

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089919

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 927/2023, de 13 de marzo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2582/2021

SUMARIO:

IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Profesores e investigadores. Convenio con Francia. En el presente caso, el recurrente impugna la resolución desestimatoria de devolución de las retenciones indebidamente practicadas por la entidad pagadora debido a que las rentas como profesor e investigador solo podían someterse a tributación en Francia. A juicio de la Sala, resulta indiscutido que el recurrente fue contratado por Universidad oficialmente reconocida en territorio español; que su estancia en suelo español no excedió los dos años (justo el período por el que fue contratado el actor como investigador); que fueron por la entidad pagadora practicadas retenciones sobre las retribuciones satisfechas a nuestro recurrente; y que las mismas retribuciones fueron efectivamente sujetas a imposición por el Fisco francés, y satisfechos los correspondientes Impuestos a aquél. En otras palabras: que se cumplen la totalidad de las condiciones contempladas en el art. 20 del Convenio con Francia, para la sujeción de imposición de los rendimientos percibidos por personal docente o investigador en el Estado contratante del que la persona física es residente, al comenzar ésta su estancia en el otro Estado contratante, en que desarrollará la actividad remunerada. La Administración desestimó la devolución de las cantidades retenidas debido a que no se aportó el Certificado de residencia fiscal en Francia a los efectos del Convenio y que el recurrente debía considerarse residente fiscal en España debido al criterio de permanencia. La Sala considera que no resulta exigible el certificado de residencia fiscal, pues se demostró que los rendimientos se pagaron en Francia y que el actor tributó en ese país. El criterio de permanencia no es suficiente para negar la devolución de las retenciones practicadas, pues la permanencia en territorio español es de puro Perogrullo y nada añade a la controversia, pues la dicción del art. 20 del Convenio con Francia no puede ser más clara, contemplando el mismo la imposición por el primer Estado contratante (aquél en que no se perciben los rendimientos como investigador o docente, ni se desarrolla la actividad correspondiente, en suma) en la medida en que la estancia en el segundo Estado contratante no exceda el lapso temporal que justamente aquí nos ocupa. No se razona, desde luego, lo contrario por la recurrida, siendo la duración del contrato en cumplimiento del cual se abonan las retribuciones retenidas de 24 meses justos, que no encuentra aquélla más (insuficiente) motivo para denegar la devolución de renta exenta (aquí, no en Francia) que la falta de acreditación de la residencia fiscal francesa, la cual, por lo demás, evidencia en buena medida la liquidación y el pago de la correspondiente imposición personal, tal como la misma ha sido acreditada en autos, en la República francesa.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 221.

Convenio de 10 de octubre de 1995 (Convenio con Francia), art. 20.

PONENTE:*Don Eduardo Rodríguez Laplaza.***TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO SALA TSJ 2582/2021 - RECURSO ORDINARIO 1147/2021

Partes: Mauricio c/ TEARC

En aplicación de la normativa española y europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable, hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la

condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

SENTENCIA

Ilmos. Sres. Magistrados.

D^a. MARÍA ABELLEIRA RODRÍGUEZ, presidente
D^a. ISABEL HERNÁNDEZ PASCUAL
D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA (ponente)

En la ciudad de Barcelona, a trece de marzo de dos mil veintitrés.

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso contencioso administrativo nº 1147/2021, interpuesto por Mauricio, representado por el Procurador D. Alberto Cortizo Muñoz, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA, representado por el Abogado del Estado.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. EDUARDO RODRÍGUEZ LAPLAZA, Magistrado de esta Sala, quien expresa el parecer de la misma.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La representación de la parte actora, por escrito presentado ante esta Sala, interpuso recurso contencioso administrativo contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEAR, en su caso), de fecha 13 de mayo de 2021, que acuerda "desestimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número NUM000, y acumulada, "contra acuerdo dictado por la AEAT, Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Cataluña. Por el concepto RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, período Diciembre 2014 y 2015". La cuantía viene fijada, en la resolución recurrida, a efectos de aquella vía, en 14.108 euros.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto en la Ley reguladora de esta Jurisdicción. El actor dedujo demanda en la que, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que tuvo a bien, interesa de esta Sala sentencia por la que:

"se proceda a la devolución de las retenciones de la renta del Sr. Romeo (sic) procedentes de su remuneración como investigador en la Universidad Pompeu Fabra efectuadas en los periodos 2014 y 2015, añadiéndose los intereses legales oportunos"

Tercero.

La Administración demandada, en la contestación a la demanda, solicitó la desestimación del recurso.

Cuarto.

Señalada deliberación, votación y fallo del recurso, ha tenido aquélla efectivamente lugar.

La fecha y número de la presente sentencia, conforme a acuerdo gubernativo, son consignados en la misma sin intervención de los Magistrados que componen el Tribunal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Como se ha adelantado en los antecedentes de hecho, el presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de fecha 13 de mayo de 2021, que acuerda "desestimar la presente reclamación", seguida ante aquél bajo el número NUM000, y acumulada.

La resolución recurrida comprende la siguiente relación de antecedentes:

"PRIMERO.- En fecha 18.09.18, el interesado presentó solicitud de rectificación respecto a las retenciones efectuadas sobre su salario por la Universitat Pompeu Fabra en los años 2014 y 2015 por un total de 21.126,92 euros, manifestando que tal y como consta en el artículo 20 del Convenio fiscal franco - español, un investigador francés paga los impuestos sobre rentas como investigador en España a la Agencia Tributaria Francesa en los primeros años de su instalación en España (se muda en febrero de 2014), habiendo pagado dichos impuestos en Francia, así que, a fin de evitar la doble imposición, se solicita la rectificación y devolución de tales retenciones. Adjunta a tal escrito certificado de retención de la Universitat 2014 y 2015, notificación tributaria francesa para las rentas de los años 2014 y 2015, así como comprobantes de pago de dichos impuestos sobre la renta junto con el CDI entre España y Francia. Con la citada solicitud, se inició el correspondiente procedimiento de rectificación de autoliquidación.

Segundo.

Posteriormente, en fecha 10.12.18, la Oficina gestora notifica comunicación de inicio de solicitud de rectificación a la Universitat Pompeu Fabra, solicitando determinada documentación (nóminas, certificado de residencia fiscal en Francia y contrato de trabajo), la cual es aportada, a excepción del certificado de residencia fiscal en Francia al considerar al interesado residente fiscal en España, en fecha 19.12.18.

Tercero.

En fecha 08.01.19, la Oficina gestora notificó propuesta de resolución "Retenciones Diciembre 2014", con el siguiente contenido:

"Con fecha 18-09-2018 se ha presentado la instancia arriba referenciada.

El contribuyente Mauricio, con NIF NUM001, solicita la devolución de las retenciones efectuadas sobre su salario en la Universitat Pompeu Fabra por los años 2014 y 2015 (respectivamente 9,244.80 y 11,882.12 euros), por un total de 21,126.92 euros. Señala que conforme al artículo 20 del convenio fiscal franco - español, "un investigador francés paga los impuestos sobre rentas como investigador en España a la agencia tributaria francesa en los primeros años de su instalación en España".

Para acreditar su derecho, adjunta:

- Certificado de retenciones de la Universidad Pompeu Fabra, ejercicios 2014 y 2015.
- Notificación tributaria francesa para las rentas de los años 2014 y 2015 (el total del salario para 2014 fue de 49,140 euros, con unos 42,021 provenientes de España, el resto de Francia antes de mi mudanza).
- Comprobantes de pago de dichos impuestos sobre la renta (10,149 euros para 2014, 14,108 euros para 2015).
- El convenio fiscal entre España y Francia.

Con fecha 10 de diciembre de 2018 se comunica a la Universitat Pompeu Fabra la solicitud de rectificación, en los términos del art. 129.4. d) 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 tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, y se solicita:

- Nóminas del Sr Mauricio, correspondientes a los ejercicios 2014 y 2015.
- Certificado de residencia fiscal en Francia a efectos de convenio para evitar la doble imposición.
- Contrato de trabajo firmado por Mauricio.
- Justificante del ingreso de las retenciones (consignación de las mismas en sus autoliquidaciones).

La entidad aporta las nóminas de los ejercicios 2014 y 2015, el contrato de trabajo del señor Mauricio, y modelos 111 de los ejercicios 2014 y 2015 presentados. En relación al certificado de residencia fiscal en Francia, señala que lo consideró residente fiscal en España por superar, ya en su primer contrato, los 183 días que establece la normativa.

A la vista de las manifestaciones efectuadas y la documentación aportada, se propone DESESTIMAR la solicitud presentada en base a los motivos que se exponen a continuación.

El Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995, establece:

Artículo 20. *Profesores e investigadores.*

Una persona física que sea residente de un Estado contratante, cuando comience su estancia en el otro Estado contratante y que, por invitación del Gobierno de este otro Estado o de una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido situado en él, permanezca en este Estado con la finalidad principal de enseñar o dedicarse a la investigación, o a ambas actividades, en una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido, solo puede someterse a imposición en el primer Estado por razón de las rentas que se deriven de tales actividades, durante un período que no exceda de dos años, contados desde la fecha de su llegada al otro Estado.

De acuerdo con este precepto, en caso de ser el solicitante residente fiscal en Francia las rentas que se deriven de actividades de enseñanza o investigación en una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido en España solo pueden someterse a imposición en Francia durante un período que no exceda de dos años desde la fecha de llegada.

En cuanto a las retenciones, el artículo 31.4 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 (IRNR) establece que:

"4. No procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de:

a) Las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.

(...)" El artículo 10.2 del Real Decreto 1776/2004 por el que se aprueba el Reglamento del IRNR dispone que, a los efectos del artículo 31.4 de la Ley del IRNR, la acreditación de la procedencia de la exención se efectuará mediante los documentos justificativos del cumplimiento de las circunstancias que determinen la procedencia de su aplicación.

En el caso concreto que nos ocupa, para poder aplicar la exención establecida en un Convenio de Doble Imposición, y en consecuencia no proceder la práctica de retenciones conforme a lo previsto en el artículo 31.4 de la Ley del IRNR, es necesario acreditar a la entidad pagadora la residencia fiscal en Francia, circunstancia que se realizará mediante certificado de residencia fiscal a efectos de Convenio de Doble Imposición Hispano-Francés, emitido por las autoridades fiscales del Estado de residencia.

Tal y como señala la Universidad Pompeu Fabra, ésta consideró residente al Sr Mauricio por superar en su primer año de contrato los 183 días que establece la normativa.

Es decir, entre la documentación aportada no consta certificado alguno de residencia fiscal en Francia a efectos de aplicación de convenio para evitar la doble imposición.

Por tanto, en la medida en que no se acreditó ante la entidad empleadora la procedencia de la aplicación de la exención contemplada en el artículo 15 del Convenio Hispano-Francés, no resulta indebidamente practicada la retención aplicada durante los ejercicios 2014 y 2015, no procediendo así la devolución de ingreso indebido alguno.

No obstante, en caso de resultar aplicable la exención alegada, ésta y la devolución consiguiente podrá ser solicitada mediante la presentación de la declaración ordinaria del IRNR (modelo 210), de acuerdo con lo dispuesto en la Orden EHA/3316/2010.

Todo ello, por cuanto el presupuesto de hecho para la devolución de ingresos indebidos consiste en la existencia previa de un ingreso indebido, de forma que si la devolución que se pretende deriva de la mecánica propia de cada tributo, no existiendo ingreso indebido alguno, no resulta aplicable el presente procedimiento, por lo que hay que acudir al procedimiento previsto en las normas reguladoras el Impuesto, en este caso del IRNR."

Frente a la misma, el interesado presentó escrito de alegaciones en fecha 21.02.19.

Cuarto.

El acuerdo de resolución relativo a las "Retenciones Diciembre 2014" fue dictado y notificado en fecha 22.02.19, con el siguiente contenido:

"PRIMERO. Considerando que este órgano es competente para conocer y resolver las cuestiones planteadas en este procedimiento.

Segundo.

Una vez transcurrido el plazo concedido en el trámite de alegaciones sin que se haya manifestado la disconformidad con la propuesta de resolución efectuada por esta Administración, se confirma dicha propuesta al no haber quedado desvirtuados los términos en ella contenidos.

Tercero.

Se acuerda desestimar la presente solicitud."

Quinto.

Ese mismo día, la Oficina gestora notificó propuesta de resolución "Retenciones Diciembre 2015" con el mismo contenido transcrito respecto a la propuesta relativa al período diciembre 2014. Dicha propuesta fue notificada la Universitat Pompeu Fabra en fecha 25.02.19.

Sexto.

Disconforme con dicho acuerdo dictado relativo a 2014, el interesado interpuso recurso de reposición en fecha 22.03.19.

Séptimo.

El acuerdo de resolución relativo a "Retenciones Diciembre 2015" fue dictado en fecha 27.03.19, transcribiendo la propuesta de resolución. Dicho acto consta notificado en fecha 29.03.19.

Octavo.

Disconforme con dicho acuerdo, el interesado interpuso recurso de reposición en fecha 29.04.19.

Noveno.

El acuerdo de resolución acumulado de los recursos de reposición instados fue dictado en fecha 09.05.19, con el siguiente contenido:

"(...)

El recurrente alude "la justificación errónea por parte de la AEAT del art. 15 del convenio". Ya se señaló en el acuerdo de resolución de rectificación número de recurso 2018GRC63520090S que esta Oficina Gestora considera aplicable al presente caso el art. 20 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, que es el artículo reproducido en la propuesta de resolución, y no el art. 15.

Conforme al mencionado artículo del convenio para evitar la doble imposición:

Una persona física que sea residente de un Estado contratante, cuando comience su estancia en el otro Estado contratante y que, por invitación del Gobierno de este otro Estado o de una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido situado en él, permanezca en este Estado con la finalidad principal de enseñar o dedicarse a la investigación, o a ambas actividades, en una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido, solo puede someterse a imposición en el primer Estado por razón de las rentas que se deriven de tales actividades, durante un período que no exceda de dos años, contados desde la fecha de su llegada al otro Estado.

El art. 31 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, en su apartado 4, establece que no procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de:

a) Las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo.

(...;) No obstante, y como ya se señaló en procedimiento de rectificación, para poder aplicar la exención señalada en dicho artículo 20 y, en consecuencia, no proceder la práctica de retenciones conforme a lo previsto en el artículo 31.4 de la Ley del IRNR es necesario acreditar a la entidad pagadora la residencia fiscal en Francia,

circunstancia que se realizará mediante certificado de residencia fiscal a efectos de Convenio de Doble Imposición Hispano-Francés, emitido por las autoridades fiscales del Estado de residencia. La Universidad Pompeu Fabra, en el escrito presentado con motivo de la comunicación de la interposición de la solicitud de rectificación indicó que consideró residente al Sr Mauricio por superar en su primer año de contrato los 183 días que establece la normativa. En consecuencia, y dado que tampoco ha sido aportado por el Sr Mauricio o la propia universidad, a la entidad empleadora no le constaba certificado alguno de residencia fiscal en Francia a efectos de aplicación de convenio para evitar la doble imposición.

Por esa razón, se vuelve a reiterar que en la medida en que no se acreditó ante la entidad empleadora la procedencia de la aplicación de la exención del art. 20 del convenio para evitar la doble imposición, no resultan indebidamente practicadas las retenciones de los ejercicios 2014 y 2015.

Es por ello que se hace que constar que el contribuyente podría solicitar la devolución de dichas retenciones mediante la presentación de la declaración ordinaria del IRNR (modelo 210), de acuerdo con lo dispuesto en la Orden EHA/3316/2010.

Por todo lo anterior, TERCERO. Se acuerda desestimar los recursos presentados."

Décimo.

El día 13/06/2019 se interpuso ante este Tribunal reclamación económico administrativa nº NUM000, de la que fue desglosada la nº NUM002 en lo atinente al ejercicio 2015 efectuando las siguientes alegaciones:

- Que tiene su residencia fiscal en Francia, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 4 del Convenio suscrito entre Francia y España, dado que tiene una vivienda permanente a su disposición, adquirida en 2014.
- Que había tributado por las rentas obtenidas en España en el Estado francés por importe de 10.149 euros en 2014 y 14.108 euros en 2015.
- Que el criterio objetivo aplicable es el de investigador por invitación de una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido, siendo que conforme al artículo 20 del CDI que se someta a imposición en el primer Estado (Francia) por razón de rentas que se deriven en España durante un período que no exceda de dos años, contados desde la fecha de llegada, motivo por el cual no puede aplicarse el plazo de 183 días que establece el artículo 15 por no ser aplicable el mismo a los investigadores. Esta interpretación viene reforzada de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31.4 del IRNR.
- Que tenía derecho a que sus alegaciones fueran oídas en fase de audiencia y antes de dictar resolución, vulnerándose los derechos previsto en el artículo 34 LGT ."

La fundamentación de la misma obedece a la siguiente literal dicción, en lo que importa, vistos los términos de la controversia, a la luz de los motivos de impugnación de que el recurrente se vale:

"(...) QUINTO.- Dicho esto y ante la solicitud de rectificación presentada por el interesado, pasamos a analizar la procedencia de la devolución de las retenciones practicadas en el período diciembre 2014 y 2015.

En primer lugar, el artículo 20 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995, expone:

"Una persona física que sea residente de un Estado contratante, cuando comience su estancia en el otro Estado contratante y que, por invitación del Gobierno de este otro Estado o de una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido situado en él, permanezca en este Estado con la finalidad principal de enseñar o dedicarse a la investigación, o a ambas actividades, en una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido, solo puede someterse a imposición en el primer Estado por razón de las rentas que se deriven de tales actividades, durante un período que no exceda de dos años, contados desde la fecha de su llegada al otro Estado."

Por otro lado, a los efectos de entender el concepto de residente de un Estado contratante, debemos remitirnos al artículo 4 del citado Convenio, en el cual se establece:

"1. A los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado contratante" significa toda persona que en virtud de la legislación de este Estado esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio que posean en el mismo."

Por otra parte, el artículo 31 del 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, en su apartado 4, establece que no procederá practicar retención o ingreso a cuenta respecto de:

"a) Las rentas que estén exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 o en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en el apartado 5 de este artículo."

Sexto.

En el caso que nos ocupa, el interesado es contratado en España como investigador en el Departamento de Tecnologías, de la Informática y las Comunicaciones de la Universitat Pompeu Fabra de Barcelona, en el período comprendido entre 1 de marzo de 2014 hasta 29 de febrero de 2016 (24 meses, dos años).

El interesado para defender su postura, hace referencia a la consulta vinculante 0370-13 de la Dirección General de Tributos, en la cual se expone lo que sigue:

"Descripción de los hechos:

El consultante va a comenzar a trabajar el día 01-01-2013 en la Escuela Superior de Arquitectura de Nantes (Francia), con un contrato con la citada Universidad por un año y por el concepto de "beca postdoctoral de investigación".

Cuestión planteada:

Aplicación del artículo 20, relativo a profesores e investigadores, del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Francia. Lugar de tributación.

Contestación completa:

De acuerdo con el texto de la consulta, el consultante, previamente residente en España, comenzará a trabajar el 01 de enero de 2013 en la Escuela superior de arquitectura de Nantes (Francia) con la finalidad de dedicarse a la investigación durante un plazo de un año, a través de un contrato de beca postdoctoral con dicha Universidad. Al tratarse de un residente en España que va a desplazarse a Francia con el fin de obtener rentas en dicho país, habrá que aplicar el Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995 (BOE de 12 de junio de 1997). El artículo 20 del Convenio, relativo a profesores e investigadores, establece:

"Una persona física que sea residente de un Estado contratante, cuando comience su estancia en el otro Estado contratante y que, por invitación del Gobierno de este otro Estado o de una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido situado en él, permanezca en este Estado con la finalidad principal de enseñar o dedicarse a la investigación, o a ambas actividades, en una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido, sólo puede someterse a imposición en el primer Estado por razón de las rentas que se deriven de tales actividades, durante un período que no exceda de dos años, contados desde la fecha de su llegada al otro Estado."

De acuerdo con este precepto, la renta percibida por el consultante residente en España antes de trasladarse a Francia no puede someterse a tributación en Francia en la medida que la finalidad principal sea dedicarse a la investigación, en una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido en Francia y durante un plazo máximo de dos años.

En la medida que estas circunstancias concurren en el caso concreto, el mencionado artículo 20 del Convenio Hispano-Francés resulta de aplicación.

No obstante, el citado precepto no prejuzga la residencia fiscal del contribuyente, que se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 4 del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Francia, cuyo apartado primero dispone:

"1. A los efectos de este Convenio la expresión "residente de un Estado contratante" significa toda persona que en virtud de la legislación de este Estado esté sujeta a imposición en él por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este Estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio que posean en el mismo".

De acuerdo con lo anterior, se atenderá a la legislación de cada uno de los Estados para determinar la residencia de los trabajadores. Por lo tanto, será residente en España y contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la medida en que concurran en el consultante las circunstancias del artículo 9 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 (B.O.E. de 29 de noviembre)."

Por ello, para poder aplicar la exención a que hace referencia el artículo 20 del Convenio referido y en consecuencia el no proceder de la práctica de retenciones conforme al artículo 31.4 del TRLIRNR, es necesario acreditar la residencia fiscal en Francia.

En relación a ello y atendiendo a la legislación de cada uno de los Estados para determinar la residencia de los trabajadores, el artículo 9 de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, señala que los contribuyentes tendrán la residencia habitual en España cuando permanezcan 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.

Para poder aplicar la exención señalada en dicho artículo 20 y, en consecuencia, no proceder la práctica de retenciones conforme a lo previsto en el artículo 31.4 de la Ley del IRNR es necesario acreditar a la entidad pagadora la residencia fiscal en Francia, circunstancia que se realizará mediante certificado de residencia fiscal a efectos de Convenio de Doble Imposición Hispano-Francés, emitido por las autoridades fiscales del Estado de residencia. La Universidad Pompeu Fabra, en el escrito presentado con motivo de la comunicación de la interposición de la solicitud de rectificación indicó que consideró residente al Sr Mauricio por superar en su primer año de contrato los 183 días que establece la normativa. En consecuencia, y dado que tampoco ha sido aportado por el Sr Mauricio o la propia universidad, a la entidad empleadora no le constaba certificado alguno de residencia fiscal en Francia a efectos de aplicación de convenio para evitar la doble imposición.

No constando tal certificado de residencia en el expediente y teniendo regla prevista en el artículo 9 referenciado dado que el interesado permaneció en España desde el 1 de marzo de 2014 al 29 de febrero de 2016, cabe concluir que las retenciones practicadas y aquí reclamadas no han sido indebidamente practicadas, no procediendo pues la rectificación instada por el aquí reclamante respecto a las mismas.

Por lo expuesto, este Tribunal procede a confirmar el acuerdo de resolución dictado por la Oficina gestora, no pudiendo ser estimadas las alegaciones planteadas por el aquí reclamante de acuerdo a lo expuesto en los fundamentos de derecho precedentes."

El actor sostiene la incorrecta aplicación de la normativa interna para la atribución de residencia, desconociéndose con ello Convenio de doble imposición aplicable, que contempla precisamente, en supuesto como el presente, la imposición en el primer Estado contratante (aquél del que es residente), y no en el segundo (Reino de España, en que se desarrolla actividad investigadora sufragada con fondos europeos), imposición cuya realidad, además, acredita.

Segundo.

Sencilla, en principio, se presenta la resolución de la controversia, donde el recurrente solicitó desde su inicial petición en vía administrativa la devolución de retenciones practicadas por la entidad pagadora acreditando sustancialmente el cumplimiento de todos los requisitos al efecto, atendiendo al artículo 20 del Convenio para evitar la doble imposición entre el Reino de España y la República Francesa (CDI, en su caso).

Resulta indiscutido (y obra la correspondiente prueba en el expediente) por la Administración que el recurrente fue contratado por Universidad oficialmente reconocida en territorio español; que su estancia en suelo español no excedió los dos años (justo el período por el que fue contratado nuestro actor como investigador por la Universidad Pompeu Fabra); que fueron por la entidad pagadora practicadas retenciones sobre las retribuciones satisfechas a nuestro recurrente; y que las mismas retribuciones fueron efectivamente sujetas a imposición por el Fisco francés, y satisfechos los correspondientes Impuestos a aquél. En otras palabras: que se cumplen la totalidad de las condiciones contempladas en el citado CDI, en su artículo vigésimo, para la sujeción de imposición de los rendimientos percibidos por personal docente o investigador en el Estado contratante del que la persona física es residente, al comenzar ésta su estancia en el otro Estado contratante, en que desarrollará la actividad remunerada.

Frente a ello, la recurrida no opone, se ha visto, más objeción a la aplicación de la exención pactada en Convenio internacional que no haber acreditado el recurrente su residencia fiscal en Francia a los efectos del Convenio, mediante el oportuno certificado, y ser el mismo residente fiscal en España, atendiendo al tiempo de permanencia en nuestro país en los dos ejercicios litigiosos.

Insuficiente, entendemos, para denegar al recurrente lo interesado por él, pues ni la exigencia fluye con la naturalidad que se pretende del art. 31.4 de la Ley del IRNR, ni se halla en discusión razonable que reúna el actor la condición de residente fiscal en Francia (no digamos ya que no tribute en Francia exclusivamente por fuentes de renta o patrimonio situados en territorio francés, cuando, insistimos, no se cuestiona, ante la prueba de liquidaciones

de Impuestos y su efectivo pago en Francia, que, efectivamente, el actor ha tributado en Francia por los mismos rendimientos sujetos aquí a las retenciones cuya devolución el actor interesa a los efectos de evitar la doble imposición, en los estrictos términos del art. 20 del CDI).

Por lo demás, afirmar que el recurrente reunió en los ejercicios litigiosos la condición de residente fiscal en España, atendiendo al tiempo de su permanencia en suelo español, amén de resultar de puro Perogrullo, nada añade a la controversia, pues la dicción del art. 20 del CDI no puede ser más clara, contemplando el mismo la imposición por el primer Estado contratante (aquél en que no se perciben los rendimientos como investigador o docente, ni se desarrolla la actividad correspondiente, en suma) en la medida en que la estancia en el segundo Estado contratante no exceda el lapso temporal que justamente aquí nos ocupa. No se razona, desde luego, lo contrario por la recurrida, siendo la duración del contrato en cumplimiento del cual se abonan las retribuciones retenidas de 24 meses justos, que no encuentra aquella más (insuficiente) motivo para denegar la devolución de renta exenta (aquí, no en Francia) que la falta de acreditación de la residencia fiscal francesa, la cual, por lo demás, evidencia en buena medida la liquidación y el pago de la correspondiente imposición personal, tal como la misma ha sido acreditada en autos, en la República francesa.

El recurso, en suma, merece estimación.

Tercero.

Conforme al artículo 139.1 de la Ley 29/1998, reguladora de esta jurisdicción, procede la condena de la recurrida en las costas de la presente instancia, con el límite de 1.000 euros, por todos los conceptos.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sección Primera, ha decidido:

Primero.

Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de Mauricio contra resolución del TEAR, de fecha 13 de mayo de 2021, que anulamos, así como el acuerdo de que trae causa, reconociendo al recurrente el derecho a la devolución de las retenciones practicadas.

Segundo.

Condenar a la recurrida en las costas de la presente instancia, con el límite indicado.

Notifíquese a las partes la presente sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.