

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093151

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de febrero de 2024

Sala 1.^a

R.G. 146/2021

SUMARIO:

IRPF. Residencia habitual. Por aplicación de los convenios de doble imposición. Acreditación de la condición de no residente de una persona física. Carga de la prueba. En el caso que nos ocupa, el interesado, considerándose residente fiscal en Rusia, presentó modelo 210 con resultado a devolver, declarando la transmisión de un inmueble sito en Tenerife.

A raíz de dicha presentación la ONGT inició procedimiento de comprobación limitada que finalizó mediante resolución en la que se le comunicaba que no procedía la devolución solicitada por tratarse de un contribuyente por el IRPF, lo que se ponía de manifiesto con la presentación de la autoliquidación correspondiente al IRPF -modelo 100-, en la que se declaraba la ganancia patrimonial ocasionada por la transmisión del inmueble y, además, por no haber acreditado la residencia fiscal en Rusia, país donde el propio interesado había declarado ser residente fiscal en el modelo 210.

Por tanto, la cuestión planteada consiste en determinar en qué país tuvo su residencia fiscal el interesado en el ejercicio 2018: si fue en España, quedando, por tanto, sujetas al IRPF sus rentas mundiales, o en Rusia, de modo que quedan sujetas en España tan solo las rentas de fuente española.

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

En la medida que se dé cualquiera de las circunstancias previstas en el art. 9 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF) el trabajador será considerado contribuyente del IRPF y tributará en este impuesto por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador, según se deriva del art. 2 de la misma norma el cual establece que "constituye el objeto de este impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador", sin perjuicio de la aplicación de mecanismos que atenúen o eliminen la doble imposición internacional que se puede producir si los rendimientos obtenidos en el extranjero han sido gravados en el Estado de su obtención, o Estado de la fuente.

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

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, acreditara 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 previstas en el respectivo Convenio.

Por lo que se acaba de exponer, la circunstancia de que por el interesado se aporte este certificado supone trasladar a la Administración del país al que, conforme a esa distribución de potestades del Convenio aplicable, le correspondería el gravamen en fuente -es decir, conforme a la normativa española, en calidad de obligado por el IRNR- la carga de acreditar que a dicho contribuyente no le es reconocible la cualidad de no residente ni la consiguiente tributación por el IRNR, recabando para el mismo la condición de residente fiscal en España.

Es importante recalcar que ello no implica que, una vez aportado el certificado de residencia fiscal en un país, la Administración española deba admitir sin más la condición de no residente en España. Y ello deriva de que los distintos países tienen libertad para fijar, en su normativa interna, los criterios en atención a los cuales van a considerar a una persona o entidad residente fiscal, que no tienen por qué coincidir, de manera que cumplir con los requisitos que otro país exija para considerar a una persona residente fiscal no implica que no se den las circunstancias que según la normativa interna española determinan la residencia fiscal en nuestro país.

Por tanto, de no aportarse por el interesado el repetido certificado de residencia fiscal, recae sobre él la carga de la prueba de acreditar la condición en cuya virtud solicita la devolución por el IRNR. En este caso, el interesado no ha aportado ninguna documentación que acredite su condición de no residente fiscal en España, esto es, que no cumple los requisitos previstos en el art. 9 de la Ley 35/2006 (Ley IRRPF) y que, por tanto, no tiene la consideración de contribuyente por el IRPF, cuya declaración, además, el mismo había presentado. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

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

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), art. 24.

Orden EHA/3316/2010 (Modelos de autoliquidación 210, 211 y 213 del IRNR), art. 7.

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

Se ha visto la presente reclamación contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente a la resolución de devolución improcedente referida al IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO RESIDENTES, modelo 210, ejercicio 2018, dictada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 30-04-2020, el ahora reclamante, considerándose residente en **Rusia**, presentó junto con **Bts** declaración por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, modelo 210, fecha de devengo 28/02/2018, con un resultado a devolver de 2.821,37 euros, declarando la transmisión de un inmueble sito en **Tenerife**, del que cada uno poseía una participación del 50%.

En el citado modelo 210 consignó como fecha de adquisición .../2011, declaró un valor de adquisición de 134.040,00 euros y un valor de transmisión de 142.480,18 euros. La retención del 3% practicada ascendió a 4.425,00 euros.

En consecuencia, solicitaba la devolución de 2.821,37 euros.

Segundo.

A raíz de dicha presentación, con fecha 29-06-2020 la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (en adelante, ONGT), mediante la notificación de apertura del trámite de alegaciones, inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada cuyo alcance se circunscribía a comprobar la procedencia de la tributación en el Impuesto de la Renta de No Residentes.

Se le indicaba que, de acuerdo con la información existente en la base de datos de la Agencia Tributaria, se constataba que los contribuyentes **Axy** y **Bts**, presentaron autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Modelo 100) para el ejercicio 2018, en la que consignaron la ganancia patrimonial ocasionada por la venta del inmueble referenciado.

Por lo tanto, siendo contribuyente por el IRPF, se declaraba la improcedencia de la devolución solicitada con la presentación de la declaración del IRNR Modelo 210.

Tercero.

Tras el transcurso del plazo legalmente establecido sin que se hubieran presentado alegaciones se dictó resolución de devolución improcedente.

Cuarto.

Disconforme con la citada resolución se interpuso recurso de reposición cuya desestimación fue notificada el día 21-12-2020.

Quinto.

No estando conforme con la resolución del recurso de reposición, el interesado promovió en fecha 05-01-2021 reclamación económico-administrativa ante el presente Tribunal Económico-Administrativo Central, solicitando, en síntesis, la devolución de la cantidad solicitada en el modelo 210 IRNR al tener la consideración de no residente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

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

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Determinar si la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente a la resolución de devolución improcedente dictada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria es conforme a derecho.

Tercero.

Según consta en el expediente, el reclamante, considerándose residente fiscal en **Rusia**, presentó modelo 210, con resultado a devolver, declarando la transmisión de un inmueble sito en Tenerife.

A raíz de dicha presentación la ONGT inició procedimiento de comprobación limitada que finalizó mediante resolución en la que se le comunicaba que no procedía la devolución solicitada por tratarse de un contribuyente por el IRPF, lo que se ponía de manifiesto con la presentación de la autoliquidación correspondiente al IRPF (modelo 100), en la que se declaraba la ganancia patrimonial ocasionada por la transmisión del inmueble y, además, por no haber acreditado la residencia fiscal en **Rusia**, país donde el propio reclamante había declarado ser residente fiscal en el modelo 210.

En sus alegaciones, el reclamante expone lo siguiente:

"1. En el 2018 se vendió un inmueble junto con mi cónyuge por la que se generó una retención del 3% de la parte que a mí me correspondía por no demostrar la residencia fiscal en España, mientras que mi cónyuge era residente yo no era.

2. Se ha presentado el modelo 211, se ha solicitado ingresos indebidos y la Administración se excusa que en el momento de la venta era no residente y cabía la retención del 3%. Se presenta el modelo 210 y la Administración se excusa que tributa por IRPF. Se presenta la rectificación de autoliquidaciones y la administración dice que la retención está bien aplicada.

3. Existe una indefensión de este contribuyente porque existe una retención que la Administración no quiere devolver por ninguna circunstancias.

4. Se han solicitado Certificados de Residentes en 2/2018, 10/2018, 06/2019 y 06/2020 y ambos figura como no residente".

La controversia jurídica suscitada en el presente expediente gira en torno a la residencia fiscal del reclamante: a saber, mientras que el interesado considera que en el año 2018 no fue residente fiscal en España, la ONGT ha considerado, por un lado, que no ha quedado acreditada su residencia fiscal en **Rusia** y, al tiempo, que había presentado una autoliquidación por el IRPF, declarando la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión del inmueble controvertido, por lo que tendría la consideración de contribuyente por el IRPF.

Por tanto, la cuestión planteada consiste en determinar en qué país tuvo su residencia fiscal el reclamante en el ejercicio 2018: si fue en España, quedando, por tanto, sujetas al IRPF sus rentas mundiales, o en **Rusia**, de modo que quedan sujetas en España tan solo las rentas de fuente española.

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

Cuarto.

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

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

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

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

"Se entenderá que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que permanezca más de 183 días, durante el año natural, en territorio español. Para determinar este período de permanencia en territorio español se computarán las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. En el supuesto de países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural.

Para determinar el período de permanencia al que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las estancias temporales en España que sean consecuencia de las obligaciones contraídas en acuerdos de colaboración cultural o humanitaria, a título gratuito, con las Administraciones públicas españolas.

b) Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, resida habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél."

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

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

En relación a este hilo argumental debemos realizar varias precisiones.

En primer lugar, tal y como este TEAC ya ha declarado en numerosas resoluciones, entre otras, resolución de 23 de febrero de 2023, RG 4549/2020, la residencia fiscal no puede ser una noción que se determine de manera unilateral (ni por la Administración ni por el administrado), sino una cuestión jurídica que ha de ser probada y acreditada.

Esta falta de unilateralidad de la residencia fiscal o, dicho de otro modo, que la misma no esté condicionada únicamente a la voluntariedad de un contribuyente de ser residente fiscal en una determinada jurisdicción ni al hecho de que una Administración Tributaria desee, sin más, atraer su residencia fiscal a un contribuyente conlleva que, en un caso como el presente en el que el reclamante se considera residente fiscal en el extranjero, la Administración Tributaria española pueda ciertamente discutir su residencia fiscal en el tercer país (o considerarla no suficientemente acreditada) y, lo que es más trascendente, determinar que es también residente fiscal en España lo cual, en su caso, podría llevar, como ya hemos reseñado, a la existencia de un conflicto de doble residencia.

Es por ello que la cualidad de la residencia, estrictamente fiscal en este caso, se tiene cuando se cumplen los requisitos que el Ordenamiento Jurídico ha fijado para otorgar esta calificación; y ello ha de quedar acreditado en el expediente.

Y para valorar las pruebas, es muy relevante que partamos de la determinación de sobre quién recaía la carga de la prueba.

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 cambio, cuando se trata de exenciones de la normativa interna española, por razón de la residencia del contribuyente, o cuando conforme al artículo 24.6 de la Ley del Impuesto, se deduzcan gastos para la determinación de la base imponible, por tratarse de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del EEE, se exige un certificado de residencia fiscal que si bien no es el cualificado en el sentido del CDI, sí sea expedido por las autoridades fiscales del país de residencia.

En el presente caso no estamos ante la invocación de la aplicación de un Convenio ni de una exención o gasto de la normativa interna. Nos hallamos ante la acreditación de la condición de no residente de una persona física en aras de determinar la procedencia de la devolución solicitada mediante la presentación de la declaración del IRNR, aplicando el tipo del IRNR y solicitando la devolución del exceso de las retenciones soportadas en la transmisión de un inmueble.

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, acreditara 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 dirimentes (coloquialmente denominadas "de desempate") previstas en el respectivo Convenio.

Por lo que se acaba de exponer, la circunstancia de que por el interesado se aporte este certificado supone trasladar a la Administración del país al que, conforme a esa distribución de potestades del Convenio aplicable, le correspondería el gravamen en fuente (es decir, conforme a la normativa española, en calidad de obligado por el IRNR) la carga de acreditar que a dicho contribuyente no le es reconocible la cualidad de no residente ni la consiguiente tributación por el IRNR, recabando para el mismo la condición de residente fiscal en España.

Es importante recalcar que ello no implica que una vez aportado el certificado de residencia fiscal en un país, la Administración española deba admitir sin más la condición de no residente en España.

En este sentido, para terminar de perfilar este planteamiento inicial, ha de recordarse que es doctrina de este TEAC (Resolución de 24 de mayo de 2022, en R.G. 00/01527/2019) que la aportación de certificado de residencia en otro Estado no es incompatible con la consideración de residente fiscal en España por aplicación de la normativa interna española. Ello podría suponer un conflicto de residencia y como indicábamos antes, acudir a las reglas dirimentes del CDI.

Y ello deriva de que los distintos países tienen libertad para fijar, en su normativa interna, los criterios en atención a los cuales van a considerar a una persona o entidad residente fiscal, que no tienen por qué coincidir, de manera que cumplir con los requisitos que otro país exija para considerar a una persona residente fiscal no implica que no se den las circunstancias que según la normativa interna española determinan la residencia fiscal en nuestro país.

En dichas resoluciones nos basábamos en el criterio del Tribunal Supremo, en sentencia de 4 de julio de 2006 (núm. rec. 3400/2001), de que la acreditación por un obligado tributario de su condición de residente en el extranjero, no implica per se que en España vaya a ostentar la condición de "no residente" (el subrayado es nuestro)::

"El reconocimiento de la residencia en ..., que la sentencia impugnada acepta, no comporta la exclusión de la residencia en España, que es el punto clave de la decisión de la sentencia de instancia y que hace inocua la cuestión planteada en el motivo, pues la residencia en ... no excluye "per se" la residencia en España. La sentencia impugnada, por tanto, al aceptar que el recurrente reside en ... excluye de raíz las alegaciones que sustentan el

motivo. No es posible la identidad que el recurrente pretende entre la situación de residente en país extranjero y "no residente", pues como este recurso demuestra se puede ser residente en país extranjero y residente en España, y pese a ser residente en país extranjero, no ostentar la condición de "no residente".

Expuesto lo anterior, y por lo que al presente caso atañe, **de no aportarse por el interesado el repetido certificado de residencia fiscal, recae sobre él la carga de la prueba de acreditar la condición en cuya virtud solicita la devolución por el IRNR.**

Procede, pues, que entremos a valorar si las pruebas aportadas son suficientes para considerar que, tal y como sostiene el reclamante, no era residente fiscal en España y, en consecuencia, tenía derecho a la devolución por el IRNR.

En primer lugar, el reclamante presenta el modelo 210 declarando ser residente fiscal en **Rusia**. Sin embargo, no aporta certificado de residencia fiscal en **Rusia** ni ninguna otra documentación que acredite su residencia fiscal en dicho país.

Por tanto, al no haber aportado el interesado el certificado de residencia fiscal, recae sobre él la carga de la prueba de acreditar la condición de no residente en España.

El reclamante sustenta su pretensión únicamente en unos documentos que él denomina Certificados de Residentes de fecha 2/2018, 10/2018, 06/2019 y 06/2020 en los que figura como no residente.

Analizados dichos documentos por el presente TEAC, observamos que se trata de Comunicaciones emitidas por la Delegación de Santa Cruz de Tenerife con el siguiente contenido:

- Comunicación de fecha 12-02-2018

"Nº REFERENCIA: ...85

*La Agencia Estatal de Administración Tributaria,
The Spanish Tax Agency,*

En relación con su solicitud de certificado de Residencia Fiscal en España, se COMUNICA que:

With regard to your application for a Tax Residence Certificate in Spain, we NOTIFY that:

Consultados los antecedentes obrantes en la Agencia Tributaria, no procede acceder a la solicitud formulada por

Having examined Tax Agency records, we are not in a position to grant the request submitted by:

Axy con NIF: ...

Si usted es un contribuyente afectado por el artículo 14.2 de la Ley 39/2015, puede utilizar el trámite "Contestar requerimientos, efectuar alegaciones y/o aportar documentos o justificantes" y realizar de nuevo la solicitud del certificado de "Residencia Fiscal en España", utilizando el número de referencia arriba indicado y aportando la documentación que pruebe su Residencia Fiscal en España. El plazo para la resolución sería de 20 días hábiles. El seguimiento del estado de la tramitación de la solicitud podría realizarse a través de la aplicación MIS EXPEDIENTES disponible en la Sede Electrónica, en la pestaña Tramitación, y dentro de la agrupación Certificaciones donde encontraría una entrada correspondiente a la solicitud con el número de referencia arriba indicado más el prefijo TCT.

Ahí mismo, cuando la tramitación finalizase, encontraría un enlace a la respuesta dentro de un apartado denominado Asociados.

If you are a taxpayer affected by Article 14.2 of Law 39/2015, you may use the "Answer demands, make declarations and/or provide documents or supporting evidence formality" and request a "Tax Residence in Spain" certificate again, using the abovementioned reference number, and by providing the documentation that proves your Tax Residence in Spain. Your case will be resolved within 20 working days.

You may track the status of your request procedure through the MIS EXPEDIENTES application available on the e-Office, in the "Tramitación" tab, and within the "Certificaciones" grouping, where you will find an entry corresponding to your request with the reference number indicated above plus the prefix TCT. On the same page, when the process is finished, you will find a link to the response in a section called "Asociados".

Se expide la presente comunicación a petición del interesado.

This notification has been issued at the request of the applicant".

- Comunicación de fecha 29-12-2018 con nº de referencia ...23, con el mismo contenido que el anterior.

- Comunicación de fecha 30-10-2018:

"Nº REFERENCIA ORIGEN: ...23

Nº REFERENCIA DE ESTA COMUNICACIÓN: ...92

No procede atender la solicitud de certificado, puesto que el certificado solicitado es de residencia fiscal, existiendo una aplicación específica donde debe solicitarlo en la ruta:

Sede electrónica-Todos los trámites-Certificaciones-Censales-Certificados tributarios. Expedición de certificados tributarios. Residencia fiscal.

Por regla general, por esta ruta podrá descargarse el certificado en el mismo momento de la solicitud.

En este caso, observamos que el contribuyente ha solicitado el citado certificado de Residencia Fiscal con anterioridad, indicar que en aplicación del artículo 73.4 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, una vez emitido el certificado, el obligado tributario podrá manifestar su disconformidad con cualquiera de los datos que formen parte de su contenido en el plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de su recepción, mediante un escrito en el que solicite la modificación del certificado dirigido al órgano que lo haya expedido, al que se adjuntarán los elementos de prueba que estime convenientes para acreditar su solicitud.

Para cualquier aclaración, y también cuando se le requiera la aportación de documentación adicional, utilice el trámite de Sede Electrónica denominado Contestar requerimientos, efectuar alegaciones y/o aportar documentos o justificantes que aparece dentro del procedimiento Certificados tributarios. Expedición de certificados tributarios . Residencia fiscal. . En el campo Expediente/Referencia del formulario, introduzca el número de referencia origen que le aparece en esta comunicación".

Y Comunicaciones de fecha 06-06-2019 y 07-01-2020, con el mismo contenido que las emitidas en fecha 12-02-2018 y 29-12-2018.

De la lectura de las mismas observamos que se trata de Comunicaciones expedidas por la Delegación de Santa Cruz de Tenerife, en las que se le indica al reclamante que no procede atender a su solicitud; esto es, que no se puede emitir un pronunciamiento sobre la residencia fiscal en España.

En este sentido, dicha Comunicación negativa únicamente pone de manifiesto la imposibilidad de expedir el certificado pero no acredita la no residencia fiscal en España ni implica que se le reconozca su condición de no contribuyente por el IRPF, lo cual exige el análisis de un acervo probatorio, cuya carga, como ya hemos señalado anteriormente, al no haber aportado el interesado certificado de residencia fiscal en **Rusia**, recae sobre él.

Aparte de dichas comunicaciones el reclamante no ha aportado ninguna documentación que acredite su condición de no residente fiscal en España, esto es, que no cumple los requisitos previstos en el artículo 9 de la LIRPF y que, por tanto, no tiene la consideración de contribuyente por el IRPF, cuya declaración, además, el mismo había presentado.

Por tanto, procede desestimar las alegaciones del interesado y confirmar el acto impugnado.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo.

ACUERDA

DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas