

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093086

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 129/2024, de 19 de febrero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 404/2022

### SUMARIO:

**IRPF. Contribuyente. Residencia habitual.** *Modo de obtener la devolución de los impuestos pagados indebidamente.* La parte actora tuvo la condición de no residente en el ejercicio 2014 debido a ser beneficiario de una beca del ICEX. A pesar de ello, el ICEX retuvo e ingresó la cantidad correspondiente a cuenta del IRPF, y el interesado presentó su autoliquidación del IRPF dentro del plazo establecido. La particularidad de este caso radica en que el interesado, en lugar de solicitar formalmente la rectificación de su autoliquidación del IRPF, reclamó la devolución de las cantidades retenidas mediante la presentación del modelo 210, relacionado con el IRNR, siguiendo las indicaciones proporcionadas por la Administración Tributaria. A juicio de la Sala, la respuesta ofrecida por la Administración y el TEAR no se ajusta al principio de buena administración que exige que la administración actúe diligentemente para evitar disfunciones derivadas de su actuación, prescindiendo del *nomen iuris* y atender a la verdadera naturaleza de la solicitud efectuada por el interesado, máxime teniendo en cuenta que la misma se formalizó siguiendo el criterio de la propia Administración y que esta debió proceder a la devolución, incluso de oficio, de las cantidades objeto de retención y pago a cuenta, indebidamente practicadas, desde el momento en que tuvo conocimiento de su improcedencia, (en que no he había producido la prescripción). En este caso, la Administración anuló la autoliquidación del IRPF sin proceder a la devolución de las cantidades declaradas en la autoliquidación, lo cual constituye un exceso por parte de la Administración no respaldado por ninguna norma. Aunque la vía adecuada para modificar la autoliquidación del IRPF era mediante la presentación de una solicitud de rectificación y la vía de la presentación de la declaración del IRNR, utilizando el modelo 210, hubiera sido adecuada si el contribuyente no hubiera presentado la declaración autoliquidación por el IRPF como residente, se debe tomar en consideración que la utilización del modelo 210 obedeció a las indicaciones de la Administración. No cabe duda de que lo que se pretendió en todo momento, como se hace explícito en el primer trámite de alegaciones concedido al interesado, fue la devolución de las cantidades indebidamente retenidas e ingresadas a cuenta del IRPF. Y dicha solicitud es la que debió ser respondida por la Administración tomando en consideración que se habían retenido e ingresado unas cantidades por un título -el IRPF- que resultaba improcedente. Lo que no cabe, a nuestro juicio, es prescindir el título por el que se hizo la retención y pago a cuenta -el IRPF- y sustituirlo por otro -el IRNR- para fundar la negativa a la devolución. La singularidad de este caso reside en que el interesado reclamó la devolución de las retenciones indebidas practicadas por IRPF mediante el modelo 210 del IRNR. Sin embargo, la Administración, desconociendo la autoliquidación del IRPF presentada en plazo e incompatible con el modelo 210, interpretó dicho modelo como una declaración de IRNR y abrió un procedimiento de comprobación limitada para corregirla. En resumen, la Administración debería haber atendido a la verdadera naturaleza de la solicitud realizada por el interesado y proceder a la devolución de las cantidades indebidamente retenidas desde el momento en que tuvo conocimiento de su improcedencia. Por lo tanto, procede estimar el recurso contencioso-administrativo, anular las resoluciones impugnadas y reconocer el derecho a la devolución de la cantidad indebidamente ingresada con los correspondientes intereses de demora.

### PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 9.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 120, 217 y 221.

### PONENTE:

Don Alfonso Rincón González-Alegre.

Magistrados:

Don JUAN PEDRO QUINTANA CARRETERO

Don CARLOS DAMIAN VIEITES PEREZ

Doña MARIA ASUNCION MERINO JIMENEZ

Don LUIS MANUEL UGARTE OTERINO  
Don JOSE MARIA SEGURA GRAU  
Don ALFONSO RINCON GONZALEZ-ALEGRE

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

C/ General Castaños, 1 , Planta Baja - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2022/0035944

Procedimiento Ordinario 404/2022

Demandante: D./Dña. Baltasar

PROCURADOR D./Dña. IGNACIO RODRIGUEZ DIEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA Nº 129 / 2024

Presidente:

D. JUAN PEDRO QUINTANA CARRETERO

Magistrados:

D. CARLOS VIEITES PEREZ  
Dña. MARÍA ASUNCIÓN MERINO JIMÉNEZ  
D. LUIS MANUEL UGARTE OTERINO  
D. JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU  
D. ALFONSO RINCÓN GONZÁLEZ-ALEGRE (Ponente)

En Madrid, a 19 de febrero de 2024.

Vistos por la Sala, constituida por los magistrados y la magistrada indicados más arriba, los autos del presente recurso contencioso-administrativo número 404/2022, interpuesto por don Baltasar, representado por el Procurador don Ignacio Rodríguez Díez, y bajo la asistencia letrada de doña Carolina Oliver de la Lastra, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de 27 de enero de 2022, desestimatoria del recurso de anulación formulado contra la Resolución de mismo TEAR de Madrid de 25 de noviembre de 2021, desestimatoria de la reclamación nº NUM002, interpuesta contra el acuerdo de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), de liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), ejercicio 2014, por importe de 1.885,73 euros.

Ha sido parte el Abogado del Estado.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**Primero.**

Interpuesto el presente recurso y previos los oportunos trámites se confirió traslado a la parte actora por plazo de veinte días para formalizar la demanda, lo que verificó por escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, suplica que se dicte sentencia " por la que se acuerde la devolución de las retenciones indebidamente ingresadas, junto con los intereses de demora correspondientes, y en consecuencia se acuerde la anulación de la Resolución del TEARM objeto del presente recurso contencioso-administrativo".

### **Segundo.**

La Administración demandada, una vez conferido el trámite para contestar a la demanda, presentó escrito en el que, tras aducir los hechos y los fundamentos de derecho que considera de aplicación, suplica que se desestime el recurso contencioso-administrativo con expresa imposición de costas a la parte actora.

### **Tercero.**

No habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, tras las conclusiones escritas de las partes se declaró el pleito concluso para sentencia, señalándose para el acto de votación y fallo el día 13 de febrero de 2024, en cuya fecha tuvo lugar.

### **Cuarto.**

La cuantía del recurso se fijó como indeterminada, si bien se estima en 3.909,97 euros.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Alfonso Rincón González-Alegre.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero. Actuaciones impugnadas.**

En el presente recurso se impugna la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de 27 de enero de 2022, desestimatoria del recurso de anulación formulado contra la Resolución de mismo TEAR de Madrid, de 25 de noviembre de 2021, desestimatoria de la reclamación nº NUM002, interpuesta contra el acuerdo de la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), de liquidación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), ejercicio 2014, por importe de 1.885,73 euros, así como estas últimas resoluciones, pretendiéndose su anulación con la consecuencias de devolución de la cantidad indebidamente ingresada en concepto de IRPF, por importe de 3.909,97 euros, con los correspondientes intereses.

Los antecedentes relevantes para resolver el caso son los siguientes:

a) Con fecha 9 de junio de 2015 el recurrente presentó declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Modelo 100, (IRPF) relativa al ejercicio 2014. Consignó como rendimientos del trabajo unas retribuciones dinerarias de 23.000 euros. La cuota íntegra de era de 3.880,01 euros y los pagos a cuenta ascendían a 3.925,74 euros, resultando una cuota diferencial a devolver 45,73 euros.

El interesado fue beneficiario de una beca otorgada por ICEX España, Exportación e Inversiones, E.P.E., M.P. para la formación de expertos en internacionalización empresarial, en la Oficina Económica y Comercial de España en Panamá (Panamá) durante el periodo comprendido entre el 8 de enero y el 20 de diciembre de 2014.

De acuerdo con el certificado de retenciones, ICEX retuvo una cantidad de 3.909,97 euros por el IRPF corresponde al ejercicio 2014.

b) En fecha 28 de enero de 2019, el recurrente presentó el Modelo 210, relativo al Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), ejercicio 2014, debidamente cumplimentado. En el mismo solicitó la devolución de la cantidad de 3.909,97 euros. Hacía constar que el pagador/retenedor fue ICEX y que la cuota íntegra era 0, de modo que procedía la devolución de totalidad de las cantidades retenidas, por el importe indicado.

c) La Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de AEAT abrió un procedimiento de comprobación limitada por dicho impuesto y ejercicio y dictó propuesta de liquidación provisional con número de referencia NUM003 señalando que no procedía la devolución de las retenciones incorrectamente practicadas por cuanto el derecho a solicitar su devolución se encontraba prescrito, concediendo un trámite de alegaciones. Dicho acuerdo se notificó al interesado el 4 de marzo de 2019 que hizo uso de tramite referido. En síntesis, alega que, dada la interconexión entre el IRPF y el IRNR, el plazo de prescripción que debía ser tenido en consideración era aquel relativo al IRPF. Solicitaba, de nuevo, la devolución de los 3.909,97 euros indebidamente ingresados.

c) Con fecha de 21 de marzo de 2019, se practica una segunda propuesta de liquidación provisional (con número de referencia NUM004) con un nuevo trámite de alegaciones. En dicha propuesta se liquida el IRNR al tipo del 8 %, de lo que resulta una cantidad a devolver 2.024,24 euros. Esa propuesta es la asumida en la liquidación provisional de 12 de abril de 2019.

d) La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de 25 de noviembre de 2021, desestimó la reclamación nº NUM002, efectuada contra la anterior resolución al entender que " a pesar de que la beca ha sido satisfecha por una entidad pública, no consta en el expediente documentación alguna que acredite que lo haya sido en virtud de acuerdos y convenios internacionales de cooperación cultural, educativa y científica o en virtud del plan anual de cooperación internacional aprobado en Consejo de Ministros, por lo que no es aplicable la exención prevista en la letra b) del artículo 14.1 TRLIRNR. Del mismo modo, tampoco consta en el expediente el cumplimiento de los requisitos previstos para la aplicación de la exención del artículo 7.j) de la LIRPF . Por tanto, este Tribunal no puede sino desestimar lo alegado por el reclamante en este punto, concluyendo que la beca percibida queda sujeta al IRNR".

e) Interpuesto recurso de anulación, el mismo fue desestimado por la Resolución del TEAR de Madrid, de 27 de enero de 2022. Según dicho órgano la resolución recurrida " se dictó tomando en consideración todas y cada una de las alegaciones y pruebas aportadas, sin que se haya declarado la inexistencia de las mismas, por lo que no concurre el motivo de anulación del apartado b) del artículo 241.bis de la LGT ".

### **Segundo. Posición de las partes.**

**A)** Según la demanda, durante el ejercicio 2014 el recurrente no tenía la consideración de contribuyente por el IRPF, pues residía en Panamá como consecuencia de haber sido beneficiario de una beca otorgada por el ICEX durante el periodo transcurrido entre el 8 de enero y el 20 de diciembre de 2014.

De acuerdo con lo anterior, teniendo en cuenta que había presentado la autoliquidación correspondiente por IRPF, entendió, de acuerdo con lo establecido en 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 (LIRNR) y con reiterados pronunciamientos emitidos por los Tribunales españoles, que las retenciones indebidamente practicadas por el ICEX durante el ejercicio 2014 debían ser devueltas, incluyendo los correspondientes intereses de demora. Tras "conversaciones telefónicas mantenidas con el personal de la Administración Tributaria, este Contribuyente fue informado de que debía solicitar la devolución de las retenciones indebidamente practicadas (3.909,97 euros) a través de la presentación de una declaración del Impuesto sobre la Renta de no Residentes - IRNR - (Modelo 210)", procediendo a presentar dicho modelo.

La demanda insiste en que, conforme a reiterados pronunciamientos emitidos por los Tribunales españoles - de los que cita "las Sentencias del Tribunal Supremo nº 4305/2017, 4306/2017, 4307/2017 o 334/2018"-, "las personas físicas beneficiarias de la beca ICEX debían haber sido consideradas por la Administración Tributaria española como no residentes a efectos fiscales", de modo que no proceden las retenciones por IRPF. Se refiere también a las sentencias de esta Sala nº 124/2022, rec. 385/2020 de 9 de marzo, y nº 135/2022, rec. 386/2020 de 16 de marzo.

En segundo lugar, considera que procede el reconocimiento de los intereses de demora, por entender que al haber soportado retenciones de manera indebida, el procedimiento para la solicitud y devolución de estos importes no puede corresponderse con aquello establecido por el artículo 31 LGT si no que procede la aplicación de lo dispuesto artículo 32 LGT. Señala a tal fin que "los importes retenidos no pueden tener la consideración de importes debidos conforme a la normativa del tributo por cuanto:

i. Este Contribuyente tiene, durante el ejercicio 2014, la consideración de no residente. Hecho no discutido por la AEAT, tal y como se ha manifestado anteriormente.

ii. El retenedor, el ICEX, era consciente de la consideración de no residente del sujeto pasivo.

iii. Los importes retenidos durante el ejercicio 2014 no son compatibles con la normativa del tributo -en este caso, IRPF-, al no ser de aplicación al sujeto pasivo".

**B)** El Abogado del Estado interesa la desestimación del recurso por considerar que la actuación administrativa impugnada es conforme a Derecho. Si bien se asume que el trabajo se presta íntegramente en el extranjero, no ha quedado acreditado por el actor que dichas rentas hayan estado sujetas a un impuesto personal en Panamá, que es lo que exige el art. 13 TRLIRNR, para que se consideren exentas.

### **Tercero. Normativa aplicable.**

**A)** Conviene comenzar recordando que, de acuerdo con el artículo 241 bis.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) " si la resolución del recurso de anulación desestimase el mismo, el recurso que se interponga tras la resolución del recurso de anulación servirá para impugnar tanto esta resolución como la dictada

antes por el tribunal económico-administrativo objeto del recurso de anulación, pudiendo plantearse en ese recurso tanto las cuestiones relativas a los motivos del recurso de anulación como cualesquiera otras relativas al fondo del asunto y al acto administrativo inicialmente impugnado".

Esta disposición permitirá abordar, directamente, el fondo de la cuestión controvertida.

**B)** El artículo 32 LGT, bajo el título "devolución de ingresos indebidos", en la redacción aplicable por razones temporales, disponía:

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

2. Con la devolución de ingresos indebidos la Administración tributaria abonará el interés de demora regulado en el artículo 26 de esta ley , sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

Las dilaciones en el procedimiento por causa imputable al interesado no se tendrán en cuenta a efectos del cómputo del período a que se refiere el párrafo anterior".

Por su parte, el artículo 221, bajo el título, "procedimiento para la devolución de ingresos indebidos", establece:

"1 . El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el artículo 252 de esta Ley.
- d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220 de esta Ley.

2. Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo o en virtud de un acto administrativo o una resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.

3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

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

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa".

**C)** Por su parte, el art. 120.3 LGT- establece que "cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

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

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

Esos preceptos son objeto de desarrollo reglamentario por el 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. Concretamente, la rectificación de autoliquidaciones se regula en la Sección Segunda del Capítulo II (procedimientos de gestión tributaria) del Título IV del dicho Reglamento.

#### **Cuarto. Resolución de la controversia.**

Son hechos admitidos que el recurrente tuvo la condición de no residente en el ejercicio 2014 como beneficiario de una beca del ICEX, pese a lo cual la referida entidad retuvo e ingresó la cantidad indicada a cuenta del IRPF y que el interesado presentó su autoliquidación de IRPF de dicho ejercicio en el plazo reglamentariamente establecido.

La peculiaridad del presente caso, respecto de otros muchos planteados por los beneficiarios de similares becas del ICEX, se encuentra en que aquí, el interesado, en lugar de promover formalmente la rectificación de su autoliquidación de IRPF, reclamó la devolución de la cantidades objeto de la retención indebidamente practicada mediante la presentación del modelo 210, relativo al IRNR, siguiendo las indicaciones dadas por la AEAT -que asume el TEAR de Madrid en múltiples resoluciones-.

A juicio de la Sala, la respuesta dada por la AEAT y por el TEAR no se ajusta a los imperativos derivados del principio de buena administración. Recordamos que dicho principio, reconocido en el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea e implícito principalmente en los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 CE, ha sido definido como "una especie de metaprincipio jurídico inspirador de otros" [ STS de 28 de mayo de 2020 (rec. 5751/2017)]. Según la jurisprudencia del Tribunal Supremo, este principio "no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que más allá reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente", exigiendo a la Administración "una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivadas de su actuación" [ STS de 17 de abril de 2017 (rec. 785/2016)]. En el ámbito tributario, aparece vinculado a los principios de buena fe y confianza legítima [ art. 3.1 e) de la LRJSP].

Valen, a fin de fundar lo anterior, las siguientes consideraciones:

A) Conviene recordar que en los asuntos en que la devolución se solicitó por vía de rectificación de la autoliquidación, la cuestión fue objeto de varios pronunciamientos de esta Sala, como los contenidos en las Sentencias de la Sección Cuarta de 27 de septiembre y 5 de octubre de 2022 ( recursos 10/2022 y 31/2022). De acuerdo con los citados pronunciamientos precedentes, el criterio fijado es el siguiente, que tomamos literalmente de la Sentencia (Sección 5ª) de 23 de marzo 2022 (Rec. 435/2020):

"[C]omo se puede apreciar de los preceptos transcritos ni la Ley General Tributaria ni el RD 1065/2007 permiten que una de las formas de terminación del procedimiento de rectificación de la autoliquidación sea la anulación de la autoliquidación sin dictar una nueva liquidación por la Administración.

De acuerdo con los preceptos citados la Administración únicamente podía acceder a la rectificación y proceder a la devolución correspondiente o denegarla en resolución motivada.

Sin embargo, la Administración en el presente caso no hace ninguna de las dos posibilidades que marcan las normas citadas, sino que anula la autoliquidación sin proceder a la devolución del importe declarado en la autoliquidación, lo cual supone un exceso por parte de la Administración no amparado en ninguna norma. Efectivamente, como pone de manifiesto la recurrente, en ninguna de las resoluciones dictadas por la administración ni por el TEAR se indica qué norma consideran que ampara la anulación de la autoliquidación sin acordar la correspondiente devolución.

Lo expresado ya determina que procede la anulación de las resoluciones impugnadas.

Pero es que hay que puntualizar que la única vía que estaba al alcance del contribuyente para modificar su autoliquidación, es la presentación de la solicitud de la misma de conformidad con los preceptos citados de la Ley General Tributaria y de las normas que lo desarrollan, ya que no puede olvidarse que la contribuyente había presentado su autoliquidación como residente, por lo que la única vía para obtener su rectificación y devolución,

pues de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo no podía considerarse residente, era la referida solicitud de rectificación de autoliquidación.

Hay que tener en cuenta que la presentación de la declaración del IRNR, utilizando el modelo 210, no supone la modificación de la declaración por el IRPF como residente, por lo que la vía adecuada era precisamente la de solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada como residente en el IRPF.

La vía de la presentación de la declaración del IRNR, utilizando el modelo 210, hubiera sido adecuada si el contribuyente no hubiera presentado la declaración autoliquidación por el IRPF como residente, pero lo que no tiene amparo normativo es que la Administración frente a la solicitud de rectificación anule la autoliquidación sin practicar la devolución correspondiente a las cantidades retenidas respecto de las que no procedía tributar por no tener la consideración de residente de conformidad con las sentencias del Tribunal Supremo, entre otras, las de fecha 06/03/2018, Nº de Recursos: 933/2017 , 935/2017 , 931/2017 , 929/2017 , de fecha 01/03/2018, Nº de Recurso: 934/2017 , de fecha 08/02/2018 Nº de Recurso: 826/2017 , de fecha 18/01/2018 Nº de Recurso: 894/2017 , de fecha 28/11/2017 Nº de Recurso: 807/2017 , y las que en ellas se citan".

En definitiva, en aquellos casos estimamos que la rectificación de la autoliquidación era el mecanismo procedente en Derecho para obtener la devolución de unas cantidades que, retenidas en concepto de IRPF, no habían de tributar por dicho impuesto según se admite por todas las partes.

B) Como se anticipaba, la singularidad del presente caso está en que el interesado reclamó la devolución de las retenciones indebidamente practicadas por IRPF mediante la presentación del modelo 210, relativo al IRNR.

Como decíamos en las sentencias anteriores, tal proceder solo hubiera sido adecuado "si el contribuyente no hubiera presentado la declaración autoliquidación por el IRPF como residente". Sin embargo, la Administración, desconociendo la autoliquidación de IRPF presentada en plazo e incompatible con el modelo 210, tomó dicho modelo como una declaración (autoliquidación) de IRNR y abrió un procedimiento de comprobación limitada con la finalidad de corregir la misma.

La utilización del modelo 210 obedeció a las indicaciones de la Administración, según afirma la demanda y no nos ofrece duda, por lo visto en estos otros muchos procedimientos. Conviene recordar que en aquellos casos la AEAT denegó la devolución con el argumento de que " las rentas percibidas del IDEX están sujetas a tributación en el IRNR, debiendo presentar el contribuyente modelo 210 a efectos de solicitar la correspondiente devolución en su caso", lo que el TEAR validó al señalar que el procedimiento adecuado para obtener la devolución es " es del artículo 16 del Reglamento del Impuesto de la Renta de No Residentes (IRNR), aprobado por Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, mediante la presentación, en plazo, de la declaración del IRNR, utilizando del modelo 210" (Tomado de la Sentencia de la Sección Quinta de 22 de noviembre de 2022, recaída en el recurso 494/2020).

En cualquier caso, no admite duda que lo que se pretendió en todo momento, como se hace explícito en el primer trámite de alegaciones concedido al interesado, fue la devolución de las cantidades indebidamente retenidas e ingresadas a cuenta del IRPF. Y dicha solicitud es la que debó ser respondida por la Administración tomando en consideración que se habían retenido e ingresado unas cantidades por un título -el IRPF- que resultaba improcedente. Lo que no cabe, a nuestro juicio, es prescindir el título por el que se hizo la retención y pago a cuenta -el IRPF- y sustituirlo por otro -el IRNR- para fundar la negativa a la devolución.

El principio de buena administración exigía prescindir del nomen iuris y atender a la verdadera naturaleza de la solicitud efectuada por el interesado, máxime teniendo en cuenta que la misma se formalizó siguiendo el criterio de la propia Administración y que esta debió proceder a la devolución, incluso de oficio, de las cantidades objeto de retención y pago a cuenta, indebidamente practicadas, desde el momento en que tuvo conocimiento de su improcedencia, (en que no he había producido la prescripción).

Procede, en consecuencia, estimar el recurso contencioso-administrativo, anular las resoluciones administrativas impugnadas y reconocer la situación jurídica individualizada que se demanda, lo que supone la devolución de la cantidad indebidamente ingresada con sus correspondientes intereses de demora.

#### **Quinto. Sobre las costas.**

De conformidad con el criterio de vencimiento objetivo consagrado en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, procede imponer las costas causadas en este proceso a la Administración demanda.

No obstante, a tenor del apartado cuarto de dicho precepto, la imposición de las costas podrá ser " a la totalidad, a una parte de estas o hasta una cifra máxima" y la Sala considera procedente, atendida la índole del litigio y la concreta actividad desplegada por las partes, limitar la cantidad que, por todos los conceptos, ha de satisfacer a la parte contraria la condenada al pago de las costas, hasta una cifra máxima total de 2.000 euros.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación.

**FALLAMOS**

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Baltasar, representado por el Procurador don Ignacio Rodríguez Díez, contra las resoluciones administrativas a que hace referencia el Fundamento de Derecho Primero de la presente resolución, que anulamos y dejamos sin efecto, con la consecuencia de ordenar la devolución de la cantidad retenida e ingresada a cuenta en concepto de IRPF, de 3.909,97 euros, con sus intereses correspondientes.

Todo ello, con imposición de las costas a la Administración demandada en los términos expuestos.

Notifíquese esta sentencia a las partes. Al notificarse se les indicará que esta sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente.

Llévese el original al libro de sentencias.

Por esta nuestra Sentencia, de la que se expedirá testimonio para incorporarlo a las actuaciones, lo pronunciamos mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

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.