

**DOCTRINA DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**[Volver](#)

Nº Resolución: 00/1685/2004 Unidad resolutoria: Vocalía 6ª Fecha de resolución: 14/09/2006 Unificación de criterio: NO

Como medio para acreditar la residencia fiscal en un determinado Estado sólo se puede aceptar el certificado de residencia expedido por la Autoridad Fiscal competente de ese país, en el que consten su permanencia y sus obligaciones fiscales en el mismo. Con este certificado de residencia se podrá acreditar que una persona ha permanecido por un periodo superior a 183 días durante un determinado ejercicio en ese país, razón por la cual no puede ser considerado residente fiscalmente en España, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.1.a) de la Ley 40/1998.

**CONCEPTOS:**

01 02 04 IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS  
SUJETO PASIVO  
OBLIGACION PERSONAL Y OBLIGACION REAL

**RESOLUCIÓN:**

En la Villa de Madrid, a 14 de septiembre de 2006 visto el recurso en única instancia que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por **D. ...** y actuando en su nombre y representación, con domicilio a efecto de notificaciones en ..., contra acuerdo de la Oficina Nacional de Inspección, Unidad Central de Gestión de Grandes Empresas, de 17 de marzo de 2004, por la que se deniega la solicitud de devolución, por el concepto Impuesto Sobre la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente, ejercicio 2000 y por importe de 25.829,45 €(4.297.659 ptas).

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Con fecha 27 de noviembre de 2002, fue presentada ante la Unidad Central de Gestión de Grandes Empresas, de la Oficina Nacional de Inspección, declaración liquidación, modelo 210, por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente, con una solicitud de devolución de 4.297.659 ptas (25.829,45 €).

**SEGUNDO.-** Con fecha 10 de diciembre de 2002, se notificó al interesado un requerimiento por el que se le solicitaba que aportase la siguiente documentación: Certificado de Residencia expedido por las autoridades fiscales y Certificado de retenciones correspondientes a las rentas declaradas indicando el importe y el lugar donde se ha realizado el trabajo.

**TERCERO.-** En contestación a dicho requerimiento y a los efectos de acreditar su residencia en Perú durante el ejercicio 2000 el interesado presentó fotocopias de los siguientes documentos: a) Páginas de su Pasaporte en que las que figura su inscripción como transeúnte en el Registro de Matrícula del Consulado de España en Lima, el 5 de octubre de 1998, y de su salida definitiva el 13 de diciembre de 2001, b) Formulario F-003, expedido por la Dirección General de Migraciones y Naturalización, de Perú, por el que se acredita la inscripción del interesado en el Registro Central de Extranjería como residente, habiendo obtenido el carnet ext. núm. ..., c) Oficio de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), por los que comunica que ... ha presentado las declaraciones de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta del interesado correspondientes a los períodos consignados de 2000 y donde especifica que es una institución pública que tiene por finalidad la administración de tributos y que, en consecuencia, no es de su competencia el otorgamiento del Certificado de Residencia, d) Certificado del ..., por el que se acredita que al contribuyente se le han efectuado las retenciones sobre sus remuneraciones percibidas como trabajador del Banco, desde octubre de 1998 hasta diciembre de 2001. e) Certificado del Director de Personal del ..., por el que se acredita que el interesado prestó sus servicios en la entidad ... (Perú), desde octubre de 1998 hasta diciembre de 2001.

**CUARTO.-** Por Resolución del Inspector Jefe de la Unidad Central de Gestión de Grandes Empresas, de la Oficina Nacional de Inspección, de fecha 17 de marzo de 2004, fue denegada la solicitud de devolución, con el fundamento de que entre los documentos aportados por el contribuyente no se encontraba el certificado de residencia fiscal, que expresamente le había sido requerido.

**QUINTO.-** Disconforme con dicha Resolución, en fecha 2 de abril de 2004, el interesado ha promovido reclamación económico-administrativa contra la misma ante este Tribunal Central y, habiéndole sido puesto de manifiesto el expediente alegando, en síntesis, lo siguiente:

1º) Consideración del reclamante como no residente en España a efectos fiscales en el ejercicio 2000, por tener la residencia fiscal en Perú en dicho ejercicio; a tal efecto desarrolla un detallado análisis de las circunstancias concurrentes en su caso, que acredita mediante fotocopia de los documentos ya aportados al expediente administrativo (consignados en el Antecedente tercero), y otros como los certificados de las fechas de alta y de baja en el Registro de Matrícula, de su esposa e hijos, como residentes en Perú, desde el 7 de julio de 1999 hasta 3 de diciembre de 2001, expedidos por el Cónsul de España en Lima; en cuanto al certificado de residencia fiscal que le había sido requerido, si bien lo solicitó de la SUNAT de Perú, dicho organismo manifestó no ser competente para expedirlo, 2º) No sujeción al Impuesto sobre la Renta de no Residentes de las retribuciones que le fueron satisfechas por ..., de conformidad con el art. 12.3.d) de la Ley del Impuesto, 41/1998, de 9 de diciembre, 3º) Prestación íntegra del trabajo en Perú, como queda acreditado, por un lado, mediante la inscripción como residente en el Registro de Extranjería del Ministerio del Interior de Perú y el visado de salida definitiva, y, por otro, mediante los certificados de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta expedidos por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, 4º) Sujeción de las rentas obtenidas por el trabajo en Perú a un impuesto de naturaleza personal en dicho país, 5º) Tras efectuar diversas consideraciones en el sentido de que no se trata de un supuesto de exención, previsto en el art. 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, sino ante un supuesto de no sujeción, del art. 12, señala que el motivo aducido por la Resolución impugnada es discutible, ya que consta la residencia del reclamante en Perú, según queda probado por la documentación aportada, así como el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en dicha nación durante el ejercicio 1999, acreditado por el certificado emitido por la SUNAT. En definitiva, el criterio rígido de la Resolución vendría a denegar la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas, por la cuestión formal de no disponer del certificado de residencia en Perú, sin entrar en el fondo del asunto, que es la no sujeción de las rentas percibidas.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Concurren en el presente recurso de alzada los requisitos de competencia de este Tribunal Central, por razón de la materia y del órgano que dictó el acto impugnado, para conocer del mismo, legitimación e interposición dentro de plazo hábil, que son presupuestos básicos para la admisión a trámite de esta reclamación. La única cuestión que suscita este expediente consiste en determinar la conformidad a Derecho de la Resolución impugnada.

**SEGUNDO.-** El art. 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, 41/1998, de 9 de diciembre, establece que la residencia en territorio español se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el art. 9 de la Ley 40/1998, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en el art. 8.3 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades. Por su parte, el art. 9.1 de la citada Ley 40/1998 dispone lo siguiente: "Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias: a) Que permanezca más de ciento ochenta y tres días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este periodo de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios de los calificados reglamentariamente como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en el mismo durante

ciento ochenta y tres días en el año natural. Para determinar el periodo de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones Públicas españolas. b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél".

A la vista de la redacción de este precepto, es claro que la residencia habitual de un contribuyente se contempla exclusivamente desde el punto de vista fiscal, por lo que su acreditación tiene dicho carácter y, en principio, no se puede dar eficacia a certificados de residencia de otro carácter, en cuanto una persona puede obtener permiso de residencia o tener reconocida residencia administrativa en un Estado extranjero, sin que por ello haya de ser considerado como residente a efectos fiscales en ese Estado. Se considera que una persona tiene residencia fiscal en un determinado Estado, cuando está sujeto a tributación en él por obligación personal, esto es, por su renta mundial. En consecuencia, como medio para acreditar la residencia fiscal en un determinado Estado sólo se puede aceptar el certificado de residencia expedido por la Autoridad Fiscal competente de ese país, en el que consten su permanencia y sus obligaciones fiscales en el mismo. Con este certificado de residencia se podrá acreditar que una persona ha permanecido por un período superior a 183 días durante un determinado ejercicio en ese país, razón por la cual no puede ser considerado residente fiscalmente en España, de acuerdo con lo dispuesto en el citado art. 9.1.a) de la Ley 40/1998.

**TERCERO.-** En relación con el supuesto planteado por el presente expediente, y expuesto lo que antecede, la forma de acreditar la condición de contribuyente del mencionado Impuesto sobre la Renta de no Residentes para hacer efectiva la devolución solicitada en su declaración autoliquidación ha de realizarse mediante certificación expedida por las autoridades fiscales del país de residencia que, en el caso que nos ocupa, es Perú. El recurrente manifestó, tanto en el escrito presentado ante la Administración Tributaria, como en el escrito de alegaciones de esta reclamación, que no pudo obtener el mencionado certificado de las autoridades fiscales peruanas, adjuntando en su lugar otros documentos distintos de los requeridos, por lo que procede declarar conforme a derecho la Resolución recurrida. Esta doctrina ha sido mantenida por este Tribunal Económico Administrativo Central en numerosos y continuos Acuerdos, como los de 28 de julio y 14 de octubre de 2005, 18 de enero, 2 de marzo y 18 de mayo de 2006, y respecto a este mismo reclamante, ejercicios 1999 y 2001, los de fecha 27 de julio de 2006.

## **POR TODO LO EXPUESTO**

**ESTE TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA,** en la reclamación económico-administrativa en única instancia, promovida por **DON ...**, contra Resolución de la Unidad Central de Gestión de Grandes Empresas, de 17 de marzo de 2004, denegatoria de la solicitud de devolución, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente, ejercicio 2000, **ACUERDA:** Desestimar la reclamación interpuesta, confirmando el acto impugnado.

[Volver](#)