

# Residencia fiscal y ausencias esporádicas

POR ANDREU BOVÉ BOYD Abogado y economista de Bové Montero y Asociados

**En general, una persona física residente fiscal en España tributa por el IRPF por la suma de su renta mundial. Una persona deviene residente fiscal en España si permanece en territorio nacional más de 183 días en el año natural o si su núcleo principal o base de actividades o intereses económicos radica en España. Y salvo prueba en contrario, se supone que una persona es residente fiscal en España si -de acuerdo con ambos criterios- su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores dependientes de aquél son residentes fiscales en España. Para determinar el periodo de 183 días deben incluirse las ausencias esporádicas, salvo si se acredita la residencia fiscal en otro país.**

**E**n general, una persona física residente fiscal en España tributa por el IRPF por la suma de su renta mundial. Una persona deviene residente fiscal en España (i) si permanece en territorio nacional más de 183 días en el año natural -criterio de permanencia- o (ii) si su núcleo principal o base de actividades o intereses económicos radica en España -criterio de intereses económicos-.

Y salvo prueba en contrario, se supone que una persona es residente fiscal en España si -de acuerdo con ambos criterios- su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores dependientes de aquél son residentes fiscales en España.

Para determinar el periodo de 183 días deben incluirse las ausencias esporádicas, salvo si se acredita

la residencia fiscal en otro país: los días pasados en el extranjero -por causas profesionales o personales- se entienden, para el cálculo, transcurridos en España, excepto si el individuo acredita la residencia fiscal en otro país.

**El criterio de permanencia no queda enervado si el contribuyente se ausenta temporalmente de España: la inclusión de las ausencias esporádicas en el periodo de 183 días permite que las personas puedan moverse libremente sin que suponga una merma en su cómputo de jornadas para mantener la residencia en España.**

Si entrar en las particularidades de justificar la residencia en los países o territorios calificados como paraísos fiscales, la Administración tributaria española viene considerando que la residencia fiscal en el extranjero se acredita con la aportación del certificado de residencia fiscal del otro Estado.

La Dirección General de Tributos (DGT) ha confirmado que la forma idónea de acreditarla es mediante el certificado de residencia fiscal expedido por las autoridades tributarias extranjeras. Sin éste, la residencia en el extranjero no quedaría probada ante las autoridades tributarias españolas y la persona física podría ser considerada residente fiscal en España -y tributaría bajo el IRPF por su renta mundial-.

Sólo en casos muy concretos, ha permitido la Administración acreditar la residencia fiscal en el extranjero mediante el uso de otros medios: con la resolución V3355-14, de 22 de diciembre, la DGT acepta los documentos en que consta la fecha de salida del territorio español, la fecha de comienzo de la prestación del trabajo en el extranjero, y otros datos objetivos que demuestren que la estancia en el extranjero supera los 183 días.

La jurisprudencia también ha confirmado que pueden utilizarse, por ejemplo, permisos y certificados de residencia administrativos -que no fiscales-, pasaportes sellados, extractos bancarios o facturas telefónicas. Sin perjuicio de lo dicho, el Supremo ha aclarado cómo debe interpretarse el concepto de "ausencias esporádicas" para el cómputo del criterio de permanencia y la determinación de la residencia fiscal de personas físicas en España.

**La forma idónea de acreditar la residencia fiscal es mediante el certificado expedido por las autoridades tributarias extranjeras**

**El TS confirma que una estancia en el extranjero prolongada y duradera superior a 183 días, no es una ausencia esporádica**

En sentencias del 28 de noviembre de 2017, el Alto Tribunal analiza la residencia fiscal de unos becarios del ICEX que habían realizado labores en el extranjero por un periodo de tiempo -tales becas exigen una permanencia fuera de España superior a 183 días-.

En estos supuestos, la Administración tributaria reconocía -y no discutía- que la permanencia de los individuos en los países de destino había sido superior a 183 días; pero como no habían aportado un certificado de residencia fiscal acreditando su residencia en el exterior, aquélla entendía que la estancia fuera de España debía calificarse como una ausencia esporádica -y les consideró residentes fiscales en España-. En consecuencia, las jornadas transcurridas en el extranjero debían incluirse en el cómputo de los 183 días para determinar su residencia española.

El Tribunal Supremo confirma así que una estancia en el extranjero prolongada y duradera, superior a 183 días, no puede equipararse a una ausencia esporádica. Y matiza que estas estancias en el extranjero no pueden comprender periodos superiores a la permanencia legal de 183 días.

Por ello entiende que si la propia Administración ha aceptado que los becarios han estado en su país de destino más de 183 días, no puede utilizarse este lapso como una "ausencia esporádica" para el cálculo del criterio de permanencia en España.

El Alto Tribunal también se pronuncia sobre la posible valoración del elemento volitivo -frente a criterios fácticos- a efectos de calificar la ausencia como espontánea y determinar su residencia fiscal en España.

Concluye que no debe utilizarse la voluntad de las personas -esto es, de regresar en un futuro al territorio español- como criterio de valoración para calificar la ausencia como esporádica. Ergo, para determinar el carácter ocasional de una ausencia, deben utilizarse criterios objetivos.

El Supremo falla así en favor de los becarios del ICEX al considerarlos no residentes fiscales en España pues su permanencia en el país de destino es superior a 183 días durante el año natural. Y ello sin que dispongan del certificado de residencia fiscal. Esta jurisprudencia será bienvenida para las personas que deseen acreditar su residencia fiscal en el exterior sin contar con el certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades extranjeras.

Pero a efectos prácticos, entendemos que ante una comprobación o inspección tributaria la Administración española cuestionará la residencia fiscal en el extranjero si no se aporta dicho documento.

Pero como en el ámbito tributario rige el principio de libertad probatoria, el contribuyente que no disponga del mismo y quiera acreditar tal circunstancia deberá de poder aportar toda la documentación e información a tal efecto -extractos de cuentas bancarias; contratos de alquiler de vivienda; facturas y consumos de suministros, entre otros-.

**Esta jurisprudencia será bienvenida para las personas que deseen acreditar su residencia fiscal en el exterior sin contar con el certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades extranjeras. A efectos prácticos, entendemos que ante una comprobación o inspección tributaria la Administración española cuestionará la residencia fiscal en el extranjero si no se aporta dicho documento. Pero como en el ámbito tributario rige el principio de libertad probatoria, el contribuyente que no disponga del mismo y quiera acreditar tal circunstancia deberá de poder aportar toda la documentación e información a tal efecto -extractos de cuentas bancarias; contratos de alquiler...-**