

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

Referencia: NFJ066724

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 24 de mayo de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 952/2017

**SUMARIO:**

**IRPF. Contribuyente. Residencia habitual.** La Sala de instancia concluye en la sentencia recurrida que los beneficiarios de una beca ICEX, que por su disfrute han permanecido durante más de 183 días fuera de España durante el año natural, no tienen su residencia fiscal en nuestro país y, por ello, no deben tributar en él. Para llegar a tal desenlace razona que no sólo concurre el elemento objetivo y cierto de la no residencia en España durante 183 días, sino también el subjetivo, consistente en la intención de residir fuera del territorio nacional, a lo que se opone la Administración General del Estado, que considera que con esa interpretación se abre la puerta a un supuesto de «desimposición». Así las cosas, el Tribunal considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en interpretar los arts. 8 y 9 Ley 35/2006 (Ley IRPF) con el objetivo de determinar:

-Si la permanencia de un sujeto fuera del territorio nacional durante más de 183 días a lo largo del año natural como consecuencia del disfrute de una beca de estudios, y a fin de determinar su residencia habitual en España, debe reputarse como una ausencia esporádica a los efectos del art. 9.1.a) Ley 35/2006 (Ley IRPF).

-Si el concepto de «ausencias esporádicas» debe entenderse vinculado a un elemento volitivo 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; o, por el contrario, a un elemento fáctico que atienda exclusivamente al dato objetivo de la duración o la intensidad de la residencia fuera del territorio español.

-Si, en cualquier caso, la no consideración de las «ausencias esporádicas» como tiempo de permanencia en territorio español exige la acreditación de la residencia fiscal en otro país o si, como entiende la sentencia impugnada, esta exigencia sólo opera cuando el país o territorio de residencia sea considerado como paraíso fiscal.

[Vid., STSJ del Principado de Asturias, de 28 de noviembre de 2016, recurso nº 1022/2015, que se recurre en este auto].

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 8 y 9.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 108.

Constitución Española, art. 14.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 89.

**PONENTE:***Don Joaquín Huelin Martínez de Velasco.***AUTO**

En la Villa de Madrid, a 24 de mayo de 2017

## HECHOS

### Primero.

1. La Administración General del Estado preparó recurso de casación, mediante escrito presentado el 13 de enero de 2017, contra la sentencia dictada el 28 de noviembre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso 1022/2015, relativo a la solicitud de devolución de retenciones practicadas a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2011.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

(i) Los artículos 8, apartados 1 y 2, y 9.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) [«LIRPF»].

(ii) Los artículos 105.1 y 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

3. Expone que los preceptos comprendidos en la primera de las infracciones denunciadas son citados por la sentencia que recurre y que los incluidos en la segunda, aunque no se contemplen expresamente en la misma, estuvieron presentes en el debate y tienen una manifestación expresa en ella, en cuanto alude a la dificultad de probar un elemento subjetivo o volitivo, como lo es la intención de residir fuera de España con motivo del disfrute de una beca del Instituto Español de Comercio Exterior (ICEX).

4. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo de la sentencia recurrida, en síntesis, porque:

4.1. La Sala de instancia aplica los artículos 8 y 9 LIRPF sin tener en cuenta la finalidad que se persigue con la previsión de las «ausencias esporádicas», convirtiendo la «residencia de hecho» en «residencia fiscal» y dejando vacía de contenido la regulación de los artículos citados.

4.2. La infracción de las normas reguladoras de la carga de la prueba ( artículo 105.1 y 108.4 LGT ) es igualmente relevante, en tanto que la mera residencia es insuficiente para resolver el conflicto, correspondiendo al sujeto pasivo aportar las pruebas para desvirtuar el carácter esporádico de la residencia en el extranjero o acreditar que ha sido efectiva.

5. Considera la Administración General del Estado que la cuestión que suscita tiene interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque concurren las circunstancias de las letras a ) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], y la presunción de la letra a) del artículo 88.3 LJCA.

5.1. La sentencia recurrida fija ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los artículos 8, apartados 1 y 2, y 9.1 LIRPF contradictoria con la establecida por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en sentencia de 16 de diciembre de 2010 (recurso 1080/2008 ; ES:TSJM:2010:18282), relativa a los artículos 8 y 9 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias (BOE de 10 de diciembre), que examinó un supuesto referido a una beca para estudios e investigación concedida por el Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial (CDTI) [ artículo 88.2.a) LJCA ]. Reproduce en parte, para corroborarlo, los fundamentos de derecho segundo y sexto de la precitada sentencia.

5.2. Afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo al caso objeto del proceso, porque la doctrina incide sobre la tributación en España de becas de estudios, investigación o similares, concedidas por organismos públicos españoles, que facilitan una estancia en el extranjero por más de 183 días al año [ artículo 88.2.c) LJCA ].

5.3. Se han aplicado en la sentencia impugnada normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA ]. A la parte recurrente no le consta que existan

pronunciamientos de la Sala Tercera del Tribunal Supremo sobre dichas normas, siendo un dato a tener en cuenta que las resoluciones administrativas y las sentencias que se han pronunciado sobre la cuestión que se plantea en el presente recurso se apoyan en pronunciamientos más o menos similares de la Audiencia Nacional o de los tribunales superiores de justicia, pero no contienen referencia a doctrina alguna del Tribunal Supremo.

**6.** Considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, en primer lugar, porque los artículos 8 y 9 LIRPF siguen vigentes y mantienen su redacción originaria, de manera que la doctrina que se establezca tiene proyección para futuros casos, y, en segundo término, porque el establecimiento de criterios interpretativos sobre los preceptos implicados puede dotar de seguridad jurídica a la tributación de los rendimientos por becas de estancia en el extranjero, ante la divergencia de criterios que sostienen diferentes tribunales.

### **Segundo.**

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 13 de febrero de 2017 , ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, que se produjo en cédula de la misma fecha. Sólo ha comparecido la parte recurrente y lo hizo el 23 de febrero siguiente, dentro pues del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, Magistrado de la Sección

## **RAZONAMIENTOS JURIDICOS**

### **Primero.**

**1.** El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 LJCA ), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA ).

**2.** En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se invocan como infringidas, las cuales fueron tomadas en consideración en la sentencia o ésta hubiera debido observarlas, aun sin ser alegadas, y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

**3.** En el repetido escrito se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia discutida fija, ante una situación igual, una interpretación de la normativa infringida que es contradictoria con la sostenida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA ], afecta a un gran número de situaciones, por trascender su doctrina al caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA ], y no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo que interprete las normas en las que se sustenta la razón de decidir [ artículo 88.3.a) LJCA ], justificándose adecuadamente la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA ].

### **Segundo.**

**1.** Con arreglo al artículo 8 LIRPF , son contribuyentes por el impuesto sobre la renta de las personas físicas quienes tengan su residencia habitual en territorio español [apartado 1, letra a)]. No pierden la condición de contribuyentes las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal [ apartado 2]. Por su parte, conforme al artículo 9.1 LIRPF , se entiende que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando permanezca en el mismo más de 183 días durante el año natural; para determinar ese período de permanencia en territorio español se computan 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 él durante 183 días en el año natural [letra a)].

2. Interpretando dichos preceptos, la Sala de instancia concluye en la sentencia recurrida que los beneficiarios de una beca ICEX, que por su disfrute han permanecido durante más de ese tiempo fuera de España durante el año natural, no tienen su residencia fiscal en nuestro país y, por ello, no deben tributar en él. Para llegar a tal desenlace razona que no sólo concurre el elemento objetivo y cierto de la no residencia en España durante 183 días, sino también el subjetivo, consistente en la intención de residir fuera del territorio nacional, «ya que no existe ningún elemento del que se pueda desprender la inexistencia de esa intención de residir fuera de España». Añade que «la exigencia de la acreditación de residencia en otro país o la tributación también en otro Estado, no son requisitos exigibles en un supuesto como el aquí litigioso, donde la Administración no invoca que este último hubiese sido en un territorio considerado como paraíso fiscal». En atención a lo anterior, concluye que no puede calificarse la «estancia en un país extranjero disfrutando de una beca ICEX como una ausencia esporádica, y ello en la medida en que no responde a una intención cierta de regresar al término de la misma, o al menos no puede tenerse por acreditada una circunstancia subjetiva como ésta. Por tanto, reiteramos nuestra posición de acudir al criterio objetivo de la residencia efectiva fuera de España durante más de 183 días, tal y como exige la norma aplicable».

3. La Administración General del Estado considera infringidos los artículos 8.1.a ) y 9.1 LIRPF porque la Sala de instancia afirma en la sentencia recurrida que el periodo de estancia en el extranjero disfrutando una beca ICEX no tiene la condición de ausencia esporádica, prescindiendo del carácter temporal del beneficio concedido, de su finalidad, que es la formación, y de la obligación del sujeto pasivo de acreditar la residencia fiscal en el extranjero, abriendo la puerta a un supuesto de "desimposición". «Si la residencia tiene carácter esporádico, el artículo 9 LIRPF impone con carácter obligatorio la acreditación de esa residencia fiscal en el país extranjero, aunque no se trate de un paraíso fiscal. De esta forma se garantiza que el sujeto pasivo queda sujeto a la jurisdicción fiscal de algún territorio» (sic).

4. Por ello, estima también infringidos los artículos 105.1 y 108.4 LGT . El primero, en cuanto dispone que, en los procedimientos de aplicación de los tributos, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Y el segundo, en la medida en que preceptúa que los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario. La Administración recurrente los reputa vulnerados porque la Sala de instancia libera al obligado tributario de toda prueba destinada a acreditar que esa residencia podría desvincularse del objeto y del plazo de duración de la beca e, igualmente, le dispensa de la carga de probar la sumisión a una jurisdicción fiscal foránea.

5. A la vista de los descritos términos del debate, las cuestiones nucleares que plantea el presente recurso de casación consisten en:

(i) Desentrañar si la permanencia de un sujeto fuera del territorio nacional durante más de 183 días a lo largo del año natural como consecuencia del disfrute de una beca de estudios, y a fin de determinar su residencia habitual en España, debe reputarse como una ausencia esporádica a los efectos del artículo 9.1.a) LIRPF .

(ii) En conexión con lo anterior, precisar si el concepto de «ausencias esporádicas» debe entenderse vinculado a un elemento volitivo 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; o, por el contrario, a un elemento fáctico que atienda exclusivamente al dato objetivo de la duración o la intensidad de la residencia fuera del territorio español.

(iii) Determinar si, en cualquier caso, la no consideración de las "ausencias esporádicas" como tiempo de permanencia en territorio español exige la acreditación de la residencia fiscal en otros país o si, como entiende la sentencia impugnada, esta exigencia sólo opera cuando el país o territorio de residencia sea considerado como paraíso fiscal.

6. Tales cuestiones presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio (disfrute de becas de estudios en el extranjero) [ artículo 88.3.a) LJCA ], siendo notorio que los criterios para determinar, en interpretación de los preceptos que se denuncian como infringidos, cuándo una ausencia debe considerarse esporádica son susceptibles de afectar a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA ], por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca.

#### Tercero.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto serán, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, las cuestiones precisadas en el punto 5 del anterior fundamento jurídico.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 8.1.a ) y 9.1.a) LIRPF .

#### Cuarto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

#### Quinto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

### LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/952/2017 preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 28 de noviembre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, en el recurso 1022/2015 .

2º) La cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en determinar:

(i) Si la permanencia de un sujeto fuera del territorio nacional durante más de 183 días a lo largo del año natural como consecuencia del disfrute de una beca de estudios, y a fin de determinar su residencia habitual en España, debe reputarse 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 .

(ii) Si el concepto de «ausencias esporádicas» debe entenderse vinculado a un elemento volitivo 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; o, por el contrario, a un elemento fáctico que atienda exclusivamente al dato objetivo de la duración o la intensidad de la residencia fuera del territorio español.

(iii) Si, en cualquier caso, la no consideración de las "ausencias esporádicas" como tiempo de permanencia en territorio español exige la acreditación de la residencia fiscal en otros país o si, como entiende la sentencia impugnada, esta exigencia sólo opera cuando el país o territorio de residencia sea considerado como paraíso fiscal.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 8.1.a ) y 9.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Manuel Vicente Garzon Herrero Segundo Menendez Perez Octavio Juan Herrero Pina Eduardo Calvo Rojas Joaquin Huelin Martinez de Velasco Diego Cordoba Castroverde Jose Juan Suay Rincon Jesus Cudero Blas

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.