

## La residencia fiscal en España en tiempos del COVID-19

**Sergi Cebrian**  
Socio de People Advisory Services EY

**Alejandro Prieto**  
Senior Manager de People Advisory Services EY

### Introducción

La Dirección General de Tributos ha manifestado mediante resolución vinculante número V1983-20, de 17 de junio, que la permanencia de las personas físicas en territorio español durante el periodo de estado de alarma será tenida en consideración a los efectos de determinar la residencia fiscal de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9.1.a) de la Ley del IRPF.

Por contraposición, el Secretariado de la OCDE, mediante nota de 3 de abril de 2020, abogaba por excluir de la consideración de residente fiscal a aquella persona que, por motivos del confinamiento y la consecuente limitación de movilidad, hubiera permanecido en un territorio fuera de su país de residencia habitual.

## Breve análisis de la Consulta de la Dirección General de Tributos

La Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) ha dado respuesta a una de las cuestiones que mayor interés había suscitado en el ámbito del IRPF, a raíz de las restricciones de movilidad de las personas físicas derivadas del estado de alarma declarado mediante Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

En concreto, la cuestión consistía en establecer si los días de presencia en España por causa del referido estado de alarma, deben ser considerados para la determinación de la residencia fiscal de las personas físicas. Como es sabido, toda aquella persona que permanece más de 183 días en territorio español en el período impositivo considerado recibe la consideración de residente fiscal en España, de conformidad con lo dispuesto en el apartado primero del artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en la sucesivo, LIRPF).

En el caso planteado, un matrimonio cuya residencia fiscal se sitúa en Líbano, llegó a España en enero de 2020 inicialmente para un periodo de 3 meses. Sin embargo, debido al estado de alarma, los integrantes del matrimonio no pudieron regresar a su lugar de residencia habitual, desprendiéndose de la contestación de la DGT que todo o parte del período que duró el estado de alarma permanecieron en España.

La DGT resuelve la cuestión planteada concluyendo que los días de presencia en España durante el estado de alarma deben ser tenidos en cuenta para el computo de los días de presencia en territorio español, como así se desprende del literal de lo dispuesto en el artículo 9 de la LIRPF.

Esta resolución representa una línea de interpretación distinta a la manifestada por la OCDE y a la seguida por determinados países como, por ejemplo, Australia, Canadá, Dinamarca, Estados Unidos de América, Irlanda o Reino Unido los cuales han optado por establecer reglas que permiten excluir a efectos fiscales los días de presencia en sus respectivos territorios debido al COVID-19.

No debemos ignorar que la nota emitida por el Secretariado de la OCDE abogaba por ciertas reglas de exclusión en el marco de aplicación de los Convenios para evitar la Doble Imposición. Dicho lo cual, debe también tenerse en consideración que la consulta planteada recae sobre un matrimonio cuya residencia se situaba en Líbano, territorio considerado paraíso fiscal por la legislación española.

Los efectos de la resolución evacuada por la DGT deben ser valorados caso a caso. Especialmente en el marco de desplazamientos temporales de personas físicas, donde es habitual que se produzcan conflictos de residencia motivados porque dos Estados, tanto el de origen como el de destino, otorguen la condición de residente fiscal a la persona que se desplaza.

Cuando ello ocurre, y además existe un Convenio para evitar la doble imposición internacional suscrito entre ambos Estados, será posible dirimir el conflicto de residencia de conformidad con los criterios de desempate establecidos en el Convenio.

La adquisición de la residencia fiscal en España extiende sus efectos a obligaciones tributarias que van más allá del IRPF. Así, los contribuyentes por el IRPF deben con carácter anual presentar una declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720), a excepción de las personas a las que les ha sido concedido el régimen fiscal de impatriados, así como una declaración recapitulativa de la totalidad de sus bienes y derechos al objeto de contribuir por el Impuesto sobre el Patrimonio. Sin olvidar las implicaciones que pueden derivar en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La publicación de esta consulta invita a distintas reflexiones. Por un lado, permite plantear una duda razonable acerca del tratamiento fiscal que resultará aplicable a aquellas personas físicas cuya residencia habitual se situaba en territorio español, y que por motivos del COVID-19, han permanecido en el territorio de otro país, toda vez que la residencia fiscal es una cuestión que se valora por años naturales.

Por otro lado, otorga especial relevancia a un aspecto del IRPF como es la residencia de las personas físicas en el territorio de una Comunidad Autónoma, en vista de que

esta se determina, por regla general, conforme a la permanencia durante un mayor número de días en el período impositivo considerado.

Es previsible que las restricciones ligadas a la movilidad de personas físicas por causa de la pandemia del COVID-19, puedan dar lugar a cambios de residencia fiscal dentro del propio territorio español. Este es un aspecto que debe ser valorado por los contribuyentes habida cuenta, entre otras circunstancias, de las diferencias que existen entre tipos de gravamen autonómicos y entre deducciones autonómicas. Por no mencionar también las implicaciones en el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio, cuya cesión a las Comunidades Autónomas ha dado lugar a una presión fiscal desigual entre regiones.

Por último, esta resolución sirve para constatar la importancia de la planificación fiscal de las personas físicas, especialmente aquellas que se encuentran en situación de movilidad internacional por motivos laborales o profesionales. Las compañías y organizaciones no son ajenas al reto que supone gestionar el conjunto de obligaciones que giran en torno a la fuerza de trabajo, ya sea en materia migratoria, fiscal o de Seguridad Social, en un escenario como el actual en el que se han abierto paso nuevas formas de trabajo a raíz del COVID-19, lo cual ha dado lugar a fórmulas de desplazamientos internacionales distintas a las convencionales.

## Cómo puede ayudar EY

Desde EY estamos ayudando a nuestros clientes con el análisis y el diagnóstico de aquellas situaciones (actuales o futuras) en las que sus empleados pueden verse impactados por este tipo de situaciones en el ámbito fiscal, de seguridad social, migratorio y laboral, garantizando el correcto cumplimiento de todas las obligaciones legales en aquellas jurisdicciones afectadas, consiguiendo minimizar riesgos para las compañías y los empleados y optimizar los potenciales sobrecostes derivados de estas situaciones tan complejas.

Para cualquier información adicional con respecto a esta alerta, contacte con:

**Gerardo de Felipe**

[Gerardo.De.Felipe@es.ey.com](mailto:Gerardo.De.Felipe@es.ey.com)

**Gonzalo Fernández de Lorenzo**

[Gonzalo.Fernandez@es.ey.com](mailto:Gonzalo.Fernandez@es.ey.com)

**Ivan Sáez Fuertes**

[Ivan.SaezFuertes@es.ey.com](mailto:Ivan.SaezFuertes@es.ey.com)

**Juan Pablo Riesgo Figuerola-Ferretti**

[Juan.Pablo.Riesgo@es.ey.com](mailto:Juan.Pablo.Riesgo@es.ey.com)

**Judith Sans Oto**

[Judith.SansOto@es.ey.com](mailto:Judith.SansOto@es.ey.com)

**Sergi Cebrian Burguete**

[Sergi.CebrianBurguete@es.ey.com](mailto:Sergi.CebrianBurguete@es.ey.com)

Puede consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios EY](#)

### Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2020 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EYSpainCareers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/+EYSpain)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey_spain/)