

Trabajo a domicilio y establecimiento permanente

POR OLIVER BROCH Especialista en Derecho Tributario de Marimón Abogados

El desarrollo de las TIC, así como de la conciliación de la vida profesional y personal provoca que el trabajo a domicilio o teletrabajo sea relativamente frecuente. Además, las empresas multinacionales que están comenzando sus actividades en España a menudo no necesitan o buscan evitar el coste de unas oficinas propias, por lo que ofrecen a sus empleados trabajar desde su domicilio. El inicio de cualquier actividad requiere tener en cuenta las obligaciones legales, laborales y fiscales tanto de la empresa como del trabajador. No obstante, la cuestión central en materia fiscal para la empresa consiste en asegurarse si cuenta con un establecimiento permanente.

El establecimiento permanente es una figura meramente tributaria. Si una empresa extranjera tiene un lugar fijo de negocio en el que realiza todo o parte de su actividad -o un agente dependiente, cuyo análisis no forma parte del alcance de este artículo- en nuestro país, tendrá un establecimiento permanente en el mismo.

La principal consecuencia es que los beneficios obtenidos por dicho establecimiento permanente tendrán que tributar en España, de manera similar a una entidad legal separada. Si, por el contrario, la empresa extranjera no dispone de este lugar fijo de negocio, no tendrá que pagar impuestos en España por estos beneficios. Esta cuestión es por tanto clave.

El término establecimiento permanente, previsto tanto en la normativa interna como en los convenios de doble imposición firmados por España, plantea numerosos problemas prácticos que se acentúan cuando la empresa extranjera está en una fase de inicio de sus actividades, cuenta con pocos empleados que van a trabajar desde su domicilio, requiere a los mismos disponibilidad para viajar y flexibilidad en cuanto a sus tareas, etc.

Actualmente, no existen indicaciones claras al respecto. Un borrador de informe de la OCDE del año 2012 reconoce que el negocio de una empresa puede llevarse a cabo en el domicilio de un trabajador. No obstante, esta circunstancia no debería llevar automáticamente a la conclusión de que ese lugar esté a disposición de la empresa.

Si unas oficinas en un domicilio constituyen un establecimiento permanente dependerá de las circunstancias del caso concreto. En muchos casos, el ejercicio de actividades empresariales en el domicilio de un empleado es tan intermitente o fortuito que este domicilio no se considerará como un lugar a disposición de la empresa.

Si, en cambio, unas oficinas en el domicilio se utilizan de forma regular y continua para la realización de las actividades de la empresa, y está claro a partir de los hechos y circunstancias que la empresa ha requerido -no creemos que un requerimiento expreso en este sentido debiera ser un factor esencial- al trabajador utilizar ese lugar para llevar a cabo negocios de la empresa, estas oficinas pueden ser consideradas a disposición de la empresa extranjera.

El término establecimiento permanente plantea numerosos problemas prácticos

En relación con el teletrabajo, debe analizarse el lugar de negocio, que sea fijo, y la cantidad de actividad de la empresa

Finalmente, el mencionado borrador de informe de la OCDE recuerda que las actividades realizadas en casa pueden ser igualmente preparatorias o auxiliares, lo que no supone la existencia de un establecimiento permanente.

En España, una resolución de la Audiencia Nacional de 25 de abril de 2013 (Rec. nº 169/2010) concluye la inexistencia de un establecimiento permanente por la falta de prueba respecto al desarrollo por la empresa extranjera de su tráfico empresarial en el domicilio de un apoderado en Vigo.

Asimismo, la consulta V2146-16 de 18 de mayo, aunque trata exclusivamente otra cuestión, menciona que una directora comercial para Europa y que trabaja desde su domicilio puede considerarse establecimiento permanente.

Debido a estas pocas referencias, es conveniente realizar un análisis sistemático de los tres elementos que componen la noción de establecimiento permanente. Este análisis debe ser adaptado a la realización del teletrabajo concreto:

(1) Un lugar de negocio: el análisis de este elemento tendría que determinar si la oficina es una habitación bien delimitada y empleada exclusivamente para el trabajo, si la empresa tiene la posibilidad de usar el domicilio para otras actividades, si se ofreció otro centro de trabajo, si el contrato de trabajo hace referencia al domicilio, etc.

(2) Que sea fijo: en relación con este segundo elemento, lo relevante aquí será, en muchas ocasiones, definir la frecuencia del trabajo a domicilio y en otros centros, incluso en el extranjero, la permanencia del teletrabajador en el domicilio como propietario o arrendatario (i.e. posibles mudanzas al extranjero), el conocimiento del domicilio por parte de terceros vinculados con la empresa, etc.

(3) En el que se realiza toda o parte de las actividades de la empresa: este elemento exige que el lugar de negocio sea efectivamente empleado para el desarrollo de la actividad propia de la empresa. En este sentido, habría que conocer las actividades del trabajador y el modelo de negocio de la empresa, la integración del trabajador en este modelo, si el trabajador asume los costes de materiales/conexión de esta oficina, etc.

A modo de conclusión, el trabajo a domicilio para una empresa extranjera no supone necesariamente la existencia de un establecimiento permanente. No obstante, esta situación requiere un análisis caso por caso y sistemático en una fase inicial para reducir los riesgos asociados a esta figura -imposición a posteriori en España, doble imposición por los impuestos ya pagados en la residencia de la empresa extranjera, intereses de demora, etc.-.

Este análisis tendrá que concluir si es aconsejable actuar sin un establecimiento permanente, constituirlo para evitar estos riesgos o, incluso, tener una sociedad con personalidad jurídica propia en nuestro país.

A modo de conclusión, el trabajo a domicilio para una empresa extranjera no supone necesariamente la existencia de un establecimiento permanente. No obstante, esta situación requiere un análisis caso por caso y sistemático en una fase inicial para reducir los riesgos asociados a esta figura -imposición a posteriori en España, doble imposición por los impuestos ya pagados en la residencia de la empresa extranjera, intereses de demora, etc.-. Este análisis tendrá que concluir si es aconsejable actuar sin un establecimiento permanente, constituirlo para evitar estos riesgos o, incluso, tener una sociedad con personalidad jurídica propia en nuestro país.