

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC077779

DGT: 30-10-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3248/2020

SUMARIO:

IRNR. Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente. Concepto de establecimiento permanente. Convenio con Hong Kong. Una sociedad residente en Hong Kong, dedicada a la exportación de teléfonos móviles y accesorios fabricados por el grupo, no tiene un establecimiento permanente en España cuando tiene un centro de distribución en España controlado por un operador logístico (tercero independiente) a fin de atender los envíos urgentes a la península ibérica. En este caso, la sociedad no residente proyecta tener un almacén en España que será controlado por un operador logístico que prestará servicios logísticos de almacenamiento y transporte para los productos. El operador logístico no presta servicios en exclusiva a la entidad, sino que tiene otros clientes, y solo destina 1/16 del espacio de su almacén a las mercancías de la consultante. El grupo a la que pertenece la sociedad no residente tiene una filial en España que actuará como distribuidor local, vendiendo las mercancías en nombre propio. La entidad no residente no tendrá contacto con los clientes españoles. El personal dependiente del grupo podrá acceder al almacén, previo aviso y autorización del operador logístico, debiendo estar acompañados en todo caso por los empleados del operador, cuyas visitas se limitarán al levantamiento de inventario, resolución de problemas como identificación de productos rotos y errores en el sistema de tecnología de la información. La filial no tendrá la facultad, legal o tácita, de vincular a la entidad no residente, la no residente que no tendrá en España, ningún agente dependiente con autoridad para celebrar contratos en su nombre.

PRECEPTOS:

RDLeg. 5/2004 (NFL008518) (TR Ley IRNR), arts. 13.1.a).

Convenio de 1 de abril de 2011 (Convenio con Hong Kong), art. 5 .

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante (SHK) es una sociedad residente en Hong Kong que pertenece a un grupo cuya matriz reside en China (SCH).

SHK se dedica a la exportación de los productos fabricados por el grupo (principalmente, teléfonos móviles y accesorios) desde la sede central situada en China a todos los países en que el grupo opera, incluido España, donde el grupo tiene una filial que actúa como distribuidor local (SES).

El grupo pretende implantar un proceso de distribución cuyas características son:

- Generalmente, la sede central del grupo encargará la producción de los productos a terceros.
- Establecerá un centro de distribución en España cuyo fin es atender los envíos urgentes a la península ibérica, teniendo previsto que el inventario se renueve cada 2 semanas.
- SHK no tendrá empleados en España.
- SES actuará como distribuidor local rutinario en España de SHK, que, a su vez, no tendrá contacto con los clientes españoles.
- SES venderá mercancías en nombre propio.
- SHK suscribirá un acuerdo con un operador logístico (tercero independiente), que proporcionará servicios logísticos, de almacenamiento y transporte para los productos. Concretamente, sus funciones incluyen: gestión del despacho de aduanas y traslado de los productos al almacén; inspección de los productos; almacenamiento; empaquetado y etiquetado, selección y embalaje y otros servicios relacionados con la salida de los productos del almacén y servicios relacionados con el envío de los productos a los clientes.
- El operador logístico presta servicios a otros clientes, destinando solo 1/16 del espacio de su almacén a las mercancías de SHK.
- Mientras permanezcan almacenados, los productos seguirán perteneciendo a SHK.
- La propiedad de los productos se transmitirá de SHK a SES en el momento en que salgan del almacén para ser entregados al cliente final.
- El personal dependiente del grupo podrá acceder al almacén en las siguientes condiciones:
 - a) Será necesario un aviso previo y autorización por parte del operador logístico.

- b) Las visitas se limitarán a circunstancias específicas (levantamiento de inventario, resolución de problemas como identificación de productos rotos y errores en el sistema de tecnología de la información).
- c) Los empleados del grupo deberán estar acompañados en todo caso por empleados del operador logístico.

- Los siguientes empleados del grupo desarrollarán funciones relacionadas con el centro logístico:

a) Coordinador de entregas: será un empleado de una filial del grupo residente en Países Bajos. El empleado trabajará en aquel país y ocasionalmente se desplazará a España. Sus funciones serán: recopilar información sobre las previsiones de demanda local y remitirla a los equipos regionales y de la sede central; recibir órdenes de compra y verificar los requisitos del cliente con los equipos locales (SES); incluir en el sistema las fechas estimadas de empaquetado y realizar su seguimiento; solicitar las cantidades de productos necesarias para cumplir con las órdenes de compra y realizar las modificaciones necesarias en los sistemas de planificación; gestionar las condiciones de envío (pago, financiación al cliente...). Estas funciones se prestarán en virtud de un contrato entre SHK y la filial neerlandesa.

b) Coordinador de almacén: será un empleado de SES y trabajará en España. Sus funciones serán: coordinar los procesos de recogida, embalaje y transporte; supervisión del cumplimiento de los requisitos de seguridad y protección por parte del operador logístico; resolución de problemas de sistema o de recepción de mercancías. Estas funciones se prestarán en virtud de un contrato entre SHK y SES.

c) Coordinador de transporte: será un empleado de SES y trabajará en España. Sus funciones serán: crear la propuesta de entrega en el sistema del grupo y facilitarla al operador logístico; gestionar los problemas de entrega locales. Estas funciones se prestarán en virtud de un contrato entre SHK y SES.

Los coordinadores de entregas y el coordinador de almacén no solamente trabajarán para SHK. Por el contrario, el coordinador de transporte trabajará exclusivamente en actividades relacionadas con el operador logístico contratado por SHK. En los 3 casos, los empleados no están sometidos a instrucciones específicas de SHK, sino que actúan según parámetros generales del grupo.

- SES no tendrá la facultad, legal o tácita, de vincular a SHK.
- SHK no tendrá un agente dependiente en España con autoridad para celebrar contratos en su nombre.

Cuestión planteada:

La existencia de establecimiento permanente de la entidad consultante en territorio español:

1. Por aplicación de la cláusula del lugar fijo de negocios recogido en el artículo 13.1.a) del TRLIRNR.
2. Por aplicación de la cláusula del agente dependiente recogida en el artículo 13.1.a) del TRLIRNR.

Contestación:

La consultante sostiene que no resulta de aplicación el Convenio entre el Reino de España y la Región Administrativa Especial de Hong Kong de la República Popular China para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hecho en Hong Kong el 1 de abril de 2011, por lo que se parte de dicha premisa.

Para determinar si la consultante tiene un establecimiento permanente en España hemos de acudir al artículo 13.1.a) del 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, que dice:

“1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

a) Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas mediante establecimiento permanente situado en territorio español.

Se entenderá que una persona física o entidad opera mediante establecimiento permanente en territorio español cuando por cualquier título disponga en éste, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad, o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

En particular, se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar

de exploración o de extracción de recursos naturales, y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses”.

Conforme a este artículo, un no residente puede tener un establecimiento permanente en territorio español si dispone en él de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de su actividad o si actúa en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta suya, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

La primera posibilidad es que haya un establecimiento permanente en territorio español por existir en él un lugar fijo de negocios donde el consultante realice toda o parte de su actividad.

El primer requisito es que la empresa realice en España todo o parte de su actividad.

La actividad de SHK es la exportación de los productos fabricados por el grupo (principalmente, teléfonos móviles y accesorios), y ha contratado, para realizar su actividad, un operador logístico en España. Dado que la logística forma parte de las actividades de distribución, que son el objeto principal de la empresa consultante, se analiza a continuación si realiza “todo o parte de su actividad” en España.

Se trata de determinar si ese contrato con el operador logístico tiene como consecuencia inmediata que la consultante disponga de un lugar fijo de negocios en España a su disposición para la realización de esa actividad.

Se indica que el operador logístico es un tercero independiente, que realiza su propia actividad, para varios clientes, entre los que se encuentra la consultante, y que el espacio de almacenaje ocupado por la consultante supone 1/16 del total del que dispone el operador logístico.

En cuanto a si los locales del operador logístico están a disposición de la consultante, en la consulta se añade que el acceso al almacén por parte del personal del Grupo requerirá en todo caso una autorización por parte del operador logístico, será siempre acompañado y tales visitas se limitarán a circunstancias específicas. Dentro de estas circunstancias, que no se enumeran de forma exhaustiva, se citan: levantamiento de inventario, resolución de problemas como identificación de productos rotos y errores en el sistema de tecnología de la información.

No parece que esta política difiera de la correspondería a cualquier prestador de este tipo de servicios, incluyendo el acceso en las circunstancias reseñadas, lo que parece un acto debido por el prestador del servicio de logística.

Por otra parte, se debe analizar si la actuación del personal que realiza las prestaciones de servicio contratadas por SHK respecto al operador logístico supone que sus locales estén a disposición del consultante. Como ya se ha indicado, la actividad de SHK es la distribución de los productos del grupo, por lo que las funciones desarrolladas en España por la consultante SHK se realizan a través de dos contratos de servicios con una empresa del Grupo en los Países Bajos y de la española SES, lo que supone la existencia de 3 coordinadores: los coordinadores de almacén y de transporte (empleados de SES) y el coordinador de entregas (empleado de la filial neerlandesa), que encajan dentro de la misma actividad.

En cuanto este personal del Grupo relacionado con el operador logístico, el coordinador de Países Bajos y uno de los de SES responden a puestos de trabajo que ya existían con anterioridad a la contratación del operador logístico, y realizan otras actividades, además de las relacionadas con la actividad de éste.

El tercer coordinador, de transporte, por su parte, realizará exclusivamente las funciones que deriven del contrato de SES con SHK, las relacionadas con el operador logístico, pero se indica expresamente en el escrito de consulta que no está sometido a instrucciones expresas de SHK.

En cualquiera de los tres casos se trata de personal que realiza las prestaciones de servicios derivadas del contrato entre SES y SHK, sin que se den instrucciones específicas por parte de SHK, sino que aplican la estrategia, los parámetros generales, del Grupo, en esta materia. No parece que este tipo de actuación suponga que ni los locales del operador ni los de SES estén “a disposición” de SHK para la realización de su propia actividad.

En consecuencia, no puede concluirse que las instalaciones del operador logístico independiente contratado en España estén a disposición de SHK, por lo tanto, no dispondrá, en estas circunstancias de un lugar fijo de negocio en España.

La segunda modalidad de establecimiento permanente es la de que la empresa actúe en territorio español por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

Conforme a lo dicho en el escrito de consulta, no parece que ninguno de los 3 coordinadores tenga autoridad para celebrar contratos en nombre y por cuenta de SHK, ni tan siquiera para negociarlos.

Tampoco SES tiene autoridad para celebrar contratos en nombre y por cuenta de SHK, ni tampoco para negociarlos.

Así pues, SHK no tiene establecimiento permanente en España por la modalidad de agente dependiente.

En definitiva, SHK no parece disponer de establecimiento permanente en España teniendo en cuenta los hechos descritos en el escrito de consulta. En cualquier caso, la determinación de la realidad de las circunstancias descritas es una cuestión de hecho que deberá ser acreditada por los medios de prueba válidos en Derecho, cuya valoración no corresponde efectuar a este Centro Directivo sino a los órganos de inspección y gestión de la 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 web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.