

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

Referencia: NFC070419

DGT: 20-11-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2989/2018

**SUMARIO:**

**IRPF. Contribuyente. Residencia habitual. Por aplicación de los convenios de doble imposición. Trabajadores fronterizos. Administración competente para declarar a un contribuyente en esta situación.** Debe considerarse trabajador fronterizo al que residiendo a efectos fiscales en un Estado, presta sus servicios en el territorio del otro Estado, y vuelve diariamente al lugar de su residencia habitual al finalizar la jornada laboral. Estos extremos deberán justificarse ante la Administración tributaria correspondiente al lugar de residencia, quien debe conceder la exención de las remuneraciones. Será por ello esta Administración la que señalará el modo en que el contribuyente puede acreditar el domicilio de su residencia habitual y el certificado del empleador del otro Estado en el que se acredite el domicilio en que se encuentra el centro de trabajo y las remuneraciones percibidas. Finalmente, de acuerdo con el art. 26.1 del Convenio, en caso de producirse una tributación contraria al Convenio, si el contribuyente no es considerado como trabajador fronterizo, puede solicitar en su país de residencia fiscal un procedimiento amistoso.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 7.p).

Convenio de 10 de octubre de 1995 (Convenio con Francia), Protocolo, apartado 12.

Convenio de 27 de junio de 1973 (Convenio con Francia), art. 15.4.

Acuerdo complementario entre España y Francia de 25 de enero de 1961 (Relativo a los trabajadores fronterizos), art. 2.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante trabaja en un municipio fronterizo en Francia y vive en un municipio fronterizo de Guipúzcoa. La Administración francesa no le considera trabajadora fronteriza, por lo que se le practican retenciones en la nómina y debe realizar la declaración en Francia como no residente. Telefónicamente la administración francesa le ha señalado que no se le considera trabajador fronterizo porque ni el municipio en el que trabaja en Francia, ni el municipio en el que vive en Guipúzcoa se encuentran a menos de 10 km. de la frontera. Pero si serían municipios fronterizos según el Acuerdo complementario del año 1961.

**Cuestión planteada:**

1. Administración competente para declarar como trabajador fronterizo a quien trabaja en Francia y reside en España.
2. Aplicabilidad de la exención del artículo 7.p) de la LIRPF.

**Contestación:**

1. La consultante señala ser residente fiscal en España, vivir en un municipio fronterizo en Guipúzcoa y trabajar en un municipio fronterizo en Francia. Por lo tanto, será de aplicación el Convenio entre España y Francia a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1.995 (BOE de 12 de junio de 1997).

El apartado 12 del Protocolo del citado Convenio, mantiene la vigencia del apartado 4 del artículo 15 del Convenio para evitar la doble imposición de 27 de junio de 1973 y se expresa en los siguientes términos:

"Los trabajadores fronterizos que justifiquen esta cualidad mediante el documento fronterizo creado por acuerdo particular entre los Estados contratantes están sometidos a imposición, por los sueldos, salarios y otras remuneraciones que perciban por este concepto, únicamente en el Estado contratante del que sean residentes. Las autoridades competentes de los Estados contratantes determinarán, cuando sea necesario, el modo en que se aplicarán las disposiciones precedentes y acordarán de modo especial, si fuese necesario, el documento acreditativo con carácter de carta fronteriza, para los fines de estas disposiciones."

De conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo complementario entre España y Francia relativo a los trabajadores fronterizos de 25 de enero de 1961 (B.O.E. de 21 de marzo de 1962), ultimado mediante Canje de Notas de 3 de julio de 1964 (B.O.E. de 15 de septiembre) y de los días 21 de mayo y 1 de junio de 1965 (B.O.E. de 29 de junio), la expresión "trabajadores fronterizos" comprende los sujetos españoles y franceses que, teniendo su domicilio en la zona fronteriza de uno de los Estados, adonde en principio regresan cada día, están autorizados a trabajar como asalariados en la zona fronteriza del otro Estado.

El artículo 2 del Acuerdo de 25 de enero de 1961 estableció que "se considerarán zonas fronterizas, a los efectos del presente acuerdo, las zonas que tengan, en principio, una profundidad de 10 kilómetros, de una y otra parte de la frontera", incorporando como anexo la lista de municipios que se consideran comprendidos en las zonas fronterizas de Francia y España.

Los Canjes de Notas mencionadas anteriormente han aumentado el número de municipios incluidos en las zonas fronterizas, ampliando las mismas hasta una profundidad de, aproximadamente, 20 kilómetros desde la frontera.

Conforme a lo señalado, debe considerarse trabajador fronterizo al que residiendo a efectos fiscales en un Estado (en este caso España, en uno de los municipios de Guipúzcoa que se encuentra en la lista de zona fronteriza), presta sus servicios en el territorio del otro Estado (En este caso Francia, en uno de los municipios que se incluyen en la lista de zona fronteriza), y vuelve diariamente al lugar de su residencia habitual al finalizar la jornada laboral.

Estos extremos deberán justificarse ante la Administración tributaria francesa, quien debe conceder la exención de las remuneraciones. Será por ello esta Administración la que señalará el modo en que puede acreditar el domicilio de su residencia habitual y el certificado del empleador francés en el que se acredite el domicilio en que se encuentra el centro de trabajo y las remuneraciones percibidas.

A su vez el artículo 4 del Convenio Hispano-Francés señala que la expresión "residente de un Estado contratante" significa toda persona que en virtud de la legislación de este Estado esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio que posean en el mismo". El certificado de la residencia fiscal española se expide por las autoridades fiscales españolas gestoras competentes.

Asimismo comunicarle que si entiende que se ha producido una tributación contraria al Convenio Hispano-Francés, al no ser considerada como trabajadora fronteriza en Francia, puede solicitar en España (país de residencia fiscal) un procedimiento amistoso, de acuerdo con el artículo 26.1 del citado Convenio que establece:

"1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o ambos Estados contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de estos Estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado contratante del que es residente o, si fuera aplicable el apartado 1 del artículo 25, a la del Estado contratante del que es nacional. El caso deberá ser planteado dentro de los tres años o siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a las disposiciones del Convenio."

2. En cuanto a la aplicación del artículo 7.p) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, debe señalarse el artículo 4 de la LIRPF, relativo al ámbito de aplicación.

“Artículo 4.

1. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se aplicará en todo el territorio español.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

3. En Canarias, Ceuta y Melilla se tendrán en cuenta las especialidades previstas en su normativa específica y en esta Ley.”.

Dado que la consultante señala ser residente en Guipúzcoa, no le resultaría aplicable la LIRPF, sino la correspondiente norma foral.

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.