

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ072825

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 11 de marzo de 2019

Vocalía 10.<sup>a</sup>

R.G. 1391/2016

**SUMARIO:****IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Rentas del trabajo.**

*Devoluciones. Determinación del cauce procedimental adecuado.* La AEAT no rechaza que el obligado tributario no sea residente en territorio español, pero considera que el procedimiento para solicitar la devolución de las retenciones soportadas es el establecido en el art. 16 del RD 1776/2004 (Rgto IRNR). Se trata, pues, de determinar si la vía procedimental elegida por el contribuyente para solicitar la devolución de unas retenciones que considera indebidas es la adecuada. Llegados a este punto, la controversia se centra en la determinación del concepto de ingreso indebido, esto es, en concretar si en el caso que nos ocupa se está solicitando la devolución de un ingreso indebido de los mencionados en la citada normativa, en concreto de una retención practicada indebidamente, para ver si la vía procesal elegida por el reclamante es la adecuada o si, por el contrario, resulta adecuada a derecho la inadmisión a trámite acordada por la Oficina Gestora. En el IRNR se reproducen las categorías generales, y junto a la posibilidad de solicitar devoluciones derivadas de la mecánica del impuesto, son de aplicación las posibilidades de solicitud de devolución de ingresos indebidos previstas en la Ley 58/2003 (LGT) y sus normas de desarrollo, sin perjuicio, claro está, de los requisitos y condiciones de ejercicio o acreditación que exija la normativa interna o la convenida en casos concretos. De lo expuesto resulta que, si la retención cuya devolución solicita el contribuyente fue indebida, esto es, superior a la que resulta de la adecuada aplicación de ordenamiento jurídico vigente en el momento de realizar las retenciones, es correcto el cauce procedimental utilizado para canalizar su petición. Por el contrario, si la retención era ajustada al derecho aplicable, la vía adecuada hubiera sido, como apreció la Administración, la presentación de la declaración del impuesto, al tratarse de una devolución de oficio. De esta forma, para determinar el cauce procedimental adecuado es preciso analizar cuál es la causa concreta por la que el contribuyente considera que se le deben devolver las retenciones soportadas. Dicho esto, en el presente caso, el interesado defiende que las retenciones han sido practicadas sobre rentas percibidas por trabajos realizados fuera de España, por lo que, si se trata de un no residente que percibe rentas por trabajos realizados fuera del territorio español, los pagos efectuados no debieron ser sometidos a tributación en nuestro país. A tal objeto ha de tenerse en cuenta, como marco normativo, que no se hallaba vigente en España Convenio de Doble Imposición con Perú, aun en estado de tramitación. Por lo tanto, de lo anterior se desprende que cuando el solicitante planteó la devolución de las retenciones soportadas, entendiéndolo que habían sido indebidamente practicadas al considerar que las rentas correspondían a trabajos efectuados fuera de España, la oficina Gestora debió tramitar su solicitud en los términos en que la misma había sido formulada. Ha de considerarse que, de resultar acreditada la argumentación del interesado, las rentas no debían haber sido sometidas a tributación en España y la retención reputarse improcedente. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

RD 1776/2004 (Rgto IRNR), art. 16.  
RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), arts. 12, 13 y 28.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 31, 32, 120 y 221.  
RD 1065/2007 (RGAT), arts. 126 y 129.  
RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 14.  
RD 1163/1990 (Devolución Ingresos Indebidos), Disp. Adicional Quinta.

Tribunal Económico-Administrativo Central  
SALA PRIMERA  
FECHA: 11 de marzo de 2019

PROCEDIMIENTO: 00-01391-2016  
CONCEPTO: IMPUESTO RENTA DE NO RESIDENTES. IRNR  
NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA ABREVIADO  
RECLAMANTE: Ax... - NIF ...  
REPRESENTANTE: Ax... - NIF ...  
DOMICILIO: ... (BARCELONA)

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento abreviado.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT de Madrid, fecha 20/10/2015, por el que se inadmite la solicitud de devolución de retenciones a cuenta del IRPF sobre rentas del trabajo del período 01 del ejercicio 2012.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

El día 26/02/2016 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 25/11/2015. Mediante escrito de fecha 07/04/2014 presentado ante la AEAT, el interesado manifestaba lo siguiente:

Que el 1 junio 2011 fue contratado laboralmente por la empresa española **XT S.A.**, CIF ..., como director de la unidad de negocio de Perú y, desde dicho mes, desplazó su residencia desde territorio español a territorio peruano para prestar sus servicios en las oficinas de la sociedad peruana **Z SERVICES SAC**, situadas en ..., de Lima.

Que desde la citada fecha de contratación por **XT** hasta enero de 2012, percibió su nómina de dicha compañía por sus servicios prestados íntegramente en el extranjero.

El 1 de febrero de 2012 dejó de cobrar su nómina de **XT**, ya que a partir de dicha fecha pasó a ser contratado por la sociedad peruana **Z SERVICES SAC**, de quien percibió el resto de sus rentas del trabajo del año 2012 y sobre las que la empresa peruana retuvo la correspondiente retención a cuenta del Impuesto a la Renta peruano.

Adicionalmente a su actividad laboral desarrollada en Perú, durante el año 2012 no realizó en territorio español ningún tipo de actividad laboral o empresarial ni obtuvo ingresos de bienes situados o realizables en territorio español, en virtud de los cuales, su centro de intereses económicos pudiera localizarse en España.

En el año 2012 no tuvo la condición de contribuyente de IRPF por no tener su residencia habitual en territorio español, ni tampoco tuvo la condición contribuyente por el IRNR por sus rentas del trabajo, dado que ninguna de ellas derivó de una actividad personal desarrollada en territorio español. En consecuencia, resulta indebida la retención a cuenta del IRPF de 2012 soportada sobre sus rentas del trabajo por importe de 2.195,83 euros, por lo que, solicita que, conforme a lo dispuesto en el art. 14 y ss del Reglamento General de Revisión Administrativa (RD 520/2005) y en el art. 129 del Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007), se tenga por presentada en tiempo y forma solicitud de devolución de retenciones a cuenta de IRPF 2012 indebidamente soportadas sobre sus rentas del trabajo por importe de 2.195,83 euros.

#### Segundo.

Mediante acuerdo de fecha 20/10/2015, la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT de Madrid inadmitió la solicitud presentada en base a que

"el procedimiento especial establecido para solicitar la devolución, de acuerdo con lo previsto en el artículo 16 del vigente Reglamento aprobado por el RD 1776/2004, de 30 de julio, (BOE de 5 de agosto), es mediante la presentación, en plazo, de la declaración del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, utilizando el modelo 210 para la declaración ordinaria y 215 para la declaración colectiva que permite agrupar en la misma declaración varias rentas devengadas en el mismo trimestre natural por uno o varios contribuyentes".

No consta en el expediente acuse de recibo de la notificación del acuerdo.

### Tercero.

En fecha 25/11/2015 fue presentada ante este Tribunal reclamación económico-administrativa contra el acto dictado presentando alegaciones que son analizadas seguidamente.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

### Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Procedencia del Acuerdo impugnado que inadmite la solicitud de devolución de las retenciones a cuenta soportadas en 2012.

Alega el interesado que las rentas sobre las que el pagador practicó las retenciones reclamadas no fueron obtenidas en España. Como consecuencia de su contratación laboral por **XT, S.A.**, CIF ..., en junio de 2011 desplazó su residencia a territorio peruano para prestar sus servicios en la sociedad **Z SERVICES SAC**, domiciliada en ... (Perú), permaneciendo en nómina de **XT, S.A.** hasta enero de 2012. Para que el reclamante hubiera debido tramitar la devolución de retenciones practicadas por **XT** sobre sus rentas del trabajo por el procedimiento establecido por el artículo 16 del Reglamento aprobado por el RD 1776/2004, debería haber sido contribuyente del IRNR por haber percibido tales rentas por trabajos realizados personalmente en territorio español, pero no fue este el caso, ya que ninguna de las rentas sobre las que **XT** practicó retenciones por importe de 2.195,83 euros, ingresadas en el Tesoro Público a través de la declaración de retenciones a cuenta del IRPF sobre rentas del trabajo (modelo 111) del período 01 del ejercicio 2012, constituyeron contraprestaciones al trabajo desarrollado personalmente por el reclamante en territorio español sino a trabajos realizados en el extranjero.

### Tercero.

Comienza el acuerdo impugnado señalando que "En relación con el escrito presentado, en el que solicita la devolución de las retenciones practicadas en origen sobre rentas obtenidas en España...".

Sin embargo, según consta en el expediente, en su solicitud el interesado expone que en el ejercicio 2012 residía en Perú y no realizó en territorio español ningún tipo de actividad laboral o empresarial ni obtuvo ingresos de bienes situados o realizables en territorio español. Concluye el interesado señalando que:

"Dado lo expuesto, resulta manifiesto que en el año 2012 el compareciente no tuvo la condición de contribuyente de IRPF por no tener su residencia habitual en territorio español, ni tampoco tuvo la condición contribuyente por el IRNR por sus rentas del trabajo, dado que ninguna de ellas derivó de una actividad personal desarrollada en territorio español. En consecuencia, resulta indebida la retención a cuenta del IRPF de 2012 soportada sobre sus rentas del trabajo por importe de 2.195,83 euros, por lo que,

SOLICITA:

Que, conforme a lo dispuesto en el art. 14 y ss del Reglamento General de Revisión Administrativa (RD 520/2005) y en el art. 129 del Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007), con la presentación de este escrito y documentación adjunta se tenga por presentada en tiempo y forma solicitud de devolución de

retenciones a cuenta de IRPF 2012 indebidamente soportadas por el compareciente sobre sus rentas del trabajo por importe de 2.195,83 euros y, a su tenor, previas comprobaciones oportunas, la Agencia Tributaria acuerde efectuar dicha devolución mediante transferencia bancaria al siguiente nº de cuenta de titularidad del solicitante..."

La AEAT no rechaza que el obligado tributario no sea residente en territorio español, pero considera que el procedimiento para solicitar la devolución de las retenciones soportadas es el establecido en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por Real Decreto 1776/2004.

Se trata, pues, de determinar si la vía procedimental elegida por el contribuyente para solicitar la devolución de unas retenciones que considera indebidas es la adecuada.

Centrado así el debate, debemos acudir inicialmente a lo dispuesto por el artículo 28 del Real Decreto legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del IRNR, según el cual se dispone que:

1. "Los contribuyentes que obtengan rentas en territorio español sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a presentar declaración, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, por este impuesto en la forma, lugar y plazos que se establezcan.

2. Podrán también efectuar la declaración e ingreso de la deuda los responsables solidarios definidos en el artículo 9.º.

3. No se exigirá a los contribuyentes por este impuesto la presentación de la declaración correspondiente a las rentas respecto de las que se hubiese practicado la retención o efectuado el ingreso a cuenta, a que se refiere el artículo 31".

En ese sentido recoge el artículo 16.1 Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del IRNR que:

"Cuando se haya soportado una retención o ingreso a cuenta superior a la cuota del Impuesto, se podrá solicitar a la Administración tributaria la devolución del exceso sobre la citada cuota.

A tal efecto, se practicará la autoliquidación del Impuesto en el modelo que determine el Ministro de Economía y Hacienda".

Resulta indubitado que la solicitud de devolución de las mayores retenciones o ingresos a cuenta soportados respecto a la cuota del impuesto, deberá articularse a través de la correspondiente declaración-liquidación, como indica la Oficina Gestora. A tal mecanismo de devolución alude el artículo 31 de la Ley 58/2003, General Tributaria, bajo el epígrafe "Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo", cuando establece que, "Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo". La norma legal contempla, por tanto, que puede haber cantidades ingresadas con arreglo a derecho que, no obstante, a tenor de la normativa de cada tributo, deban ser posteriormente devueltas, debiendo utilizarse, en estos casos, el procedimiento previsto en cada una de las normas aplicables. Se trata de las identificadas como devoluciones de oficio, solicitadas a través de la declaración del impuesto que corresponda.

Pues bien, hemos de tener en cuenta que el artículo 32.1 de la LGT dispone:

"1. La Administración tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta ley."

Y el citado artículo 221 LGT, bajo la rúbrica general de "procedimiento para la devolución de ingresos indebidos", establece que:

"...4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley..."

Por su parte, el artículo 120 apartado 3 LGT establece:

"Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley "

Esta normativa legal tiene su desarrollo en los artículos 126 a 129 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección, dedicados a regular los "procedimientos para la rectificación de autoliquidaciones", refiriéndose su artículo 129 a las especialidades en el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones relativas a retenciones. El apartado 2 del citado artículo 129 se remite expresamente al artículo 14 del RGRVA, en lo que respecta a los obligados tributarios legitimados para solicitar y obtener la devolución de las retenciones que hubiesen soportado indebidamente.

Dicho artículo 14 del RGRV, dentro del capítulo dedicado a las devoluciones de ingresos indebidos, regula los sujetos legitimados para instar el procedimiento de devolución y prevé expresamente el derecho a solicitar la devolución de las entidades que hayan soportado una retención que consideren indebida:

"b) Además de las personas o entidades a que se refiere el párrafo a), la persona o entidad que haya soportado la retención o el ingreso a cuenta repercutido cuando consideren que la retención soportada o el ingreso repercutido lo han sido indebidamente. Si, por el contrario, el ingreso a cuenta que se considere indebido no hubiese sido repercutido, tendrán derecho a solicitar la devolución las personas o entidades indicadas en el párrafo a.)"

#### **Cuarto.**

Llegados a este punto, la controversia se centra en la determinación del concepto de ingreso indebido, esto es, en concretar si en el caso que nos ocupa se está solicitando la devolución de un ingreso indebido de los mencionados en la citada normativa, en concreto de una retención practicada indebidamente, para ver si la vía procesal elegida por el reclamante es la adecuada o si, por el contrario, resulta adecuada a derecho la inadmisión a trámite acordada por la Oficina Gestora.

Si bien la norma fiscal no contiene una definición cerrada del término, sí es claro, por un lado, que no son indebidos todos los ingresos realizados en la Hacienda Pública que después han de devolverse, como ya aclaraba el Real Decreto 1163/90, de 21 de septiembre, de 21 de septiembre, por el cual se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, en su Disposición Adicional Quinta 3, al distinguir "las devoluciones de naturaleza tributaria, distintas de las devoluciones de ingresos indebidos, previstas en la normativa específica de los distintos tributos o en el régimen jurídico común del sistema tributario, continuarán rigiéndose por sus disposiciones propias".

La Ley 58/2003 mantiene esta separación, al dedicar su artículo 31 a las "Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo", y el artículo 32 a la "devolución de ingresos indebidos".

La diferencia entre ambos tipos de ingresos está clara en la jurisprudencia, así, el Tribunal Supremo viene reiterando, según vemos en la Sentencia de 2 abril 2008, Recurso de Casación 5682/2002:

"Pues bien, debe precisarse que esta Sala tiene un criterio absolutamente consolidado (reflejado, entre otras, en las Sentencias de 16 de diciembre de 2003 y 21 de marzo de 2007) que distingue entre "devolución de ingresos indebidos" y "devolución de ingresos debidos que, posteriormente por razón de la técnica impositiva, devienen improcedentes" y que han venido llamándose "devoluciones de oficio".

En ocasiones anteriores, esta Sala ha señalado que la devolución de los "ingresos indebidos" se produce por alguno de los siguientes motivos: 1º.- Error material o de hecho en la liquidación practicada por la Administración o en las declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones. 2º.- Error material o de hecho en el pago (duplicidad de pago, o pago excesivo, o pago que no se corresponde con su liquidación), en el entendimiento de que la liquidación es ajustada a Derecho. 3º.- Error iuris en que ha incurrido la Administración, al liquidar, o, el contribuyente al presentar su declaración-liquidación o autoliquidación.

Actualmente, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, distingue igualmente entre las "devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo", reguladas en el artículo 31 y las "devoluciones de ingresos indebidos", a las que se refiere el artículo 32.

En efecto, el artículo 31.1, establece: "La Administración Tributaria devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa propia de cada tributo. Son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo". En este caso, por tanto, se trata de cantidades ingresadas que son debidas en tal momento, pero que por efecto de la técnica impositiva, se convierten improcedentes, no hablándose ahora de "devoluciones de oficio", para no incurrir en la contradicción con el hecho de que también se pueden solicitar por el interesado.

En cambio, el artículo 32.1 dispone: "La Administración Tributaria devolverá a los obligados tributarios, a los infractores tributarios o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221 de esta Ley". Y este último reconoce como supuestos de devolución de ingresos indebidos, los siguientes: a) cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones; b) cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación; c) cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción; y d) cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Aun cuando la Ley no contenga un concepto de "ingreso indebido", de la enumeración anterior puede deducirse que el mismo surge a partir de la entrega al Tesoro Público de cualquier cantidad como consecuencia de tributos que no resulte procedente, siempre que no provenga de la propia mecánica de la liquidación, regida por la normativa de cada tributo y que puede hacer que el ingreso en principio "debido" se convierta posteriormente en improcedente."

En el Impuesto sobre la Renta de No Residentes se reproducen estas categorías generales, y junto a la posibilidad de solicitar devoluciones derivadas de la mecánica del impuesto, son de aplicación las posibilidades de solicitud de devolución de ingresos indebidos previstas en la Ley General Tributaria y sus normas de desarrollo, sin perjuicio, claro está, de los requisitos y condiciones de ejercicio o acreditación que exija la normativa interna o la convenida en casos concretos. De lo expuesto resulta que si la retención cuya devolución solicita el reclamante fue indebida, esto es, superior a la que resulta de la adecuada aplicación de ordenamiento jurídico vigente en el momento de realizar las retenciones, es correcto el cauce procedimental utilizado para canalizar su petición. Por el contrario, si la retención era ajustada al derecho aplicable, la vía adecuada hubiera sido, como apreció la Administración, la presentación de la declaración del impuesto, al tratarse de una devolución de oficio.

En este mismo sentido se manifestaba este TEAC en resolución de 06/10/2016 (RG 5324/2012), al mantener el criterio de que

"Para determinar el cauce procedimental adecuado para solicitar la devolución de unas retenciones, es preciso analizar cual es la causa concreta por la que el reclamante considera que se le deben devolver las retenciones soportadas:

a) En los casos en que la entidad solicitante plantea la devolución de las retenciones soportadas, entendiéndose que han sido indebidamente practicadas al considerar como cánones unas rentas que, a su juicio, responden a la calificación de beneficios empresariales; debe admitirse a trámite la impugnación de la autoliquidación presentada por el retenedor, al tratarse de un ingreso indebido. De resultar acreditada la

argumentación del interesado (en nuestro caso, que las rentas deberían haberse calificado como beneficios con lo que la retención se reputa improcedente), la rectificación de la autoliquidación originará la devolución de un ingreso indebido y la Administración Tributaria deberá abonar el correspondiente interés de demora.

b) El procedimiento regulado en el artículo 16 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aprobado por el RD 1776/2004, de 30 de julio, está previsto para las devoluciones de retenciones soportadas que resulten superiores a la cuota del impuesto, derivadas de la mecánica propia del impuesto. Esto es, en estos casos, la retención se ha exigido con arreglo a derecho pero posteriormente, a tenor de la normativa propia de cada tributo, debe ser devuelta mediante la presentación de la declaración del impuesto correspondiente."

De esta forma, para determinar el cauce procedimental adecuado es preciso analizar cuál es la causa concreta por la que el reclamante considera que se le deben devolver las retenciones soportadas.

En el presente caso, el interesado defiende que las retenciones han sido practicadas sobre rentas percibidas por trabajos realizados fuera de España, por lo que, si se trata de un no residente que percibe rentas por trabajos realizados fuera del territorio español, los pagos efectuados no debieron ser sometidos a tributación en nuestro país.

A tal objeto ha de tenerse en cuenta, como marco normativo, que no se hallaba vigente en España Convenio de Doble Imposición con Perú, aun en estado de tramitación.

Así pues, la normativa aplicable es la regulación interna por la Ley y Reglamento del IRNR. En este particular, el artículo 12 del TRLIRNR, en la redacción vigente ratióne temporis, dispone:

"Constituye el hecho imponible la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente."

El artículo 13 del mismo, que define lo que se considera "Rentas obtenidas en territorio español", prevé:

"1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

(...)

c) Los rendimientos del trabajo:

1.º Cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español.

2.º Cuando se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración española.

3.º Cuando se trate de remuneraciones satisfechas por personas físicas que realicen actividades económicas, en el ejercicio de sus actividades, o entidades residentes en territorio español o por establecimientos permanentes situados en éste por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional.

Lo dispuesto en los párrafos 2.º y 3.º no será de aplicación cuando el trabajo se preste íntegramente en el extranjero y tales rendimientos estén sujetos a un impuesto de naturaleza personal en el extranjero."

Es decir, como la propia Administración informa, se aplica con carácter general el criterio de la territorialidad; es decir, se somete a tributación en España el trabajo realizado en España. Y como casos particulares se contempla, en determinadas condiciones, el criterio del pago en retribuciones públicas, retribuciones de empleados de buques y aeronaves, pensiones y similares y retribuciones de administradores. Ninguno de estos corresponde al reclamante aquí implicado.

En el presente caso, como datos relevantes obrantes en el expediente :

La devolución que solicita es del importe de 2.195 euros, que corresponde a la retención a cuenta del IRPF practicada por XT, en la nómina enero 2012 (obra la nómina en el expediente).

El reclamante celebró contrato de trabajo con X el 1 de junio de 2011 (obra el contrato en el expediente), iniciándose la relación ese mismo día. En la cláusula Primera se manifiesta:

"El trabajador prestará servicios como Director de la Unidad de Negocio de Peru, incluido en el grupo profesional/categoría...de acuerdo con el sistema de clasificación profesional vigente en la empresa en el centro de trabajo ubicado en Perú"

A tenor del certificado de legislación aplicable (modelo E-PE.1), relativo al Convenio de Seguridad Social entre el Reino de España y la República del Perú, el trabajador desplazado queda sometido a la legislación laboral de España durante el periodo del desplazamiento que se consigna (01/06/11 a 31/05/2013), haciéndose constar que el trabajador va a ejercer la actividad profesional en el centro de trabajo: **Z Services SAC**; dirección: ..., Lima.

En el mismo sentido obra Oficio de 28 de noviembre de 2011, de la Jefa de Servicio de Asuntos Internacionales de la Tesorería General de la Seguridad Social, Asunto: Mantenimiento régimen español, del que se desprende que en aplicación del Convenio bilateral sobre Seguridad Social entre España y Perú, el empleado en cuestión, durante el tiempo de desplazamiento a Perú, no obstante va a mantener la afiliación a la Seguridad; posibilidad que atribuyen la mayoría de los Convenios bilaterales de Seguridad Social, para facilitar el sistema de afiliaciones, pensiones, etc de los respectivos países.

Todo ello abona claramente la realidad de que durante el tiempo de desplazamiento a Perú, el empleado fue no residente en España -lo que, como ya hemos señalado no niega la Administración española-, y, lo que es asimismo relevante, prestó su trabajo en Perú, integrado en el centro de trabajo allí ubicado. De modo que no cabe considerar que el rendimiento deriva ni directa ni indirectamente de un trabajo prestado en España.

Que en algún momento dado el sueldo le hubiera sido abonado por la entidad española, hasta que pasó a serle satisfecho en Perú, no es óbice para esta conclusión pues es frecuente en casos de desplazamiento de empleados que la inclusión en nómina del país de destino conlleve trámites administrativos prolongados en el tiempo, a lo cual se une la necesidad de coherencia el modo de pago con la situación de mantenimiento de afiliación a la seguridad social del país de origen.

Abunda también en ello el Certificado de movimiento migratorio nº **.../2013/.../...**, expedido por la Dirección General de Migraciones y Naturalización, del Ministerio del Interior de Perú, en el que se relacionan las entradas y salidas de Perú a los efectos que aquí interesan desde 16JUN2011 (Entrada) hasta 18AGO2013 (Entrada). Del mismo se desprende claramente la permanencia en Perú, con salidas cortas frecuentes a Colombia y en menor medida a Chile, Panamá y Ecuador. A España hay solo una del 19 nov2012 a 30 nov2012.

Por lo tanto, de lo anterior se desprende que cuando el solicitante planteó la devolución de las retenciones soportadas, entendiendo que habían sido indebidamente practicadas al considerar que las rentas correspondían a trabajos efectuados fuera de España, la oficina Gestora debió tramitar su solicitud en los términos en que la misma había sido formulada. Ha de considerarse que, de resultar acreditada la argumentación del interesado, las rentas no debían haber sido sometidas a tributación en España y la retención reputarse improcedente.

Procede, pues, estimar parcialmente la reclamación y anular el acto administrativo impugnado, que inadmite la solicitud, así como ordenar el traslado del expediente de nuevo a la Oficina Gestora a fin de que se instruya el correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos y, en caso de que entendiese la Gestora que procede la misma a la vista de las razones de fondo esgrimidas por la interesada, se proceda en este caso a la devolución de los ingresos indebidos en virtud de lo establecido por los artículos 32, 120.3 y 221.4 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

## ACUERDA

ESTIMAR EN PARTE la reclamación en los términos señalados en la presente resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.