



Universidad de Valladolid

Facultad de Derecho

Máster de Acceso a la Abogacía



***TRIBUTACIÓN DE UNA PERSONA FÍSICA
COMO RESIDENTE Y NO RESIDENTE***

Presentado por:

PAULA ARCE ARANDA

Tutelado por:

Antonio Arenales Rasines

ÍNDICE

AGRADECIMIENTOS	3
ABREVIATURAS	4
RESUMEN	5
SUMARY	6
HECHOS	7
CUESTIONES A RESOLVER	9
1- HECHO Y BASE IMPONIBLE DEL IRPF AL SUPUESTO QUE SE NOS PLANTEA	
1.1 INTRODUCCIÓN AL IRPF: CARACTERÍSTICAS GENERALES	10
1.2 HECHO IMPONIBLE	14
1.3 BASE IMPONIBLE	15
1.4 RENTAS QUE SE OBTIENEN	16
1.4.1 SALARIOS (RENDIMIENTO DE TRABAJO PERSONAL)	18
1.4.2 RENDIMIENTO DE CAPITAL	19
- INMOBILIARIO	
- MOBILIARIO	
1.4.3 GANANCIAS/PERDIDAS PATRIMONIALES	22
2- IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA – PLUSVALIA MUNICIPAL	
2.1 DEFINICIÓN	24
2.2 TRANSMISION DEL INMUEBLE – CALCULO DE PLUSVALIA	24

2.3	NORMATIVA ACTUAL	26
3-	DECLARACION DE LA RENTA	
3.1	DECLARACION DE LA RENTA AÑO 2023	28
3.2	DECLARACIÓN DE LA RENTA AÑO 2024	30
4-	CONVENIO ENTRE EL REINO DE ESPAÑA Y LA REPUBLICA DE COSTA RICA	31
5-	CONCLUSIONES	33
6-	BIBLIOGRAFIA	36
7-	JURISPRUDENCIA	37

AGRADECIMIENTOS

Antes de empezar la redacción de mi trabajo me gustaría mencionar brevemente a las personas que no solo me han ayudado durante no solo estos meses, sino durante mi etapa para formarme en lo que espero ser dentro de pocos meses.

A mi tutor, Antonio Arenales Rasines, no solo por estos meses, sino por ser un gran profesor, tanto en el Master como también en el Grado, por su dedicación y por confiar en que este trabajo fuera posible.

A mi familia y pareja, por ser desahogo y la mención especial se la dedico a mi madre, que siempre ayuda, entiende y comprende, aunque no haya sido fácil este camino, puso todo para formarme, lo que soy y seré, es por ella.

ABREVIATURAS

Art.	Artículo.
IRPF	Impuesto sobre la renta de las personas físicas.
IRNR	Impuesto Renta de No Residentes
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
LIRPF	Ley de Impuesto sobre la renta de las personas Físicas.
LGT	Ley General Tributaria
RDL	Real Decreto Ley
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales
TFM	Trabajo de Fin de Máster.

RESUMEN

La redacción de este Trabajo Fin De Master (TFM) tiene como objetivo principal ayudar a nuestro cliente con la declaración de la Renta, técnicamente la presentación de la autoliquidación del Impuesto de la Renta de Personas Físicas (en adelante IRPF), cuando en un mismo año el interesado genera ingresos en dos países distintos, España y Costa Rica.

La argumentación principal se encuentra en la idea de cuándo podemos considerar que nuestro cliente puede tener la condición de residente y cuándo pasa a ser considerado como no residente. Y también, si en el año 2023 el SR. Gracia será residente o no, y como será durante los años posteriores en los que obtiene ingresos en España, pero tiene su trabajo principal en Costa Rica.

También se debe valorar la trascendencia de ser considerado como no residente, ya que se deben declarar los ingresos que se originan todavía dentro de España, y, además, es necesario valorar si España tiene algún Convenio con Costa Rica, para así evitar la doble imposición de impuestos y ello puede suponer un tratamiento favorable para nuestro cliente.

Por último, haré una pequeña mención especial sobre la situación actual de la Plusvalía municipal en España, en el caso de que se realice una venta por un valor inferior al de adquisición, tal y como ha sucedido con nuestro cliente ya que ha vendido un inmueble en 2023 por precio inferior al de compra.

SUMMARY

The main objective of the writing of this Final Master's Project (TFM) is to help our client with the Income Tax return, technically the presentation of the self-assessment of the Personal Income Tax, when in the same year the interested party generates income in two different countries, Spain and Costa Rica.

In the main argument is the idea of when we can consider that our country can have resident status and when it changes to being non-resident. And also, whether in 2023 he will be a resident or not, and what it will be like during the subsequent years in which he generates income in Spain but has his job in Costa Rica.

The significance of being considered a non-resident must also be assessed, since income that still originates within Spain must be declared, and, in addition, it is necessary to assess whether Spain has any Agreement with Costa Rica, in order to avoid double taxation. of taxes and generate some tax benefit to our client.

Finally, we will make a small special mention regarding the current situation of municipal Capital Gains in Spain, in the event that a sale is made for a lower value than the acquisition value.

HECHOS

Don Jesús Gracia, de 30 años de edad y residente en Valladolid, dispone de 3 viviendas, una de ellas, es su residencia habitual, la segunda vivienda está ubicada en Santander, donde pasa alguna temporada en verano, y la tercera en Valladolid, se encuentra totalmente desocupada, por lo que se está pensando que lo mejor será venderla. Las viviendas se compraron por los siguientes importes: 120.000 euros, 250.000 euros y 98.000 euros.

En cuanto a las finanzas, tiene acciones, que le generan unos beneficios durante el año 2023 de 3000 euros y posee otro paquete de acciones adquiridas hace 10 años por 5.000 euros y el pasado mes de julio las vendió por 9.500 euros.

En cuanto a la situación laboral en la que se encuentra actualmente, es preciso señalar que tiene un puesto de trabajo desde el año 2017 en Valladolid, como asesor jurídico en un equipo de futbol, por un salario anual de 40.000 euros.

Sin embargo, el pasado mes de junio recibió una oferta de trabajo de otro equipo de futbol que le ofrece un sueldo anual de 60.000 euros anuales, pero le supone que debe trasladarse fuera de España. Deberá de vivir en Costa Rica por un periodo de 2 años.

Don Jesús ha valoró la situación y decidió poner rumbo a San José y comenzar a trabajar en un nuevo equipo de fútbol desde el pasado 1 de agosto de 2023, fecha en la que inició su nuevo contrato de trabajo.

Como la posibilidad de venir a España es muy reducida, está pensando desde hace tiempo en vender una de sus viviendas y ha conseguido vender en diciembre de 2023 una de ellas, la tercera, por un importe de 85.000 euros, que adquirió en su momento por un valor de 98.000 euros. La vivienda que tiene en Valencia la mantiene en alquiler por un periodo de dos años con una cuota mensual de 650 euros y la vivienda en la que él vivía, es la residencia habitual de sus familiares.

Con motivo de las fiestas navideñas acude al despacho para saber cómo podrá realizar la próxima declaración de la renta del año 2023. En su nuevo trabajo comenzó en agosto, por lo que ha pasado más de 183 días en España, y desea saber cómo podrá hacerlo en años posteriores, si continúa viviendo allí. También le surge la duda sobre la plusvalía municipal, si deberá pagar o no, ya que vendió por una cifra inferior a la de compra.

CUESTIONES PARA RESOLVER

- Cómo influye en la declaración de la Renta del año 2023 el hecho de que Jesús se haya ido a vivir a Costa Rica en agosto, y que obtenga rentas en ambos países durante el mismo año.

- De qué manera declarará Jesús los ingresos que sigue obteniendo en España en los próximos años en los que tiene su trabajo y residencia en Costa Rica.

- La nueva regulación respecto de la plusvalía se ve reflejada en los impuestos que deberá de pagar Jesús por la venta de su vivienda.

1- HECHO Y BASE IMPONIBLE DEL IRPF AL SUPUESTO QUE SE NOS PLANTEA

1.1 INTRODUCCIÓN AL IRPF: CARACTERÍSTICAS GENERALES

Antes de empezar a tratar el modo de tributar y el tipo de rendimientos que deberá declarar Don Jesús durante los próximos dos años, es necesario poner en contexto qué es y cómo funciona este Impuesto de Renta a las Personas Físicas (en adelante IRPF). Nos encontramos ante un impuesto de carácter directo y personal, que afecta a todas las personas físicas residentes en España, y por ello es el más conocido de todos los impuestos de nuestro sistema tributario estatal, junto con otros tributos que tienen como finalidad la obtención de ingresos que se destinan a financiar el gasto público.

Este impuesto tiene como función gravar, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, las rentas que se obtienen, a lo largo del año, por las personas físicas. Además, hay que indicar que existe numerosa información en poder de la AEAT respecto de ingresos, ventas, adquisiciones, donaciones, herencias y negocios jurídicos o económicos. Es un impuesto obligatorio para todas las personas físicas que tengas residencia en España de manera habitual, o que cumplan una serie de requisitos que desarrollaremos a lo largo del supuesto.

Este impuesto se introduce por primera vez en el año 1978, aunque con varias modificaciones posteriores¹, ya que el IRPF es una figura impositiva fundamental en nuestro ordenamiento jurídico y es una de las partes centrales del sistema impositivo, nuestro

¹ CUBILES SANCHEZ-POBRE,P. *La Reforma del Impuesto sobre las Renta de las Personas Físicas, Revista Quincena Fiscal, número 5, año 2007.*

Tribunal Constitucional² en su Sentencia 19/2012 del 15 de febrero, en la que lo define como:

“Conforme a nuestra doctrina, dada su estructura y hecho imponible, el IRPF es una figura impositiva primordial para conseguir que el sistema tributario cumpla con los principios de justicia tributaria que impone el art. 31.1 CE, razón por la cual constituye uno de los pilares estructurales de dicho sistema”.

La liquidación del IRPF pretende someter a gravamen las rentas que se obtienen durante todo un año natural, de manera independiente de donde se hayan obtenido los rendimientos.

En el supuesto que nos llega al despacho, el Sr Gracia tiene dudas sobre si tiene que declarar o no en España por los ingresos que ha generado este 2023 o si tiene que declarar una parte de los mismos, ya que a partir de agosto los ingresos se han obtenido en otro país.

La ley de IRPF establece en qué supuestos se considera que el Sr Gracia es residente y por lo tanto en qué situaciones y condiciones deberá realizar la declaración de la renta en España, como residente, y en qué otros casos tributará como no residente.

“Artículo 9³. Contribuyentes que tienen su residencia habitual en territorio español.

*1. 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*

² Sentencia Tribunal Constitucional 19/2012, de 15 de febrero [ECLI:ES:TC:2012:19]

³ Artículo 9 – Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los Impuestos Sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes.

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.

2. No se considerarán contribuyentes, a título de reciprocidad, los nacionales extranjeros que tengan su residencia habitual en España, cuando esta circunstancia fuera consecuencia de alguno de los supuestos establecidos en el apartado 1 del artículo 10 de esta Ley y no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales en los que España sea parte”.

Una vez revisado este artículo 9º para este supuesto, parece meridianamente claro que Don Jesús, al comenzar su trabajo fuera del país, ya ha residido más de 7 meses en España, que son 212 días en España, lo que quiere decir que el cliente tendrá que hacer la declaración de la renta del año 2023 como **residente** en España , tributando en el IRPF por **todos los ingresos** generados a lo largo del año, independientemente de dónde se generen, ya sea en

España o en el extranjero , como el caso de Jesús, que será en Costa Rica. Es lo que se denomina el gravamen de la renta mundial

Durante 2024 y tal vez los años siguientes, la residencia de Jesús cambia, y además supone que tampoco pasará en España más de 183 días. Además, los ingresos principales del cliente tampoco se van a generar en España, pero eso no significa que ya no tenga la obligación de tributar. Lo que sucede es que tendrá que tributar por otro impuesto distinto al IRPF, pero, de algún modo, complementario: será el Impuesto sobre la Renta de NO Residentes (en adelante IRNR), y tendrá que presentar una autoliquidación relativa a este último en los próximos años que no esté residiendo en España, pero obteniendo rendimientos en nuestro país.

La delimitación de la rentas sujetas se lleva a cabo en la Ley mediante un sistema de lista cerrada (art 13 Texto Refundido de la ley del IRNR) en cuya confección juegan diferentes puntos de conexión que van a determinar en cada caso la renta obtenida en España.⁴

Como hemos mencionado, si bien es cierto que los ingresos principales no provienen de España, lo que sucede es que el Sr Gracia sigue obteniendo rendimientos en España que son susceptibles de ser gravados por el Ordenamiento tributario español en el IRNR. Dichos rendimientos serán el alquiler de la vivienda, los dividendos que le puedan generar las acciones que no ha vendido y las imputaciones de renta inmobiliaria por la titularidad del inmueble que no está alquilado ni es su vivienda habitual, pero se encuentra a su disposición (Vivienda de Santander o segunda residencia). Esto significa que, a partir del 1 de enero de

⁴ Fernando Pérez Royo . *El impuesto sobre la Renta de no Residentes* – Curso de Derecho Tributario Parte Especial, Tecnos, Tercera edición 2009, pág. 508.

2024, Don Juan será considerado como una persona física no residente que tendrá consideración de contribuyente en España, pero dentro de la categoría de NO RESIDENTE.

Si bien es cierto que nuestro cliente tributará por las rentas que obtenga en España, es necesario revisar si España tiene suscrito algún convenio con Costa Rica para analizar su alcance o como mínimo considerar los mecanismos previstos para evitar la doble imposición. Esto supone que el cliente deberá actuar en función de las condiciones (tiempo, vinculación laboral o económica, patrimonio adquirido...etc) que se establezcan en dicho Convenio, y para ello Don Juan deberá justificar que es residente en dicho país mediante algún certificado oficial.

También hay que examinar los elementos principales que aparecen en este impuesto para saber cómo se deben computar los rendimientos, una vez que se comienzan a desglosar. Se trata del **hecho imponible** y la **base imponible**, conceptos que hay que diferenciar para saber cómo se liquidan el IRPF y el IRNR.

1.2 HECHO IMPONIBLE

El hecho imponible se regula en Artículo 6º de la Ley IRPF, y se puede definir como la obtención de renta entendida en su aspecto económico y también jurídico lo que genera el pago del impuesto que corresponda, es decir puede ser cualquier rendimiento obtenido por parte del contribuyente a lo largo del periodo impositivo, esto es durante el año 2023 y el año 2024.

En este impuesto hay que tener en cuenta que **no se encuentra sujeta** la renta que se obtiene al Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante ISD).

Es decir que si el Sr. Gracia es destinatario de una herencia, una donación o algún negocio lucrativo similar no debe tributar en los impuestos mencionados que gravan la renta sino en el ISD.

Como veremos en este supuesto, estamos ante ingresos que genera Jesús desde dos países distintos, que como apunta Froilán García⁵ obliga a tomar en consideración el Convenio existente entre los países para evitar la doble imposición“*....la aplicación espacial del impuesto se encuentra condicionada por el contenido de los tratados y convenios internacionales integrantes del ordenamiento español en virtud del art. 96 CE..”*

1.3 BASE IMPONIBLE

Una vez definido el hecho imponible, otro de los elementos importantes para poder liquidar el impuesto de manera correcta, es la base imponible. Dicho concepto hace referencia al cómo se determina la cantidad de renta sobre la que aplicar la tarifa o el tipo impositivo y así calcular el impuesto a pagar. Es decir, es el resultado de restar a los ingresos totales los gastos deducibles y las reducciones aplicables establecidas por la normativa fiscal.

En el caso de los ingresos salariales, la base imponible se determina restando las cotizaciones a la Seguridad Social y una cantidad fija establecida por la norma. Al final de la autoliquidación se tendrán en cuenta las retenciones practicadas por el empleador. Sin embargo, en el IRPF existen diversas fuentes de ingresos y pérdidas que pueden influir en la

⁵ FROILAN GARCIA *Curso de Derecho Tributario Parte Especial*, Tecnos, 3ª edición 2009 – pág. 80.

determinación de la base imponible. Además de los rendimientos del trabajo, existen rendimientos de capital mobiliario e inmobiliario (como sucede en el caso de nuestro cliente) beneficios o pérdidas obtenidos en el desarrollo de actividades económicas, ganancias y pérdidas patrimoniales cuando se transmiten elementos patrimoniales y algunas imputaciones de renta (como el tener a disposición un inmueble), entre otros.

La base imponible se encuentra definida en el artículo 50 de la Ley General Tributaria (LGT) como “la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la mediación o valoración del hecho imponible que se configura en la propia normativa”.

1.4 RENTAS QUE SE OBTIENEN

Para poder calcular las rentas que obtiene Don Jesús durante el año 2023, hay que tener en cuenta los siguiente:

1º.-Tiene un trabajo por cuenta ajena para una entidad - club de fútbol-, por lo que su salario tendrá la consideración de Rendimiento de Trabajo Personal.

2º.-Otro de los ingresos que tiene Don Jesús durante este año, aunque se materialice a mediados del ejercicio, es el ingreso por el alquiler de su vivienda, que se conceptúa como rendimiento de capital inmobiliario.

3º.-El cliente también posee dos paquetes de acciones. Uno de ellos le genera dividendos y, por tanto, decide mantener dichas acciones que le generan rendimientos del capital mobiliario y su retención opera como impuesto a pagar. Las otras acciones, que han sido objeto de transmisión, le generan al cliente un beneficio de 4.500 euros. Dicho beneficio es

considerado ganancia patrimonial y tiene un tratamiento particular porque puede ser compensado con pérdidas patrimoniales en el mismo año .

4º.-Durante el año 2023, el Sr. Gracia ya tenía pensado, desde antes de tener la oferta de trabajo fuera de España, que lo mejor sería vender la tercera vivienda que se encuentra desocupada y no se iba a disfrutar. Con esa decisión se evitan los gastos de mantenimiento. Sin embargo, lo cierto es que en esta venta no se obtiene ningún beneficio, sino decremento, ya que la transmisión se ha realizado por debajo del valor de adquisición, lo que supone una pérdida patrimonial de 13.000 euros.

Por lo que se refiere a las rentas que obtendrá Don Jesús en el año 2024 y 2025, ya que tiene contrato por dos años, hay que tener en cuenta que los ingresos principales se originan en Costa Rica – sede del Club de Fútbol -, por lo que su salario no formará parte de la declaración de la renta como No Residente, pero sí tendrá que declarar los ingresos que se obtienen en España por el IRNR.

Esto significa que, al realizar el Sr. Gracia la declaración de la renta como no residente, deberá incluir los ingresos que sigue obteniendo en España por el alquiler de la vivienda que no vendió (en concepto de imputación de rentas inmobiliarias) y por los dividendos de las acciones que mantiene, si en los próximos años 2024 y 2025 obtiene beneficio o dividendos, al ser ingresos obtenidos en España los tendrá que incluir en las declaraciones futuras por el IRNR.

Ahora se trata de desarrollar cada una de las rentas que ha obtenido Don Jesús durante este año y las que, previsiblemente, obtendrá en los años posteriores. Y cuál será la forma

en la que deberá de incluirlos en sus declaraciones, tanto siendo residente como cuando deje de serlo y se convierta en un no residente.

1.4.1 SALARIOS (RENDIMIENTO DE TRABAJO PERSONAL)

Este concepto viene reflejado en el art. 17.1⁶ Ley IRPF al definir lo que son los rendimientos de trabajo como *“aquellas 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 rendimiento de actividades económicas.*

Se incluirán, en particular

a) Suelos y salarios.

(...)”.

Como sabemos, Don Jesús tiene un trabajo como asesor jurídico dentro de un club de fútbol, pero su trabajo es por cuenta ajena, no se encuentra actualmente dado de alta como autónomo y recibe una contraprestación dineraria por su labor dentro de la empresa. Esto significa que, en el año 2024 por el ejercicio 2023, Jesús deberá de realizar la declaración de la renta como residente en España, e introducir el salario total dentro del apartado de rendimiento de trabajo.

⁶ Artículo 17 - Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los Impuestos Sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes.

En el supuesto de que el Sr Gracia, a lo largo del año 2023 hubiera tenido que realizar viajes por trabajo y dentro de los mismos se hubieran abonado los gastos, éstos, probablemente, no entrarían dentro de la categoría de rendimiento de trabajo, ya que serían asignaciones para gastos de viaje, estancia y manutención y esas cantidades se encuentran exentas por tener la consideración de dietas, siempre que cumplan las condiciones previstas en la normativa tributaria (art 9º RIRPF)

Si durante el año 2023, Don Jesús no fuera un trabajador por cuenta ajena y estuviera dado de alta como autónomo, la tributación no sería la misma, ya que, aunque tribute como residente, lo percibido no sería rendimiento de trabajo personal, sino rendimiento de actividad económica, y estaría registrado como autónomo empresario o profesional con la posibilidad de deducir muchos más gastos que el trabajador por cuenta ajena.

Para la declaración de la renta en los años 2024 y posteriores, si continúa trabajando fuera de España y realiza la declaración como no residente, no tendrá que tributar por los ingresos de su trabajo, ya que en este caso no los genera en España.

1.4.2 RENDIMIENTOS DE CAPITAL

El concepto de rendimientos de capital viene recogido en el artículo 21 de la Ley IRPF que lo define de la siguiente manera:

“Artículo 21⁷. Definición de rendimientos del capital.

1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza,

⁷Artículo 21 - Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los Impuestos Sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes.

dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste.

No obstante, las rentas derivadas de la transmisión de la titularidad de los elementos patrimoniales, aun cuando exista un pacto de reserva de dominio, tributarán como ganancias o pérdidas patrimoniales, salvo que por esta ley se califiquen como rendimientos del capital.

2. En todo caso, se incluirán como rendimientos del capital:

a) Los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.

b) Los que provengan del capital mobiliario y, en general, de los restantes bienes o derechos de que sea titular el contribuyente, que no se encuentren afectos a actividades económicas realizadas por éste”.

El rendimiento de capital, a tenor de lo dispuesto en la norma, se agrupa en dos tipos, dependiendo del origen del capital:

- Rendimiento capital **inmobiliario**: procedente de bienes inmuebles
- Rendimiento de capital **mobiliario**: procedente de bienes muebles y otros.

Por lo que se refiere al en el supuesto que nos ocupa, nuestro cliente obtiene rendimientos de capital por ambos conceptos, ya que Don Jesús tiene una vivienda en alquiler por una renta de 650 euros, por lo que estamos ante un rendimiento capital inmobiliario. Este se regula en el artículo 22 de la Ley IRPF, ya que son las rentas que se obtienen por el arrendamiento, constitución de derechos o facultades de uso y disfrute de bienes inmuebles que no están destinados a una actividad económica.

Pero el cliente también tiene beneficio por los dividendos que le generan las acciones que no vendió, que son rendimientos de capital mobiliario y se encuentran recogidos en el artículo 26 de la Ley IRPF, ya que son los obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, en la que se encuentran los dividendos.

Por esta razón, cuando Don Jesús haga su declaración de la renta de los ingresos que obtuvo en el año 2023, como residente, deberá de declarar dentro de los rendimientos de capital tanto el inmobiliario como el mobiliario, es decir por ambos conceptos, ya que obtuvo ingresos por el alquiler y por los dividendos que le ingresaron por sus acciones.

Entendemos que si el Sr Gracia continúa fuera de España durante el año 2024, mantendrá el alquiler de la vivienda y también obtendrá los dividendos correspondientes por las acciones no ha vendido. Estos dos ingresos, al generarse en España sí debe de incluirlos en su declaración de la Renta como No Residente (IRNR).

Los ingresos que recibe a lo largo del año por el alquiler de su vivienda, tendrá que declararlos de manera íntegra por tener arrendada la vivienda, y sobre esos ingresos podrá deducir gastos vinculados al inmueble como por ejemplo el IBI, reparaciones, gastos de comunidad, seguro, amortización...etc.

Si en el año 2024 Don Jesús recibe de nuevo dividendos por las acciones, con carácter general, deberá de tributar cuando realice la declaración de la renta como no residente, y tributará como rendimiento de capital mobiliario al tipo de gravamen que esté vigente en la fecha que se haya devengado el rendimiento, todo ello en el supuesto de que no tengamos un convenio con el país donde reside. En caso de que exista convenio habrá que atenerse al

contenido del mismo. En el IRNR existe un tratamiento beneficioso para los rendimientos procedentes de cuentas o acciones en España para favorecer la inversión extranjera por parte de los no residentes y, por tanto, el cliente se podrá aprovechar de esa exención.

1.4.3 GANANCIAS/PÉRDIDAS PATRIMONIALES

Se encuentran reguladas también en la Ley IRPF, en su artículo 33 y siguientes, y se conceptúan como **variaciones** de valor que se tienen en el patrimonio que tiene cada persona física por causa de transmisión o incorporación. Da igual de donde proceda la variación, siempre que se genere tal variación, por lo que podemos distinguir en dos bloques, cuando sean:

- **Derivadas de transmisiones onerosas o lucrativas de elementos patrimoniales**
- **Derivadas de la incorporación o pérdida de elementos patrimoniales.**

En el supuesto de nuestro cliente, Don Jesús, antes de que acabe el año 2023 realiza dos ventas, una de ellas se trata de su tercera vivienda, la cual vende por menos dinero que cuando la compró, por lo que obtiene una pérdida, y otra transmisión es la de uno de sus paquetes de acciones, que en este caso sí que obtiene ganancia.

Como las dos ventas se realizan antes de acabar el año, se incorporarán las mismas dentro de la declaración de la renta del año 2023 en el IRPF, ya que Don Jesús aún tiene la consideración de una persona residente en España, y como tal deberá de tributar por la pérdida y por la ganancia.

El Sr Gracia con la venta de la vivienda perdió 13.000 euros, y por la venta de sus acciones consiguió una ganancia de 4.500 euros, por lo que una de opciones que se plantea es la compensación de rentas.

La posibilidad de que Don Jesús en su declaración de la renta del año 2023 compense las rentas le permite que solo pague IRPF por los beneficios reales que haya obtenido con sus inversiones. Como la pérdida del cliente es mayor que la ganancia, podrá compensarse gracias a que son conceptos que se encuentran dentro de la misma categoría de rentas. Así, podrá aprovechar la pérdida como algo “beneficioso” a la hora de reducciones fiscales.

Desde hace unos años la AEAT permite en las declaraciones de la Renta compensar también las ganancias patrimoniales que se obtengan con los rendimientos de capital mobiliario hasta un máximo de un 25%.

Si este supuesto de la venta, tanto de la vivienda como de las acciones, se hubiese realizado durante el año 2024, no podría darse la misma situación de compensación para Don Jesús en su declaración de la Renta, y esto es porque, cuando se trata de No Residentes el principio de compensación no es aplicado para ellos, ya que este Impuesto lo que grava es la renta obtenida, es decir, las ganancias patrimoniales que en este caso Jesús hubiera obtenido durante el año 2024 en territorio español.

Por ello, al no existir un periodo impositivo en el IRNR sin establecimiento permanente, da igual que se trate de la misma categoría, o incluso que se haya generado la ganancia y la pérdida en el mismo día, esta compensación no la podrá realizar porque Don Jesús en el año

2024 es considerado como no residente, y en el IRNR no se pueden realizar compensaciones, ya que las pérdidas patrimoniales en este impuesto no se computan.

2- IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE TERRENOS DE NATURALEZA URBANA - PLUSVALÍA MUNICIPAL

2.1 DEFINICIÓN

El impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana, que comúnmente conoce todo ciudadano como *Plusvalía municipal*, es un impuesto directo y municipal y se activa cuando se produce el incremento de valor de los terreno de carácter urbano en el momento en el que se formaliza la transmisión del inmueble o un derecho real sobre un inmueble urbano. Hay que tener en cuenta que no se trata de la edificación sino del terreno, de cuando se transmite el terreno, con independencia de lo que se haya construido.

Este impuesto se encuentra regulado en el Real Decreto Legislativo 2/2004 del 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2.2 TRANSMISIÓN DEL INMUEBLE – CALCULO DE LA PLUSVALIA

La plusvalía se genera con la *transmisión* del inmueble, lo que quiere decir que puede darse con una compraventa, con una donación, un legado o también con una herencia. Este impuesto tiene unos plazos establecidos para su liquidación, pero dependiendo de qué transmisión se trate estaremos ante un plazo u otro.

Cuando se trata de **compraventa/donación** el plazo previsto en la norma es de **30 días** desde que se formaliza la compraventa o la donación, y quien debe pagar como contribuyente es el vendedor, transmitente o donatario.

En el caso de que el impuesto sea pagado por el vendedor, este importe podrá ser descontado dentro de su declaración de la Renta (IRPF) para el cálculo de la posible ganancia o pérdida patrimonial.

- En cambio, si estamos ante una **herencia**, o cualquier transmisión lucrativa mortis-causa, el plazo aumenta hasta **6 meses** desde la fecha del fallecimiento, y este podrá ser prorrogado hasta **1 año**. En este caso, el sujeto pasivo contribuyente será el heredero.

Este impuesto se calcula en función del valor catastral del terreno y del tiempo transcurrido desde la adquisición hasta la transmisión.

Para hacer el cálculo de la plusvalía, actualmente se puede hacer de **dos formas/métodos** y el contribuyente podrá elegir, si ha tenido pérdida o menor base imponible, por cualquiera de ellas. Hay, por tanto, un sistema *Real* y otro *Objetivo*.

A. MÉTODO REAL

Para usar este método, en caso de pérdida o de menor base imponible, es necesario hacer el cálculo, con la diferencia nominal entre el precio de venta y el precio de compra.

B. MÉTODO OBJETIVO

Este método se realiza utilizando el valor catastral del suelo en el momento del devengo, es decir el actual, y se multiplica por un porcentaje que señala la norma y al que se ajusta el Ayuntamiento. Este porcentaje no será constante ya que irá variando en función de los años que hayan transcurrido desde que se adquirió el inmueble. Este porcentaje se actualiza anualmente por Ley y se incorpora a las correspondientes Ordenanzas Fiscales de cada municipio. Además, señalar que el método objetivo debería reflejar la evolución del mercado inmobiliario.

El impuesto de la Plusvalía era pagado anteriormente ante cualquier situación, siempre que hubiera existido transmisión, por cualquier persona, ya que los Ayuntamientos obligaban a este pago aun cuando vendiendo **no se hubiera obtenido una ganancia patrimonial**, por lo que este impuesto ha generado en los últimos años una enorme polémica.

2.3 NORMATIVA ACTUAL

La normativa actual de la plusvalía en España se encuentra regulada por el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (Real Decreto Legislativo 2/2004) y se ha visto modificada por varias sentencias del TC y, finalmente, por un Real Decreto de noviembre de 2021.

Es importante hacer una mención respecto a los cambios recientes que ha sufrido la plusvalía. En primer lugar, la Sentencia del Tribunal Constitucional de mayo del 2017⁸, que declaró inconstitucional el modo en que se calculaba este impuesto, debido a que estaba gravando como incremento de valor del terreno incluso en los supuestos en los que se había

⁸ Sentencia Tribunal Constitucional 59/2017 de 11 de mayo de 2017 [ECLI:ES:TC:2017:59]

generado alguna pérdida.

Posteriormente, el Tribunal Constitucional, emitió una sentencia sobre la plusvalía municipal, Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021⁹ declarando inconstitucional y nulo el impuesto cuando se acreditaba que no había existido incremento de valor en la transmisión de un inmueble, dicha sentencia entró en vigor el mismo día, a pesar de que su publicación en el BOE no se produjo hasta el 25 de noviembre de 2021.

Las conclusiones que establece Ramon Palá¹⁰ sobre la declaración de inconstitucionalidad y nulidad del impuesto, sin efecto retroactivo de la misma, respecto de los artículos 107.1, 107.2 a) y 107.4 del TRLHL al expulsarlos del ordenamiento jurídico, generaron así un vacío sobre cómo se debe determinar la base imponible. Ello impide la liquidación, comprobación y revisión de este tributo y por tanto cómo va a ser exigida a los contribuyentes desde ese momento.

De la misma manera, no podrán ser revisadas las obligaciones tributarias que se hayan devengado por este impuesto cuando, a fecha de dictarse la sentencia del TC (26.11.2021), se haya dictado ya sentencia con fuerza de cosa juzgada o con una resolución administrativa firme. Es por ello que ha beneficiado únicamente a aquellas liquidaciones que hayan sido con carácter provisional o aquellas que aun siendo definitivas no se hayan impugnado a fecha de sentencia, y las autoliquidaciones que se hayan realizado no se hubiera solicitado su rectificación en base al art 120.3 LGT.

⁹ Sentencia Tribunal Constitucional – ECLI:ES:TC:2021:182

¹⁰ RAMON PALÁ – La inconstitucionalidad de la plusvalía municipal y sus efectos temporales – Artículo redactado en “*Cuatrecasas*”.

Sentencia que ha sido relevante el año pasado es la Sentencia del Tribunal Supremo¹¹, la 949/2023 del 10 de julio respecto del criterio que deberán de tener jueces y tribunales ante la aplicación de inconstitucionalidad absoluta de la Plusvalía cuando queda demostrado que no hay incremento de valor en el terreno.

Se establece deberá ser el contribuyente quien tenga que demostrar la inexistencia de tal incremento de valor del terrero, y una vez demostrado, el Ayuntamiento es quien se encargará de liquidar dicho impuesto según la prueba presentada por parte del contribuyente.

En los casos en los que, el contribuyente presente al Ayuntamiento un informe pericial técnico donde quede demostrado que no hubo incremento de valor, el Ayuntamiento deberá de aportar de contrario una prueba en contra una prueba lo suficientemente sólida, ya que la carga de la prueba recae sobre el contribuyente.

Es por ello que la sentencia genera unos cambios muy importantes en cuanto a la forma de aplicar el impuesto de la Plusvalía, ya que actualmente los contribuyentes puede demostrar que no ha habido un incremento de valor en la venta de la propiedad, exentándose del pago.

3- DECLARACIÓN DE LA RENTA

3.1 DECLARACIÓN DE LA RENTA AÑO 2023

Aunque Jesús ya no se encuentre en España desde agosto del año 2023 y ya no obtenga un salario aquí, lo cierto es que, es algo evidente que ha permanecido durante el año 2023 con

¹¹ Sentencia Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso – 949/2023 del 10 de julio ECLI:ES:TS:2023:3294

su residencia habitual en España, y que su puesto de trabajo estaba en Valladolid, generando unos ingresos, que deberá de declarar en España, y también los ingresos que ha generado durante los últimos meses del año 2023 en Costa Rica, ya que es considerado como Residente en España durante este año y por tanto debe tributar en el IRPF

Por ello, para la declaración de la renta del año 2023, como nuestro cliente es considerado como Residente tributará en el IRPF y deberán incluirse los siguientes rendimientos:

- SUJETO PASIVO: Jesús García
 - ENTE TITULAR: Estado
 - ENTE PERCEPTOR: Estado y Comunidad Autónoma de Castilla y León
-
- a. Sueldo obtenido en España (Valladolid) – Rendimientos de Trabajo Personal (artículo 17 LIRPF)
 - b. Sueldo obtenido en Costa Rica (San José) – Rendimientos del Trabajo Personal
 - c. Alquiler de la vivienda desde agosto de 2023 – Rendimiento de capital inmobiliario
 - d. Venta de la vivienda – Pérdida Patrimonial (artículo 33)
 - e. Venta de acciones – Ganancia Patrimonial
 - f. Dividendos – Rendimiento de Capital Mobiliario (artículo 25.1)
 - g. Imputación de rentas inmobiliarias por la vivienda de Valladolid donde reside su familia desde agosto, por la que ha vendido hasta la fecha de la venta y por la de Santander, ya que se han encontrado a su disposición

3.2 DECLARACIÓN DE LA RENTA AÑO 2024

En cuanto a cómo se debe realizar la declaración de Jesús del año 2024, un matiz que cambia por completo es la cuestión de cómo deberá declarar su vivienda, ya que la residencia habitual será Costa Rica, por lo que es considerado como no-residente y no realiza la misma declaración de la renta que el año pasado.

Si bien es cierto, que Jesús sigue obteniendo ingresos desde España, como es el alquiler de una de las viviendas, y los dividendos que le pueda generar las acciones que no vendió. Sin embargo, Don Jesús sí tendrá que hacer la declaración de la Renta, pero con en este caso, como **No Residente** sin establecimiento permanente, debido a que, como hemos mencionado, sigue obteniendo rendimientos desde España.

Otro aspecto a tener en cuenta para el Sr. Gracia en los próximos años serán las rentas inmobiliarias imputadas, ya que si bien es cierto que una de las viviendas la tiene en alquiler, su residencia habitual ya no se encuentra en España, por lo que si no está afecta a ninguna actividad económica, ni tampoco en alquiler, deberá de tributar como imputación de renta inmobiliaria.

Las imputaciones inmobiliarias se producen por el hecho de ser propietario o titular de un derecho sobre un inmueble urbano, aunque sea para uso propio o para alguno de sus nuestros hijos o familiares cediendo su uso de forma gratuita.¹² Este impuesto se realiza a través del modelo 210 y en el caso de Don Jesús por el periodo del 1 de agosto a 31 de diciembre de 2023 y del 1 de enero de 2024 a 31 de diciembre del mismo: En caso de que

¹² Defez Asesores – Imputaciones de rentas inmobiliarias para No Residentes.

durante el año 2025 también se le considere no Residente, deberá cumplimentarlo de la misma forma.

4- CONVENIO ENTRE EL REINO DE ESPAÑA Y LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

Este Convenio se formalizó en marzo del año 2004 para evitar la doble imposición y así poder prevenir una evasión fiscal relativa a los impuestos sobre la renta y patrimonio.

La función que tienen los convenios consiste en regular los llamados puntos de conexión, o lo que es lo mismo, aquellas situaciones que son susceptibles de gravamen de conformidad con los ordenamientos internos de los dos Estados, circunstancia que un indeseable efecto de doble imposición que debe ser corregido.¹³

El objeto que pretende este convenio tiene como base principal el establecimiento de un procedimiento que pueda evitar la doble imposición de impuestos sobre la renta y también sobre el patrimonio respecto de las personas residentes en uno o en ambos países. Aunque también se creó para la prevención de la evasión fiscal y promover una cooperación mutua sobre la materia tributaria entre ambos países.

Algunos de los aspectos más importantes que podemos ver en este convenio se refieren a:

- Criterios y características que determinan la residencia fiscal de la persona.

¹³ FROILAN GARCIA *Curso de Derecho Tributario Parte Especial*, Tecnos, 3ª Edición 2009 – pag 80.

- Normas que puedan evitar la doble imposición de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, donde se incluyen los mecanismos de crédito por impuestos pagados en el otro país.
- Reglas para la tributación de los dividendos, intereses y regalías que haya entre ambos países
- Normas para así evitar la evasión fiscal y el intercambio de información tributaria entre las autoridades competentes.

Este convenio cumple con el objetivo de fortalecer la cooperación fiscal entre ambos países y evitar la doble imposición de impuestos, dando así a las personas una mayor seguridad jurídica y también permiten una mayor transparencia y cooperación fiscal entre los países, ya que establecen mecanismos de intercambio de información para combatir la evasión fiscal y el fraude internacional.

La estructura que tiene este convenio no es otra que marca unas reglas claras sobre la determinación de la residencia fiscal de las personas, así como sobre la asignación de derechos de imposición entre los dos países involucrados.

Los casos de doble imposición se generan cuando, como en este supuesto, una persona es residente fiscal en un país y obtiene una serie de ingresos o tiene patrimonio en el otro país. Si no tuviésemos este tipo de convenio lo que sucedería es que ambos países podrían gravar dichos ingresos o patrimonio a las personas, por lo que estaríamos ante una sobrecarga tributaria que tendría como fin una desvinculación entre países en cuanto al comercio y la inversión internacional.

5- CONCLUSIONES

De conformidad con lo expuesto en el caso que nos plantea el Sr. Jesús respecto a las declaraciones de la renta por el IRPF de los años 2023, 2024 y siguientes, si sigue manteniendo su puesto de trabajo en Costa Rica se pueden realizar las siguientes conclusiones:

1.- Respecto de la primera cuestión, sobre cómo deberá declarar los ingresos que percibe por el nuevo trabajo que está realizando en Costa Rica durante el año 2023. La respuesta es que al estar desde el mes de agosto fuera de España, Don Jesús, durante el año 2023 es considerado como Residente, porque reside durante más de 183 días en España, y se considera que es su residencia fiscal durante ese año, teniendo un impacto directo en su declaración del IRPF, lo que significa que estará sujeto a las leyes fiscales españolas y está obligado a presentar la declaración de la renta en España como Residente.

Por ello, deberá incluir en su declaración los ingresos obtenidos hasta el mes de agosto de su trabajo ha desarrollado en Valladolid y los ingresos obtenidos a partir de agosto en su nuevo trabajo en Costa Rica. Como en 2023 es considerado Residente, ambos sueldos deben ser sumados para calcular el total de ingresos anuales, tanto los nacionales como los internacionales. Si bien es cierto que también puede acceder a un tratamiento favorable para el caso de la compensación con las pérdidas y ganancias patrimoniales.

Aun declarando en España los ingresos que obtiene en ambos países, Don Jesús podrá acogerse al convenio de España con Costa Rica para evitar la doble imposición de impuestos o aplicar el mecanismo previsto en la ley del IRPF sobre esta duplicidad.

2.-En cuanto a las viviendas que dispone en España, Don Jesús deberá incluir en su declaración el beneficio obtenido por la venta de la tercera vivienda. Para calcular este beneficio, se constatará la diferencia entre el precio de venta de la vivienda (85.000 euros) y el valor de adquisición (98.000 euros).

En este caso, el resultado que obtiene es negativo, lo que significa que ha tenido una pérdida de 13.000 euros en la venta de la vivienda. Como resultado, Don Jesús no deberá pagar impuestos por la minusvalía generada en esta venta.

3.- La vivienda que mantiene como residencia habitual, desde el año 2024 como Don Jesús será considerado como no residente, deberá antes del 31 de diciembre de 2024 cumplimentar la autoliquidación del modelo 210 para Impuesto sobre la Renta de No residentes Sin Establecimiento permanente, para la imputación de renta de bienes inmuebles.

4.- La obtención de rendimientos de capital mobiliario por los dividendos, como del capital inmobiliario por los ingresos del alquiler deberán de ser declarados también en el IRNR del año 2024.

5.- El trabajo de Don Jesús durante los próximos años en Costa Rica no le impide que pueda seguir obtenidos ingresos desde España. Aunque ya no sea su residencia fiscal, el Sr Gracia sigue sujeto al IRNR como NO RESIDENTE, permitiéndole regularizar su situación fiscal de

dichos ingresos y cumplir con las obligaciones tributarias correspondientes.

En el caso de los ingresos que obtiene a través de los dividendos que le generan las acciones que mantiene, dichos dividendos están sujetos al impuesto desde el momento en que se genera el ingreso.

6.-Por otro lado, al mantener una de sus viviendas en alquiler en España, Don Jesús también está sujeto por los ingresos que obtiene sobre el alquiler de dicho inmueble en su declaración de la renta como no residente (IRNR). Y también las dos viviendas sobre las que mantiene la propiedad estarán sometidas al IBI en el municipio que corresponda durante el año 2024. Esto no sufre modificación por el hecho de ser considerado No residente.

7.- El Sr Gracia realizó una venta en el año 2023 de una de sus viviendas debido a que no iba a darle ningún uso. En este caso vendió por debajo del precio que la adquirió, perdiendo dinero por esta transacción, obteniendo una pérdida patrimonial.

Hasta hace pocos años, la plusvalía era un impuesto que se pagaba independientemente de si se obtenía una ganancia o pérdida patrimonial en la venta de la vivienda. Sin embargo, a raíz de la sentencia del Tribunal Constitucional, ya no se puede exigir el impuesto y se ha eliminado la obligación de pagar esta plusvalía municipal cuando la vivienda haya generado una pérdida en vez de una ganancia patrimonial con el argumento de que no existe manifestación de capacidad económica.

6- BIBLIOGRAFIA

Material Divulgativo de Sistema Tributario Español, INEAF Bussines School – website

<https://www.ineaf.es/divulgativo/sistema-tributario/irpf/irpf-hecho-imponible>

Sede Agencia Tributaria – website [Agencia Tributaria: Inicio](#)

Plusvalía municipal: ¿Qué es y como se calcula? – website

<https://elderecho.com/plusvalia-municipal-que-es-como-se-calcula>

PILAR CUBILES SANCHEZ-POBRE La Reforma del Impuesto sobre las Renta de las Personas Físicas, Revista Quincena Fiscal, número 5, año 2007.

RAMON PALÁ - La inconstitucionalidad de la Plusvalía municipal y sus efectos temporales

– Artículo redactado en Cuatrecasas – website

<https://www.cuatrecasas.com/es/spain/fiscalidad/art/iivtnu-inconstitucionalidad->

[plusvalia-municipal-efectos-temporales](#)

FROILAN GARCIA BERRO – El Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas – Curso de

Derecho Tributario Parte Especial, Tecnos (3ª Edición) - Madrid

FERNANDO PEREZ ROYO – El impuesto sobre la Renta de No Residentes – Curso de

Derecho Tributario Parte Especial, Tecnos (3ª Edición) - Madrid

DEFEZ ASESORES – Imputaciones de renta inmobiliarias para No Residentes – website

[https://defezasesores.es/blog/fiscal/imputaciones-rentas-inmobiliarias-no-residentes.](https://defezasesores.es/blog/fiscal/imputaciones-rentas-inmobiliarias-no-residentes)

NORMATIVA TRIBUTARIA

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.

Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Convenio entre Reino de España y la Republica de Costa Rica para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre patrimonio y protocolo, hecho en Madrid el 4 de marzo de 2004.

7- JURISPRUDENCIA

Sentencia Tribunal Constitucional 19/2012, de 15 de febrero [ECLI:ES:TC:2012:19]

Sentencia Tribunal Constitucional 59/2017 de 11 de mayo de 2017 [ECLI:ES:TC:2017:59]

Sentencia Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021 [ECLI:ES:TC:2021:182]

Sentencia Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso – 949/2023 del 10 de julio [ECLI:ES:TS:2023:3294]