

# El impacto de las medidas COVID-19 en la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición

Analizamos el impacto que la pandemia del Covid-19 puede tener en las reglas para evitar la doble imposición de los convenios bilaterales.

Abril de 2020

## Ponte en contacto con PwC Tax & Legal Services:

### Roberta Poza

Socia responsable de Fiscalidad Internacional

[roberta.poza.cid@pwc.com](mailto:roberta.poza.cid@pwc.com)

### Isabel Asín Pérez

Experta en el área de Fiscalidad Internacional

[isabel.asin.p.perez@pwc.com](mailto:isabel.asin.p.perez@pwc.com)

El pasado 3 de abril la Secretaría de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (“OCDE”) publicó su análisis sobre el impacto que la pandemia del COVID-19 puede tener en las reglas para evitar la doble imposición de los convenios bilaterales.

El documento analiza principalmente cómo las medidas adoptadas por los diferentes países en relación con restricciones de movilidad o cuarentenas pueden afectar a las reglas de residencia fiscal o establecimiento permanente. Este análisis es especialmente relevante para el caso de trabajadores cuyo centro de trabajo está en un país pero que se han visto forzados a teletrabajar desde otro país, donde generalmente se encuentra su núcleo de intereses familiares. La OCDE analiza esta problemática y facilita unas recomendaciones al respecto.

### Riesgo de establecimiento permanente

En opinión de la OCDE el hecho de que los trabajadores se hayan visto forzados a trabajar temporalmente desde un país distinto al país donde se encuentra su centro de trabajo no debería generar riesgo de establecimiento permanente en el primer país.

A raíz de la pandemia del COVID-19, los gobiernos han adoptado diversas medidas que impiden a muchos empleados desplazarse a sus centros de trabajo, ubicados en otros países en

algunos casos. Lejos de ser una decisión adoptada por la propia empresa y de convertirse en la nueva regla para el largo plazo, es una medida temporal adoptada por fuerza mayor.

Es por ello que la vivienda de un empleado no debería adquirir el carácter de permanente y, además, tampoco se debería entender como puesta a disposición del empleador, los cuales son requisitos imprescindibles para tener la consideración de lugar fijo de negocios, esto es, para convertir a la vivienda de un empleado en un establecimiento permanente de su empleador.

El mismo razonamiento debería hacerse en el caso de negociación, vinculación o firma de contratos desde un país distinto al país donde se encuentra la empresa. Al tratarse de unos hechos con carácter temporal, existiría falta de habitualidad, requisito necesario para que un agente dependiente se convierta en un establecimiento permanente de la compañía para la que trabaja.

Al contrario que en los casos anteriores, basándose en los comentarios al artículo 5(3) del modelo de Convenio, la OCDE entiende que las interrupciones causadas en obras o instalaciones en otro país por la crisis del COVID-19 sí deberían tenerse en consideración de cara al cómputo del periodo de 12 meses (como regla general y reducido a 6 meses en algunos convenios) establecido para el reconocimiento de un establecimiento permanente.



Hasta la fecha, España ha adoptado muy pocas medidas fiscales a raíz del COVID-19 de provecho para grupos multinacionales, ya que las pocas medidas adoptadas en España se dirigen a las empresas pequeñas permitiéndoles cierta flexibilización en los pagos de impuestos.

Se sigue, por lo tanto, la regla general que establece que cualquier interrupción en el proyecto se ha de tener en cuenta y no descontarse del cómputo del plazo, al igual que ocurre con otras causas de interrupción como, por ejemplo, la falta de material o dificultades laborales de cualquier índole.

#### Residencia fiscal de las compañías

Con carácter general uno de los criterios para determinar la residencia fiscal de las personas jurídicas es el lugar de la sede de dirección efectiva o sede de dirección y control de sus actividades. Dicha dirección la realizan principalmente los directivos que toman las decisiones estratégicas de las empresas. El hecho de que, en algunos casos, los directivos estén residiendo en otro país como consecuencia del COVID-19 no debería impactar a las reglas de determinación de residencia fiscal al tratarse de medidas extraordinarias de carácter temporal. Con base en el artículo 4 de los convenios para evitar la doble imposición (y sobre todo teniendo en consideración la denominada tie-breaker rule), se debería entender que la dirección efectiva de la compañía se realiza en el país donde se encuentra la sede laboral de la empresa, donde habitualmente trabajan dichos directivos.

#### Países que han adoptado medidas

La mayoría de los países (entre otros, España) aún no se han pronunciado sobre cómo afectarán las medidas adoptadas a raíz del COVID-19 en la interpretación de las reglas de establecimiento permanente o residencia fiscal. Irlanda, Reino Unido y Australia han sido pioneros en la publicación de sus criterios que, en líneas generales, siguen las recomendaciones realizadas por la OCDE. Aparentemente Estados Unidos está trabajando en la actualidad en definir su criterio al respecto. En cualquier caso, si bien no parece probable la publicación, en España, de reglas sobre como la pandemia afecta a los Convenios para evitar la doble imposición, entendemos que esta guía dada por la OCDE, debería servir para la interpretación y aplicación de los Convenios que se haga en nuestro país.

Hasta la fecha, España ha adoptado muy pocas medidas fiscales a raíz del COVID-19 de provecho para grupos multinacionales, ya que las pocas medidas adoptadas en España se dirigen a las empresas pequeñas permitiéndoles cierta flexibilización en los pagos de impuestos.