

Residencia fiscal Andorra. Centro de intereses económicos. Consulta vinculante DGT.

DGT: 13-01-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0053/2017

SUMARIO:

IRNR. Contribuyente. Residencia habitual. Centro de intereses económicos. Teniendo en cuenta que la residencia fiscal de los contribuyentes puede cambiar a lo largo del tiempo, lo que exige determinar, de acuerdo con lo establecido en el art. 9 Ley 35/2006 (Ley IRPF), la residencia de ésta en cada ejercicio fiscal, podría darse el caso que una persona física residente más de 183 días en Andorra, cuyos intereses vitales se encuentran en ese Estado y también en él reside su cónyuge –con el que está casado y no tiene hijos-, pudiera ser considerado residente en España si durante el ejercicio obtiene una renta atípica -la derivada de la venta de los activos o bien la distribución de dividendos de una sociedad española en la que participa- que representa más del 50% de las rentas totales obtenidas durante el ejercicio. En caso de que Andorra irrogara para sí la residencia fiscal del contribuyente, el conflicto de residencia se dirimiría conforme al art. 4 del Convenio. Convenio con Andorra. Entrada en vigor. Aplicación en el tiempo. Los efectos del Convenio se producen en fecha distinta según se trate de impuestos no retenidos en la fuente o en otros casos. Así, tratándose de los impuestos no retenidos en fuente, las disposiciones del Convenio surtirán efecto, para el ejercicio fiscal que comience desde la fecha en la que el Convenio entre en vigor, es decir, en este caso para el ejercicio 2017. Por el contrario, en todos los demás casos, es decir respecto de los impuestos que sí se retengan en fuente -aunque por aplicación de las normas internas no resulte aplicable la retención- las disposiciones del Convenio surtirán efecto desde la fecha que el Convenio entra en vigor, que es el 26 de febrero de 2016.

PRECEPTOS:

Convenio de 8 de enero de 2015 (Convenio con Andorra), arts. 4, 26 y Protocolo II.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 9.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es nacional española residente fiscal en el Principado de Andorra desde el 4 de enero de 2013, habiendo comunicado este aspecto a la AEAT al permanecer más de 183 días durante el año natural en Andorra. Su centro de intereses vitales está en Andorra, donde reside su cónyuge no separado legalmente desde el año 2013 y sin tener hijos menores que dependan de ella.

Es propietaria del 100% de un inmueble en Andorra, adquirido por 450.000 euros, constituyendo su vivienda habitual y la de su cónyuge. Posee diversos activos financieros fuera de España por valor aproximado de 1.260.000 euros.

Es propietaria del 50% de un piso en Lleida con un valor catastral de 600.000 euros, donde reside su hijo mayor de edad. Ostenta un 22,46% del capital social de una sociedad española cuyo objeto es el de sociedad holding y gestión de patrimonio inmobiliario, contando con medios personales y materiales para su gestión y dirección y un patrimonio neto de 6.572.008 euros. El resto del capital social es ostentado mayoritariamente por su cónyuge y residualmente por su hijo. La consultante es Administradora única de la sociedad sin percibir remuneraciones ni dividendos de la misma.

No obtiene rentas de fuente española (salvo una imputación inmobiliaria) ni tiene cuentas abiertas en España. No obstante, en el año 2016 es posible que obtenga una renta atípica de fuente española superior al 50% de sus rentas totales del periodo.

Cuestión planteada:

Corroborar que su residencia fiscal, según la información expuesta, es Andorra. En caso afirmativo, si la renta atípica de fuente española obtenida en el 2016 podría hacerle perder la condición de residente en Andorra.

Adicionalmente, momento de entrada en vigor del Convenio de Doble Imposición entre Andorra y España para el caso de ganancias patrimoniales no sujetas a retención obtenidas durante el 2016.

Contestación:

Respecto a la determinación de la residencia de la consultante, resulta de aplicación el artículo 9.1 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 (en adelante, LIRPF), que establece:

“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.”

Por consiguiente, al tenor del precepto transscrito, 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, o bien permanencia por 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 bien que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Del escrito de consulta se deduce que no concurre el criterio de permanencia ni procede la aplicación de la presunción contenida en el último inciso del artículo 9.1 de la LIRPF, por lo que procede analizar la posible apreciación del criterio de actividad o intereses económicos.

De los hechos descritos en la consulta, se desprende que aproximadamente la mitad del valor del patrimonio de la consultante radica en España, dado que la sociedad en la que ostenta las participaciones es una sociedad española y sus activos presumiblemente radican en territorio español. No obstante, se indica que la consultante no obtiene renta alguna de actividad económica desarrollada en España, procediendo la totalidad de sus rentas de activos financieros situados fuera de dicho territorio, si bien en el escrito de consulta se expresa que existe la posibilidad que en el ejercicio 2016, o siguientes, la consultante pueda obtener una renta atípica de fuente española muy significativa que representaría más del 50% de las rentas totales obtenidas en dicho período, por la venta de activos situados en territorio español, o bien por la distribución de dividendos de la sociedad.

Por tanto, a falta de más datos podría apreciarse que el núcleo principal de sus intereses económicos se encuentra en España, en función del mayor peso que pudiera tener su patrimonio en territorio español y obtención de rentas procedentes de fuente española, respecto a su patrimonio total y obtención de rentas en su totalidad.

No obstante, a este respecto se recuerda que la apreciación del criterio de actividad o intereses económicos es una cuestión de hecho cuya valoración no corresponde a este Centro Directivo sino al órgano competente en materia de aplicación de los tributos, es decir, a los órganos de gestión e inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Por último, a este respecto conviene aclarar que la residencia fiscal de la consultante 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 ésta en cada ejercicio fiscal.

En cuanto a la entrada en vigor del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal y su Protocolo, hecho “Ad Referéndum” en Andorra la Vella el 8 de enero de 2015 (BOE de 7 de diciembre de 2015), en adelante el Convenio, su artículo 26 establece:

“1. Los gobiernos de los Estados contratantes se notificarán mutuamente, por conducto diplomático, que se han cumplido los procedimientos internos exigidos en cada Estado contratante para la entrada en vigor de este Convenio.

2. El Convenio entrará en vigor transcurrido un plazo de tres meses a partir de la fecha de recepción de la última de las notificaciones a las que se refiere el apartado 1 y sus disposiciones surtirán efecto:

a) Respecto de los impuestos no retenidos en la fuente, para los ejercicios fiscales que comiencen desde la fecha en la que el Convenio entre en vigor; y

b) En todos los restantes casos, desde la fecha en la que el Convenio entre en vigor."

Todo ello sin perjuicio de lo previsto en el apartado II del Protocolo del Convenio, según el cual: "Las personas acogidas al régimen especial previsto en la disposición transitoria tercera de la Ley andorrana 5/2014 del 24 de abril, del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no tendrán derecho a la aplicación del presente Convenio."

De acuerdo con dicho precepto, dicho Convenio ha entrado en vigor el 26 de febrero de 2016, y sus disposiciones surtirán efecto, respecto de los impuestos no retenidos en la fuente, para los ejercicios fiscales que comiencen desde la fecha en la que el Convenio entre en vigor, es decir, para el ejercicio 2017 y, en todos los restantes casos, desde la fecha en la que el Convenio entre en vigor.

Por tanto, los efectos del Convenio se producen en fecha distinta según se trate de impuestos no retenidos en fuente o en otros casos. Así, tratándose de los impuestos no retenidos en fuente, las disposiciones del Convenio surtirán efecto, para el ejercicio fiscal que comience desde la fecha en la que el Convenio entre en vigor, es decir, en este caso para el ejercicio 2017. Por el contrario, en todos los demás casos, es decir respecto de los impuestos que sí se retengan en fuente (aunque por aplicación de las normas internas no resulte aplicable la retención) las disposiciones del Convenio surtirán efecto desde la fecha que el Convenio entra en vigor, que es el 26 de febrero de 2016.

Por último señalar que, en caso de tener la consideración de residente fiscal en España de acuerdo con lo mencionado anteriormente y que Andorra también considerara al consultante como residente fiscal de acuerdo con su legislación interna, el conflicto de residencia se resolvería mediante la aplicación del artículo 4.2 del Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal y su Protocolo, hecho "Ad Referéndum" en Andorra la Vella el 8 de enero de 2015 (BOE de 7 de diciembre de 2015), en adelante el Convenio, siempre que éste resultara de aplicación según se indicado anteriormente.

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.