

## OPINIÓN

Jordi Domínguez e Iván Rabanillo

## Discriminación para los no residentes

Una reciente sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE, de 6-X-2009), con sede en Luxemburgo, considera que el régimen de tributación sobre plusvalías de fuente española por el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (IRNR) anterior a 2007 era contrario a la libertad de movimiento de capitales establecida en el Tratado de la UE y en el Tratado del Espacio Económico Europeo (EEE). Por tanto, las personas físicas residentes en otros países de la UE o del EEE (Noruega, Liechtenstein e Islandia) que hayan pagado el IRNR sobre plusvalías obtenidas antes del 31-XII-2006 podrían, bajo determinadas condiciones, tener derecho a recuperar de Hacienda parte de los impuestos pagados en su día.

El régimen declarado contrario a los principios de la UE/EEE determinaba, en principio, la tributación de plusvalías de fuente española obtenidas por no residentes a un tipo fijo del 35%. En aquella época, sin embargo, las plusvalías obtenidas por personas físicas residentes en España tributaba bien al 15% (aplicable a las plusvalías con un período de generación superior al año) o por la escala normal del IRPF, con tipos que variaban entre un 15 y un 45% (aplicable a las plusvalías con un período de generación inferior al año).

La Comisión Europea, al analizar la compatibilidad del citado régimen con el Derecho Comunitario, consideró que este dispensaba un trato discriminatorio a los contribuyentes no residentes en posición idéntica a los residentes. Por ejemplo, una persona física no residente que obtuviese una plusvalía con un período de generación superior al año tributaba a un tipo del 35%, mientras que una persona física residente que obtuviese una plusvalía similar podía tributar a un tipo del 15%. Respecto de las plusvalías con un período de generación inferior al año, una persona física residente únicamente estaría sujeta a una tributación más gravosa en situaciones en las que el tipo medio efectivo del IRPF de dicho contribuyente fuera superior al 35%, lo cual, en opinión de la Comisión, únicamente ocurriría en pocos casos en los cuales dicho contribuyente obtuviese rentas muy elevadas.

En 2006, España accedió a modificar el citado régimen de tributación a partir del 1-1-2007. A partir de entonces, las plusvalías obtenidas tanto por residentes como por no residentes pasaron a tributar a un tipo fijo del 18%. No obstante, el Gobierno no reconoció que el régimen anterior era contrario a la normativa comunitaria, por lo que la Comisión llevó el caso a Luxemburgo, que ha dado la razón a la Comisión en su decisión al considerar que el régimen establecido por el IRNR era discriminatorio, tanto en relación al tratamiento fiscal de las plusvalías generadas en un período superior al

### Se puede pedir la devolución de ingresos indebidos por la tributación de ciertas plusvalías

sistema fiscal español –es decir, que la existencia de regímenes distintos de tributación se justificaría por la imposibilidad de establecer un sistema de tributación progresivo a los no residentes–. Para el TJCE, dicho argumento carece de fundamento, puesto que la tributación de las plusvalías generadas en un período superior a un año por un tipo fijo del 15% tampoco tenía carácter progresivo.

Con esta sentencia, las personas físicas residentes en Estados Miembros de la UE/EEE que hayan pagado el IRNR a un tipo del 35% a raíz del régimen aplicable antes de 2007 –por ejemplo, contribuyentes que no tenían derecho a una exención del IRNR por aplicación de la normativa interna española o por aplicación de un convenio para evitar la doble imposición– deberían plantearse la posibilidad de solicitar la devolución de ingresos indebidos a Hacienda. En particular, las personas físicas no residentes que hayan pagado el IRNR sobre plusvalías derivadas de la transmisión de inmuebles sitos en España, que no suelen eximirse de tributación por los convenios, podrían tener derecho bajo determinadas condiciones a la devolución de una parte sustancial del IRNR pagado a la Hacienda española en su día.