

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 13 de julio de 2026

Sala 1.<sup>a</sup>

R.G. 2463/2023

**SUMARIO:**

**IRNR. Convenio hispano-portugués. Residencia fiscal. Régimen de Residentes No Habituales. Prestaciones por desempleo del SEPE obtenida por un no residente.** *Calificación como rendimientos del trabajo y no como pensiones.* La aplicación de los beneficios del Convenio exige acreditar el cumplimiento de los requisitos del art. 4.1, sin que resulte suficiente la aportación de un certificado de residencia fiscal cuando el contribuyente está acogido al régimen portugués de Residentes No Habituales, que puede determinar que determinadas rentas extranjeras no queden sometidas a imposición efectiva en Portugal. Asimismo, rechaza que las prestaciones por desempleo del SEPE puedan calificarse como pensiones por proceder de un trabajo anterior, al considerar que, conforme al art. 17.1 de la LIRPF y al art. 13.3 del TRLIRNR, constituyen rendimientos del trabajo, en cuanto sustituyen a los salarios dejados de percibir por la pérdida involuntaria del empleo.

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

**ANTECEDENTES DE HECHO**

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 desestimatorio del recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación provisional referida al IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO RESIDENTES, modelo 210, ejercicio 2021, dictado por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, del Departamento de Asistencia y Servicios Tributarios de Madrid.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El día 15-04-2023 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación interpuesta en 05-04-2023 contra el acuerdo de resolución del recurso de reposición (Número de recurso: 2023GRC...17G), formulado contra el acuerdo de liquidación provisional (Número de Referencia: A28...149) dictado por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, del Departamento de Asistencia y Servicios Tributarios de Madrid, con relación a la presentación realizada por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (no residentes sin establecimiento permanente), Modelo 210, ejercicio 2021, 2021...97M, siendo la cuantía de la reclamación de 2.352,37 euros.

SEGUNDO.- Con fecha 07-07-2022, el ahora reclamante, considerándose residente fiscal en Portugal, presentó declaración por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, modelo 210 arriba referenciado, fecha de devengo 31-12-2021, solicitando la devolución del exceso de las retenciones soportadas con ocasión de los rendimientos del trabajo satisfechos por el "SERVICIO PÚBLICO DE EMPLEO ESTATAL" en dicho ejercicio.

En el citado modelo 210, consignó unos rendimientos íntegros del trabajo personal de 16.941,95 euros, los que declaró exentos por "aplicación de Convenio". Además, se consignaron unas retenciones soportadas por importe de 516,00 euros, cuya devolución se solicitaba con la presentación del citado Modelo.

Con la autoliquidación presentada acompañó el certificado de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF correspondiente al ejercicio 2021, emitido por el SERVICIO PÚBLICO DE EMPLEO ESTATAL (SEPE) y el certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales portuguesas, por el que se certificaba que el interesado era residente en Portugal, bajo el "Régimen de Residentes No Habituales", en los

Síguenos en...



términos del apartado 1º del artículo 4 del Convenio de Doble Imposición suscrito entre Portugal y el Reino de España.

TERCERO.- Con fecha 18-10-2022, la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de Madrid (en adelante, DCGC), mediante la notificación de una propuesta de liquidación provisional con trámite de alegaciones, inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada cuyo alcance se circunscribía a: *"Comprobar la procedencia de la devolución solicitada."*

Como resultado de dicha propuesta resultaba una cuota a pagar de 2.274,10 euros, lo que suponía que no procedía practicar la devolución solicitada en la declaración por 516,00 euros.

La Oficina Gestora consideraba que las cantidades percibidas por el interesado del Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) durante 2021 constituían rendimientos del trabajo obtenidos en territorio español y, por tanto, estaban sujetos al Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR).

Argumentaba al respecto que los artículos 12 y 13.1.c).1.º del TRLIRNR, someten a tributación en España los rendimientos del trabajo derivados de una actividad personal desarrollada en territorio español, y que, conforme al artículo 17 de la Ley del IRPF, las prestaciones por desempleo tienen la consideración de rendimientos del trabajo.

Además, consideraba que el Convenio para evitar la Doble Imposición entre España y Portugal atribuye a España la potestad tributaria sobre estas rentas, al entender que proceden de un empleo ejercido en territorio español, conforme a lo dispuesto en el artículo 15 del citado Convenio.

CUARTO.- Con fecha 22-12-2022, y tras desestimar las alegaciones formuladas por el interesado, la ONGT le notificó el acuerdo de liquidación provisional por el que se confirmó la regularización propuesta.

La DCGC reiteraba que el interesado, como no residente, debía tributar en España por el IRNR respecto de la prestación percibida del SEPE, por cuanto se trataba de una prestación derivada de empleo ejercido en territorio español. Que, a tal efecto, debía tenerse en cuenta tanto la normativa del IRNR como el artículo 15 del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Portugal, según el cual *"los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado contratante."*

La Administración rechazó la alegación formulada por el contribuyente relativa a que la renta percibida en el ejercicio 2021, cuando ya era residente fiscal en Portugal, procedente del Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) en concepto de prestación por desempleo, debía calificarse como una pensión a los efectos de la aplicación del artículo 18 del Convenio para evitar la Doble Imposición entre España y Portugal.

A este respecto, la DCGC señaló que tanto la normativa interna como la propia naturaleza jurídica de la prestación percibida impedían su equiparación a una pensión o prestación análoga. En particular, indicó que el artículo 17 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, califica expresamente las prestaciones por desempleo como rendimientos del trabajo, calificación que asimismo figura en el certificado emitido por el SEPE. Añadió, además, que dicho criterio había sido confirmado por la Dirección General de Tributos (señalando a estos efectos la Consulta Vinculante 0264-19).

Sobre la base de lo anterior, concluyó que la prestación por desempleo percibida por el obligado tributario no podía recibir el tratamiento previsto para las pensiones en el artículo 18 del Convenio Hispano-Portugués, al no tener aquella naturaleza jurídica, por lo que no procedía atribuir su tributación exclusiva al Estado de residencia.

En consecuencia, desestimó las alegaciones del contribuyente, confirmando la tributación en España de la prestación por desempleo y rechazando la devolución solicitada.

QUINTO.- Frente al acuerdo de liquidación IRNR 2021 interpuso el interesado recurso potestativo de reposición aduciendo que España no tenía potestad de gravamen de la citada renta al entender que no era una renta del trabajo dependiente del artículo 15 CDI, sino una pensión privada del artículo 18 sujeta a imposición exclusiva en el Estado de residencia (Portugal).

SEXTO.- Las alegaciones del reclamante fueron íntegramente desestimadas en la resolución del recurso de reposición, notificada al interesado con fecha 08-03-2023, confirmando el gravamen en España por el artículo 15 CDI.

SÉPTIMO.- No estando conforme con la resolución anterior, el interesado promovió en fecha 24-02-2023 reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en la que, en síntesis, aduce que la prestación por desempleo no debe calificarse como rendimiento del trabajo dependiente del artículo 15 CDI, sino como una pensión privada sujeta únicamente a gravamen en residencia.

Que la prestación por desempleo que recibe del el Servicio Público de Empleo Estatal ("SEPE") cumple con las características contenidas en el citado artículo 18 del CDI en la medida que dicha prestación proviene de un trabajo anterior el cual ya no está desarrollando y por ello tiene derecho a percibir dicha contribución.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, 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:

-La adecuación a derecho de la resolución desestimatoria de resolución del recurso de reposición interpuesto frente al acuerdo de liquidación provisional, dictado por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.

TERCERO.- Tal y como hemos detallado en los Antecedentes de Hecho, el interesado, considerándose residente en Portugal presentó autoliquidación modelo 210, por IRNR, correspondiente al periodo 2021, por la que solicitaba la devolución de las retenciones soportadas por la prestación por desempleo que recibió del Servicio Público de Empleo Estatal.

La DCGC consideró que la devolución solicitada era improcedente, por cuanto la renta percibida estaba sujeta a tributación en España, conforme a lo dispuesto en el artículo 13.1.c) 1º del citado TRLIRNR. Además señalaba que dado que la naturaleza de la renta declarada según la legislación aplicable al caso, es de renta del trabajo, según el Convenio entre España y Portugal -país de residencia declarado en este caso-, sería de aplicación el artículo 15 del CDI. Añadió, además, que dicho criterio había sido confirmado por la Dirección General de Tributos, mencionando a tal efecto la Consulta Vinculante V0264 19. Sin embargo, este Tribunal no ha podido localizar ninguna consulta vinculante con dicha referencia.

El ahora reclamante discrepa del criterio de la Oficina Gestora e insiste en que la naturaleza de la renta percibida es la de "pensión", y por lo tanto, conforme a lo dispuesto en el artículo 18 del CDI hispano-portugués tributa en el estado de residencia, en este caso, Portugal.

CUARTO.- Pues bien, en cuanto a la tributación de la renta percibida, y distribución de potestades tributarias, este TEAC mantiene el criterio (resoluciones de 23 de febrero de 2023, RG. 4129/20 y RG. 4549/20) de que la aplicación de las reglas de distribución de potestades, exenciones, limitaciones de tipo, etc de un CDI requiere la aportación de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades competentes en el sentido definido en el CDI. La normativa interna así lo exige (artículo 7 de la Orden EHA 3316/2010, de 17 de diciembre) y es lógico conforme a la normativa convenida, puesto que es la consideración de una persona como residente a efectos del Convenio la que habilita que en ambos países la tributación se ajuste a las reglas de distribución de potestades de gravamen entre ambos Estados y la aplicación de beneficios derivados del mismo.

En esta tesitura, como exponíamos en Resolución de 18 de diciembre de 2023 (RG 133/2021), para aclarar la función que al certificado de residencia incumbe, ha de señalarse que la circunstancia de que un contribuyente aporte un certificado de residencia a efectos del CDI constituye una premisa fundamental toda vez que significa que en la relación entre ambos países uno de ellos afirma que la persona en cuestión es residente fiscal en su país y consecuentemente tributa por renta mundial ahí; de acuerdo con esta situación la correlativa distribución de potestades que los Convenios prevén a fin de evitar la doble

imposición, así como también la ausencia de imposición, supondría que el otro país no gravara por renta mundial sino por renta de fuente, articulándose en el país de residencia los mecanismos previstos para corregir la eventual doble imposición.

Ahora bien, este esquema de partida puede alterarse si la Administración del país al que se ha aportado un certificado de residencia en el otro y, por ende, en principio parecería ser el llamado a gravar exclusivamente en calidad de fuente, acreditar que dicha persona también ostenta la cualidad de residente, lo que conllevaría, estando por medio el referido certificado a efectos del CDI, acudir a las reglas dirimientes (coloquialmente denominadas "de desempate") previstas en el respectivo Convenio.

En el presente caso, obra en el expediente remitido a este Tribunal Central, el certificado de residencia fiscal en Portugal referido al año 2021, expedido por "AT autoridade tributaria e aduaneira", autoridades fiscales portuguesas, el 20-06-2022, en el que se hace constar expresamente que el interesado está encuadrado en el régimen de "Residente No Habitual en Portugal".

Dice así el certificado (en el original):

*"Certify, to the best of their knowledge that, Axy*

*é residente em Portugal , **enquadrado no regime de Residente Não Habitual,***

*is resident in Portugal , within the regime of Non-Habitual Resident,*

*nos termos do art. 4º da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre PORTUGAL e ESPANHA*

*on the terms of the article nr. 4th of the Double Taxation Convention between PORTUGAL and THE KINGDOM OF SPAIN"*

Se advierte, además, por este TEAC que en el mismo se indica que ese certificado esta destinado a ser presentado a efectos del pago de remuneraciones públicas:

*"Este certificado destina-se a ser apresentado para efeitos de pagamento de*

*Remuneracaoe públicas*

*This certificate is to be presentad for the payment of*

*Public remuneration*

*por /by SERVIVIO PUBLICO DE EMPLEO ESTATAL "*

Así, se certificaba que el interesado era residente en Portugal, bajo el "Régimen de Residentes No Habituales", en los términos del apartado 1º del artículo 4 del Convenio de Doble Imposición suscrito entre Portugal y el Reino de España.

En el artículo 4.1 del Convenio entre el Reino de España y la República Portuguesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Madrid el 26 de octubre de 1993 (BOE de 7 de noviembre de 1995), se indica expresamente:

*"Artículo 4. Residentes.*

*1. A los efectos de este Convenio, la expresión «residente de un Estado contratante» significa toda persona que en virtud de la legislación de ese 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 ese Estado exclusivamente por las rentas que obtengan procedentes de fuentes situadas en él."*

El propio precepto excluye expresamente de la consideración de "residentes" a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por las rentas obtenidas en dicho Estado o por el patrimonio situado en él.

Por tanto, la determinación de la condición de residente a efectos del Convenio constituye una cuestión autónoma que debe examinarse a la luz de la propia definición convencional, sin que resulte suficiente la mera acreditación de la residencia fiscal conforme al derecho interno del otro Estado contratante.

En relación con esta cuestión, este Tribunal Central ha establecido un criterio reiterado en sus resoluciones de 24 de junio de 2024 (RG 00/05590/2022, RG 00/07650/2022 y RG 00/08325/2022), posteriormente confirmado en resolución de 22 de mayo de 2025 (RG 00/08144/2022) y más recientemente en la de 20

de abril de 2026 (RG 5699-2022), en las que analizábamos específicamente los efectos del régimen fiscal portugués de Residentes No Habituales, concluyendo que la expedición de un certificado de residencia fiscal por las autoridades portuguesas no determina automáticamente la aplicación del Convenio, puesto que resulta necesario verificar si concurre efectivamente la condición de residente en los términos definidos por el artículo 4.1 del propio Convenio.

Así, señalábamos expresamente que la certificación emitida por la Administración tributaria portuguesa acredita únicamente la residencia fiscal del contribuyente conforme al ordenamiento interno de dicho Estado, pero no constituye prueba concluyente de la condición de residente a efectos de Convenio cuando el interesado se encuentra sometido a un régimen fiscal especial cuyas características pueden determinar la exclusión prevista en la cláusula final del artículo 4.1 del Convenio.

Partiendo de esta premisa, este Tribunal Central considera que el régimen de Residentes No Habituales permite, respecto de determinadas categorías de rentas obtenidas fuera de Portugal, una ausencia de tributación efectiva o una exclusión de gravamen que impide apreciar la existencia de una sujeción plena a imposición por la renta mundial del contribuyente. En tales circunstancias, entiende que concurre el supuesto excluyente previsto en el inciso final del artículo 4.1 del Convenio y, por consiguiente, que el contribuyente no puede ser considerado residente de Portugal a efectos de la aplicación de dicho instrumento internacional.

La doctrina administrativa expuesta descansa en la consideración de que la definición convencional de residencia exige algo más que la mera existencia de una certificación administrativa expedida por el otro Estado contratante, siendo preciso verificar si el sujeto reúne efectivamente las condiciones materiales previstas en el Convenio para acceder a sus beneficios.

De este modo, se concluía por este Tribunal Central que cuando el obligado tributario se encuentra acogido al régimen portugués de Residentes No Habituales y dicho régimen determina que determinadas rentas extranjeras no queden sometidas a imposición en Portugal en los términos exigidos por el artículo 4.1 del Convenio, no procede reconocer la condición de residente a efectos de Convenio, careciendo el certificado de residencia fiscal aportado de eficacia suficiente para desvirtuar dicha conclusión.

En consecuencia, de acuerdo con la doctrina reiterada de este Tribunal Central, consideramos que el certificado expedido por las autoridades tributarias portuguesas no resulta bastante para acreditar la aplicación del Convenio cuando consta que el obligado tributario se encuentra acogido al régimen especial de Residentes No Habituales y concurren las circunstancias descritas en las resoluciones anteriormente citadas.

Por ello, no procede reconocer al interesado los beneficios derivados del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Portugal, debiendo determinarse la tributación de las rentas objeto de controversia conforme a la normativa interna española que resulte aplicable.

QUINTO.- Por lo tanto, dado que en el fundamentos precedentes se ha concluido la improcedencia de aplicar el Convenio para evitar la Doble Imposición entre España y Portugal al presente supuesto, al no ostentar el interesado la condición de residente a efectos de CDI conforme a la doctrina reiterada de este Tribunal Central relativa a los contribuyentes acogidos al régimen portugués de Residentes No Habituales, habrá que estar a lo dispuesto en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante TRLIRNR), aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

En este sentido, el artículo 12.1 del TRLIRNR establece que *"1. 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 en el artículo 13.1.c) se indica:

*"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."

El artículo 13.3 del TRLIRNR establece:

*"Para la calificación de los distintos conceptos de renta en función de su procedencia se atenderá a lo dispuesto en este artículo y, en su defecto, a los criterios establecidos en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las personas físicas, (...)."*

En este sentido, como bien indica la Oficina Gestora, la normativa del IRPF (Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, LIRPF) califica la prestación por desempleo como renta del trabajo por naturaleza (artículo 17.1 a) Ley 35/2006) y lo separa de las pensiones o haberes pasivos (artículo 17.2), precepto que es de directa aplicación en el ámbito de la normativa de no residentes por remisión expresa del artículo 13.3 TRLIRNR. A este respecto, el artículo 17 de la LIRPF indica:

**"Artículo 17. Rendimientos íntegros del trabajo:**

*"1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.*

*Se incluirán, en particular: (...)*

**b) Las prestaciones por desempleo.**

*2. En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo:*

*a) Las siguientes prestaciones:*

*1.ª Las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, o similares, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley".*

La prestación contributiva por desempleo forma parte de la acción protectora del sistema de Seguridad Social regulada en el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre. Su finalidad consiste en sustituir temporalmente las rentas salariales dejadas de percibir como consecuencia de la pérdida involuntaria del empleo, configurándose como una prestación vinculada directamente a la previa existencia de una relación laboral y a las cotizaciones efectuadas durante la vida activa del trabajador.

Precisamente por dicha naturaleza sustitutiva de los rendimientos del trabajo, la legislación tributaria española la integra dentro de esta categoría de rentas.

Así, el artículo 17.1 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que tendrán la consideración de rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven directa o indirectamente del trabajo personal.

Asimismo, el artículo 17.2.a) de la citada Ley incluye expresamente entre los rendimientos del trabajo las prestaciones por desempleo.

Por tanto, desde la perspectiva del ordenamiento tributario español, las cantidades percibidas por el reclamante del Servicio Público de Empleo Estatal constituyen rendimientos del trabajo y no pensiones.

La diferencia conceptual entre ambas categorías resulta igualmente apreciable desde la propia normativa de Seguridad Social. Mientras que las pensiones tienen por objeto cubrir situaciones permanentes o de larga duración derivadas, entre otras contingencias, de la jubilación, incapacidad permanente o fallecimiento, la prestación por desempleo responde a una situación transitoria de pérdida de empleo y se encuentra directamente vinculada a la reinserción laboral del beneficiario.

En consecuencia, aun cuando hipotéticamente se examinara la pretensión del reclamante desde la perspectiva del CDI, la prestación por desempleo no podría identificarse sin más con las pensiones a que se refiere el artículo 18 del Convenio, dada su distinta naturaleza jurídica y económica.

Por otra parte, las cantidades objeto de controversia proceden de un organismo público español y encuentran su causa inmediata en una actividad laboral desarrollada en territorio español y en las correspondientes cotizaciones efectuadas al sistema español de Seguridad Social, constituyendo rentas cuya fuente económica se sitúa inequívocamente en España.

En definitiva, las prestaciones por desempleo satisfechas por el Servicio Público de Empleo Estatal tienen la consideración de rendimientos del trabajo conforme a la normativa tributaria española, sin que proceda su equiparación a una pensión a los efectos pretendidos por el reclamante.

Por ello, procede confirmar la regularización practicada por la Administración, desestimando íntegramente las alegaciones formuladas en este punto.

SEXTO.- Sentado lo anterior, tampoco puede compartirse la premisa de la que parte el reclamante, consistente en considerar que la prestación por desempleo constituye una pensión, aduciendo que "dicha prestación proviene de un trabajo anterior el cual ya no está desarrollando".

La razón es que la normativa de la Seguridad Social sí establece la posibilidad de que se cobre la prestación por desempleo *"Cuando los trabajadores retornen a España por extinguírseles la relación laboral en el país extranjero, siempre que no obtengan prestación por desempleo en dicho país y acredite cotización suficiente antes de salir de España"* (artículo 267.1.e) TRLGSS).

Y si tenía cotización suficiente el interesado antes de salir de España no es algo que este Tribunal Central conozca. Pero, ahora bien, no es menos llamativo que ese supuesto está previsto para "emigrantes retornados", esto es, para personas que habiendo trabajado en el extranjero están en España cuando perciben la prestación.

Exigencia que es coherente con el hecho de que la percepción de la prestación por desempleo está condicionada a la permanencia del perceptor en España. De hecho, los viajes al extranjero por beneficiarios de desempleo de duración superior a 15 días tienen que comunicarse al SEPE (aunque se seguirá cobrando la prestación); en el caso de que el viaje exceda de esos 15 días y sea inferior a 90 existe igualmente obligación de comunicación al SEPE y la prestación se suspenderá (continuándose su reembolso tras la vuelta a España que igualmente deberá comunicarse) y, finalmente, las estancias que vayan a ser superiores a 12 meses determinan la extinción de la prestación por desempleo (incluso si el desplazamiento ha estado motivado por la realización de cursos de perfeccionamiento). Información extraída de <https://www.sepe.es/HomeSepe/Personas/distributiva-prestaciones/estoy-cobrando-el-paro-y/me-traslado-al-extranjero.html> -.

De lo anterior se desprende para este Tribunal Central que la pretensión del reclamante no es clara porque de conformidad con la normativa de Seguridad Social, si trabajó en el extranjero y es residente en Portugal al tiempo de percepción de la prestación, no podría tener derecho a ella, lo que induce a pensar que sus afirmaciones no se compadecen con la realidad.

En cualquier caso, conforme a todo lo anteriormente razonado respecto a la prestación por desempleo, este Tribunal Central desestima la pretensión del reclamante, confirmando el acuerdo impugnado, desestimando la pretensión del reclamante y confirmando que la prestación por desempleo recibida es una renta sujeta a tributación en España.

SÉPTIMO.- Por último, y a mayor abundamiento, procede señalar que este Tribunal Central ya se ha pronunciado expresamente sobre la calificación jurídico-tributaria de las prestaciones por desempleo a efectos de los convenios para evitar la doble imposición.

Así, en la **Resolución de 24 de julio de 2023 (RG 00/07999/2020)**, referida a un contribuyente residente fiscal en México, analizábamos la naturaleza de la prestación por desempleo satisfecha por el Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE), concluyendo que dicha prestación no puede ser calificada como una pensión a efectos convencionales.

En particular, este Tribunal Central consideró que la prestación por desempleo abonada por el SEPE constituye una remuneración análoga a los sueldos y salarios a que se refiere el artículo 15 del Convenio

para evitar la doble imposición suscrito entre España y México, y no una pensión comprendida en el ámbito de aplicación de los preceptos convencionales relativos a esta última categoría de rentas.

Asimismo, declarábamos que España ostenta potestad tributaria sobre dichas rentas en calidad de Estado de la fuente, al concurrir los requisitos previstos en el apartado segundo del citado artículo 15, destacando que, aun cuando el perceptor hubiera permanecido en territorio español durante un período inferior a 183 días, la entidad pagadora de la prestación -el Servicio Público de Empleo Estatal- tiene la condición de residente en España.

Aunque la citada resolución se refiere a un convenio distinto del ahora invocado por el reclamante, la doctrina que contiene resulta particularmente relevante en cuanto pone de manifiesto el criterio mantenido por este Tribunal Central acerca de la naturaleza jurídica de las prestaciones por desempleo, descartando expresamente su equiparación a las pensiones a efectos de la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición.

Por consiguiente, aun en la hipótesis de que resultara aplicable el Convenio hispano-portugués, la pretensión del reclamante de subsumir la prestación por desempleo en el artículo 18 del Convenio no podría prosperar, al haber considerado este Tribunal Central que tales prestaciones participan de la naturaleza de remuneraciones derivadas del trabajo y no de pensiones.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

