

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC061563

DGT: 09-09-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3794/2016

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Convenio con Alemania. Teletrabajo. De acuerdo con los Comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE el trabajo se realiza efectivamente en el lugar donde el empleado esté físicamente presente cuando efectúa las actividades por las que se le paga. Como consecuencia de ese principio, un residente de un Estado contratante que perciba una remuneración, en concepto de un trabajo dependiente, de fuentes situadas en el otro Estado, no puede estar sujeto a imposición en ese otro Estado respecto de dicha retribución por el mero hecho de que los resultados de su trabajo se exploten en ese otro Estado.

Por lo tanto, el trabajo desempeñado desde un domicilio privado en España por un trabajador, aunque los frutos de dicho trabajo lo sean para una empresa alemana, se considera ejercido en España. Por tanto, en el supuesto de que el trabajador sea considerado residente fiscal en España, al ejercer el empleo en España, las rentas que remuneran ese trabajo solamente tributarán en España.

Retenciones Sujetos obligados a retener. Personas físicas, jurídicas y entidades sin mediación de establecimiento permanente. Por su lado, si la empresa alemana no tiene establecimiento permanente y no realiza actividad alguna en España, no tendrá obligación de retener conforme con lo establecido en el art. 76 RD 439/2007 (Rgto IRNR).

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 89.

Convenio de 3 de febrero de 2011 (Convenio con Alemania), arts. 15 y 22.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 76.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es una persona física que trabaja para una empresa de consultoría IT con sede en Alemania (sin establecimiento en España) desde hace casi 4 años. Empezó a trabajar en dicha empresa residiendo en Alemania, y ha regresado para residir indefinidamente en España. La empresa alemana le ha ofrecido la posibilidad de seguir trabajando para ellos realizando teletrabajo, con la condición de viajar a la oficina alemana una semana al mes. Residirá más de 183 días en España a partir de 2016.

Cuestión planteada:

El consultante plantea las siguientes cuestiones:

1.- Si debe seguir la empresa pagando los impuestos que correspondan a su salario, sólo en Alemania como hasta ahora, o al pasar a ser residente en España debe también pagar una parte de sus impuestos por su salario en España.

2.- Si es posible obtener por escrito por parte de la Administración española, un certificado en el que se aclaren las obligaciones tributarias de la empresa en este caso.

Contestación:

Dada la información y cuestiones planteadas en el escrito de consulta, para resolver esta consulta se va a partir de la premisa de que el consultante es residente fiscal en España, presumiendo que éste ya no es residente fiscal en Alemania.

Dado que se trata de rentas derivadas del trabajo prestado por el consultante, residente en España, para una empresa con sede en Alemania, habrá que estar a lo que establezca el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, hecho en Madrid el 3 de febrero de 2011 (BOE de 30 de julio de 2012) que, en su artículo 14, establece respecto a la imposición de las rentas del trabajo:

“1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 15, 17 y 18, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado a no ser que el empleo se realice en el otro Estado contratante. Si el empleo se realiza de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición exclusivamente en el Estado mencionado en primer lugar si:

- a) el perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y
 - b) las remuneraciones se pagan por un empleador que no sea residente del otro Estado, o en su nombre, y
 - c) las remuneraciones no las soporta un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.
- (...).”

A este respecto, el párrafo 1 de los Comentarios al artículo 15 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE relativo a la imposición de las rentas del trabajo dependiente, a la luz de los cuales se interpreta el citado artículo 14 del Convenio Hispano-Alemán, establece lo siguiente:

“(…) El citado trabajo se realiza efectivamente en el lugar donde el empleado esté físicamente presente cuando efectúa las actividades por las que se paga dicha renta. Como consecuencia de ese principio, un residente de un Estado contratante que perciba una remuneración, en concepto de un trabajo dependiente, de fuentes situadas en el otro Estado, no puede estar sujeto a imposición en ese otro Estado respecto de dicha retribución por el mero hecho de que los resultados de su trabajo se exploten en ese otro Estado.”

Por lo tanto, el trabajo desempeñado desde un domicilio privado en España, aunque los frutos de dicho trabajo lo sean para una empresa alemana, lo que se llama teletrabajo, se considera ejercido en España. Por tanto, en el supuesto de que el trabajador sea considerado residente fiscal en España, al ejercer el empleo en España, las rentas que remuneran ese trabajo solamente tributarán en España. En este caso, la empresa alemana, al no tener establecimiento permanente y no realizar actividad alguna en España según se deduce de la lectura del escrito de consulta, no tendrá obligación de retener conforme con lo establecido en el artículo 76 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Por otro lado, en el escrito de consulta se expresa que el consultante debe viajar a la oficina de Múnich una semana al mes; de ello se deduce que una parte del trabajo realizado por el consultante se puede entender realizado en Alemania. Partiendo de que no se cumplen en este caso todas las condiciones para que sea de aplicación el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, de acuerdo con el apartado 1 de dicho precepto, Alemania podrá someter a gravamen la parte proporcional de la renta percibida que se derive del trabajo realizado en Alemania, sin perjuicio de que dicha renta también tribute en España, por ser éste el Estado de residencia del consultante.

En caso de que exista doble imposición, será España como Estado de residencia del consultante, el Estado que deberá eliminarla de acuerdo con el artículo 22.1 del Convenio Hispano-Alemán.

Por último, el artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), establece lo siguiente en cuanto a los efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas:



“1. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.”

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.