

Interpretación jurisprudencial del concepto de ‘ausencias esporádicas’ a efectos de determinar la residencia habitual en España

Pilar Álvarez Barbeito

Consejera académica de GA_P

El Tribunal Supremo ha fallado recientemente varios recursos, interpuestos bajo el ahora denominado interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, planteados con el objeto de conocer si, a efectos de determinar la residencia fiscal en España de un contribuyente, las ausencias esporádicas a las que alude el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas han de valorarse conforme a criterios puramente objetivos o si, por el contrario, en su apreciación incide la voluntad de la persona de permanecer o no fuera de nuestro país.

El Tribunal Supremo, en varias sentencias de 28 noviembre del 2017 (rec. n.ºs 807/2017, 809/2017, 812/2017 y 813/2017), resuelve el debate suscitado a raíz de una serie de fallos dictados por el Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias en los que estimaba la pretensión de los recurrentes —que tuvieron que permanecer fuera del territorio español más de 183 días como consecuencia de la obtención de una beca para estudiar en el extranjero—, que solicitaban la devolución de las retenciones practicadas en el impuesto sobre la renta de las personas físicas, ya que el tribunal asturiano consideró que dichos sujetos habían dejado de ser residentes en España.

La Administración optó por recurrir en casación dicho fallo ante el Tribunal Supremo, al considerar que los contribuyentes se desplazaron al extranjero con el único objetivo de estudiar, por

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

lo que no concurría en ellos la voluntad de residir fuera del territorio español. Desde su punto de vista, ese elemento volitivo es decisivo para considerar que el tiempo durante el que disfrutaron de la beca de estudios debía calificarse de ausencia esporádica, la cual, con arreglo al artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no computa a efectos de provocar la pérdida de la residencia fiscal en España.

Enfrentadas así ambas posturas, el Tribunal Supremo, que ha terminado por confirmar el criterio del aludido tribunal regional, aborda el análisis de la cuestión comenzando por concretar cómo deben interpretarse las «ausencias esporádicas» a las que alude el referido precepto de la Ley 35/2006. A esos efectos, destaca, entre otras cuestiones, las siguientes:

- a) La referencia legal a las «ausencias esporádicas» tiene por finalidad reforzar la regla principal que rige a efectos de determinar la imposición personal del contribuyente, esto es, la residencia habitual. Por tanto, dicho concepto, que descansa en el de permanencia en territorio español durante más de 183 días durante el año natural, no puede quedar enervado por el hecho de que el contribuyente se ausente de forma temporal u ocasional del territorio español.
- b) Una interpretación literal o gramatical del citado artículo 9, obliga a entender que una ausencia únicamente sería esporádica si es ocasional, de forma que no obedece a un patrón prefijado, continuo o permanente. Por ello, una ausencia esporádica no puede comprender periodos temporales dilatados en el tiempo y, de hecho, superiores al previsto en el precepto como de permanencia legal —más de 183 días—. De ese modo, si no concurre el requisito de la permanencia al que se refiere el citado precepto, son indiferentes para completarla las eventuales ausencias esporádicas, en tanto en cuanto pierden por completo la referencia legal que les da sentido, esto es, dejan de ser esporádicas por definición.
- c) Interpretar unilateralmente el concepto de ‘ausencias esporádicas’ de forma tan expansiva como lo ha hecho la Administración podría provocar la colisión del modelo de tributación personal fijado por la ley española con el establecido con otros países cuya legislación esté basada en criterios semejantes al de residencia habitual.
- d) Por último, el Tribunal Supremo, tras reparar en las consideraciones realizadas por la Administración sobre la relevancia que debe darse al elemento intencional o volitivo para determinar el concepto de ausencias esporádicas, se manifiesta claramente en contra de tal posibilidad. En ese sentido, afirma que «la residencia habitual no puede quedar al albur de la voluntad del contribuyente o en manos de la Administración». Defender lo contrario podría derivar, por ejemplo, en la posibilidad de que el propio administrado pudiera modelar la índole esporádica de sus ausencias dejando a su albedrío la determinación de su condición de residente o no en España.

Sobre la base de tales consideraciones, concluye el tribunal lo siguiente:

- No serán ausencias esporádicas aquellas que, por su duración o estabilidad, abarquen un periodo de tiempo superior al necesario para presumir la residencia habitual (183 días del año natural).
- A efectos de concretar el concepto de ausencias esporádicas, se «debe atender exclusivamente al dato objetivo de la duración o intensidad de la permanencia fuera del territorio español, sin que para su concurrencia pueda ser vinculado a la presencia de un elemento volitivo o intencional que otorgue prioridad a la voluntad del contribuyente de establecerse de manera ocasional fuera del territorio español, con clara intención de retorno al lugar de partida».

Finalmente, y aunque el Tribunal Supremo no hace referencia expresa a esta cuestión, cabe recordar que la determinación de la residencia fiscal de una persona física o entidad puede resultar afectada igualmente por las reglas recogidas en los convenios de doble imposición que resulten de aplicación en cada caso.