

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC074810

DGT: 17-01-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0103/2020

SUMARIO:

IRPF. Contribuyente. Residencia habitual. Por aplicación de la normativa interna. Permanencia de 183 días en territorio español. Desplazamientos de turismo a España. El contribuyente, quien no tiene familia, reside en Kuwait donde ejecuta una supervisión de obra. Además, hace desplazamientos de turismo (durante fines de semana o períodos cortos) a otros países extranjeros y a España. Según el art. 9 de la Ley IRPF una persona física será considerada residente fiscal en España, en un determinado período impositivo, en la medida en que concurra alguno de los siguientes criterios: la permanencia más de 183 días, durante el año natural, en territorio español, computándose, a tal efecto, las ausencias esporádicas, salvo que se acredite la residencia fiscal en otro país; o que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta. Respecto a las ausencias esporádicas, si el contribuyente, permaneciera físicamente fuera de España durante un período continuado de más de 183 días dentro del año 2019, dicha ausencia del territorio español, al no poderse reputar esporádica, no computaría a efectos de determinar el período de permanencia del contribuyente en España durante dicho año, por lo que el contribuyente no cumpliría el criterio de permanencia. No obstante, el contribuyente podrá ser considerado residente fiscal en España si tiene en este país, de forma directa o indirecta, el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 28 de noviembre de 2017, recurso nº 812/2017 (NFJ068875)].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 2, 9, 12 y 13.

Convenio de 26 de mayo de 2008 (Convenio con uwait), art. 4.

Descripción sucinta de los hechos:

Al tiempo de presentar su escrito, el consultante, quien indica no tener familia, reside en Kuwait donde ejecuta una supervisión de obra. Añade que hace desplazamientos de turismo (durante fines de semana o períodos cortos) a otros países extranjeros o a España.

Cuestión planteada:

Residencia fiscal.

Contestación:

El artículo 4 del Convenio entre el Reino de España y el Estado de Kuwait para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Kuwait el 26 de mayo de 2008 (BOE de 5 de junio de 2013), establece lo siguiente:

1. A los efectos de este Convenio, la expresión «residente de un Estado contratante» significa:

a) en el caso de Kuwait: toda persona física domiciliada en Kuwait y que tenga nacionalidad kuwaití; y toda sociedad constituida en Kuwait;

b) en el caso de España: toda persona que, en virtud de su legislación, esté sujeta a imposición por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujetas a imposición en España exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en España, o por el patrimonio allí situado.

2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a) se la considerará residente exclusivamente del Estado contratante donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados contratantes, se la considerará residente exclusivamente del Estado contratante con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) si no pudiera determinarse el Estado contratante en el que dicha persona tiene su centro de intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados contratantes, se la considerará residente exclusivamente del Estado contratante donde viva habitualmente;

c) si viviera habitualmente en ambos Estados contratantes, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se la considerará residente exclusivamente del Estado contratante del que sea nacional;

d) si su situación no pudiera determinarse conforme a lo dispuesto en el subapartado c), las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

Por tanto, para ser considerado residente fiscal a efectos de Convenio en Kuwait requerirá como persona física estar domiciliado en Kuwait y ser nacional en dicho país.

Para ser considerado residente fiscal a efectos de Convenio en España habrá que estar a la normativa específica interna.

En caso de darse la circunstancia de ser residente fiscal a efectos de Convenio en ambos países simultáneamente habrá que acudir a los criterios dirimientes del artículo 4.2 del citado Convenio.

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.”

Según el mencionado precepto, una persona física será considerada residente fiscal en España, en un determinado período impositivo, en la medida en que concurra alguno de los criterios anteriormente expuestos, es decir, sobre la base de:

- la permanencia más de 183 días, durante el año natural, en territorio español, computándose, a tal efecto, las ausencias esporádicas, salvo que se acredite la 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.

- que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Asimismo, la LIRPF establece una presunción, que admite prueba en contrario, de que el contribuyente tiene su residencia fiscal en España cuando, de conformidad con los criterios anteriores, resida habitualmente en España su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

En la medida en que se dé cualquiera de las circunstancias previstas en el artículo 9.1 de la LIRPF, el consultante será considerado contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y 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.

La residencia fiscal en España se determinará, con arreglo a lo expuesto, en cada período impositivo, el cual, según el artículo 12 de la LIRPF, coincide con el año natural (salvo caso de fallecimiento al que se refiere el artículo 13 de la LIRPF).

Conforme lo señalado anteriormente, para determinar la permanencia más de 183 días, durante el año natural, en territorio español se computan las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país.

En relación con la noción de ausencia esporádica contenida en el artículo 9.1.a) de la LIRPF, el Tribunal Supremo, en sus sentencias de 28 de noviembre de 2017 (sentencias números 1.829/2017, 1.850/2017, 1.860/2017 y 1.834/2017, resolviendo, respectivamente, recursos de casación contencioso-administrativos números 815/2017, 812/2017, 807/2017 y 809/2017) ha fijado la siguiente interpretación:

“1º) La permanencia fuera del territorio nacional durante más de 183 días a lo largo del año natural como consecuencia del disfrute de una beca de estudios, no puede considerarse como una ausencia esporádica a los efectos del artículo 9.1.a) de Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, esto es, a fin de determinar la permanencia en España por tiempo superior a 183 días durante el año natural y, con ello, su residencia habitual en España.

2º) El concepto de ausencias esporádicas debe atender exclusivamente al dato objetivo de la duración o intensidad de la permanencia fuera del territorio español, sin que para su concurrencia pueda ser vinculado a la presencia de un elemento volitivo o intencional que otorgue prioridad a la voluntad del contribuyente de establecerse de manera ocasional fuera del territorio español, con clara intención de retorno al lugar de partida.”

Conforme a ello, si el consultante, quien indica residir en Kuwait por motivos profesionales, permaneciera físicamente fuera de España durante un período continuado de más de 183 días dentro del año 2019, dicha ausencia del territorio español, al no poderse reputar esporádica (según señala el propio Tribunal en sus sentencias: “no cabe reputar ocasional o esporádica una ausencia de suyo prolongada, duradera, por período superior a 183 días”), no computaría a efectos de determinar el período de permanencia del consultante en España durante dicho año, por lo que el consultante no cumpliría el citado criterio de permanencia.

No obstante, como puede apreciarse de la lectura del precepto citado, la residencia fiscal de una persona física no sólo se determina en función del mencionado criterio de permanencia, sino que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.1 b) de la LIRPF, el consultante podrá ser considerado residente fiscal en España si tiene en este país, de forma directa o indirecta, el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos.

La determinación de si el núcleo principal o la base de las actividades o intereses económicos del consultante se encuentran en España es una circunstancia de hecho cuya valoración no corresponde a este Centro Directivo sino a los órganos de gestión e inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

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 Internet del Ministerio de Hacienda y Administraciones Publica