

# Spanish Tax Alert

---

## Reciente criterio administrativo respecto al *exit tax*

**Núria Vila Masip**

Asociada senior del Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

**Jaume Guix Costa**

Abogado del Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

---

Una de las novedades tributarias más relevantes que introdujo la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF)<sup>1</sup>, fue el nuevo régimen de tributación de plusvalías latentes (es decir, no materializadas) derivadas de la titularidad de determinados activos financieros por parte de aquellos contribuyentes que pierden su residencia fiscal en España (régimen también conocido como *exit tax*) cuando se cumplen ciertos requisitos.

El objetivo del presente *Tax Alert* no es analizar en detalle el contenido del mencionado régimen (análisis que ya se efectuó en nuestro *Spanish Tax Alert* emitido en diciembre del 2014), sino poner de manifiesto el criterio de la Dirección General de Tributos incorporado a una muy reciente contestación a consulta (V2688-15, de 17 de septiembre del 2015) que aún no ha sido publicada.

Comentamos seguidamente cuál era la cuestión controvertida y cuál ha sido la opinión de la Dirección General de Tributos al respecto. Conforme a lo previsto en el artículo 95 *bis* de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas,

un residente en España (que lo haya sido durante diez de los últimos quince años) que se traslade al extranjero puede quedar sujeto a tributación por el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF), si se cumplen ciertos requisitos, por las ganancias patrimoniales no realizadas (latentes) de sus acciones o participaciones. Y tales ganancias patrimoniales deben imputarse «al último periodo impositivo que deba declararse por este impuesto».

Conforme a dicho precepto, y para el caso concreto de un contribuyente que hubiese trasladado su residencia al extranjero, o bien durante el segundo semestre del 2014, o bien durante el primer semestre del 2015, de tal modo que en todo caso el último ejercicio de residencia fiscal en España fuese el 2014, podrían plantearse dos posibles interpretaciones:

a) Tributación por el *exit tax*.

El contribuyente deja de ser residente fiscal en España en el ejercicio 2015, es decir, una vez ya vigente dicho régimen fiscal. Por tanto, debe integrar las plusvalías latentes en el último ejercicio de residencia fiscal en España (2014).

---

<sup>1</sup> Artículo 95 *bis* denominado «Ganancias patrimoniales por cambio de residencia» de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

*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.

b) No aplicación del *exit tax*.

El contribuyente, en principio, debería imputar las correspondientes ganancias patrimoniales no materializadas al ejercicio 2014, último periodo impositivo en que debería declarar el impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sin embargo, la entrada en vigor de la citada norma es el 1 de enero del 2015. En consecuencia, en el último periodo impositivo en que debería declarar el mencionado impuesto (2014), aún no estaba en vigor el régimen fiscal especial relativo al *exit tax*, por lo que no procede su aplicación.

En resumen, ¿están sujetos al *exit tax* aquellos contribuyentes que se hayan desplazado al extranjero durante el segundo semestre del 2014 o el primer semestre del 2015, habiendo perdido su residencia fiscal en el 2015?

Pues bien, la Dirección General de Tributos ha resuelto dicha duda en la citada contestación a la Consulta número V2688-15, decantándose por la referida interpretación *b* del siguiente modo:

El artículo 95 *bis* de la ley del impuesto anteriormente reproducido entró en vigor el 1 de enero de 2015, lo cual requiere para su aplicación que en el periodo impositivo 2015 la persona física que traslada su residencia sea contribuyente por este impuesto. Es decir, para la aplicación de este artículo al contribuyente que pierde tal condición por cambio de residencia, el último periodo impositivo que deba declararse por el IRPF será 2015 o sucesivos. Por lo tanto, si el último periodo impositivo que deba declarar por el IRPF la persona física que traslada su residencia es 2014, no le resultará de aplicación el artículo 95 *bis* de la LIRPF.

En conclusión, la Dirección General de Tributos ha solventado la duda, entendiendo que *no resultará de aplicación* el nuevo gravamen de tributación de plusvalías latentes (*exit tax*) a aquellos contribuyentes que se hayan desplazado al extranjero durante el segundo semestre del 2014 o el primer semestre del 2015, habiendo perdido su residencia fiscal en el 2015<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> La pérdida de la residencia fiscal en España se producirá cuando, además del traslado al extranjero, el centro de intereses económicos no radique en España.