

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC063884

DGT: 02-02-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0276/2017

**SUMARIO:**

**IRPF. Contribuyente. Residencia habitual. Por aplicación de otras normas.** *Protocolo sobre Privilegios e Inmunities de las Comunidades Europeas de 8 de abril de 1965. El status del cónyuge del funcionario de la UE no es aplicable a las parejas de hecho. De acuerdo con lo dispuesto en el citado Protocolo, los funcionarios y otros agentes de la UE que tuvieran su residencia habitual en territorio español en el momento de entrar al servicio de la Unión y establezcan su residencia en el territorio de otro Estado miembro únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de la Unión, conservan la condición de residentes fiscales en España, siendo contribuyentes del IRPF, resultando de aplicación esta regla igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividad profesional propia. No obstante, no cabría aplicar la misma regla a la pareja de hecho del funcionario de la Unión Europea, pues lo dispuesto en el Protocolo no prevé la equiparación de las parejas de hecho a los matrimonios. Por tanto, la determinación de la residencia fiscal respecto de las parejas de hecho se efectuará de acuerdo con el art. 9 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF).*

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 2 y 9.

Ley 58/2003 (LGT), art. 14.

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), art. 5.

Protocolo sobre Privilegios e Inmunities de las Comunidades Europeas de 8 de abril de 1965, art.13.

**Descripción sucinta de los hechos:**

Un miembro de una pareja de hecho, inscrita en el Registro de Parejas de Hecho de Andalucía, se convierte en funcionario de la Unión Europea (UE), teniendo la condición de contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Como consecuencia del ejercicio, por parte de dicho miembro, de las funciones al servicio de la UE, la pareja de hecho traslada su residencia habitual al extranjero.

**Cuestión planteada:**

Teniendo en cuenta la peculiaridad del régimen fiscal al que quedan sujetos los funcionarios de la UE, aclaración del régimen fiscal de la otra parte integrante de la pareja de hecho, quien no ejerce actividad profesional propia.

**Contestación:**

Para establecer la tributación en España de la persona por la que se consulta, se ha de determinar la residencia fiscal de la misma, ya que, dependiendo de su residencia o no residencia en territorio español, tributará en este país por su renta mundial, como contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), o sólo por la renta de fuente española, como contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

En la legislación interna española la residencia fiscal de las personas físicas se determina en virtud de lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, el cual, en su apartado 1, establece lo siguiente:

“1. Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

Para determinar el período de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.”.

No obstante, el artículo 5 de la LIRPF dispone que: “Lo establecido en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española.”.

El artículo 13 del Protocolo (nº 7) sobre los privilegios e inmunidades de la Unión Europea establece lo siguiente:

“A efectos de aplicación de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, del impuesto sobre sucesiones, así como de los convenios celebrados entre los Estados miembros de la Unión para evitar la doble imposición, los funcionarios y otros agentes de la Unión que, únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de la Unión, establezcan su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del Estado del domicilio fiscal que tuvieren en el momento de entrar al servicio de la Unión serán considerados, tanto en el Estado de su residencia como en el del domicilio fiscal, como si hubieren conservado su domicilio en este último Estado si éste es miembro de la Unión. Esta disposición se aplicará igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividad profesional propia, así como a los hijos a cargo y bajo la potestad de las personas mencionadas en el presente artículo.

(...)”.

De acuerdo con el citado artículo, los funcionarios y otros agentes de la Unión Europea que tuvieran su residencia habitual en territorio español en el momento de entrar al servicio de la Unión y establezcan su residencia en el territorio de otro Estado miembro únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de la Unión, conservan la condición de residentes fiscales en España, siendo contribuyentes del IRPF, resultando de aplicación esta disposición igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividad profesional propia.

De este modo, se establece el mismo tratamiento a efectos de residencia fiscal para el funcionario de la Unión Europea y para su cónyuge, esto es, la persona con quien mantiene un vínculo matrimonial.

En el caso planteado no existe relación matrimonial entre la persona que ha adquirido la condición de funcionario de la Unión Europea y su pareja, sino que se trata de una pareja de hecho inscrita en el Registro de Parejas de Hecho de Andalucía, por lo que, no concurriendo los requisitos establecidos en la norma, no cabría aplicar la misma a la pareja de hecho del funcionario de la Unión Europea, pues la normativa del Protocolo mencionado no prevé la equiparación de las parejas de hecho a los matrimonios y el artículo 14 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18), establece que: “No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

Teniendo en cuenta esta prohibición de la analogía que opera en el ámbito tributario, sólo puede concluirse que la referencia al cónyuge, que contiene el artículo 13 del Protocolo (nº 7) sobre los privilegios e inmunidades de la Unión Europea, no cabría hacerla extensible a la pareja de hecho del funcionario de la UE.

Por tanto, la determinación de la residencia fiscal de la persona por la que se consulta se efectuará con arreglo a lo previsto en el citado artículo 9 de la LIRPF.

Si dicha persona fuera residente fiscal en España y, por tanto, contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tributará en este impuesto por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador de las mismas, según se deriva del artículo 2 de la LIRPF, sin perjuicio de las particularidades que, para cada tipo de renta, se establezcan en los Convenios para evitar la doble imposición que, en su caso, sean aplicables.

Si no se diera ninguna de las circunstancias previstas en el artículo 9.1 de la LIRPF, dicha persona tendrá la consideración de contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes en la medida en que obtenga rentas en territorio español, atendiendo a lo establecido en el artículo 5 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto-legislativo 5/2004, de 5 de marzo: "Son contribuyentes por este impuesto:

a) Las personas físicas y entidades no residentes en territorio español conforme al artículo 6 que obtengan rentas en él, salvo que sean contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...)"

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.