

EDD 2018/6453 Res. Dirección General de Tributos de 17 enero 2018. DGTrib.

Dirección General de Tributos, Consulta, 17-01-2018

ÍNDICE



NUM-CONSULTAV0078-18ORGANOSG FISCALIDAD INTERNACIONALFECHA-SALIDA17/01/2018NORMATIVACDI Hispano-Austríaco, artículo 4.LIRPF, artículo 9.

ANTECEDENTES DE HECHO

El consultante, nacido en Alemania en 2002 y con nacionalidad alemana, desde 2014 reside con su familia en Austria. Tiene la intención de venir a estudiar dos cursos académicos a un colegio en España partir del curso 2018/2019. Su estancia en España tendrá como único motivo estos estudios y durante la misma dispondrá de una vivienda en territorio español. Al mismo tiempo mantendrá su vivienda familiar en Austria, que disfrutará durante parte de sus vacaciones. El consultante es titular de participaciones en dos sociedades austriacas, de las que podrá obtener dividendos. De estos dividendos no podrá disponer libremente, en un principio por su minoría de edad, y posteriormente, por determinados pactos contractuales que limitan la libre disposición de los mismos hasta cierta edad sin autorización paterna.

CUESTION-PLANTEADA

Residencia fiscal del consultante durante los dos cursos académicos que va a estudiar en España.

CONTESTACION-COMPLETA

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), señala que una persona física es residente en territorio español cuando se de cualquiera de las dos circunstancias siguientes: a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este periodo de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. 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 la persona física tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél. En España se determina la residencia de los contribuyentes por períodos impositivos completos, coincidiendo el período impositivo con el año civil, esto es, de 1 de enero a 31 de diciembre de cada año, sin la posibilidad de fraccionamiento del período impositivo por cambio de residencia. Además, la residencia fiscal de los contribuyentes puede que cambie a lo largo del tiempo y por ello, habrá que determinar, con los criterios señalados previamente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 9 de la LIRPF, la residencia de éstos en cada ejercicio fiscal. Según la información presentada, el consultante vendrá a realizar dos cursos académicos en España, durante los cuales permanecería en España durante más de 183 días, por lo que sería considerado residente fiscal en España. Señala el consultante en su escrito que ha consultado con la Administración tributaria austriaca y, a condición de que se cumplan los hechos previstos en la forma descrita, considera que mantendrá su residencia fiscal en dicho país. Por tanto, si de conformidad con la legislación interna de Austria, también se considerase residente en ese país, el posible conflicto de residencia se resolvería de acuerdo con el artículo 4, apartado 2 del Convenio entre España y la República de Austria para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio, de 20 de diciembre de 1966 (BOE de 6 de enero de 1968) modificado por el Protocolo hecho en Viena el 24 de febrero de 1995 (BOE 2 de octubre de 1995). De acuerdo con este precepto, cuando una persona física resulte residente de los dos países contratantes (España y Austria), su situación se resolverá según las siguientes reglas: "a) Esta persona será considerada residente del Estado contratante donde tenga una vivienda permanente a su disposición. Si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados contratantes, se considerará residente 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 el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados contratantes, se considerará residente del Estado



contratante donde viva de manera habitual; c) Si viviera de manera habitual en ambos Estados contratantes o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado contratante del que sea nacional.”. Conforme al escrito de la consulta, el consultante tendrá una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, por lo que debe analizarse con qué Estado tiene relaciones personales y económicas más estrechas. Al respecto, el párrafo 15 de los Comentarios al artículo 4 del Modelo de Convenio de doble imposición de la OCDE (en adelante, MC OCDE), establece lo siguiente: “15. Si la persona física tiene una vivienda permanente en ambos Estados contratantes, será necesario considerar los hechos para determinar con cuál de los dos Estados tiene relaciones personales y económicas más estrechas. A tal fin, se tomarán en consideración sus relaciones familiares y sociales, sus ocupaciones, sus actividades políticas, culturales o de otro tipo, la localización de sus actividades empresariales o profesionales, la sede de administración de su patrimonio, etc. Las circunstancias deben examinarse en su conjunto, pero en cualquier caso es evidente que las consideraciones basadas en el comportamiento personal de las personas físicas deberán recibir especial atención. Si una persona que tiene una vivienda en un Estado establece una segunda vivienda en otro Estado al tiempo que mantiene la primera, el hecho de la conservación de la primera vivienda en el entorno donde ha vivido siempre, donde ha trabajado y donde están su familia y sus bienes puede, junto con otros elementos, contribuir a demostrar que ha conservado el centro de sus intereses vitales en el primer Estado.”. Por lo tanto, la determinación de dónde está situado el centro de intereses vitales dependerá de los hechos y circunstancias de cada caso, teniendo especial relevancia el comportamiento de las personas físicas. En caso de que, según se indica en el texto de la consulta, el consultante tuviera en Austria sus relaciones familiares, sociales y culturales, y permaneciese en España exclusivamente para la realización de los dos cursos académicos, sus vínculos personales más fuertes se encontrarán en Austria. Independientemente de las amistades y relaciones que puedan crearse en España durante su estancia. En cuanto a sus relaciones económicas, y siempre que se cumplan las circunstancias descritas en el texto de la consulta, sus posibles ingresos además de las que tienen el origen en su familia, provendrían de las participaciones poseídas en las dos sociedades austriacas. Por tanto es en este país donde se encontraría el centro de sus intereses económicos. Como parece deducirse del escrito de la consulta, y siempre que se mantengan los hechos tal y como se han descrito, el consultante mantendría su centro de intereses vitales en Austria y ante un posible conflicto de residencia, será considerado residente fiscal en Austria en aplicación del artículo 4.2.a) del Convenio Hispano-Austríaco. En su caso, la residencia fiscal en Austria deberá acreditarse mediante la presentación de un certificado de residencia expedido por la autoridad austriaca competente. En cualquier caso, la determinación de la residencia fiscal dependerá de los hechos y circunstancias concretos, no siendo el objetivo de esta contestación realizar un análisis factual de los hechos determinantes de la misma, que implicaría una comprobación de dichos hechos y circunstancias y que corresponderá a la Administración tributaria competente mediante la aplicación de los instrumentos jurídicos regulados, en particular en la Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre). 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.