

# Recuerda

## RENDIMIENTOS CAPITAL INMOBILIARIO OBTENIDOS POR NO RESIDENTES

El día 20 finaliza el plazo para presentar el modelo 210 y os recordamos sentencia de la AN y criterios del TEAC para que los tengáis en cuenta.

Fecha: 08/01/2026

Fuente: Enlace:

### Gastos en alquileres:

**La Audiencia Nacional reconoce a un no residente en la UE el derecho a deducir gastos en el IRNR por alquiler de inmueble en España**

Fecha: 08/01/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia de la AN de 28/07/2025](#)

**SÍNTESIS:** Una contribuyente estadounidense solicitó la rectificación de sus autoliquidaciones del IRNR (modelo 210) por alquiler de un inmueble en Barcelona (ejercicios 2016–2018), para poder deducir gastos. Hacienda denegó la solicitud y el TEAC confirmó la negativa, al entender que **solo los residentes en la UE o EEE** pueden deducir gastos según el artículo 24.6 LIRNR.

La Audiencia Nacional **estima el recurso**, anula la resolución del TEAC y reconoce el derecho de la recurrente a deducir los gastos, **aunque no resida en la UE**, al considerar que la norma española vulnera el principio de **libre circulación de capitales** del artículo 63 TFUE.

### HECHOS

La recurrente, **residente en Estados Unidos**, presentó autoliquidaciones complementarias del **Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)**, modelo 210, correspondientes al **cuarto trimestre de los ejercicios 2016, 2017 y 2018**, por los rendimientos obtenidos por el **arrendamiento de un inmueble en Barcelona**.

Posteriormente, solicitó la **rectificación de dichas autoliquidaciones**, argumentando que había actuado siguiendo criterios administrativos aplicados en una comprobación limitada respecto al ejercicio 2015, sobre el mismo inmueble. Dicha liquidación de 2015 fue impugnada ante el TEAC por vulnerar el **Convenio para evitar la doble imposición entre España y EEUU**.

La Oficina Nacional de Gestión Tributaria denegó la rectificación, y el TEAC confirmó esta denegación basándose en que los **residentes fuera de la UE o del EEE**, como EEUU, **no pueden deducirse gastos** en la base imponible, conforme al **art. 24.1 de la LIRNR**.

### FALLO DEL TRIBUNAL

La **Audiencia Nacional estima el recurso**, anula la resolución del TEAC y la de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, **permitiendo la deducción de los gastos relacionados directamente con el arrendamiento**, y **condena en costas a la Administración**.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. **Interpretación del artículo 24.1 LIRNR:** La norma establece la tributación por el importe íntegro, pero no prohíbe expresamente la deducción de gastos. La AN considera que, bajo el principio de libre circulación de capitales (art. 63 TFUE), **debe permitirse la deducción también a residentes en terceros países**.
2. **Convenio de Doble Imposición con EEUU:** La sentencia invoca el **artículo 25 del CDI España-EEUU**, que garantiza la **no discriminación entre ciudadanos de ambos países**, lo que refuerza la tesis de la deducción de gastos.

### 3. Doctrina del TJUE y del Tribunal Supremo:

- Se citan **sentencias del TJUE** sobre el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (como la de **3 de septiembre de 2014** y TJUE, C-670/21, de 12 de octubre de 2023), que **extienden el principio de libre circulación de capitales a residentes en terceros países**.
- También se mencionan **sentencias del Tribunal Supremo**: STS 242/2018, 488/2018 y 492/2018, que reconocen trato igualitario en fiscalidad a residentes extracomunitarios.

### 4. Jurisprudencia y consultas vinculantes: Se alude a **consultas vinculantes de la DGT** (V3151-18 y V3193-18) en las que se reconocía este derecho a **residentes en Andorra y Rusia**, y otras sentencias de la Sala Tercera en casos de fondos de inversión estadounidenses.

## Rentas no cobradas de alquileres

### El TEAC confirma que un no residente debe tributar por alquileres exigibles aunque no los haya cobrado.

Fecha: 08/01/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Resolución TEAC 1522 de 24/06/2025](#)

**SÍNTESIS:** No residente en España (residente en Suiza) solicita devolución de ingresos indebidos del IRNR por alquileres no cobrados en 2018 y 2019.

**Decisión del TEAC:** Desestima la reclamación. Confirma que debe tributar por los alquileres aunque no los haya cobrado, porque eran *exigibles*.

#### Fundamento jurídico clave:

- El IRNR se rige por la normativa del IRPF, que establece que los rendimientos inmobiliarios se imputan cuando *son exigibles*, no cuando se cobran (art. 14.1.a LIRPF).
- Doctrina del Tribunal Supremo (STS 1467/2021): El impago no exime de declarar la renta.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

El contribuyente, una persona física no residente en España pero residente fiscal en Suiza, presentó los Modelos 210 del IRNR (Impuesto sobre la Renta de no Residentes) para los trimestres 4T/2018 y 1T a 4T de 2019. Declaró rendimientos íntegros de 1.110 € por trimestre, correspondientes al arrendamiento de un inmueble en España, resultando en una cuota de 266,40 € por cada periodo.

Posteriormente, al no haber percibido las rentas (el arrendatario no pagó), solicitó la rectificación de las autoliquidaciones y la devolución de ingresos indebidos, alegando que las rentas declaradas no se cobraron. Aportó sentencia judicial de desahucio como prueba del impago.

La ONGT desestimó sus solicitudes argumentando:

- Que no se acreditó su residencia en un Estado miembro de la UE (Suiza no lo es), por lo que no podía deducir gastos.
- Que las rentas eran exigibles, por tanto sujetas a tributación conforme al criterio de exigibilidad.
- Que incluso si no fueron cobradas, la jurisprudencia obliga a declararlas como rendimientos íntegros.

Tras interponer recurso de reposición, igualmente desestimado, el contribuyente acudió al TEAC.

### FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC **desestima la reclamación** y confirma la validez de las autoliquidaciones originales. Declara conforme a derecho la desestimación de la devolución solicitada.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El TEAC basa su decisión en los siguientes puntos:

- **Sujeción al IRNR:** Conforme al artículo 13.1.g) del TRLIRNR, las rentas derivadas de bienes inmuebles situados en España están sujetas a tributación, incluso si el propietario es residente en Suiza.
- **Criterio de exigibilidad:** Según el artículo 14.1.a) de la LIRPF, aplicable al IRNR por remisión del artículo 3 del TRLIRNR, los rendimientos del capital inmobiliario se imputan cuando son exigibles, no cuando se cobran efectivamente.

- **Sentencia del TS (STS 1467/2021, de 14-12-2021):** Establece que, incluso en caso de impago de rentas por parte del arrendatario, el arrendador debe declararlas como rendimientos en el IRPF, dado que tiene derecho a exigir las. Esta doctrina se extiende al IRNR.
- **No aplicación de deducciones por gastos:** El contribuyente no acreditó su residencia en un Estado miembro de la UE, requisito imprescindible para aplicar las deducciones conforme al artículo 24.6 del TRLIRNR.

## Gastos de alquiler de un no residente

**El TEAC permite deducir ciertos gastos a un no residente si se vinculan directamente con el alquiler, pero exige acreditar los días reales arrendados.**

Fecha: 08/01/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: [Resolución TEAC 1522 de 24/06/2025](#)

**SÍNTESIS:** Un no residente en España (residente en Italia) solicita devolución en el IRNR por alquiler de inmueble en 2019, deduciendo diversos gastos.

**Decisión del TEAC:** Estima **parcialmente** la reclamación. **Admite solo los gastos justificados y vinculados directamente al alquiler**, como reparaciones, pero **rechaza** los gastos anuales (IBI, seguros, amortización) al no haberse acreditado los días exactos de arrendamiento.

### HECHOS

El contribuyente, residente fiscal en **Italia**, presentó en 2020 una autoliquidación del modelo 210 del IRNR, correspondiente a 2019, solicitando la **devolución de 774,74 €** por retenciones sufridas en el arrendamiento de un inmueble en España.

La ONGT inició un procedimiento de comprobación limitada y dictó liquidación provisional **denegando la devolución**, por entender que **no se justificaban adecuadamente los gastos deducibles** ni el período real de arrendamiento del inmueble.

El contribuyente alegó que:

- El inmueble se alquiló durante 156 días.
- Había facturas de gastos directamente relacionados con el arrendamiento.
- El contrato justificaba ese período y los gastos debían prorratearse proporcionalmente.

Aportó documentación adicional, pero **no justificó de forma clara los días exactos en que el inmueble estuvo alquilado** ni algunos de los gastos repercutidos por la empresa intermediaria.

### FALLO DEL TEAC

El TEAC **estima parcialmente** la reclamación:

- **Rechaza** deducciones por gastos anuales (IBI, seguros, amortización, etc.) por no haberse acreditado los días exactos del arrendamiento.
- **Admite** la deducción íntegra de dos gastos específicos:
  - **346,25 €** por "mantenimiento" (cambio de termo y revisión de fontanería), al considerarse reparación deducible.
  - **1.390 €** por "estudio ingeniero" necesario para la explotación turística del inmueble.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

El TEAC basa su decisión en:

- **Art. 24.6 TRLIRNR:** Permite deducir gastos a residentes en la UE si se acreditan su vinculación directa e indisoluble con el rendimiento.
- **Art. 23 LIRPF:** Regula los gastos deducibles de rendimientos del capital inmobiliario.
- **Doctrina del TEAC y jurisprudencia del TS (STS 270/2021 y STS 5664/2019):** Los gastos anuales son deducibles **solo proporcionalmente** a los días en que el inmueble estuvo arrendado. No así los gastos de reparación, que pueden deducirse íntegramente si están justificados.
- **Carga de la prueba (art. 105 LGT):** Corresponde al contribuyente acreditar los hechos que sustentan su derecho.