

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089401

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 28 de marzo de 2023

Sala 1.^a

R.G. 4031/2020

SUMARIO:

IRPF. Residencia habitual. Por aplicación de la normativa interna. Centro de intereses económicos. Por aplicación de los convenios de doble imposición. Residencia fiscal. Según consta en el expediente el interesado presentó modelo 210 solicitando la devolución de la totalidad de las retenciones soportadas por los trabajos desarrollados para la entidad española XZT SA en PAIS_1. Defiende que no cumple los requisitos previstos en el art. 9 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF) para ser considerado residente fiscal en España. Así, señala que pasó más de 183 días fuera del territorio español durante el ejercicio 2018; que la principal fuente de ingresos fueron las rentas del trabajo procedentes de su trabajo personal desarrollado en PAIS_1; y que está soltero, por lo que no se le resulta aplicable la presunción de residencia prevista en el art. 9 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF).

Por el contrario, la Administración desestimó la solicitud del interesado fundamentando su acuerdo en que fue residente fiscal en España en el ejercicio 2018 en base al criterio de intereses económicos previsto en el art. 9.1.b) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), debiendo tributar por el IRPF.

Una vez expuestas las dos posiciones, la cuestión planteada consiste en determinar en qué país tuvo su residencia fiscal el reclamante en el ejercicio 2018: si se mantuvo en España, quedando, por tanto, sujetas al IRPF sus rentas mundiales, o si se trasladó a PAIS_1, de modo que quedan sujetas en España tan solo las rentas de fuente española.

Pues bien, en casos en los que la entidad pagadora está situada en España pero los trabajos se prestan efectivamente en otro país, resulta cuando menos cuestionable, que las rentas percibidas en el país en que se prestan los trabajos puedan localizarse en España por estar situado aquí en pagador de los mismos, por cuanto no resulta acorde con los puntos de conexión del art. 13 del RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), debiendo tales rentas computarse como procedentes del país en el que se desarrolla el trabajo.

En consecuencia, debemos computar los rendimientos satisfechos por XZN por trabajos realizados efectivamente en PAIS_1 como rentas procedentes de este último país a efectos del art. 9.1.b) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF). No obstante, dichas rentas deben ponderarse con los restantes elementos que resultan titularidad del recurrente, a los efectos de determinar dónde radica su núcleo de intereses económicos.

Teniendo en cuenta estas circunstancias, observamos que los únicos rendimientos que percibe el interesado derivan de su actividad laboral prestada en PAIS_1. No percibe rendimientos derivados del arrendamiento del inmueble de su titularidad. Como el propio interesado reconoce, la vivienda se encuentra a su disposición y reside en ella los días que vuelve a España por permisos o vacaciones, de ahí la existencia de consumos de luz, dando lugar a imputación de rentas. Tampoco percibe rendimientos por su participación en la sociedad española, la cual está inactiva, según se desprende de las Cuentas Anuales de la sociedad correspondientes al ejercicio 2018 depositadas en el Registro Mercantil.

Por todo ello, teniendo en cuenta que la única fuente de ingresos del contribuyente fueron las rentas del trabajo percibidas por el trabajo desarrollado íntegramente en PAIS_1, y que dichas rentas debemos considerarlas como rentas procedentes de este último país a efectos del art. 9.1.b) de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), no podemos sino concluir que el centro de intereses económicos no radicaba en España en el ejercicio 2018, por lo que el interesado no era en dicho ejercicio residente fiscal en España. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 2, 8 y 9.

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), arts. 5, 12 y 13.

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 la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente a la resolución de devolución improcedente dictada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, por el concepto IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES, MODELO 210, correspondiente al ejercicio 2018.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En fecha 22 de octubre de 2019, el ahora recurrente, considerándose residente en **PAIS_1**, presentó declaración por el Impuesto sobre la Renta de los No residentes, modelo 210, correspondiente al ejercicio 2018, solicitando la devolución de las retenciones practicadas por la entidad española **XZT S.A** por importe de 13.628,47 euros.

Segundo.

En fecha 2 de diciembre de 2019, mediante la notificación de Requerimiento, se inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada cuyo alcance se circunscribía a comprobar la residencia fiscal del contribuyente y la correcta tributación por rendimientos del trabajo.

El interesado resultaba ser residente fiscal en España en el año 2018 por cumplimiento de lo previsto en el artículo 9.1 b) LIRPF, por cuanto:

El pagador de sus rendimientos del trabajo era una empresa española, **XZT SA**, percibiendo retribuciones por importe de 56.129,28 euros.

Tenía en España una vivienda a su disposición, sita en ..., en la que además constaban consumos de luz en el ejercicio 2018.

Era partícipe al 33,33% de una sociedad española, **JK**

En aras a resolver un posible conflicto de residencia, debería aportar documentación justificativa que acreditase que en el ejercicio 2018 tenía en **PAIS_1** una vivienda permanente a su disposición y su centro de intereses vitales.

Adicionalmente, se solicitaba el certificado de su empresa pagadora donde se desglosasen las retribuciones y retenciones efectuadas por su trabajo realizado efectivamente en **PAIS_1** y las retribuciones y retenciones efectuadas por su trabajo realizado efectivamente en España, dado que según la documentación aportada había estado desplazado en **PAIS_1** en 2018 durante 228 días y el Certificado de Residencia Fiscal que acreditase que las autoridades fiscales de **PAIS_1** le consideraban residente fiscal en este país en el ejercicio 2018.

El contribuyente contestó al requerimiento aportando el certificado de retenciones por el IRPF ejercicio 2018 y un certificado emitido por la entidad **XZT SA** en fecha 26 de junio de 2019 en el que se especificaban los periodos, dentro de año 2018, durante los que el recurrente estuvo trabajando en **PAIS_1**. Se indicaba también que durante sus desplazamientos a dicho país había desempeñado la función de "Gerente de la estación desaladora de ..." y que dicho trabajo redundó en beneficio de las entidades de destino en el extranjero.

Tercero.

Tras la correspondiente notificación de la apertura del trámite de alegaciones, la Administración dictó resolución de devolución improcedente al considerar que el recurrente era contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cumplimiento de lo previsto en el artículo 9.1 b) LIRPF, siendo indiferente que hubiera permanecido en **PAIS_1** más de 183 días en el ejercicio 2018, hecho que la Administración no cuestionó. Y, dado que el interesado no había aportado certificado de residencia fiscal de **PAIS_1**, no podía hablarse de un conflicto de residencia propiamente dicho, por lo que debía aplicarse la norma interna.

Cuatro.

Contra la resolución de devolución improcedente fue interpuesto recurso de reposición cuya desestimación fue notificada el día 25 de junio de 2020.

Quinto.

Contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición fue interpuesta reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 17 de julio de 2020, mediante escrito en el que el recurrente sostiene, en síntesis, que no tiene la consideración de residente fiscal en España durante el ejercicio 2018 y que, por tanto, las retenciones e ingresos a cuenta practicados por **XZT** a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el desempeño de su trabajo en **PAIS_1**, por aplicación de lo previsto en el artículo 13.1 c) del TRLIRNR, son improcedentes.

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:

Determinar si la resolución desestimatoria del recurso de reposición, por la que se declara improcedente la solicitud de devolución presentada por el contribuyente en la declaración modelo 210, es conforme a derecho.

Tercero.

Según consta en el expediente el recurrente presentó modelo 210 solicitando la devolución de la totalidad de las retenciones soportadas por los trabajos desarrollados para la entidad española **XZT SA** en **PAIS_1**.

El recurrente defiende que no cumple los requisitos previstos en el artículo 9 de la LIRPF para ser considerado residente fiscal en España. Así, señala que pasó más de 183 días fuera del territorio español durante el ejercicio 2018; que la principal fuente de ingresos fueron las rentas del trabajo procedentes de su trabajo personal desarrollado en **PAIS_1**; que está soltero, por lo que no se le resulta aplicable la presunción de residencia prevista en el artículo 9 de la LIRPF.

Por el contrario, la Administración desestimó la solicitud del interesado fundamentando su acuerdo en que el recurrente fue residente fiscal en España en el ejercicio 2018 en base al criterio de intereses económicos previsto en el artículo 9.1 b) de la LIRPF, debiendo tributar por el IRPF.

Adicionalmente concluía que no se podía hablar de un conflicto de residencia propiamente dicho por cuanto el recurrente no había aportado el certificado de residencia fiscal expedido por las autoridades de **PAIS_1** ni ninguna otra documentación que acreditase el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en dicho país.

Una vez expuestas las dos posiciones, la cuestión planteada consiste en determinar en qué país tuvo su residencia fiscal el reclamante en el ejercicio 2018: si se mantuvo en España, quedando, por tanto, sujetas al IRPF sus rentas mundiales, o si se trasladó a **PAIS_1**, de modo que quedan sujetas en España tan solo las rentas de fuente española.

De este modo, únicamente el caso de considerar al reclamante no residente en España en 2018, tendría éste derecho a las devoluciones solicitadas en la autoliquidación IRNR.

Cuarto.

Comenzaremos, por tanto, por determinar si se dan las circunstancias para que, de acuerdo con la legislación española, el reclamante fuera residente en España en el ejercicio 2018.

En primer lugar, hemos de señalar que como principio general (salvo caso de fallecimiento), en España se determina la residencia de los contribuyentes por períodos impositivos completos, coincidiendo el período impositivo con el año civil, esto es, de 1 de enero a 31 de diciembre de cada año, sin la posibilidad de fraccionamiento del período impositivo por cambio de residencia.

A estos efectos, España ha formulado una observación al comentario nº10 sobre el artículo 4 del MCDI, indicando que *"26. En España, debido al hecho de que, conforme a su Derecho interno, el año fiscal coincide con el año civil y no es posible concluir el período impositivo por motivo del cambio de residencia del contribuyente, no se podrá proceder conforme al párrafo 10 de los Comentarios al artículo 4. En tal caso, se requerirá un procedimiento amistoso para determinar la fecha a partir de la cual el contribuyente tendrá la consideración de residente de uno de los Estados contratantes"*.

Pues bien, el artículo 8.1 a) de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante LIRPF) bajo la rúbrica de "contribuyentes", dispone que, son contribuyentes por dicho impuesto: *"Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español"*.

Y el artículo 9 de la LIRPF, con el título de "contribuyentes que tienen su residencia habitual en territorio español", establece que:

"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 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período 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 considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

Para determinar el período 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, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél."

En la medida que se de cualquiera de las circunstancias previstas en el citado artículo el trabajador será considerado contribuyente del IRPF y tributará en este impuesto por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador, según se deriva del artículo 2 de la LIRPF el cual establece que "constituye el objeto de este impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador", sin perjuicio de la aplicación de mecanismos que atenúen o eliminen la doble imposición internacional que se puede producir si los rendimientos obtenidos en el extranjero han sido gravados en el Estado de su obtención, o Estado de la fuente.

En aquellos casos en que por aplicación del referido precepto un sujeto sea residente en España, pero acredite su residencia fiscal en otro territorio, habrá de acudirse a los criterios dirimientes contenidos en el Convenio para evitar la doble imposición internacional suscrito por esos Estados, en caso de que exista.

En aplicación del precepto anterior, la Administración determinó que el recurrente era residente en España al cumplir lo previsto en el artículo 9.1 b) de la LIRPF: "b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta", no siendo cuestionado que el interesado permaneció más de 183 días fuera del territorio español.

La principal cuestión que se plantea, a los efectos de determinar si el núcleo de intereses económicos radica en España o en **PAIS_1**, es precisamente qué se entiende por núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos, ya que la norma no lo define.

Este Tribunal ya ha concluido (en Resolución de 22 de febrero de 2021, R.G. 00/2008/2019) que el precepto nos conduce a "las actividades o intereses económicos", por lo que, además de atender a la ubicación de las diferentes modalidades de renta obtenidas por el contribuyente, deben tenerse en cuenta otros criterios, como la localización del patrimonio generador de renta, el lugar de gestión y administración del patrimonio, el lugar donde se manifiesta la capacidad contributiva, bien a través de los ingresos, bien de los gastos, y el lugar de gestión de rentas si éstas tienen su origen en actividades económicas.

En Resolución de 24 de mayo de 2022 (R.G. 00/01527/2019), ratificamos ese criterio, añadiendo en su apoyo lo concluido por la Sentencia de 10 de noviembre de 2021, de la Audiencia Nacional (recurso núm. 3/2018), que adopta la postura ecléctica que considera que, para determinar la localización del núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos, se han de tomar en consideración todos los criterios objetivos que permitan determinarla, es decir, tanto el lugar donde se ha obtenido el mayor volumen de rentas como el lugar donde se concentre la mayor parte de sus inversiones, todo ello analizando en cada caso las pruebas existentes.

Por tanto, debemos ponderar todos los elementos objetivos que puedan servir para acreditar que el centro de intereses económicos está en España o, por el contrario, en **PAIS_1**, que es el estado del que afirma ser residente fiscal.

Los motivos utilizados por la Administración para fundamentar que el recurrente tenía su núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos en España fueron los siguientes:

Ha trabajado durante 2018 para una empresa española, **XZT SA** percibiendo 93.929,28 euros que ha declarado las retenciones practicadas en el modelo 190.

Dispone de una vivienda de uso permanente en España a su disposición en la que constan consumos de luz prácticamente todos los meses del año.

Es titular y/o autorizado de diversas cuentas bancarias en España, en las entidades ..., ..., ..., ..., ..., ... y ..., constando un saldo a 31-12- 2018 de 85.738,09 euros.

Tiene una participación en la sociedad **JK SL**, con un valor de patrimonio neto de dicha sociedad que asciende a 3.465 euros.

Sus familiares más directos, padres, hermanos y sobrinos, residen en España.

Además, no ha acreditado tener en **PAIS_1** ni intereses económicos ni relaciones personales más estrechas que en España.

Estos elementos son rebatidos por el recurrente en sus alegaciones.

Así, señala que *"el hecho de que el pagador de las rentas sea una empresa española no es indicativo de la residencia fiscal del trabajador, pues a lo que se debe atender es al lugar de prestación efectiva de los trabajos que dan lugar a esa renta ni tampoco puede determinar donde se halla el núcleo de intereses del contribuyente, pues la renta del trabajo durante el ejercicio 2018 la percibió por desarrollar su trabajo en el territorio de PAIS_1"*.

Este Tribunal Central ya analizó la posibilidad de utilizar la residencia del pagador de los rendimientos del trabajo como elemento localizador del centro de interés económico, alcanzando en Resolución de 19 de diciembre de 2022, con RG 3489/19, la siguiente conclusión:

"SEPTIMO.- La cuestión a dilucidar, partiendo de lo anteriormente expuesto, es si el reclamante fue residente en España durante el ejercicio 2013 por aplicación del artículo 9.1 b) LIRPF, es decir, con arreglo a la norma nacional, puesto que la aplicación posterior del Convenio y de las denominadas reglas del tie break requiere que tenga la consideración de residente fiscal en ambos países.

(...)

Por tanto, se debe determinar la procedencia de las rentas en atención a nuestra normativa interna, esto es, con arreglo a los puntos de conexión fijados por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR) y, en este marco, resulta cuestionable el proceder de la Inspección respecto del cómputo, como rentas de fuente española, de las retribuciones percibidas por los trabajos desarrollados en Panamá para la empresa XXX S.A..

Así, el reclamante suscribió un contrato laboral con la entidad española

YYY S.A. (filial de ZZZ, S.L.) para la realización de trabajos en Panamá. La realización de dichos trabajos fuera del territorio español y el desplazamiento efectivo del reclamante no es cuestionado por la Inspección que reconoce en el Acuerdo impugnado, de forma subsidiaria, la aplicación de la exención prevista en el artículo 7 p) LIRPF.

Respecto de los rendimientos del trabajo, se indica en el artículo 13.1 c) TRLIRNR:

"Artículo 13. Rentas obtenidas en territorio español. 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."

Por tanto, los rendimientos derivados del contrato laboral suscrito con una entidad española por los que se remuneran trabajos realizados efectivamente en Panamá

(lo cuál no se cuestiona por la Inspección al aplicar el 7 p) LIRPF) computan como rentas procedentes de Panamá a efectos del artículo 9.1 b) LIRPF".

En dicha resolución concluimos, en un caso muy similar al presente, en el que la entidad pagadora está situada en España pero los trabajos se prestan efectivamente en otro país, que resulta, cuando menos, cuestionable, que las rentas percibidas en el país en que se prestan los trabajos puedan localizarse en España por estar situado aquí en pagador de los mismos, por cuanto no resulta acorde con los puntos de conexión del artículo 13 del TRLIRNR, debiendo tales rentas computarse como procedentes del país en el que se desarrolla el trabajo.

En consecuencia, y aplicando dichos criterios en nuestro caso concreto, debemos computar los rendimientos satisfechos por **XZN** por trabajos realizados efectivamente en **PAIS_1** como rentas procedentes de este último país a efectos del artículo 9.1 b) de la LIRNR.

No obstante, dichas rentas deben ponderarse con los restantes elementos que resultan titularidad del recurrente, a los efectos de determinar dónde radica su núcleo de intereses económicos.

En nuestro caso concreto, además de percibir dichos rendimientos del trabajo, el recurrente es titular de un inmueble sito en territorio español, figura como titular de diversas cuentas bancarias en territorio español, cuyo saldo a 31-12-2018 asciende a 85.738,09 euros y posee una participación del 33% en una sociedad española, ascendiendo el valor de patrimonio neto de dicha sociedad a 3.645 euros.

Pues bien, teniendo en cuenta estas circunstancias, observamos que los únicos rendimientos que percibe el reclamante derivan de su actividad laboral prestada en **PAIS_1**.

No percibe rendimientos derivados del arrendamiento del inmueble de su titularidad. Como el propio recurrente reconoce, la vivienda se encuentra a su disposición y reside en ella los días que vuelve a España por permisos o vacaciones, de ahí la existencia de consumos de luz, dando lugar a imputación de rentas.

Tampoco percibe rendimientos por su participación en la sociedad española, la cual está inactiva, según se desprende de las Cuentas Anuales de la sociedad correspondientes al ejercicio 2018 depositadas en el Registro Mercantil.

Por todo ello, teniendo en cuenta que la única fuente de ingresos del contribuyente fueron las rentas del trabajo percibidas por el trabajo desarrollado íntegramente en **PAIS_1**, y que dichas rentas debemos considerarlas como rentas procedentes de este último país a efectos del artículo 9.1 b) de la LIRNR, no podemos sino concluir que el centro de intereses económicos no radicaba en España en el ejercicio 2018, por lo que el recurrente no era en dicho ejercicio residente fiscal en España.

Quinto.

Llegados a este punto, y, como hemos indicado, siendo no residente en España en el año 2018, el recurrente quedó sujeto a la Ley y al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Ha de examinarse, pues, si las rentas obtenidas por el recurrente por trabajos desarrollados en **PAIS_1**, respecto de las que solicita la devolución de las retenciones practicadas, están sujetas al IRNR.

El artículo 5 del Real Decreto Legislativo 5/2004, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR) establece que:

"Son contribuyentes por este impuesto: a) Las personas físicas y entidades no residentes en territorio español conforme al artículo 6º que obtengan rentas en él, salvo que sean contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

Por su parte, el artículo 12.1 del TRLIRNR dispone que:

1º. 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".

Y el artículo 13.1.c) del citado TRLIRNR establece lo siguiente:

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

c) Los rendimientos del trabajo:

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

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

3º. 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 2º y 3º 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".

En consecuencia, cuando las retribuciones satisfechas no deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal del trabajador desarrollada en territorio español, dichos rendimientos no estarán sujetos a tributación en España, excepto si se trata de retribuciones públicas satisfechas por la Administración española, en cuyo caso la cualidad del "pagador" prevalece para atraer la tributación a España.

En efecto, en el presente caso no es objeto de controversia que el lugar de desarrollo de la actividad personal durante el periodo controvertido en la presente reclamación no fue España, sino **PAIS_1**.

Por tanto, el reclamante obtuvo los rendimientos del trabajo en cuestión satisfechos por la entidad **XZN**, entidad residente en territorio español, por la prestación de una actividad desarrollada íntegramente en **PAIS_1** durante el año 2018.

Por todo ello, teniendo en cuenta su condición de no residente fiscal en España, y según lo dispuesto en el artículo 13.1 c) del TRLIRNR, en la medida en que los rendimientos satisfechos derivan de trabajos que no han sido prestados en España, las retribuciones satisfechas por **XZN** en el ejercicio 2018 no se consideran como obtenidas en territorio español por lo que quedarán no sujetas a imposición en España en concepto del IRNR.

En consecuencia, procede estimar la pretensión de la reclamante, siendo procedente la devolución solicitada.

Por lo expuesto
Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.
Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.