                    | <b>37</b> |
| 4.1. Metodología comparativa   | 37        |
| 4.2. Modelos fiscales exitosos   | 38        |
| 4.3. Limitaciones del régimen fiscal español y comparativa internacional | 42        |
| 4.4. Barreras fiscales y administrativas en España.                      | 43        |
| 4.5. Factores socioeconómicos: sobrecualificación y fuga de talento.     | 45        |

|   |           |
|---|-----------|
| 4.6. Lecciones de otros países                    | 46        |
| 4.7. Políticas de retorno y propuestas de reforma | 47        |
| <b>5. Conclusión y línea de actuación.</b>        | <b>48</b> |
| <b>6. Bibliografía.</b>                           | <b>51</b> |

## **ÍNDICE DE ILUSTRACIONES**

|  |    |
|--|----|
| <b><u>Ilustración 1:</u></b> Índice de competitividad Fiscal 2021                      | 13 |
| <b><u>Ilustración 2:</u></b> Tendencias en impuestos sobre el trabajo                  | 17 |
| <b><u>Ilustración 3:</u></b> Clasificación de países según el Índice de Competitividad | 17 |
| <b><u>Ilustración 4:</u></b> Gasto en I+D en países y regiones seleccionadas           | 24 |
| <b><u>Ilustración 5:</u></b> Variación de la sobrecualificación                        | 43 |

## **RESUMEN**

En un mundo globalizado, el talento humano se ha convertido en una herramienta estratégica para el desarrollo económico, un ámbito donde las empresas y estados compiten por atraer y retener ese talento. En esta situación, los regímenes fiscales se han convertido en instrumentos para permitir incrementar la retribución neta que perciben los trabajadores, sin elevar el coste salarial para la empresa que lo contrata. De este modo, la fiscalidad actúa como mecanismo de atracción más eficiente que un simple aumento directo del salario bruto, situándose en el centro de la competencia internacional por profesionales cualificados.

España, a través de su régimen fiscal ha tratado de posicionarse en esta carrera como un país competitivo, adoptando medidas para mejorar su atractivo frente al resto de países europeos y a nivel mundial. Sin embargo, su competencia como veremos a continuación se ha visto mermada por otros países con estrategias más ambiciosas y eficaces para atraer profesionales cualificados.

Este Trabajo de Fin de Grado, analiza si la normativa tributaria española en vez de actuar como una herramienta competente, está actuando como freno a la atracción de profesionales cualificados, en comparación con jurisdicciones de otros países europeos. Se analizará el marco normativo del país, la comparación fiscal con la competencia y se valorará los incentivos actuales que otorga el país, evaluando las posibilidades de mejora que pueden contribuir a reforzar la posición de España en un mercado laboral globalizado.

**PALABRAS CLAVE:** globalización, fiscalidad, talento, fuga de cerebros, impatriados, comparativa fiscal.

## **ABSTRACT**

In a globalised world, human talent has become a strategic tool for economic development, an area where companies and states compete to attract and retain this talent. In this situation, tax regimes have become instruments for states to increase the net remuneration received by workers, without raising the wage cost for the company that hires them. In this way, taxation acts as a more efficient attraction mechanism than a simple direct increase in gross salary, placing it at the centre of international competition for qualified professionals.

Spain, through its tax regime, has tried to position itself in this race as a competitive country, adopting measures to improve its attractiveness compared to other European countries and to the rest of the world. However, its competition as we will see below, has been undermined by other countries with more ambitious and effective strategies to attract qualified professionals.

This Final Degree Project analyses whether Spanish tax regulations, instead of acting as a competent tool, are acting as a brake on the attraction of qualified professionals, in comparison with jurisdictions in other European countries. It will analyse the country's regulatory framework, the tax comparison with the competition and assess the current incentives granted by the country, evaluating the possibilities for improvement that can contribute to strengthening Spain's position in a globalised labour market

**KEY WORDS:** globalisation, taxation, talent, brain drain, impatriates, tax comparison.

## 1. INTRODUCCIÓN

Para entender cómo la fiscalidad española impacta en la contratación de talento extranjero y lo retiene a nivel nacional, es necesario entender el fenómeno que ha generado este proceso: la globalización. La globalización ha provocado la creciente interdependencia de los países en el ámbito económico, político, cultural y tecnológico, redefiniendo las dinámicas del mercado laboral global (Shaw, 2002). En este ámbito, los flujos de bienes, servicios y capitales y personas han alcanzado una demanda sin precedentes, provocando cambios profundos en la forma que los estados y las empresas gestionan sus recursos económicos y humanos (Seong et al., 2022).

El capital humano ha dejado de estar condicionado por fronteras geográficas, convirtiéndose en un recurso estratégico para el desarrollo económico. Ingenieros, investigadores, deportistas o artistas pueden trabajar en cualquier parte del mundo donde las condiciones fiscales, laborales y de calidad de vida sean más atractivas. Esto ha generado la ‘guerra por el talento’, una competencia a escala global entre estados por atraer y retener profesionales mejor preparados (González, A., et al., 2015).

En este nuevo escenario, los gobiernos han asumido un nuevo rol: no sólo deben generar empleo, deben también ofrecer entornos atractivos para que el talento decida trasladarse a su país. El incentivo más relevante sigue siendo el nivel retributivo ofrecido, ya que la decisión de movilidad depende en gran medida de la comparación entre salarios brutos entre los diferentes países. Sin embargo, dentro de esta retribución, la fiscalidad adquiere un papel estratégico: al reducir la tributación fiscal, el trabajador percibe un salario neto superior sin que ello suponga un mayor coste para la empresa contratante. Como consecuencia, estos gobiernos han diseñado políticas específicas para atraer talento extranjero y retener el nacional, creando regímenes fiscales favorables para reforzar estratégicamente su competitividad internacional (Robles, 2023).

Un aspecto crítico, sin embargo, es la brecha de trato entre profesionales nacionales y extranjeros. Dos investigadores que perciben el mismo salario bruto pueden acabar con diferencias significativas en su salario neto si uno se acoge al régimen de impatriados y otro no. Este desequilibrio plantea un problema de equidad, que puede incentivar indirectamente la emigración del talento nacional hacia jurisdicciones donde se le considere no residente.

En nuestro país, no ha sido diferente esta tendencia, e implementó medidas y figuras dentro del régimen fiscal de impatriados – conocida como ‘Ley Beckham’ –. No obstante, su efectividad ha quedado en entredicho y por debajo de modelos más ambiciosos como el de Portugal o Países Bajos, lo que ha contribuido a la persistente fuga de cerebros. (Canas, 2025).

El fenómeno ‘fuga de cerebros’, entendido como la emigración del talento nacional hacia otros países, responde principalmente a la búsqueda de mejores condiciones retributivas. Siendo el diferencial salarial entre España y otras naciones europeas el factor más determinante, pues garantiza un mayor rendimiento económico por el mismo trabajo. A este elemento central se suman otros incentivos, como regímenes fiscales más favorables o mayores oportunidades de desarrollo profesional, que amplifican la decisión de emigrar (Vreede, 2024). Esta movilidad no solo impacta a nivel individual, sino que genera efectos económicos significativos para el país de origen: pérdida de capital humano, deterioro de la innovación, y un desbalance en la sostenibilidad del sistema fiscal (Meyer y Brown, 1999).

El presente Trabajo Fin de Grado tiene como objetivo analizar en qué medida la fiscalidad española influye en la contratación de profesionales extranjeros cualificados, comparando su marco normativo con el de otros países europeos que han desarrollado regímenes fiscales exitosos. De esta forma, la hipótesis de partida es la siguiente:

***‘La normativa tributaria española desincentiva la contratación de talento extranjero altamente cualificado en comparación con los regímenes fiscales de otros países europeos’.***

Para contrastar esta hipótesis, se explorará en primer lugar el marco conceptual y teórico, abordando temas como la movilidad de talento, la fiscalidad como herramienta de atracción, la fuga de cerebros y la competencia fiscal entre países. En una segunda parte, se analizará al detalle el régimen fiscal español aplicable a los profesionales extranjeros, sus ventajas y barreras. Finalmente, se realizará una comparativa con modelos fiscales europeos considerados exitosos, para después discutir la validez de la hipótesis planteada, extraer conclusiones y proponer recomendaciones normativas que puedan impulsar a España a conseguir una fiscalidad más competitiva y estratégica respecto a otros países.

### **1.1. Globalización y guerra por el talento**

La globalización ha transformado profundamente las dinámicas económicas y laborales, generando una enorme interdependencia entre los países, impulsada por avances tecnológicos, la liberalización comercial y la movilidad internacional (Peters, 2015). En este contexto, el talento humano se ha convertido en un recurso estratégico y diferenciador entre estados (Enache, 2020).

Es conveniente diferenciar entre dos tipos de profesionales: por un lado, los profesionales cualificados, como médicos, ingenieros o arquitectos – cuya formación y experiencia también resultan esenciales para la competitividad nacional –, y por otro, profesionales altamente cualificados, como científicos acreditados, investigadores de referencia internacional, e incluso, premios Nobel (Becker, 1983). Ambos perfiles forman parte de la actual ‘guerra de talento’, en la que los países no solo compiten por atraer inversión extranjera directa, también por captar a ambos perfiles de trabajadores cualificados, conscientes de que representan un capital humano de alto valor.

Las causas de esta competencia global son múltiples: el envejecimiento demográfico en Europa, la escasez de perfiles tecnológicos y la acelerada digitalización han incrementado la demanda de profesionales especializados. Además, la globalización ha facilitado que los profesionales puedan moverse con mayor facilidad entre países, eligiendo destinos que ofrecen mejores condiciones económicas, fiscales, laborales y de calidad de vida (Lanvin, B., y Evans, P., 2015).

En este contexto, los gobiernos han diseñado políticas específicas para atraer y retener talento, entre las que la fiscalidad desempeña un papel decisivo. De esta forma surgen los llamados regímenes fiscales especiales (RFE), que permiten incrementar el salario neto percibido por el trabajador sin aumentar el coste empresarial, situándose en el centro de la competencia internacional por el talento.

El origen de estos regímenes fiscales especiales se remonta a Reino Unido, que a finales del siglo XVIII y principios del XIX empezó a aplicar un tratamiento fiscal diferenciado para individuos no residentes ordinarios, conocidos como ‘non-doms’ (O’Brien, 1976). Posteriormente estos regímenes se extendieron y consolidaron como medidas de atracción de contribuyentes con alto poder adquisitivo, aumentando así la recaudación del país de destino al captar bases imponibles móviles. Un ejemplo reciente lo encontramos en Irlanda, cuya política de “*remittance basis*” permite a ciertos residentes tributar únicamente por rentas traídas al país, incentivando la llegada de grandes patrimonios.

Durante la crisis sanitaria de la pandemia COVID-19, los regímenes fiscales especiales ganaron aún más relevancia al reforzar la capacidad de los Estados para atraer profesionales altamente móviles, que podían continuar su actividad de forma remota desde jurisdicciones fiscalmente más favorables.

## **1.2. Objetivo del trabajo**

El presente Trabajo de Fin de Grado busca analizar y entender hasta qué punto la normativa tributaria española influye en la contratación de profesionales extranjeros cualificados, evaluando si actúa como incentivo o como freno frente a otros países europeos.

La elección de dicho propósito se justifica porque la fiscalidad se ha convertido en un factor determinante dentro de la movilidad internacional del talento: afecta al salario disponible, condiciona la competitividad empresarial y puede compensar o – perjudicar –, las diferencias salariales entre los países. Analizar de forma minuciosa la fiscalidad permite valorar si España dispone de un marco normativo capaz de hacer frente en igualdad de condiciones con otros estados de la Unión Europea que han desarrollado regímenes fiscales más exitosos.

Para ello, se han consultado estadísticas e informes elaborados por organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), Eurostat o la Tax Foundation, así como estudios de consultoras como Price WaterHouse Coopers (PWC) y Deloitte, con la finalidad de disponer de datos comparativos sobre el impacto de las medidas fiscales en la atracción de talento.

Desde el punto de vista académico, es relevante porque permite complementar la literatura económica y jurídico-tributaria movilidad laboral, al conectar la relación entre la política fiscal con la atracción y retención de talento cualificado. Desde un punto de vista práctico, el trabajo permite reflexionar sobre la necesidad de adaptar el marco fiscal español al mercado laboral globalizado, dónde las decisiones de contratación y movilidad dependen tanto a nivel retributivo, como de las condiciones fiscales aplicables.

Por último, desde el punto de vista empresarial, la fiscalidad a su vez condiciona las decisiones estratégicas de las empresas. Casos conocidos como OpenAI o Google, muestran que perfiles altamente cualificados y un marco tributario competitivo son factores determinantes para ubicar sus sedes o centros de

especialización tecnológica (Alcázar, 2022). El entorno fiscal favorable no solo incrementa la renta neta del trabajador, también reduce los costes para la empresa, facilitando la atracción de inversión y talento. En el caso contrario de regímenes rígidos como el español, pueden llegar a transformarse en una barrera para establecer proyectos de alto valor añadido.

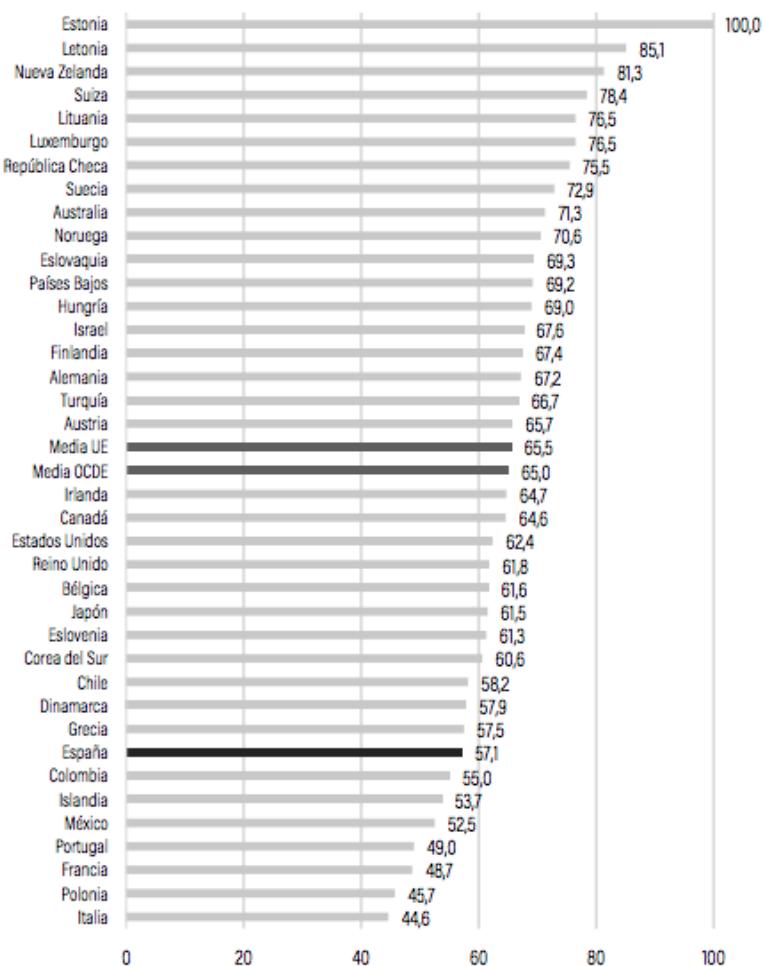
### **1.3. Hipótesis de partida**

La hipótesis de partida que ha definido este Trabajo de Fin de Grado es que la normativa tributaria española desincentiva la contratación de talento extranjero altamente cualificado en comparación con otros países europeos.

Esta hipótesis se fundamenta en base a que, los esfuerzos realizados en materia fiscal, el régimen especial de impatriados presenta limitaciones significativas que reducen su atractivo. Es importante destacar entre ellas la duración limitada del beneficio fiscal, la exclusión de determinados colectivos como profesionales autónomos y la complejidad administrativa derivada de la tramitación. (González, 2022).

La falta de competitividad de España queda reflejada en los índices internacionales. El Índice de Competitividad Fiscal sitúa a España en la posición 30 de 37 países analizados, con una puntuación de 57,1 sobre 100. Esta posición contrasta con la de otros países europeos que mediante sistemas más estables y simples, han logrado atraer con mayor éxito inversión y talento cualificado, como Países Bajos o Luxemburgo. (Enache, C., 2021).

*Ilustración 1 - Índice de competitividad fiscal (año 2021).*



*Fuente: Índice de competitividad Fiscal 2021, Tax Foundation.*

Estudios como el de la OCDE (2024), y el Instituto de Estudios Económicos (IEE, 2022), coinciden en que los sistemas fiscales con estructuras claras, previsibles y beneficiosas resultan más atractivas para trabajadores internacionales, sin embargo, la rigidez del estado español actúa como barrera para la movilidad laboral.

#### **1.4. Metodología**

La metodología empleada en este Trabajo de Fin de Grado se enmarca en un enfoque cualitativo y comparativo, que busca analizar el impacto de la normativa tributaria española en la analizar de forma interpretativa la contratación de talento extranjero en España frente al resto de países del entorno europeo.

Aunque los incentivos fiscales no se traducen en datos cuantitativos absolutos, su efecto se puede observar a través del uso de multitud de fuentes oficiales y estadísticas para aproximarnos empíricamente al impacto que provoca.

Incorporamos dos tipos de fuentes estadísticas oficiales:

1. **Movilidad laboral y migratoria:** Las estadísticas de movilidad laboral y geográfica permiten analizar los cambios en los patrones de residencia laboral.
2. **Agencia Tributaria:** La aplicación del régimen de impatriados en 2023 según la Agencia Tributaria fue aplicada a 16.733 contribuyentes, con un salario medio declarado de ciento sesenta mil euros (160.000€) anuales. Clara Blanchard, publicó que en España concedió casi doscientos cincuenta mil (250.000) permisos de residencia a perfiles altamente cualificados, como directivos e investigadores.

Dado que estudiar la influencia de los incentivos fiscales para atraer profesionales es un objetivo de estudio complejo y multidimensional se decide realizar la metodología en base a la recopilación, lectura crítica y contraste de fuentes secundarias especializadas.

La metodología por lo tanto, implica dos enfoques complementarios:

- **Análisis documental y legal:** Examinación de la legislación española (especialmente el artículo 93 de la Ley del IRPF, la 'Ley Beckham' o régimen fiscal de impatriados), su evolución y doctrina asociada, complementando datos estadísticos sobre su aplicación.
- **Análisis comparativo internacional:** Estudios de regímenes fiscales de países como Portugal, Países Bajos, Irlanda e Italia, evaluando factores como carga fiscal efectiva, duración del régimen o facilidad de acceso. Incluiríremos además documentos de organismos como consultoras internacionales (PwC, Deloitte,), publicaciones académicas de organismos autónomos como el INE que permitan comprender la aplicación práctica del marco fiscal español.

Este enfoque combinado permite identificar patrones normativos y su traducción en indicios empíricos sobre la efectividad de los incentivos fiscales. En particular, los datos oficiales aportados ofrecen evidencias concretas de la adopción y alcance del régimen Beckham, lo que refuerza el análisis jurídico-económico realizado en este trabajo.

## **2. MARCO TEÓRICO**

### **2.1. La contratación internacional en un mundo globalizado**

La contratación internacional se entiende como la incorporación de trabajadores extranjeros por parte de empresas que operan en mercados transnacionales, generalmente en régimen de trabajo por cuenta ajena (International Monetary Fund, 2012). Esta práctica ha ido evolucionando con los cambios dinámicos causados por la globalización a un fenómeno más amplio, abarcando perfiles de diversos sectores. La globalización ha supuesto una intensificación sin precedentes de los flujos de bienes, servicios, capitales y personas, generando la interdependencia entre países y transformando el mercado laboral (Naciones Unidas, 2023).

En este contexto, los límites geográficos y jurídicos tradicionales del empleo han cambiado, permitiendo a una empresa contratar profesionales en cualquier parte del mundo. Esta tendencia se ha reflejado con mayor intensidad en aquellos sectores con una alta demanda de profesionales cualificados (ingeniería, tecnologías de la información, inteligencia artificial o biotecnología). Además, con el aumento de la interconexión y la reducción de barreras, las empresas han amplificado su actividad transnacional, dónde no sólo buscan conocimientos técnicos, sino habilidades globales, adaptación cultural y movilidad geográfica.

Según la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD, 2007), la globalización ha impulsado la “caza de talento” en diferentes sectores, buscando impulsar la innovación y contribuyendo a la competitividad global. Cómo expone Collings, et al., 2011, la evolución del concepto de la contratación internacional ha pasado de ser una práctica puntual como el traslado temporal de directivos o técnicos – a ser la estrategia activa de atracción de talento internacional cualificado en el régimen de empleo asalariado.

En este trabajo, por tanto, se analizará la situación de los trabajadores por cuenta ajena, dado que la normativa española, en especial el régimen de impatriados – artículo 93 de la Ley del IRPF –, está diseñada para este colectivo de forma específica. Sin embargo, serán indicadas las limitaciones que afectan a los profesionales por cuenta propia, quienes actualmente no se acogen a dicho régimen, y se encuentran por lo tanto, en una posición de desventaja frente a los asalariados extranjeros desplazados.

## **2.2. Movilidad del talento cualificado: Los factores de atracción.**

En este entorno actual marcado por la globalización, el talento humano cualificado es el recurso estratégico para el crecimiento económico de los países. Este fenómeno genera una competencia activa entre los estados por atraer y retener profesionales especializados, sobre todo en sectores como tecnología, finanzas, investigación o consultoría (Becker, 1975). La movilidad del talento cualificado se construye a través de una dinámica influida por la multiplicidad de factores económicos, laborales, sociales y humanos.

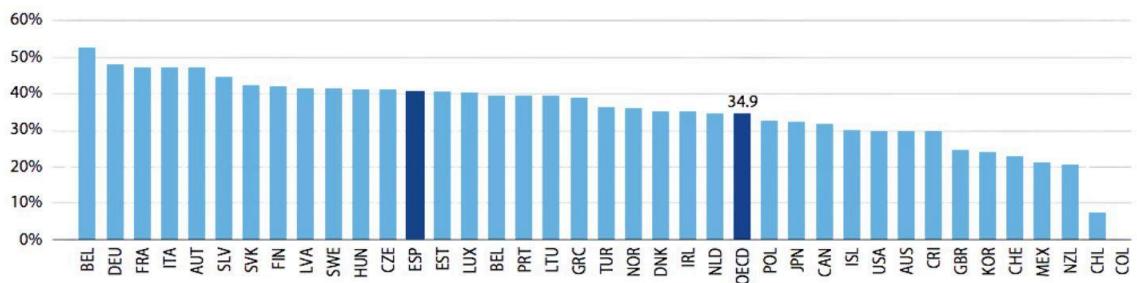
Entendemos entonces como atracción fiscal del talento al conjunto de políticas tributarias basadas en la captación de trabajadores altamente cualificados del extranjero mediante beneficios directos. Buscando mitigar el coste fiscal que asume un trabajador como las empresas, su objetivo es doblemente beneficioso: estimular la inversión en el capital humano y favorecer la competitividad en el país receptor. Los regímenes de impatriados actúan como instrumentos de políticas públicas con efectos inmediatos: aumentan la base fiscal del país receptor sin crear nuevos servicios públicos, permitir a las empresas acceder a profesionales de alto nivel a un coste más asumible.

Los factores que determinan la atracción de talento internacional pueden agruparse en tres dimensiones principales

**A. Calidad de vida:** La disponibilidad y calidad de servicios públicos (educación, sanidad, transporte), estructurados junto a una estabilidad gubernamental son elementos fundamentales para que una persona decida establecerse en un país. Este aspecto señalado por González Leonardo y López Gay (2019), se observa reflejado en clasificaciones internacionales como el Better Life Index (OCDE, 2024).

**B. Salario y condiciones laborales:** La retribución económica es un elemento central en la movilidad internacional. Gómez Quirós (2022) sostiene que el rendimiento neto disponible tras impuestos y cotizaciones es el elemento relevante, y no el salario bruto, lo cual explica la importancia de los regímenes fiscales especiales. Esta visión es coherente por ejemplo, con el informe de la OCDE (2024), que como vemos a continuación, sitúa a España por encima de la media en cuanto a los impuestos sobre el trabajo frente a otros países, mostrando las diferencias significativas entre países de la Unión Europea.

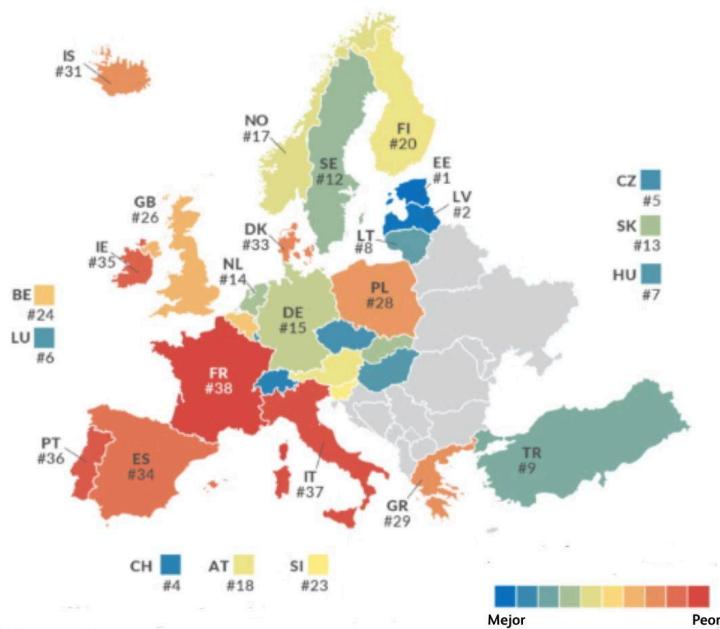
Ilustración 2 - Tendencias en impuestos sobre el trabajo en los países de la OCDE (año 2021).



Fuente: *Taxing Wages 2025, Decomposition of personal income taxes, OCDE*.

**C. Fiscalidad:** La carga impositiva fiscal es otro de los componentes decisivos, especialmente entre profesionales altamente cualificados, Argerey et al. (2005), describieron estos comportamientos como 'arbitrajes fiscales individuales'. Estudios recientes como el Índice de Competitividad Fiscal de la Tax Foundation (2020), confirmaron que los países con regímenes fiscales flexibles y predecibles como el caso de Portugal o Países Bajos, han conseguido convertirse en lugares de atracción de talento internacional.

Ilustración 3 - Clasificación de los países europeos de la OCDE en el Índice de Competitividad Fiscal Internacional 2022.



Fuente: *International Tax Competitiveness Index (ITCI), Tax Foundation*.

Por lo tanto, el sistema fiscal de un país puede llegar a ser la barrera o el

condicionante de atracción en la decisión de un profesional cualificado respecto a su movilidad geográfica. El nivel de impuestos sobre la renta de trabajo, rentas extranjeras, cotizaciones o regímenes fiscales directos contra trabajadores extranjeros, influyen de forma notoria en la elección de un país.

Para Egger y Radulescu (2006), los altos impuestos al trabajo y a las altas renta desalientan el establecimiento de trabajadores cualificados, mientras que regímenes fiscales que impulsan la atracción de trabajadores cualificados como en el caso de Portugal, pueden actuar como imanes al talento cualificado. Estos regímenes flexibles, reducen la base imponible y ofrecen una estabilidad fiscal y seguridad jurídica, factores clave para dichos perfiles. Por otro lado, cuando sistemas fiscales de otros países deciden penalizar las rentas y no ofrecer exenciones o deducciones fiscales, el impacto fiscal ha tenido consecuencias graves, por lo que países de regímenes fiscales flexibles, han optado por normativas atractivas basadas en condiciones favorables para nuevos residentes (OCDE, 2024).

### **2.2.1. Factores socioeconómicos de la fuga de talento en España**

La fuga de talento en España no puede explicarse únicamente por motivos fiscales. Diversos factores de naturaleza socioeconómica han contribuido a que profesionales cualificados decidan desarrollar sus carreras en el extranjero. Entre ellos, destacan tres elementos:

**A. Insuficiencia de retribuciones en sectores estratégicos:** España presenta una brecha salarial significativa respecto a la media europea en sectores como la sanidad, la ingeniería o la investigación. Según datos de Eurostat (2023), la retribución media de los investigadores españoles se sitúa hasta un 30% por debajo de la media de la UE, lo que ha impulsado la salida de miles de perfiles hacia países con mejores condiciones salariales. Este fenómeno se observa especialmente en el ámbito sanitario, donde se estima que más de 20.000 médicos españoles trabajan actualmente en otros países de la Unión Europea (OCDE, 2024)

**B. Sobrecualificación del capital humano:** España registra una de las tasas más altas de sobrecualificación en Europa: en 2022, un 35% de los trabajadores desempeñaban empleos de menor nivel educativo al que poseen, frente al 22% de media de la UE (Eurostat, 2023). Este desajuste entre formación y empleo disponible genera frustración profesional y motiva la búsqueda de oportunidades en mercados laborales más adaptados al nivel de preparación de los trabajadores.

**C. Impacto de la crisis económica y precariedad laboral:** las sucesivas crisis económicas han acentuado la inestabilidad del mercado de trabajo en España. La alta temporalidad, junto con la dificultad de acceso a contratos indefinidos y estables, ha contribuido a que los profesionales jóvenes vean en el extranjero una alternativa más segura y mejor remunerada (Fundación CYD, 2023).

Los regímenes fiscales especiales diseñados por los Estados europeos se dirigen casi exclusivamente a profesionales altamente cualificados. Se trata de perfiles como directivos, investigadores o expertos tecnológicos, considerados estratégicos para el desarrollo económico y la innovación. Sin embargo, los trabajadores de menor cualificación (hostelería, construcción, cuidados) quedan excluidos de estos beneficios fiscales, pese a que en muchos casos existe una fuerte demanda laboral en estos sectores.

Esta selectividad evidencia que la fiscalidad internacional no se configura como una herramienta general de atracción migratoria, sino como un mecanismo competitivo reservado a capital humano de alto valor añadido. Mientras que la inmigración de baja cualificación se regula a través de otras políticas migratorias, los beneficios fiscales se concentran en captar talento estratégico para reforzar sectores de alto impacto en productividad e innovación (OCDE, 2024).

### **2.3. La fiscalidad como factor de atracción o desincentivo**

La fiscalidad se ha convertido en un elemento clave para explicar qué países consiguen atraer o repeler a profesionales altamente cualificados. Profundizando en el análisis de factores más allá de aquellos como el salario, la calidad de vida u oportunidades laborales. Las políticas tributarias pueden actuar como un incentivo poderoso, o de forma contraria, actuar como un impedimento a la decisión de relocatearse laboralmente.

Por consecuencia de esto, se ha desarrollado la atracción fiscal: un conjunto de políticas tributarias diseñadas para captar talento extranjero mediante ventajas impositivas competitivas respecto a otros países. Este conjunto de actuaciones se enmarcan dentro de la competencia fiscal internacional visible en la mayoría de países europeos que buscan convertirse en países pioneros en innovación y crecimiento económico.

Estas ventajas benefician a dos actores principales:

- **El trabajador cualificado**, que percibe un salario neto superior gracias a una reducción del tipo impositivo aplicable.
- **La empresa contratante**, puede ofrecer un paquete retributivo atractivo sin incrementar el coste salarial bruto. En ausencia de un incentivo fiscal, la empresa debería aumentar de forma significativa la retribución bruta para compensar la carga tributaria, lo que encarecería la contratación.

En el caso de España, el instrumento más destacado es el régimen fiscal de impatriados, introducido por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, y actualmente regulado en el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). El régimen permite a determinados trabajadores desplazados a España tributar bajo el régimen de no residentes, aplicando un tipo fijo del 24% sobre los rendimientos del trabajo hasta 600.000€, y del 47% a partir de dicho umbral, durante un período máximo de seis años.

No obstante, presenta ciertas limitaciones: excluye a profesionales autónomos, exige requisitos estrictos de residencia previa y ha sido criticado por su escasa duración y complejidad administrativa. En comparación, como en el caso de Portugal con el régimen de Non-Habitual Residentes (NHR), o el 30% ruling de Países Bajos, se acaba ofreciendo mayor estabilidad temporal y simplicidad, lo que acaba convirtiendo a diferencia de España, en modelos con opciones más atractivas (Alemany Regi, 2024).

La fiscalidad sin embargo, no es un condicionante que actúa de forma aislada. Su impacto se percibe en el coste fiscal total que asume un trabajador y la percepción que crea del sistema fiscal de un país. Según Rodríguez Muñoz (2023), incluso si un tipo impositivo no es excesivamente alto, si la complejidad normativa, la inseguridad jurídica, la falta de claridad y la carga administrativa del régimen fiscal genera lagunas de claridad y cuidado para el profesional, pueden desalentar la llegada de talento.

Los obstáculos más relevantes a la movilidad del talento cualificado que se clasifican como más relevantes según Orón Germán et al. (2003) son:

1. **Alta carga impositiva sobre rentas de trabajo:** reducen el salario neto disponible
2. **Complejidad administrativa y legal:** en cuanto a tramitación de residencia fiscal y laboral
3. **Falta de coordinación entre sistemas fiscales:** produce situaciones

de doble imposición si no existen convenios adecuados.

**4. Cotización social proporcional sin límite máximo:** encarece la contratación de talento.

Por consiguiente, muchos trabajadores se enfrentan normalmente a barreras fiscales estructurales como tributos como la doble imposición, residencia fiscal con un criterio ambigüo o no contar con la opción de compaginar determinados regímenes fiscales. Esto provoca que el profesional cualificado sienta un ambiente inseguro y de incertidumbre, lo que genera en el caso de España, una situación de desventaja competitiva. Por otro lado, países como Italia han diseñado regímenes que no solo reducen los tipos impositivos, sino que ofrecen simplicidad, estabilidad y beneficios vinculados al desplazamiento laboral, lo que fortalece la posición de dichos países en el mercado global (López Laborda et al., 2023).

#### **2.4. Teoría económica y jurídica del incentivo fiscal**

La competencia fiscal internacional es un conjunto de herramientas tributarias para atraer a profesionales altamente cualificados, siendo la intención de los países que ejercen este tipo de instrumentos la atracción de un talento cualificado en el contexto de la globalización (Ruiz-Jarabo, 2022). En esta situación, la teoría económica y jurídica de los incentivos fiscales permiten analizar cómo la fiscalidad es una herramienta de atracción cuando sus funcionalidades generan ventajas y beneficios para estos trabajadores altamente cualificados, o una herramienta disuasoria en procesos migratorios laborales.

Por lo tanto, para Zatkaj y Aliu (2024), el derecho tributario debe buscar un equilibrio entre los principios de justicia, equidad y sostenibilidad del sistema tributario, por lo que se apoya en tres pilares fundamentales: competencia fiscal internacional y regímenes especiales, atracción del talento como ventaja competitiva, y la justicia tributaria.

**A. Competencia fiscal internacional y regímenes especiales:** la competencia fiscal se refleja en una estrategia por parte de los países atractando inversión y talento a través de tipos impositivos reducidos o exenciones fiscales. Si hablamos de personas físicas, muchos países crean regímenes fiscales para personas impatriadas, como en el caso de España con la 'Ley Beckham'. Sin embargo, como menciona el autor Alemany Regi (2024), sus resultados aun permitiendo a país entrar en una dinámica competitiva, han pasado más discretos motivados por su menor

flexibilidad comparada a la de sus vecinos europeos como Portugal o Países Bajos.

**B. Atracción del talento como ventaja competitiva:** en el ámbito económico atraer talento genera un impacto positivo para la economía del país receptor de mano de obra cualificada: se producen aumento en la productividad, innovación, empleo indirecto y obviamente, un aumento de la recaudación futura. Organismos como la OCDE (2014) reconocen la relación entre la captación del talento con el crecimiento sostenible. Este pilar se basa además en la teoría del capital humano (Becker, 1975), el cuál considera la educación y la experiencia profesional como generadores de mayor productividad, consiguiendo una ventaja comparativa estratégica, enfocada especialmente a sectores como la tecnología, investigación o finanzas (Carrington y Detragiache, 1998; Vidal, 1998)

**C. Justicia tributaria:** en estos regímenes fiscales surge principalmente el conflicto entre la justicia tributaria y la equidad. Como menciona García Novoa (2006), pueden generarse situaciones de discriminación entre trabajadores extranjeros frente a los nacionales en situaciones similares o idénticas. En contraposición, autores como Orón Moratal (2003), sugieren que un contexto global el principio de capacidad económica debe analizarse desde una visión funcional, diferenciando si la intención de los estados es atraer talento humano que de otra forma, no llegaría a introducirse en el país.

Por otro lado, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) sostiene que los regímenes especiales no vulnera precisamente principios de no discriminación si se aplican situaciones objetivamente distintas (Ruiz Almendral, 2015). Todos estos incentivos fiscales forman en su conjunto, medidas comparativas para aquellos profesionales cualificados que deciden responder a la situación de trasladarse a otro país: basándose en el análisis del coste-beneficio.

Es en esta situación donde la teoría del coste de oportunidad –aplicada a la migración laboral– establece los ‘pros’ y ‘contras’ en los que un trabajador decide migrar, evaluando si la utilidad esperada (salario, calidad de vida, estabilidad y fiscalidad laboral) en el país de destino es superior al de origen. Según Borjas (2000), el migrante racional evalúa todos estos costes directos (desplazamiento, adaptación cultural y fiscalidad) frente a beneficios a medio y largo plazo. Esta teoría, nos permite explicar como veremos más adelante, por qué algunos países consiguen atraer o retener talento a pesar de ofrecer, por ejemplo, altos salarios: si el entorno fiscal o burocrático es hostil o costoso en la percepción de un trabajador, el incentivo

migratorio se reduce (Massey et al., 1998).

## **2.5. Papel de los impuestos en la decisión migratoria.**

En este apartado, explicaremos cómo los impuestos pueden influir en la decisión de emigrar o permanecer en el país de origen, abarcando desde el peso del salario neto disponible, la estabilidad del sistema tributario, duración de beneficios fiscales, para ser comparados con otros elementos como el idioma, la calidad de vida u oportunidades laborales.

De los factores más influyentes para los profesionales cualificados es el salario neto disponible, es decir, la cantidad real de ingresos tras los impuestos. La presión fiscal elevada de un país puede actuar como desincentivo directo a la residencia en un país concreto, más aún cuando existen alternativas más favorables dentro de Europa. Egger y Radulescu (2006) defienden que los impuestos laborales pueden generar la fuga significativa de trabajadores cualificados, reforzando la teoría del arbitraje fiscal (Osmundsen, 1999).

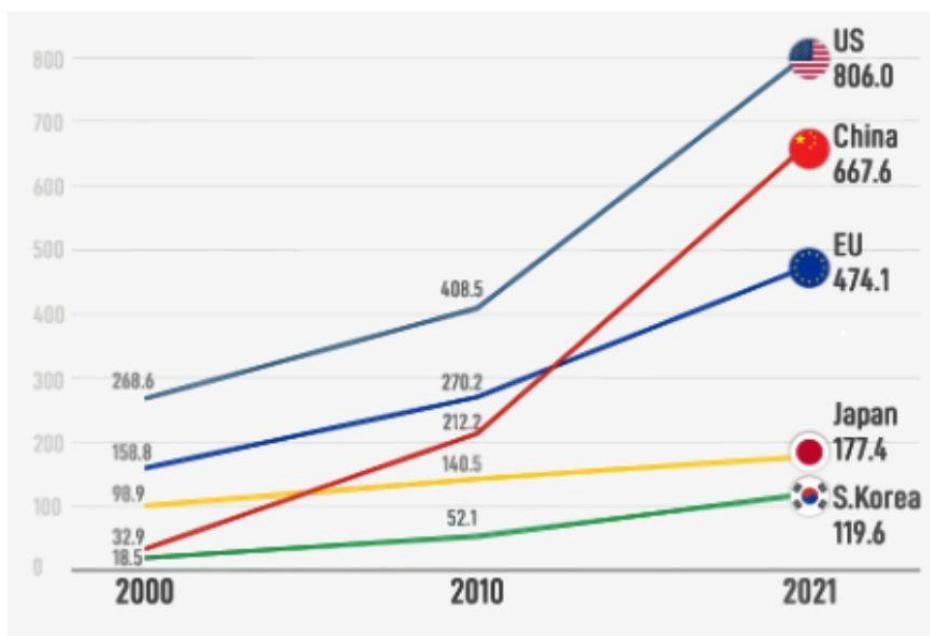
Por ello, debe tenerse en cuenta además la estabilidad del sistema tributario de un país. Países con sistemas fiscales transparentes, predecibles y con establecidas políticas a largo plazo tienden a la atracción de un mayor talento extranjero. El informe de Torres (2020) destaca la previsibilidad del régimen de Portugal o de Países Bajos, influidos positivamente en la elección migratoria frente a la incertidumbre por ejemplo, de la normativa española.

Cabe destacar además, la duración de estos beneficios fiscales: las ventajas ofrecidas en el tiempo como el régimen de impatriados en España (cuya duración llega hasta los 6 años), podría considerarse más atractiva frente a regímenes fiscales menos prolongados o renovables. El autor Feld (2000) demuestra empíricamente que individuos con mayor ingreso tiende a localizarse en jurisdicciones con un tratamiento fiscal más favorable, pudiendo existir desplazamientos incluso entre diferentes regiones de un mismo país.

Otro factor considerado importante por los profesionales altamente cualificados son aquellos como la calidad de vida, el idioma o el clima (Bommes et al., 2004). Aunque dependiendo del sector, expertos en sectores como tecnología, investigación o consultoría internacional, los factores impositivos y económicos son aquellos que inclinan la balanza de forma decisiva.

Ehrenberg y Smith (1998) explicaban que estos trabajadores contaban con mayor capacidad de absorber los costes sociales y económicos de un país, y por tanto, ser más sensibles a las diferencias fiscales. En algunos casos concretos como la migración de científicos a Estados Unidos o Reino Unido donde sus sistemas fiscales presentan mayor competencia, ejemplifican que el comportamiento de arbitraje fiscal a través de la tributación juegan un papel crucial que los estados pueden aprovechar. Según National Science Foundation (2024), Estados Unidos liga el gasto mundial en I+D con cerca de 892 mil millones USD, muy por encima de la UE y China, lo que ha collevado a atraer a estos llamados ‘científicos estrellas’, consolidando ecosistemas innovadores y redes de talento, como puede ser Silicon Valley en Estados Unidos.

*Ilustración 4 - Gasto en I+D en países y regiones seleccionadas*



*Fuente: Junta Nacional de Ciencias de Estados Unidos*

Esta realidad plantea un reto estratégico para aquellos países donde fiscalmente no resulta tan atractivo emigrar, los cuales deben equilibrar sus objetivos de recaudación fiscal con políticas competitivas que les permita posicionarse como líderes de la captación de talento. Sinn (1990) ya advertía que en caso de no producirse la armonización fiscal, podría producirse la emigración de ‘afortunados’ a países con menor presión y fiscal, y una inmigración de ‘desafortunados’ a aquellos con mayores beneficios sociales, siendo insostenible el sistema redistributivo más

generoso.

## **2.6. Teorías relevantes: La competencia fiscal, fuga de cerebros y la atracción de capital humano.**

Al igual que se han establecido factores fiscales, sociales y humanos para explicar el desplazamiento internacional del talento, con el paso del tiempo han surgido marcos conceptuales que resultan relevantes para entender por qué algunos países logran atraer profesionales altamente cualificados mientras otros enfrentan una constante pérdida de capital intelectual. Surgen por lo tanto, diferentes teorías que coinciden en señalar que la fiscalidad no solo afecta a la recaudación, sino que es también una palanca estratégica de política económica y migratoria, señalamos entonces tres grandes teorías.

**1. Competencia fiscal internacional (OCDE):** Se produce cuando los diferentes estados ajustan sus sistemas tributarios atrayendo bases imponibles móviles (trabajadores cualificados), creando incentivos fiscales como tipos impositivos o exenciones parciales para impatriados (Cordón Ezquerro, 2014). Aunque es una práctica legítima, en un marco de soberanía fiscal puede derivar en dinámicas perjudiciales competitivamente si fragmentan la equidad y justicia tributaria: En la Unión Europea por ejemplo, la competencia fiscal ha llegado a afectar principios como la progresividad, igualdad y capacidad económica. Sin embargo, se ha justificado por los diferentes miembros de la unión como herramientas de atracción de productividad, innovación y bases tributarias que no afecten a la reeducación nacional, conocida como 'ring-fencing' fiscal (Cordón Ezquerro, 2014).

Para Martín Rodríguez (2015), la competencia se manifiesta mediante herramientas ofensivas: como en el caso de España con el régimen Beckham, o en Países Bajos con el 30% de ruling. O herramientas defensivas: exención de rentas extranjeras, por ejemplo. Estas estrategias han permitido captar trabajadores cualificados con movilidad alta y cuyas rentas suelen estar por encima de las medidas estándar.

**2. Fuga de Cerebros:** También conocida como brain drain, es una teoría referida a la emigración de profesionales cualificados desde países con oportunidades limitadas hacia aquellos países con mejores condiciones (Puyol, 2014). Este fenómeno surgió en el ámbito anglosajón durante la década de los 60 al observarse una gran inmigración de brillantes científicos europeos a los Estados Unidos (Brandi, 2006). A

partir de entonces, esta teoría se ha convertido en un desafío global que afecta tanto a países en desarrollo como economías avanzadas como a países europeos.

El modelo de Roy (1951) describe que el talento emigra donde la curva de retorno salarial es más favorable para las cualificaciones del trabajador, resultando en una pérdida de capital humano para el país emisor. No solo representa una pérdida en la inversión educativa desperdiciada, sino un debilitamiento del tejido productivo y empresarial del país emisor. (UNCTAD, 1974).

**3. Atracción del capital humano:** Desarrollada por Gary Becker (1983), los trabajadores altamente cualificados son usados como recursos estratégicos para el crecimiento económico de un país (Becker, 1975). Los gobiernos actúan como competidores globales en captar talento: diseñando políticas fiscales, simplificando la burocracia y desarrollando programas de retención.

Para Dreher y Poutvaara (2006), los factores determinantes en la migración cualificada incluye la diferencia salarial, estabilidad institucional y fiscal, oportunidades de crecimiento laboral, e incentivos tributarios. Conformándose así un contexto donde el capital humano emigra donde la tasa neta de retorno (salario menos carga fiscal y costes de vida) resulta más favorable.

Este marco teórico internacional permite comprender la situación española en el contexto europeo, ya que muchos de los factores descritos (diferencias salariales, arbitraje fiscal, fuga de investigadores) se observan actualmente en la movilidad de talento cualificado entre España y países vecinos como Portugal, Países Bajos o Italia. De este modo, las teorías de competencia fiscal, fuga de cerebros y atracción de capital humano no son fenómenos ajenos, sino claves para interpretar los desafíos concretos que afronta España.

### **3. ESPAÑA FREnte AL RETO: ANÁLISIS DEL SISTEMA FISCAL.**

En este apartado, vamos a examinar de forma crítica el marco fiscal español aplicable a la contratación de talento, haciendo especial atención a los factores que suponen un estímulo o un freno para hacer de España un estado competitivo en el mundo globalizado.

#### **3.1. Principales normas aplicables a profesionales extranjeros.**

España, como estado miembro de la Unión Europea, ha establecido un marco tributario que regula la fiscalidad de los trabajadores extranjeros desplazados temporal o permanentemente a su territorio. No obstante, dicha regulación presenta limitaciones en comparación con otros países europeos, condicionando completamente su capacidad de atraer talento internacional altamente cualificado. La normativa vigente busca equilibrar dos objetivos: fomentar la llegada de profesionales extranjeros y garantizar al mismo tiempo los principios tributarios de equidad, generalidad y suficiencia financiera.

Los principales instrumentos normativos en este ámbito son los siguientes:

**Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF):** Dicha norma establece que los contribuyentes con residencia fiscal en España están sujetos a gravar su renta a nivel mundial. La base imponible se divide en base general y base del ahorro, aplicando una escala progresiva de gravamen que en 2025 oscila entre el 19% y el 47% (BOE, 2024). El IRPF se distingue entre:

- Contribuyentes residentes: tributan por la totalidad de sus rentas a nivel global
- Contribuyentes no residentes que tributan conforme al Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (LIRNR).

**Régimen fiscal especial para trabajadores desplazados a territorio español (artículo 93 del LIRPF):** Este régimen fue introducido por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, más tarde integrado en el artículo 93 de la Ley 35/2006 del IRPF. Es popularmente conocido como “Ley Beckham” – pues surgió en un contexto de atracción de profesionales extranjeros – tras la liberalización del mercado laboral en la UE. Su finalidad inicial era facilitar la llegada de directivos y científicos altamente cualificados, pero adquirió

notoriedad mediática al ser aplicado a futbolistas de élite como David Beckham tras su fichaje por el Real Madrid en 2003.

Este régimen permite a determinados trabajadores desplazados tributar bajo las reglas del IRNR, aplicando un tipo fijo del 24 % sobre los rendimientos del trabajo hasta 600.000 € y del 47 % a partir de dicho umbral, durante un máximo de seis años. Además, sólo se gravan las rentas obtenidas en España, lo que supone una clara ventaja frente al régimen general, que grava la renta mundial.

Este régimen fue inicialmente diseñado como un instrumento innovador para atraer talento cualificado y, de hecho, se hizo popular por su utilización en el ámbito deportivo, especialmente en el fútbol profesional. Conforme a su evolución, ha sido objeto de reformas y críticas por la sociedad por su uso indebido, limitaciones y eficacia real, tildándolo como incentivo no competitivo (Sempere, 2025). Debido a ello, la Ley 26/2010 introdujo un límite de ingresos de 600.000 € anuales, y la Ley 26/2014 excluyó expresamente a los deportistas profesionales. Además, no se permite aplicar deducciones ni exenciones previstas en el régimen general, lo que en algunos casos, se convierte en menos ventajoso para rentas medias con ingresos más bajos o gastos elevados que eran deducibles. A estos efectos, el contribuyente bajo este régimen es considerado residente fiscal, aunque tribute como no residente, esto provocaba que pudiera generar conflictos de doble residencia y problemas con otros estados que no reconocieran el carácter efectivo de no residente a estos profesionales.

Para poder acogerse, deben cumplirse ciertos requisitos:

- No haber sido residente fiscal en España en los últimos diez ejercicios fiscales anteriores.
- El desplazamiento debe derivarse de un contrato de trabajo o de un nombramiento como administrador de una entidad residente en España.
- La actividad debe realizarse en una empresa con sede en España (Ley 35/2006, IRPF).

A pesar de sus ventajas, la “Ley Beckham” ha sido cuestionada por su duración limitada, requisitos estrictos y falta de adaptación frente a otros regímenes más competitivos. El Informe Lagares (2014) ya recomendaba ampliar su duración, flexibilizar los requisitos de residencia previa y extender su aplicación a un abanico más amplio de profesionales, incluyendo perfiles científicos y tecnológicos. No

obstante, las reformas implementadas hasta la fecha han reducido, más que ampliado, su atractivo.

La tributación se materializa a través del modelo 151 (declaración anual) y la solicitud inicial mediante el modelo 149. Sin embargo, este régimen presenta limitaciones relevantes: exclusión de profesionales autónomos, imposibilidad de aplicar deducciones por doble imposición, así como críticas sobre su complejidad administrativa y su corta duración.

**El artículo 9 del LIRPF** se encarga de establecer los criterios de residencia fiscal, por lo tanto, será residente fiscal en España toda persona que:

- Permanezca más de 183 días durante el año natural en territorio español.
- Tenga en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos.
- Tenga a su cónyuge e hijos menores residiendo habitualmente en España.

**Existen convenios para evitar la doble imposición, conocidos como CDI:** España ha suscrito 99 convenios para evitar la doble imposición, en su mayoría basados en el Modelo de Convenio de la OCDE. Estos acuerdos determinan la potestad tributaria entre los Estados firmantes, con el objetivo de evitar la doble tributación internacional. No obstante, los contribuyentes acogidos al régimen especial del artículo 93 LIRPF no son considerados residentes a efectos de los CDI, lo que limita sus beneficios (Ministerio de Hacienda, 2025). Aunque existen limitaciones para impatriados acogidos al régimen del artículo 93 del IRPF, no es considerado residente a efectos de los convenios, y por lo tanto, no llegan a beneficiarse.

Además, el régimen fiscal español se encuentra articulado por el Reglamento del IRPF (IRPF), de 30 de marzo, por el que se aprueba una serie de artículos entre los que destacan:

- **Artículo 113:** regula el ámbito de aplicación del régimen especial.
- **Artículo 114:** excluye de la tributación los rendimientos obtenidos antes de la aplicación del régimen, salvo que se hayan generado en España.
- **Artículo 115:** precisa el momento desde el cual se computa la residencia fiscal (superación de los 183 días de permanencia en territorio español).

### **3.2. IRPF: Distinción entre residentes y no residentes.**

Este impuesto es el pilar más significativo del sistema tributario español, sus siglas desmontadas nos permiten hacernos una idea de que representa: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En el sistema tributario, representa un coste relevante tanto para trabajadores como para empresas, y en el contexto que estamos tratando, establecer la distinción entre aquellos residentes y no residentes fiscalmente en nuestro país, implica modelos tributarios distintos. Las diferencias sustanciales se reflejan en el salario neto, costes indirectos y administrativos.

Para el trabajador la tributación como residente puede reducir notablemente su salario neto, incluyendo los tipos fijos reducidos, debido a las cotizaciones y la falta de deducciones. Por otro lado, para la empresa, supone costes administrativos y costes indirectos. Según el IEE (2022), las empresas consideran la cuña fiscal española elevada, debido a la combinación de cotizaciones y tramos marginales superiores al 40%, generando un enorme desincentivo para invertir y trabajar en nuestro país, comparado a otros estados como Alemania o Países Bajos. La obligación de gestionar permisos burocráticos, trámites y retenciones, junto a la dificultad de incorporarse como residente fuera de España, incrementa el coste operacional y el desincentivo por parte de trabajadores altamente cualificados. Veamos entonces cómo se diferencia entre residentes fiscales y no fiscales.

Los residentes fiscales por una parte, están sujetos al IRPF por sus rentas globales, basados en una escala progresiva que puede alcanzar el 47% en su tramo más alto, además de pagar cotizaciones sociales y retenciones con su salario (Informe IEE, 2022).

Por otro lado, los no residentes fiscalmente, tributan el IRNR por la renta generada en nuestro país. Este tipo de imposición puede alcanzar el 24%, o llegar a ser menos si se trata de un ciudadano de la Unión Europea o si pertenece al Espacio Económico Europeo (EEE).

Por lo tanto, observamos que el no residente paga menos, sin embargo, su salario neto puede verse reducido por otras cargas: cotización social, ausencia de deducciones fiscales, etc. Para las empresas, esto provoca que la atracción de un talento extranjero, suponga mayores ventajas: retenciones más bajas y menor administración fiscal. Sin embargo, deben manejar certificados de residencia, gestionar las diferencias de convenios internacionales y asumir la complejidad legal.

### **3.3. Coste fiscal total.**

El coste fiscal total en nuestro país ligado a la contratación internacional es un factor determinante a la hora de evaluar la competitividad frente a otros países en cuanto a la atracción de talento extranjero cualificado. Al contrario cómo veíamos en el apartado anterior con el IRPF, no sólo se trata de una tributación directa, abarca cotizaciones sociales que representan una parte impositiva significativa para el empresario como para el trabajador. Comprender el funcionamiento de la Seguridad Social en España y el impacto en la contratación, nos permitirán evaluar si la normativa española es un desincentivo o una herramienta de impulso respecto a otros países.

En España, tanto los trabajadores nacionales como extranjeros que prestan sus servicios profesionales, están obligados a cotizar en la Seguridad social. La ventaja de estos trabajadores extranjeros es que pueden acreditar que cotizan en su país de origen y evitar la doble imposición mediante convenios bilaterales, suponiendo una ventaja económica si su país de origen aplica tasas inferiores. Sin embargo, este desplazamiento en caso de superar los 24 meses, es decir, los dos años, o no cumplir el resto de alguna de las condiciones impuestas por el sistema tributario español, deberá cotizar en España como cualquier otro residente fiscal. (UE, 2022)

En España, las cotizaciones sociales son elevadas si son comparadas con otros países de la Unión Europea (Nieves, 2024). Apreciamos que:

- El empresario asume aproximadamente el 37% del salario bruto: el cuál incluye contingencias, desempleo, formación profesional, FOGASA y accidentes de trabajo,
- El trabajador asume el 6% del salario bruto.

Aunque estas tasas pueden variar según el contrato o sector, siguen representando una carga importante. Según informa el EU Tax Observatory, “los países que aplican techos máximos a las cotizaciones incentivan indirectamente la contratación de trabajadores con salarios elevados” (Stiglitz et al., 2024). En el caso de España, sí existen bases máximas de cotización establecidas anualmente por la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Esto implica que, a partir de un determinado nivel de ingresos, las aportaciones a la Seguridad Social dejan de crecer de forma proporcional. No obstante, el umbral máximo es relativamente elevado en comparación a otros países europeos, lo que hace que las cotizaciones continúen

siendo un factor significativo en el coste laboral de los trabajadores con sueldos altos.

En cuanto a la diferencia según la residencia fiscal y el tipo de desplazamiento, el trato fiscal varía de forma sustancial:

- **Trabajador que es residente fiscal:** si permanece más de 183 días en España, tributa por su renta mundial (IRPF) y cotiza en el sistema español de Seguridad Social.
- **Trabajador que no es residente fiscal:** tributa únicamente por las rentas obtenidas en España (IRNR) y cotiza sólo si existe relación laboral en territorio español.
- **Trabajador que es desplazado:** Puede seguir cotizando en el país de origen durante un máximo de 24 meses (Reglamento (CE) n.º 883/2004), y posteriormente acogerse a convenios bilaterales de Seguridad Social o comunitarios para evitar la doble cotización.

El coste total de contratación está conformado fundamentalmente por el salario bruto pactado más las cotizaciones sociales a cargo del empleador, a lo que se añaden los trámites administrativos y burocráticos asociados (gestión de la residencia, certificados fiscales, aplicación de régimen de impatriados, coordinación con asesorías externas, etc).

Por su parte, el IRPF o IRNR conforma un coste directo para el trabajador, pues reduce la renta neta disponible, pero no incrementa a su vez el gasto empresarial. Sin embargo, es en la práctica cuando el profesional extranjero compara ofertas internacionales dónde la empresa suele ajustar el salario bruto para poder compensar el impacto de la tributación y garantizar el nivel neto competitivo, lo que indirectamente eleva el coste laboral.

Según Deloitte (2024), las cargas administrativas que se han establecido en nuestro país suponen una desventaja competitiva frente a otros países europeos, donde las tramitaciones son más ágiles, digitalizadas y acompañadas de regímenes fiscales más favorables y flexibles. Cabe pues señalar, que la elevada carga de cotizaciones sociales junto con la complejidad burocrática y la lentitud de los procedimientos administrativos actúan como un desincentivo en la contratación de talento cualificado extranjero.

El régimen fiscal, por tanto, se integra como un componente esencial de la

retribución total: en ausencia de un incentivo fiscal, las empresas deben incrementar de manera significativa el salario bruto para ofrecer un salario neto competitivo a nivel internacional.

Así, puede concluirse que la fiscalidad no constituye la causa principal de la fuga de talento cualificado en España, sino un factor amplificador de la insuficiencia de retribuciones en sectores clave. La falta de salarios competitivos es el verdadero elemento determinante en la movilidad de profesionales, mientras que el régimen fiscal actúa únicamente como un modulador de este desequilibrio.

### **3.4. Cotizaciones sociales y convenios internacionales.**

En el mundo globalizado en el que nos encontramos, la coordinación entre gobiernos y sistemas de Seguridad Social es un factor clave para garantizar la protección de los trabajadores entre los diferentes países. España, al ser un estado miembro de la Unión Europea y signatario de múltiples convenios bilaterales y multilaterales con el resto de países, ha desarrollado en su marco legal una serie de medidas que buscan cubrir la cobertura social de los trabajadores y construir un marco legal robusto. Este marco legal incide en la competitividad fiscal del país y en su capacidad de atraer talento extranjero altamente cualificado.

El marco normativo legal sobre el que trabaja España se aplica en los Reglamentos de la Comunidad Europea números 883/2004 y 987/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, los cuales buscan la coordinación de los sistemas de Seguridad Social en el ámbito europeo garantizando que los trabajadores que se desplazan entre los diferentes países de los estados miembros, en el Espacio Económico Europeo (EEE) y en Suiza, estén amparados por un único sistema de seguridad social, evitando así la doble cotización y asegurando sus derechos sociales como la pensión o la atención médica (Reglamento de la Comunidad Europea 883/2004).

Según el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones (2024), España ha suscrito más de veinte convenios internacionales con otros países extracomunitarios de la Unión Europea, entre los que encontramos: Brasil, Estados Unidos, Canadá, Marruecos, Australia, México.

Estos convenios establecidos por nuestro país, son instrumentos jurídicos cuyos objetivos son:

**1. Evitar la doble cotización:** Un trabajador expatriado y su empresa no tienen que pagar cotizaciones simultáneamente en el país de origen y de destino.

**2. Garantizar la cobertura social:** En servicios sociales como la pensión, asistencia sanitaria, incapacidad temporal, bajas por maternidad o paternidad, y accidentes laborales.

Estos acuerdos buscan crear un marco jurídico estable que facilite el intercambio de talento y la internacionalización de empresas. (Rodríguez Muñoz, 2013)

Por lo tanto, cuando un trabajador viene a España desde un país de la Unión Europea o con el que se tenga un convenio bilateral, podrá cotizar en su país de origen durante un período de 24 meses, pudiendo prolongarse hasta 5 años bajo el acuerdo entre autoridades competentes. Aunque España cuenta con una arquitectura legal sólida, en caso de que un trabajador proceda de un país que no tenga convenio con el estado Español, se aplica el régimen general de cotización español, generando además una serie de cargas adicionales a la empresa contratante y al propio trabajador. Además, puede implicar la pérdida de derechos sociales en el país de origen, como son la jubilación, acceso a prestaciones por incapacidad, etc.

En estos casos, se generan además situaciones de doble cotización, lo que provoca que muchas de las empresas españolas rechacen contratar profesionales altamente cualificados de países los cuales no tengan convenio con el estado español, desincentivando el flujo de talento cualificado.

### **3.5. Competencia fiscal en el marco europeo.**

La atracción de talento en el seno de la Unión Europea se encuentra condicionada no solo por las diferencias entre sistemas laborales, sino también por la existencia de competencia fiscal entre Estados miembros. Esta competencia se ha materializado en el diseño de regímenes fiscales especiales (RFE) para trabajadores desplazados, que ofrecen ventajas impositivas con el objetivo de captar capital humano altamente cualificado.

En este contexto, la Comisión Europea ya advirtió en 2012 de los riesgos asociados a una competencia fiscal excesiva. La ausencia de un mecanismo de coordinación común puede derivar en distorsiones del mercado interior, pérdida de equidad tributaria y una presión a la baja en la recaudación fiscal global (Comisión

Europea, 2012). Si bien existen instrumentos como el Código de Conducta en materia de fiscalidad empresarial, no se ha desarrollado un marco armonizado que supervise específicamente los RFE aplicables a personas físicas.

España se encuentra en una posición vulnerable en este escenario: por un lado, se enfrenta a países que han desarrollado regímenes más simples y estables, como Portugal con el Non-Habitual Residents (NHR) o Países Bajos con el 30% ruling; por otro lado, carece de un respaldo europeo que limite la competencia desleal entre Estados miembros. Esta situación acentúa la desventaja comparativa del régimen español, que, con su elevada carga administrativa y limitaciones en la duración del beneficio, pierde atractivo frente a modelos más flexibles.

Queda entonces plantearse, que además de reformas internas, resulta necesario plantear en el debate comunitario un instrumento de coordinación de políticas fiscales de movilidad de talento, que permita equilibrar la competencia y garantizar que la atracción de profesionales cualificados no erosione los principios de equidad y suficiencia financiera de los sistemas tributarios nacionales.

### **3.6. Incentivos fiscales españoles vigentes.**

Con la comparación de los regímenes fiscales de los países analizados anteriormente y de las desventajas observadas en el caso español, podemos centrarnos en los mecanismos que ha utilizado España para influir en la decisión de que un contribuyente fije su residencia en el país o evitar el movimiento migratorio de personal altamente cualificado.

España ha diseñado distintos mecanismos fiscales que buscan influir en la decisión de fijar residencia en el país.

Ceuta y Melilla: reducción aplicable a la cuota proporcional de las rentas obtenidas en estas ciudades (Real Decreto-Ley 13/2011), sufren una deducción que se aplica sobre la parte de la cuota proporcional que corresponden a las rentas obtenidas en estas ciudades. Y en caso de prolongarse durante tres (3) años, la reducción se aplica además a rentas obtenidas fuera de estas ciudades, teniendo eso sí, que una tercera parte del patrimonio neto del residente estar situada en una de estas ciudades. En caso de no contar con residencia en dichas ciudades, pueden aplicar una deducción del 60% si sus rentas contribuyen a formar bases liquidables positivas.

Islas Canarias: la Ley 19/1994 establece una bonificación del 50% en el

Impuesto sobre Sociedades y en el IRPF aplicable a la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades y del IRPF para rentas obtenidas en el archipiélago, siempre que cumplan determinados requisitos de inversión y localización. Asimismo, se prevén, además de deducciones adicionales en su artículo 27 de la Ley 19/1994.

Régimen fiscal de impatriados: actualmente regulado en el artículo 93 de la Ley 35/2006, del IRPF, permite a determinados trabajadores desplazados tributar por el IRNR a un tipo fijo del 24% hasta 600.000 € anuales. Fue modificado en 2010 para excluir a deportistas profesionales y fijar un límite máximo de renta, lo que redujo su atractivo frente a modelos europeos más generosos. Estas modificaciones respondieron a abusos detectados en el ámbito deportivo, especialmente en el fútbol profesional, y redujeron considerablemente la competitividad de este incentivo frente a otros regímenes europeos como el portugués o el neerlandés.

Se ofrece además la opción de tributar en base al IRNR, siendo de un 25% frente al tipo marginal máximo, teniendo que cumplir la condición de no ser residente en los últimos diez (10) años anteriores y que el traslado se deba por motivos de trabajo. Sin embargo, al contrario que el caso de Italia, en el régimen español quedan excluidos los deportistas profesionales, y más tarde en el año 2010, se introdujo un límite de seiscientos mil euros (600.000€), por encima del cual los contribuyentes quedan excluidos. Por lo tanto, las rentas que superan estos márgenes, se someten al 45%.

#### **4. COMPARATIVA CON SISTEMAS FISCALES EUROPEOS.**

##### **4.1. Metodología comparativa**

En la introducción a este Trabajo de Fin de Grado, clasificábamos la metodología a emplear en un enfoque cualitativo y comparativo, orientando a analizar de forma interpretativa y de forma jurídico-económica cómo se realiza la contratación de talento extranjero en España, siendo comparada con el resto de países del entorno europeo, los cuales difieren con el país español. Esto nos permite estudiar los casos de Portugal, Países Bajos e Italia a través de la recopilación de información, una lectura crítica y el contraste de fuentes especializadas y por qué estos países cuentan con un mayor atractivo para los trabajadores altamente cualificados a diferencia de nuestro país.

Lo primero de todo, es responder a la siguiente pregunta: “*¿Por qué se ha*

**elegido a estos países para realizar la comparación?”** La elección de Portugal, Países Bajos e Italia, responde a la relevancia dentro del contexto europeo al haber implementado regímenes fiscales dirigidos a atraer ese capital humano cualificado de otros países. Según la OCDE (2024), estos países reflejan modelos fiscales innovadores con una gran capacidad de atracción de talento: gracias a la simplicidad normativa y reducción efectiva de la carga tributaria. Compararlos con nuestro país, nos permitirá entender las ventajas y carencias del régimen fiscal español competitivamente desde su perspectiva fiscal.

Los criterios principales de comparación para realizar esta comparación son:

- **Tipo impositivo efectivo:** variación de la carga tributaria real sobre el salario
- **Duración del beneficio fiscal:** tiempo durante el cual se aplica este régimen especial para trabajadores altamente cualificados.
- **Requisitos para acceder:** condiciones de residencia, profesión o experiencia previa.
- **Facilidad administrativa:** trámites, plazos y complejidad del proceso.
- **Impacto neto en el salario:** cuánto se traduce en ahorro efectivo para el trabajador.

Además, se integrarán en esta comparativa datos ilustrativos del coste fiscal de los diferentes países, ejemplos cuantificadores provenientes de informes profesionales y estudios que aportan un enfoque objetivo a este análisis normativo.

#### **4.2. Modelos fiscales exitosos.**

Para definir qué consideramos ‘modelos fiscales exitosos’ o no, no tenemos que medir únicamente la existencia de una normativa tributaria flexible, sino profundizar en ella para entender su eficacia práctica en atraer y retener talento, así como otras características como su sostenibilidad y seguridad jurídica, y compatibilidad en el marco internacional. Por lo tanto, consideramos exitoso un marco fiscal cuando (Saez, 2014):

- Permite reducir la carga fiscal del trabajador extranjero: permitiendo mantener una renta neta disponible.
- Ofrece un marco jurídico accesible, transparente y estable: minimizando costes.
- Se encuentra alineado a estándares internacionales y principios de

coordinación fiscal y protección social: evitando así conflictos como la doble imposición o cotización.

- Contienen un impacto demostrable en captar profesionales altamente demandados
- Mantiene una equidad interna fiscal: evitando tensiones respecto a los contribuyentes residentes del país de origen.

Por otro lado, consideramos modelos no ‘exitosos’ a aquellos que cumplen ciertas características a continuación nombradas:

- Impacto fiscal marginal o muy reducido en la renta neta del trabajador.
- Restricciones excesivas de acceso: requisitos complejos, exclusión de ciertas profesiones o requisitos arbitrarios.
- Baja visibilidad o escasa implementación real: falta de difusión, complejidad normativa o inseguridad jurídica.
- Conflictos internacionales que no respetan la coordinación tributaria
- Limitados en cuanto a tiempo o sujetos a reformas frecuentes: generando inestabilidad o desconfianza.

En este apartado, expondremos en los siguientes sub-apartados, las principales características de otros modelos fiscales de países europeos, evidenciando los problemas del régimen español, para en el siguiente apartado, establecer una conclusión con unas posibles mejoras de este modelo fiscal.

#### **4.2.1. Portugal: Régimen de Residentes no Habituales (NHR).**

Al igual que España se caracterizó por su llamada ‘Ley Beckham’, Portugal creó un régimen en el año 2009 conocido como Régimen de Residente no Habitual (NHR), podemos encontrarlo en el artículo 16 del Decreto-Ley 249/2009 de la Ley del Impuesto sobre Personas Físicas (Ley 249/2009, CFI).

Para el país luso, son aquellos residentes no habituales los trabajadores que adquieren la residencia fiscal y en los últimos cinco años no han optado por tributar en dicho régimen desde la fecha que fue solicitada su incorporación al régimen de residente no habitual. Para que un trabajador no residente obtenga dicha condición favorable fiscalmente en el país, debe cumplir una serie de características:

- Permanecer más de 183 días en territorio portugués, ya sean consecutivos o intermitentes.

- La ubicación de una residencia habitual o intención de mantenerla en el territorio luso, es decir, la ubicación de un interés familiar o social si no hubiera permanecido más de 183 días en el territorio portugués.
- Si el residente conforma una responsabilidad y dirección de un hogar en territorio portugués.
- Contará con la ventaja del régimen fiscal de residentes no habituales cuando las rentas obtenidas por su actividad laboral, profesional o empresarial, sean consideradas de un alto valor añadido científico, artístico o técnico (Artículo 72.6, CIRS).

Dicha solicitud a aplicar por parte de los trabajadores cualificados al régimen de residentes no habituales, cuenta con un plazo de alta hasta el 31 de marzo (inclusive) del año siguiente al que debe surtir efectos, es decir, no es automática la condición, pues debe ser aprobada por las autoridades del país. Una vez aprobada, el contribuyente tiene derecho a tributar durante diez (10) años en el país, siempre y cuando mantenga dicha condición de residente. En caso de no hacerlo, podrán volver a re-adquirir la residencia, no existiendo una penalización.

Esta residencia supone que cualquier trabajador puede beneficiarse de un gravamen fijo del 20%. En relación a dividendos, plusvalías y diferentes rendimientos de capital, quedan exentos de tributación, siempre que tengan su origen en entornos fuera del territorio portugués y estén registrados en el país de origen, en caso de que no fuera así, su tipo impositivo es del 28%, pudiendo llegar al máximos del 48% en caso de ganancias patrimoniales por la transmisión de un inmueble (Alcázar, J., 2022).

Este régimen grava las rentas obtenidas en territorio luso, quedando exentas las de origen extranjero – sin límites –.

#### **4.2.2. Países Bajos: 30% Ruling.**

En el noroeste de Europa se encuentran los Países Bajos, en este estado existe un régimen especial denominado 30% ruling. Esta medida se rige por Real Decreto del año 2000, dentro del cuál ha ido sufriendo ciertas reformas incluyendo condiciones para poder integrarse dentro de dicho régimen.

Una de las principales características de este régimen es que no todos los trabajadores no residentes pueden acogerse a este régimen, pues los trabajadores tienen que tener habilidades específicas o conocimientos que sean escasos en el

mercado laboral holandés (INS Global, 2023). Esto supone en principio un problema técnico en cuanto a la capacidad de demostrar dicho talento laboral. Sin embargo, es en este contexto que el empresario debe justificar – y no de esta forma el trabajador cualificado –, que el trabajador extranjero posee ciertas características técnicas únicas. Además, si el trabajador cuenta con una experiencia previa en el puesto superior a los dos años y medio, fuera científico o investigador empleado en una organización institucional o educativa que incrementa el conocimiento del país, no tendrá que justificar dicho conocimiento profesional. Otro requisito es el vivir fuera del territorio holandés durante al menos 16 meses antes de iniciar el trabajo en dicho territorio y en un radio de ciento cincuenta (150) kilómetros.

Cumpliendo estas normas, los trabajadores extranjeros reciben una exención de hasta el 30% de las retribuciones, tributando solo el 70% de los ingresos derivados de la relación laboral. El trabajador, además cuenta con otros beneficios fiscales: reembolsos a instituciones educativas por la educación de sus hijos, o la posibilidad de ser ‘responsable del impuesto holandés’, pudiendo ser tratado no residente en cuanto a subsidios pero sí para créditos fiscales. (TCA, 2021).

Los trabajadores al realizar la tributación como impatriados, debe realizarse en los primeros cuatro meses desde su traslado y presentar el documento que separa el 70% de sus retribuciones ordinarias y un 30% del régimen de no residentes al que pertenece, asignando libremente impuestos al trabajador como compensación por gastos adicionales al trabajar fuera de su país de origen, sin tener que probar qué cantidad han incurrido en ellos.

#### **4.2.3. Italia: La Ley ‘Cristiano’**

Al igual que se ha dado en España, en Italia ha surgido un régimen presente desde 2017 dirigido a contribuyentes con altos patrimonios. La conocida como “Ley Cristiano Ronaldo” fue tildada en un deje de originalidad como referencia a la “Ley Beckham” en España. Sin embargo, en este nuevo régimen no se ha acabado excluyendo a los deportistas profesionales. A todos estos patrimonios se les realiza una exención del 50% de los rendimientos de su trabajo durante el año de traslado al país italiano y de los cuatro siguientes, siendo un total de cinco (5) años.

Pese a tener similitudes con la normativa española, la diferencia se encuentra en la delimitación de los beneficiarios de este régimen, pues no se aplica a todos los trabajadores, sino únicamente a aquellos que desempeñen funciones directivas o

poseen una alta cualificación o especialización. Además, al igual que ocurre con el régimen británico de los *non-domiciled residents* ('non-doms'), los contribuyentes que se trasladan a Italia pueden optar por un impuesto sustitutivo fijo de 100.000 € anuales sobre las rentas de origen extranjero, en lugar de tributar conforme a la escala progresiva ordinaria. Este régimen puede ampliarse hasta un máximo de 15 años, siempre que el contribuyente no haya sido residente fiscal en Italia durante al menos 9 de los 10 años anteriores. De forma adicional, se prevén incentivos reforzados: las exenciones pueden elevarse hasta el 90% de la base imponible si los individuos fijan su residencia en regiones del sur de Italia o si cuentan con tres o más hijos a cargo, reforzando así el carácter de política fiscal y demográfica de la medida.

#### **4.3. Limitaciones del régimen fiscal español y comparativa internacional**

Hemos observado que los distintos países europeos han puesto en marcha diferentes regímenes que en beneficios, compiten con el régimen español, que no es hoy en día uno de los más generosos con los no residentes.

La evidencia confirma que España resulta menos competitiva que otros países europeos en la atracción de talento extranjero cualificado. Las limitaciones del régimen fiscal de impatriados, su corta duración, su elevada carga administrativa y, sobre todo, la falta de retribuciones adecuadas en sectores clave, han favorecido tanto la fuga de talento nacional como la dificultad para atraer perfiles internacionales.

A diferencia de modelos como el portugués o el neerlandés, en España el acceso al régimen exige acreditar traslado laboral, justificar la inexistencia de un talento equivalente en el mercado y tramitar su aceptación previa ante Hacienda, lo que dificulta la aplicación práctica. En otros países, en cambio, el acceso es más sencillo, incluso automático, y la duración de los beneficios fiscales resulta más prolongada.

Los datos de aplicación confirman estas diferencias. En Portugal, más de 50.000 contribuyentes se han beneficiado del régimen NHR desde 2009 (Ministério das Finanças, 2023). En los Países Bajos, se estima que unas 60.000 personas accedieron al 30% ruling en 2022 (Dutch Tax Administration, 2023). En Italia, la 'Ley Cristiano Ronaldo' atrajo a más de 6.000 contribuyentes en sus primeros tres años (MEF, 2022). En comparación, España mantiene cifras inferiores, tanto en número de beneficiarios como en atractivo económico, lo que confirma su menor competitividad.

Todas estas barreras que hemos mencionado, quedan marcadas aún más por las desventajas de nuestro país que sufre frente a otros modelos. Sin embargo, las relaciones laborales se producen en un mundo fraccionado por la pluralidad jurisdiccional y normativa (Garcimartín, F., 2014), y teniendo en cuenta las normas tributarias del resto de países, debe buscarse medidas que garanticen el atractivo de la expatriación o el retorno de estos trabajadores desplazados.

#### **4.4. Barreras fiscales y administrativas en España**

Al analizar las principales características de la normativa fiscal y tributaria de España, encontramos evidencias de que las barreras normativas españolas acaban resultando menos atractivas y competitivas de cara a otros regímenes europeos. La combinación de todas estas que mencionaremos a continuación, han acabado confirmando no sólo que desincentivan la contratación de talento internacional cualificado, sino que actúan como freno ante sistemas fiscales más eficientes y simplificados

Mencionado las ventajas fiscales que no se acaban desarrollando en nuestro país, tenemos que hablar de la carga fiscal que se produce en España. El IRPF progresivo en España llega a superar el 45% en algunos tramos autonómicos, nuestras cotizaciones sociales además, suponen un coste superior: por un lado la empresa puede llegar a pagar cerca del 30% del salario bruto, mientras el trabajador, puede llegar al 6%. La fiscalidad laboral induce la accesibilidad a la contratación internacional por parte de las empresas españolas, mientras que por otro lado, se busca competir – en vano – frente a tipos del 20% en Portugal o exenciones en otros países como Italia o Países Bajos.

Por un lado, se extraen ciertas lecciones de otros países y desventajas que evidencia lo que España hace peor:

- A. Rígidez normativa: mientras el modelo español exige que el traslado derive de un contrato laboral en territorio nacional, Portugal aplica su régimen a un abanico más amplio de profesionales sin este requisito
- B. Falta de coordinación: en España los trámites son fragmentados y poco digitalizados, mientras que Países Bajos ha desarrollado procesos plenamente digitalizados que reducen tiempos y cargas administrativas.
- C. Duración limitada y exclusiones: la exclusión de deportistas profesionales desde 2010, la limitación de ingresos máximos y la corta duración reducen la

eficacia del régimen.

Esto ha provocado que España quede rezagada en los rankings internacionales de competitividad del talento. Según el Global Talent Competitiveness Index 2023, ocupa el puesto 36 a nivel mundial y el 24 en Europa; y según el IMD Global Talent Ranking 2023, se sitúa fuera del top 20 europeo, mientras países como Suiza, Noruega o Reino Unido lideran los resultados. Sinn (1990) ya auguraba la emigración de las rentas más bajas hacia estados con un ‘welfare state’ más desarrollado, además de que las renta altas buscarían emigrar a países con menor presión fiscal.

Por otro lado y aunque el ‘Régimen Beckham’ es una modalidad competitiva, la combinación de su baja duración, la exclusión de algunos sectores profesionales (por ejemplo, los futbolista desde el año 2010), la limitación de este régimen según el nivel de ingresos y su complejidad administrativa han reducido su aplicabilidad práctica en la realidad. En otros países europeos, el acceso ha resultado ser más sencillo y compatible, acelerando la llegada del trabajador, y mientras el visado para los nómadas profesionales es más sencillo, en España su aplicación es fragmentada y no consigue integrarse de forma correcta para poder convertirse en una ventaja fiscal.

La legislación en España sobre el régimen Beckham, requiere acreditar además el traslado, la generación de un empleo local, su solicitud previa a Hacienda y justificar esa falta de talento equivalente en el mercado laboral para ser admitido. En otros países este acceso ha llegado hasta ser automático, sin necesidad de acreditaciones específicas, además la duración de este régimen frente a otros, acaba dejando de ofrecer beneficios prolongados.

El acceso normativo basado en exigencias administrativas, suponen cumplir una serie de requisitos procedimentales (presentación, documentación, aceptación, renovación de condiciones durante cierto período de tiempo, exclusiones), acaban generando estructuras carentes de automatización que permitan agilizar dichos trámites. Sólo hace falta visionar otros modelos de otros países como Países Bajos, donde la digitalización de sus modelos implica incentivar y simplificar los procesos administrativos y gubernamentales para los profesionales altamente cualificados

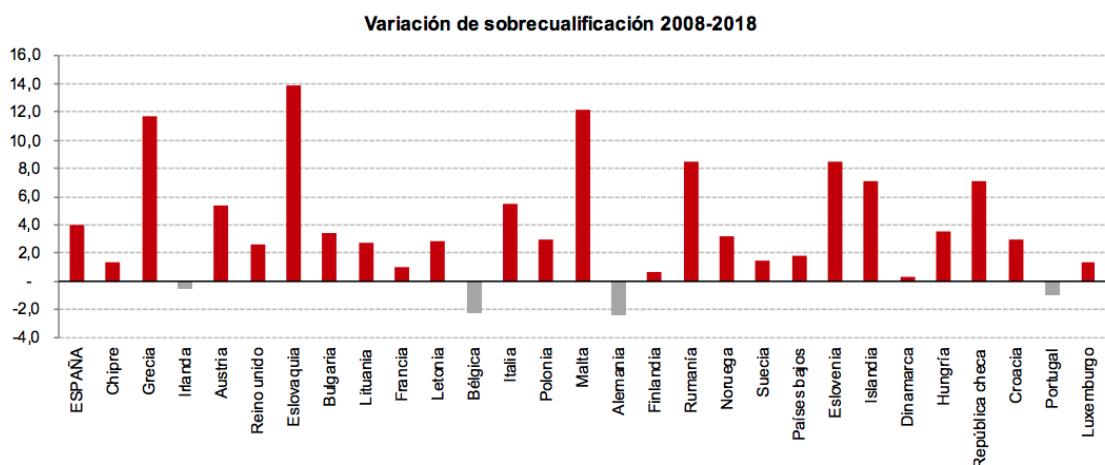
#### **4.5. Factores socioeconómicos: sobrecualificación y fuga de talento.**

Debe destacarse un rasgo característico del mercado laboral español: la variación de la sobrecualificación. Aunque no es un factor fiscal directo, sí condiciona

la movilidad: muchos de estos profesionales emigran a países donde pueden trabajar en empleos acordes a su formación y con mejores condiciones salariales. Este fenómeno se suma a la presión fiscal y a las limitaciones salariales, convirtiéndose en otro detonante a mayores de la fuga de talento. Es decir, aquellos que desempeñan un empleo por debajo de su nivel académico.

Según Eurostat (2019), entre 2008 y 2018 España y Chipre fueron los países europeos donde más aumentó el porcentaje de trabajadores sobrecualificados, es decir, empleados en puestos por debajo de su nivel académico. En la última década el incremento ha sido mucho más pronunciado que en la mayoría de países de la Unión Europea. La tendencia refleja un desajuste estructural entre la oferta educativa y la demanda empresarial.

*Ilustración 5: Variación de la sobrecualificación en Europa (2008-2018)*



*Fuente: Eurostat*

#### 4.6. Lecciones de otros países

todo este análisis nos permite observar qué están haciendo mejor estos países frente a España: claridad normativa, tipos impositivos bajos y estables, seguridad de beneficios fiscales, coordinación eficiente, trámites accesibles y automatizados:

- **Los regímenes fiscales** para extranjeros son marcos claros y accesibles que facilitan una aplicación inmediata y homogénea, olvidándose de acreditaciones profesionales, contratos locales o vínculos societarios exigentes.
- **Los tipos impositivos** se vuelven atractivos cuando nos alejamos de nuestro país, con duración mayor de estos beneficios y con mayor flexibilidad para

consolidarse y mantenerse en el tiempo, acabando de generar en España una disminución de la rentabilidad del desplazamiento frente a otros estados.

- **Otros modelos europeos**, incentivan medidas fiscales junto a políticas sociales integradas (acceso a ayudas de I+D, formación o financiación familiar). Aunque España ha decidido implementar algunas medidas, no han llegado a contar con una coordinación de operación que ofrecen el resto de países.

Es decir, otros países han construido correctamente estructuras con regímenes fiscales eficientes y atractivos, que han hecho que España, se vea menguada ante esta capacidad de captación y retención de talento cualificado. Los ‘cerebros’ expulsados españoles, se trasladan a territorios donde consiguen grandes oportunidades, países donde se perciben políticas sociales y laborales adecuadas y ajustadas al contexto profesional que es deseado por estos perfiles profesionales. Y aunque existe una diversidad territorial en nuestro país por la distribución autonómica entre las diferentes comunidades en cuanto a la presión fiscal y económica se refiere, la estrategia de atracción y retención de talento no influye en que nuestro país siga perdiendo dicho valor.

#### **4.7. Políticas de retorno y propuestas de reforma.**

La evidencia analizada confirma que España es actualmente menos competitiva en la atracción de talento extranjero cualificado en comparación con otros países europeos. Las limitaciones del régimen fiscal de impatriados, su elevada carga administrativa y, sobre todo, la falta de retribuciones adecuadas en sectores clave, han favorecido tanto la fuga de talento nacional como la dificultad para atraer perfiles internacionales. Si bien España cuenta con una base sólida de infraestructuras, calidad de vida y pertenencia al marco europeo, resulta necesario adaptar su sistema fiscal y laboral para situarse en condiciones comparables a países como Portugal, Países Bajos o Italia.

Habiendo expuesto estas consideraciones, es sabido que la expatriación de trabajadores españoles altamente cualificados ha impulsado la necesidad de adoptar mecanismos que reduzcan barreras fiscales y burocráticas, acompañadas de una mejora en las condiciones retributivas para posicionar a España como un destino competitivo en el mercado global de talento. Por ello, se han elaborado medidas de retorno que buscan incentivar el retorno de estos talentos españoles emigrados: tanto mediante incentivos políticos como movimientos ciudadanos, existiendo movimientos

que han promovido el retorno al país nacional del que emigraron los jóvenes, considerándose un punto de inflexión en cuanto al retorno del talento científico y técnico.

Uno de estos ha sido el proyecto ‘Volvemos’ entre otros muchos. Estos proyectos han demostrado las diferentes razones y motivos del retorno de volver a España y de quiénes ya lo han hecho. Mientras algunos lo harían motivados por un proyecto laboral y mejores condiciones económicas, otros lo han hecho por mantener un contacto familiar cercano. (Volvemos, 2019).

Este tipo de movimientos impulsados por ciudadanos han llegado a establecer movimientos políticos como el ‘Plan Retorno’, aprobada en el año 2019 por el gobierno de España. El objetivo de esta política es hacer de España un país con atractivo para desarrollar una vida personal y profesional, fomentar emigraciones a nuestro país con mejores condiciones y facilitar el proceso de retorno.

El Plan de Retorno a España supuso un punto de inflexión por una época caracterizada por la ausencia del apoyo gubernamental, este plan se consolida en: carácter inclusivo, modificar la política de esta necesidad de atraer talento, participación del sector público y privado, ayudas económicas y laborales, gestión colaborativa y evaluación de resultados. Este plan busca dar respuesta a la demanda de la sociedad española de no verse forzada a emigrar por las condiciones laborales y económicas del país. Por lo tanto, es la administración quién debe tener conciencia del problema y de hacer posible el retorno de este talento español cualificado.

Conociendo el régimen español, algunos requisitos del régimen español deben modificarse, dejar de establecer limitaciones temporales, restricciones excesivamente limitantes acaban fuerzan a profesionales nacionales emigrar del país, y por otro lado, evitan a altas rentas desplazarse a nuestro país.

La expatriación de profesionales españoles ha motivado iniciativas de retorno. Entre ellas, el Plan Retorno a España (2019), que busca fomentar el regreso mediante apoyo económico, laboral y administrativo, y proyectos ciudadanos como Volvemos (2019).

Sin embargo, estos programas resultan todavía insuficientes. La evidencia comparada muestra que España debería adoptar reformas estructurales:

- Ampliar la duración del régimen de impatriados y flexibilizar sus requisitos.

- Reducir cargas burocráticas y digitalizar trámites.
- Alinear políticas fiscales con medidas retributivas y sociales (apoyo a I+D, becas, conciliación).
- Favorecer también el retorno del talento nacional perdido, no solo la atracción de talento extranjero.

## 5. CONCLUSIÓN Y LÍNEA DE ACTUACIÓN.

El análisis realizado demuestra que la fiscalidad es un factor relevante, pero no suficiente, para explicar la atracción o fuga de talento cualificado en España. Es cierto que España es menos competitiva que otros países europeos como Portugal, Países Bajos o Italia debido a la rigidez de su régimen de impatriados, su corta duración y su elevada carga administrativa.

Sin embargo, la principal causa de la fuga de talento nacional no es la fiscalidad, sino la insuficiencia de retribuciones en sectores clave como la sanidad y la investigación. La fiscalidad actúa como un factor complementario que puede acentuar o mitigar esta brecha salarial. Además, es importante remarcar que el régimen español genera una desigualdad evidente entre profesionales nacionales y extranjeros: los primeros soportan una mayor carga tributaria pese a percibir el mismo salario bruto. Esta situación erosiona la equidad fiscal y puede incentivar la emigración de talento nacional.

Los resultados de este trabajo confirman también que la movilidad laboral de profesionales cualificados responde a un conjunto de factores interconectados:

1. Diferencias salariales con el resto de países de Europa, que son el verdadero detonante de la emigración, sobre todo en sanidad, ingeniería e investigación.
2. Sobrecualificación estructural: un 35% de trabajadores españoles ejercen empleos por debajo de su nivel formativo, lo que incrementa la frustración y motiva la salida al exterior.
3. Precariedad y rigidez administrativa, que añaden incertidumbre y desincentivan tanto la llegada de talento extranjero como el retorno del nacional.

La experiencia de otros países europeos demuestra que los regímenes fiscales especiales exitosos son aquellos que ofrecen simplicidad, estabilidad y un marco de

beneficios más amplio en el tiempo. La evidencia comparada confirma que España necesita reformas para reducir sus barreras fiscales y administrativas, acompañadas de mejoras en las condiciones retributivas, si desea posicionarse como un destino competitivo en la guerra global por el talento. Además, debe señalarse que, como ocurre en la mayoría de países europeos, España orienta sus incentivos fiscales únicamente a profesionales altamente cualificados, mientras que los perfiles de menor cualificación no encuentran ventajas similares, pese a existir demanda laboral en sectores como hostelería, construcción o cuidados..

Por ello, España debería centrarse en propuestas asentadas en generar beneficios altamente satisfactorios, creando políticas de movilidad internacional que incluyan el retorno de este talento exiliado. Aunque todos los países sufren pérdidas de trabajadores altamente cualificados, algunos saben sacar beneficio mediante políticas de reintegración, seguimiento y acompañamiento. Estos ejemplos evidencian la necesidad de que España impulse políticas públicas más ambiciosas que refuerzen tanto la atracción de talento extranjero como el retorno del talento nacional.

Es necesario un cambio en la conciencia social y política del país que otorgue mayor sentido y reconocimiento al profesional y el valor económico y laboral que puede generar en nuestro país, esto conlleva replantearse las políticas a todos los niveles: productividad, política, económicas, fiscales y culturales. Pero no sólo debemos preocuparnos de atraer talento extranjero, sino de recuperar el talento nacional perdido: las políticas nacionales deberían favorecer el retorno, que sin embargo ahora, ahora mismo se produce no de forma muy eficaz. Lo que en el aspecto político no parece entenderse, es que el esfuerzo debe enfocarse tanto en la cualificación como en la formación, tanto de trabajadores nacionales como extranjeros.

En caso de no hacerlo, España se encontrará ante un grave problema. Pues aunque todos los países pierden talento en mayor o menor medida, serán aquellos estados que hayan hecho sus ‘deberes’ quienes podrán liderar el futuro. Si el cambio se produce, podremos avanzar en construir una sociedad que nos permita “pensar en el presente, rebuscar en el pasado e imaginar el futuro” (Ianni, 1998).

## 6. BIBLIOGRAFÍA

- Alcázar, J., (2022). El impuesto sobre la Renta de No Residentes como vía para la atracción de talento. [\[Link\]](#)
- Alcón, E. (2011). *La internacionalización de los estudiantes universitarios*. La cuestión universitaria. pp. 32-39. [\[Link\]](#)
- Alemany Regi, A. (2024). Régimen fiscal de impatriados y atracción de talento extranjero. Universidad de Deusto.
- Agencia Tributaria (2024). Modelos 147, 149 y 151. [\[Link\]](#)
- Argerey, P.; Estévez, L.; Fernández, M. y Menéndez, E. (2005). *El fenómeno de la inmigración en Europa. Perspectivas jurídicas y económicas*. Madrid: Dykinson.
- Artamendi, A., y Reyes, A., (2024). Regímenes tributarios especiales para impatriados: una comparación con Italia y Portugal, a la luz de los cambios introducidos en 2024. Foro de actualidad. [\[Link\]](#)
- Becker, G.S. (1975). Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education
- Becker, G., (1983). Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education
- BBVA. (2024). *Capital Humano y vacantes de Empleo*. Fundación BBVA. [\[Link\]](#)
- Blanchard, Clara. (2024). 'Golden Visa': España ha concedido casi 250.000 permisos de residencia a directivos e inversores extranjeros en 10 años. El País. [\[Link\]](#)
- Borjas, G. J. (2000). Labor Economics. McGraw-Hill.
- Bommes, M., Hoesch, K.; Hunger, U. y Kolb, H. (2004). *Organisational Recruitment and Patterns of Migration*. Interdependencias in Integrating. Europe, Institut für Migrationsforschung.
- Brandi, M. C. (2006). La fuga de cerebros en América Latina. Naciones Unidas.
- Carrington, W.J., y Detragiache, E. (1998). How Extensive Is The Brain Drain?. IMF Working Paper.

- Castillo, J.L. (2015). Globalización y principios tributarios. Revista de Derecho Constitucional [\[Link\]](#)
- Canas, Rocío. (2025). ‘Fuga de cerebros’: la realidad detrás de las cifras. Generación dos punto cero. [\[Link\]](#)
- Cinzia A., Gros, D., (2019). EU Mobile Workers: A challenge to public finances?. CEPS. [\[Link\]](#)
- Chávez, E.A., y Vizcaíno, A., (2017). Talento humano: una contribución a la competitividad organizacional. Universidad de Guadalajara. [\[Link\]](#)
- Collings, D. G., Doherty, N., Luethy, M., y Osborn, D. (2011). *Understanding and supporting the career implications of international assignments*. Journal of Vocational Behavior.
- Córdoba, J., y Gutiérrez, J. (2004). *Armonización fiscal y competencia tributaria en la Unión Europea*. CLM Economía [\[Link\]](#)
- Cordón Ezquerro, T. (2014). Competencia fiscal en la tributación de personas físicas en la Unión Europea. [\[Link\]](#)
- Covadonga, L., (2025). El auge de los incentivos fiscales internacionales: claves y tendencias para atraer talento. Círculo Legal. [\[Link\]](#)
- Deloitte (2024). *Digitalisation of Tax Administration: reducing the tax compliance burden for businesses and individuals*. Deloitte Global Tax Report. [\[Link\]](#)
- Dolado, J. J. (2002). Economic perspectives on the brain drain. CEPR. [\[Link\]](#)
- Egger, P. y Radulescu, D. M. (2006). The Influence of Labor Taxes on the Migration of Skilled Workers.
- Enache, C. (2020). Sources of Government Revenue in the OECD. Tax Foundation. [\[Link\]](#)
- Ehrenberg, R.G., y Smith, R. S. (1988). Modern Labor Economics: Theory and Public Policy. Scott Foresman.
- Feld, L.P. (2000). Tax competition and income redistribution: An empirical analysis for Switzerland.
- Flores, C. (2010). Migración internacional y equilibrio económico. Revista de Migraciones Internacionales.

- García Novoa, C. (2006). Reflexiones sobre la influencia de la globalización en los principios tributarios. Revista Argentina del Derecho Tributario.
- García Valera, A., (2022). Reflexiones sobre la política fiscal necesaria para asegurar, acelerar y fortalecer la salida de la crisis económica causada por la pandemia de la covid-19. Libro blanco para la reforma fiscal en España. [[Link](#)]
- Garcimartín, F.J., (2014). Derecho internacional privado. Aranzadi.
- Global Talent Competitiveness Index. (2020). Global Talent in the Age of Artificial Intelligence. [[Link](#)]
- Gómez Quirós, J. (2022). *Exportación e importación de talento*. Universidad de Oviedo. [[Link](#)]
- Gómez, A., Coca, J., Valero, J., y Aguilar, J., (2015). Migración cualificada en España: un análisis empleando una metodología de conjuntos difusos. [[Link](#)]
- Gómez-Leonardo, M., y López-Gay, A., (2019). El nuevo paradigma de las migraciones internas en España. [[Link](#)]
- Gómez-Ferrer, A., (2013). La nueva emigración española: lo que sabemos y lo que no. Zoom político.
- González, P., (2022). Libro blanco para la reforma fiscal en España: una reflexión de 60 expertos para el diseño de un sistema fiscal competitivo y eficiente. Instituto de Estudios Económicos. pp. 102. [[Link](#)]
- González Zaragoza, J. (2020). Fuga de cerebros: teorías migratorias y su impacto en España. Universidad de Zaragoza
- Gordon, J. (2007). Global talent and mobility. OECD.
- Herrero Martínez, G. (2023). El nuevo régimen fiscal especial de impatriados: una oportunidad para atraer talento internacional. Universidad Pontificia de Comillas. [[Link](#)]
- Ianni, O., (1998). La sociedad global. México: Siglo XXI Editores.
- International Monetary Fund, (2012). World Economic Outlook: The globalization of labor markets. [[Link](#)]
- INS Global. (2023). Introducción a la regla holandesa del 30%. INS Global. [[Link](#)]

- Lanvin, B., y Evans, P., (2015). The Global Talent Competitiveness Index. Talent Attraction and International Mobility. [\[Link\]](#)
- Ley 249/2009, Código Fiscal do Investimento, Gobierno de Portugal. [\[Link\]](#).
- Ley 35/2006, de 28 de noviembre. IRPF.
- Ley 26/2009, de 23 de diciembre, Presupuestos Generales del Estado para 2010.
- Ley 26/2014, de 27 de noviembre, modificación parcial de la Ley 35/2006.
- López Laborda, J., Sanz, J. F., y Vallés, J. (2015). Competencia fiscal en la tributación de las personas físicas en la Unión Europea. Instituto de Estudios Fiscales [\[Link\]](#)
- Martín Rodríguez, J.M. (2015). *Competencia fiscal en la tributación de las personas físicas en la UE*. [\[Link\]](#)
- Massey, D.S., et al. (1998). Worlds in Motion: Understanding International Migration at the End of the Millennium. Oxford University.
- Meyer, J., y Brown, M., (1999). Scientific Diaporas: a New Approach to the Brain Drain. Management of Social Transformations (MOST) Program, Discussion Paper Series, núm. 41. Editorial UNESCO.
- Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones (2024). Convenios bilaterales de Seguridad Social. [\[Link\]](#)
- Ministerio de Hacienda. (2025). Convenios de doble imposición. [\[Link\]](#)
- Naciones Unidas para el Desarrollo (2023). Human Development Report 2023/2024 – Capítulo 2: La interdependencia global Tensión y transformación. United Nations Development Programme. [\[Link\]](#)
- Nieves, V., (2024). Los impuestos al trabajo en España son más altos que en Dinamarca o Noruega. El Economista. [\[Link\]](#)
- O'Brien, K., (1976). Taxation in Britain and France, 1715-1810. A Comparison of the Social and Economic Incidence of Taxes Collected for the Central Governments. The Journal of European Economic History. Pp. 611-613.
- Organización de Cooperación y Desarrollo Económica (OCDE). (2024). *Why do OECD countries offer tax relief programmes to attract foreign migrants and*

*returning nationals?*. [\[Link\]](#)

- OCDE. (2014). Is migration good for the economy? OECD Migration Policy Debates [\[Link\]](#)
- Orón, G., Gómez D., Ibáñez, S., (2003). Poder tributario y competencia fiscal: en especial el caso de La Rioja. Instituto de Estudios Riojanos [\[Link\]](#)
- Osmundsen, P. (1999). Taxing Internationally Mobile Individuals: A Case of Countervailing Incentives. International Tax and Public Finance.
- Parlamento Europeo. (2016). Fichas técnicas sobre la Unión Europea. La política de innovación. [\[Link\]](#)
- Peters, K., (2015). When did globalization start?. Investopedia. [\[Link\]](#)
- Puyol, R. (2014). Expatriados por el empleo: ¿activo o pérdida para España?. Nueva Revista de Política, Cultura y Arte, 149, 216-229. [\[Link\]](#)
- Real Decreto 439/2007, del 30 de marzo. Reglamento del IPRF.
- Reglamento (CE) nº 883/2004. Parlamento Europeo y del Consejo del 29 de abril de 2004.
- Reglamento (CE) nº 987/2009. Parlamento Europeo y del Consejo del 16 de septiembre de 2009.
- Robles, Javier. (2023). Ley Beckham: ¿se puede atraer talento, pero impulsar la justicia fiscal? [\[Link\]](#)
- Rodríguez Muñoz, Y. (2013). *La globalización: concepto, causas y consecuencias*. Universidad Miguel Hernández. [\[Link\]](#)
- Ruiz Almendral, V. (2015). La jurisprudencia del TJUE y la no discriminación fiscal. Revista de Estudios Financieros.
- Ruiz-Jarabo, I., (2022). Libro blanco para la reforma fiscal en España. pp. 334. [\[Link\]](#)
- Saez, E., (2014). *Taxes and International Mobility of Talent*. NBER Reporter. [\[Link\]](#)
- SARP. (2021). Special Assignee Relief Programme. SARP. [\[Link\]](#)
- Shaw, M. (2002). “Globality and Historical Sociology, State Revolution, and War

Revisited". Cambridge University Press. pp. 82-98.

- Sempere, P., (2025). ¿Quiénes se benefician de la 'Ley Beckham'? Desplazados a España con sueldos medios de 160.000 euros?. El país. [\[Link\]](#)
- Seong, J., White, O., Woetzel, L., Smith, S., Devesa, T., Birshan, M., Samandari, H., Flujos globales: Los lazos que unen en un mundo interconectado. [\[Link\]](#)
- SINN, H. W. (1990). Tax Harmonization and Tax Competition in Europe. NBER Working Paper Núm. 3248, Cambridge, 1990, pág. 15.
- Solanas, F., (2014). Intercambio cooperativo vs mercantilización competitiva: las políticas de movilidad académica en el MERCOSUR y la Unión Europea. Revista Iberoamericana de Educación Superior. (RIES).
- Tax and Customs Administration. (2021). Gobierno de países bajos. [\[Link\]](#)
- Torres, M. (2020). *Comparativa de tributación en Europa*. Universidad de Barcelona [\[Link\]](#)
- Torres Fatchini, B. (2020). Análisis del régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español (impatriados). Universidad de Barcelona. [\[Link\]](#)
- Unión Europea. (2022) *Posting Staff Abroad: Social Security rules when working in another EU country*. Web Unión Europea. [\[Link\]](#)
- United Nations Conference of Trade and Development (UNCTAD). (1974). Transfer of Technology to Developing Countries. United Nations.
- Uría Menéndez. (2024). Régimen fiscal de impatriados en España. [\[Link\]](#)
- Vidal, J. P. (1998). The effect of emigration on human capital formation. Journal of Population Economics.
- Vreede, C. (2024). La fuga de cerebros: un problema global en la era de la globalización. Shift Base. [\[Link\]](#)
- Wallerstein, I. (1979). The Capitalist World-Economy. Cambridge University Press.
- Wit, H. y Ripmeester, N. (2013). Increasing the stay rate of international students. University World News. The global window on higher education, [\[Link\]](#)
- Zottkaj, K., y Aliu, F. (2024). *The concept of sustainable taxation and its impact*

*on tax policy.* pp. 462–491. Journal of Tax Research. [[Link](#)]

- Zucker, L. G., y Darby, M. R. (2006). Star scientists, innovation and regional and national immigration. NBER Working Paper.