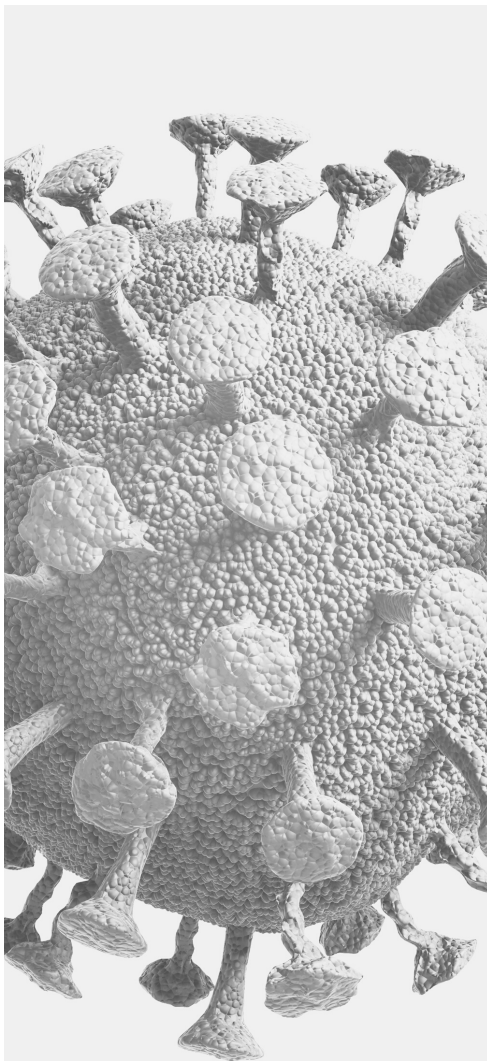


ALERTA TRIBUTARIA ESPECÍFICA

Nº 1 | JULIO | 2020

LA RESIDENCIA FISCAL EN TIEMPOS DE COVID-19



La Administración confirma que el periodo de confinamiento en territorio español con motivo del Estado de Alarma por la COVID-19 computará a efectos del criterio de permanencia (más de 183 días) previsto en la normativa tributaria para atribuir la condición de residentes fiscales en España; se aparta respecto del criterio (divergente) que ha establecido sobre aquellos que siendo ya residentes fiscales en España hayan quedado confinados en el extranjero, con el fin de que no dejen de serlo.

No son pocos los aspectos socio-económicos y jurídicos de nuestro día a día que, a raíz de la pandemia mundial COVID-19, se han visto afectados o, cuanto menos, alterados.

Una de las consecuencias de la COVID-19 ha sido el confinamiento jurídicamente obligatorio para todas las personas físicas presentes en un territorio en el momento en que se adoptaron las medidas de carácter normativo de limitación en su ámbito de la libertad de circulación y residencia. Lo que ha comportado la permanencia obligada y no voluntaria en un determinado territorio durante un lapso de tiempo elevado de los primeros meses del año 2020.

Esta circunstancia, referida a una residencia forzada, tiene o puede tener una incidencia de todo punto relevante en materia tributaria para la determinación de la residencia fiscal, sobre todo de las personas físicas (para considerarlas contribuyentes en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF") y el Impuesto sobre el Patrimonio ("IP"), por obligación personal, como para dejar de hacerlo), pero también de las jurídicas (sede de dirección efectiva) o para la consideración de la existencia de Establecimientos Permanentes en España.

Así las cosas, una residencia temporal forzada y ajena a la voluntad de los contribuyentes, por razones obvias, podría llegar a determinar/condicionar su residencia fiscal; comportando que

existan nuevos contribuyentes en España o incluso que, dentro de nuestras propias fronteras, existan argumentos para sostener, con fundamento jurídico suficiente, la residencia en otras Comunidades Autónomas (para aquellos supuestos en los que el criterio de permanencia sea el determinante de entre todos los que prevé el legislador).

En este sentido, es importante tener presente que en nuestro ámbito interno existen algunos pronunciamientos judiciales aislados que han concluido que la permanencia por razón de fuerza mayor en territorio español no puede comportar, *per se*, la condición de residente fiscal a efectos del IRPF para quienes se han visto inmersos en tales concretas circunstancias (habría que considerar si el periodo de confinamiento obligatorio, en el supuesto que nos ocupa, ha impedido totalmente la movilidad y se trata de una causa de fuerza mayor). Conclusión que no ha sido del todo compartida por Dirección General de Tributos ("DGT"). Por tanto, esta cuestión y su ulterior prueba, aún hoy, no es, ni seguramente será, pacífica para la Administración tributaria y sus órganos de aplicación de los tributos, y seguramente suscitará controversias durante los procedimientos de comprobación e investigación que se inicien cerca de los obligados tributarios en los próximos meses o años.

Centrando la atención en la problemática suscitada en la residencia fiscal derivada de los confinamientos en

el ámbito internacional, la OCDE ha formulado un compendio de recomendaciones, de tal suerte que tales periodos impuestos en los diferentes países pertenecientes al referido organismo e involuntarios en todo caso desde la perspectiva de los contribuyentes no comporten ni puedan comportar distorsiones en la determinación de la residencia fiscal de los contribuyentes “multijurisdiccionales”, en los que el análisis de todos y cada uno de los criterios que prevén la legislación interna y los Convenios para evitar la Doble Imposición para determinar su residencia -incluida la permanencia en los territorios-, cobra toda su importancia. A estos efectos, países como Reino Unido, Australia o Irlanda han confirmado su adhesión a tales directrices y han establecido una regla de *disregard* o no reconocimiento de los días que una persona física permanezca en territorio nacional como consecuencia de circunstancias excepcionales asociadas a las limitaciones de movilidad de la crisis sanitaria COVID-19.

En cuanto a lo que respecta al ámbito interno, el pasado 20 de mayo el Ministerio de Sanidad publicó la Orden Ministerial [SND/421/2020](#). En esta Orden el legislador aborda la problemática descrita y trata de darle una solución, pero solo desde la perspectiva española y, en concreto, referida a aquellos contribuyentes que a causa del confinamiento derivado del COVID-19 no han permanecido en nuestro país durante todo este tiempo. Y con un único propósito: garantizar que por tal motivo (el derivado de su ausencia) no deje de tener la consideración de residente fiscal en España y, por ende, contribuyente por el Impuesto, para lo cual se considera procedente, como técnica normativa,

no tener en cuenta desde la perspectiva interna este periodo de ausencia involuntaria e impuesta del territorio español.

El tenor literal de la Orden no considera la problemática del resto de contribuyentes “multijurisdiccionales” en los que la Orden no ha reparado y que hasta la fecha no habían tenido la condición de residentes a efectos tributarios en España ni tampoco era esta su voluntad, pero que sí se han visto obligados a permanecer involuntariamente en nuestro territorio, ya fuera por la imposibilidad jurídica de salir de España (o circular dentro de ella) o a causa de las restricciones impuestas por su país de residencia habitual previa o por terceros Estados.

El legislador español, a la fecha, no ha dado respuesta expresa a este tipo de situaciones y la cuestión no es baladí. Pues ya han transcurrido más de 183 días del año 2020; el Estado de Alarma ha durado 99 días y debe tenerse presente que durante, al menos, 97 días el tránsito internacional fronterizo o europeo ha resultado en la práctica imposible, salvo supuestos extraordinariamente excepcionales (que deberán ser objeto de prueba).

Sin embargo, quien sí se ha pronunciado sobre tal extremo ha sido la DGT a través de su reciente contestación a consulta nº [V1983-20](#), de 17 de junio de 2020, confirmando una tesis que ya podía inferirse del texto de la Orden anteriormente referida. Concluye que los días transcurridos en España durante el Estado de Alarma/confinamiento obligado computarán indefectiblemente a efectos de determinar la residencia fiscal en nuestro país desde la perspectiva tributaria.

Sin perjuicio de las consecuencias que este criterio tenga en futuros procedimientos de aplicación de los tributos tramitados cerca de los "nuevos" obligados tributarios, máxime si se repara en que la movilidad internacional sigue sufriendo importantes restricciones, es importante que se repare en que la Administración tributaria asumiría en la Orden el criterio de la OCDE en los supuestos en los que se trata de no "perder" residentes fiscales y se aparta sin embargo de tales criterios/directrices (como así se infería del texto de la Orden) cuando se trata de "mantener" y/o "ganar" otros nuevos a efectos tributarios.

En consecuencia, la prueba respecto de la voluntaria o involuntaria permanencia/residencia impuesta o no en España y las restricciones de movimientos a terceros territorios o países de origen por las circunstancias concurrentes ajenas a la voluntad cobra su máxima importancia.

CONTACTOS

Para más información pueden ponerse en contacto con:



Felipe Alonso Fernández



(+34) 915 210 121



felipealonso@gtavillamagna.com



Javier Povo Martín



(+34) 915 210 121 | (+34) 660 926 453



javierpovo@gtavillamagna.com

Linked 

GTA VILLAMAGNA

ABOGADOS

Síguenos en:



La presente Alerta Tributaria se ha cerrado a fecha 29 de julio de 2020.

Esta Alerta contiene, exclusivamente, información de carácter general y no constituye, ni pretende constituir, asesoramiento jurídico alguno sobre las materias contenidas en ella. Cualquier decisión o actuación basada en su contenido deberá ser objeto del adecuado asesoramiento profesional.

© GTA VILLAMAGNA Abogados, julio de 2020

GTA VILLAMAGNA Abogados
Marqués de Villamagna, 3 - 6ª Planta
28001 Madrid (España)