Implicaciones prácticas en la presentación del modelo 210 para los ejercicios 2026 y 2027 tras la orden HAC/623/2026 de 12 de junio BOE del 23. (y algo del modelo 296…).

Autor:

Juan José Mirabent Arroyo

Licenciado en Derecho

Cuerpo Técnico de Hacienda

Todos conocemos que, en relación con el IRNR (Impuesto sobre a renta de no residentes), nos vemos obligados a conocer/presentar una diversidad de modelos, como son principalmente los siguientes: modelos 210, 211, 213, 216, 296, 226 y 228, aunque también podíamos hacer referencia a algunos más, como son el 149, el ya casi extinguido 150, el 151, el 147, el 247 o incluso el 290, 292, 299.

Dichos modelos, están relacionados con la tributación del no residente, (sea realmente no residente o no, pensad en el caso de los impatriados acogidos al art.93 de la LIRPF que siendo residentes tributan en caso de aceptación de su solicitud, a través del modelo 149, como si fuesen no residentes en cuanto a algunas rentas.)

Pues bien, el objeto de este artículo se centra en la reciente aprobación por la orden citada en el enunciado, de los modelos 210, y algo del 296, que se centran en la tributación de los no residentes, personas físicas o jurídicas, pero que actúan en territorio español sin establecimiento permanente.

La orden de 12 de junio de 2026, publicada en el BOE del 23 de dicho mes, al hilo de las modificaciones que se introdujeron en las declaraciones informativas de retenciones sobre dividendos mediante Orden HAC/56/2024, de 25 de enero, por la que se modificaron las órdenes ministeriales que aprobaron los modelos de autoliquidación 123, 210, 216, y de declaración informativa 193 y 296 y la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas cuya gestión tiene atribuida la AEAT, ha procedido a modificar el contenido de, nuestro no siempre querido modelo 210, de autoliquidación del IRNR por las rentas obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente y los diseños de registro del modelo 296 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta» para facilitar la obtención de la información necesaria para poder realizar una comprobación y control adecuado en la tramitación de las solicitudes de devolución de retenciones sobre dividendos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Como señala, el título de la OM, se han introducido cambios en el modelo 210 con el mismo objetivo de obtención de la información necesaria para poder realizar una comprobación y control adecuado, en la tramitación de las declaraciones de rentas inmobiliarias especialmente, aunque también en las cada vez más frecuentes solicitudes de devolución de retenciones soportadas sobre dividendos, y mejorar a su vez las tareas de información y asistencia proporcionada por la Administración tributaria a los declarantes de estas rentas, por parte de las oficinas, especialmente desde las Administraciones Digitales Integrales de la AEAT, que cada vez son más conocidas por los contribuyentes y los profesionales del asesoramiento, es decir por los colaboradores sociales.

Luego, como señalo, parece evidente que se quieren reforzar los mecanismos de control por parte de la AEAT en relación a determinadas rentas obtenidas en España por contribuyentes no residentes, especialmente como digo, en dos supuestos que han adquirido una creciente relevancia en los últimos años: **las devoluciones de retenciones soportadas sobre dividendos y la tributación de las rentas inmobiliarias**.

En relación a las solicitudes de devolución de retenciones, la Administración, ha considerado necesario obtener información más detallada para la verificación y control adecuados de las retenciones practicadas a cuenta del IRNR. Como sabéis es ésta una cuestión especialmente importante y de actualidad, debido al incremento de las solicitudes de devolución formuladas por inversores extranjeros, unido a la creciente complejidad de las estructuras de inversión internacionales.

A día de la aprobación de la Orden, cuando, por ejemplo, un contribuyente no residente solicitaba la devolución de retenciones correspondientes a varios dividendos percibidos de una misma entidad a lo largo del ejercicio, podía agrupar dichas percepciones en una única autoliquidación del modelo 210.

Ello, suponía una simplificación del cumplimiento de la obligación tributaria, pero a la vez y de modo ostensible, dificultaba notablemente las labores de comprobación de la respecto de dichas solicitudes por parte de la AEAT.

Es decir, el modelo a día anterior a la aprobación de la OM, facilita el conocimiento para la AEAT del importe total de los dividendos declarados, pero no proporciona la información suficiente que permita identificar individualmente cada pago efectuado por la sociedad emisora ni tampoco permite la determinación precisa de qué parte de la devolución solicitada correspondía a cada dividendo concreto.

Es por ello, que la modificación llevada a cabo en el modelo 210, presenta **un nuevo anexo de desglose de dividendos dentro del mismo**, que facilitará la identificación individual de cada dividendo incluido en la agrupación declarada en su caso, posibilitando así, la información necesaria que permita relacionar cada rendimiento con los valores de los que procede.

Luego, estamos ante una modificación técnica con el objetivo, como señalaba, de permitir a la Administración verificar con mayor precisión la procedencia de las rentas, la existencia efectiva de las retenciones practicadas y la correcta aplicación de los beneficios fiscales previstos en la normativa interna o en los convenios para evitar la doble imposición.

Resumiendo, se posibilita una mayor eficiencia en el control tributario.

Es por ello que en relación a :

1. **Solicitudes de devolución de retenciones sobre dividendos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (códigos de tipo de renta 04, 29 y 30). (declaradas en el 296)**

Se crean las casillas "Clave de mercado", "Código LEI" y "Código ISIN".

Los valores posibles de la nueva casilla "Clave de mercado" son:

A. **(Mercado secundario oficial de valores español),**

B. **(Mercado secundario oficial de valores extranjero de la UE),**

C. **(Otros mercados oficiales extranjeros),**

D. **(Otros mercados no oficiales)**

E. **(No negociados en mercados).**

El contenido de esta casilla es idéntico al contenido de la casilla análoga del modelo 296 (posición 412 de tipo de registro 2).

El Código ISIN (International Securities Identification Number), como sabéis, identifica de forma única a cualquier valor mobiliario (acciones, bonos, etc.) evitando confusiones entre valores con denominaciones similares. Mediante la nueva modificación de la Orden, se hará obligatoria la cumplimentación de la casilla "Código ISIN" si la casilla "Clave de mercado" = A, B o C.

Asimismo, en el campo "código emisor" (posiciones 136-147 de tipo de registro 2) del modelo 296 será obligatorio consignar el Código ISIN cuando en el campo "CLAVE DE MERCADO" (posición 412 del tipo de registro 2) conste una A "Mercado secundario oficial de valores español", B "Mercado secundario oficial de valores extranjero de la UE" o C "Otros mercados oficiales extranjeros".

En cuanto al código LEI, que como sabéis, es un código de 20 caracteres basado en la norma ISO 17442 desarrollada por la Organización Internacional de Normalización (ISO, por sus siglas en inglés), que hace referencia a información importante que ofrece transparencia al participar en transacciones financieras como la negociación de acciones, bonos o divisas.

Así, el código LEI muestra el nombre de la persona jurídica, el registro en el que la persona jurídica está inscrita, el número de registro, la jurisdicción legal, su forma jurídica, el estado de la persona jurídica y su información de contacto, así como el domicilio legal de la empresa y la dirección de su sede principal.

Bien es verdad, que desde el ejercicio 2024, la información relativa al Código LEI ya se facilita en el modelo 296.

Por ello, se crearon en dicho modelo, para dividendos e intereses, los siguientes campos:

- Código LEI del perceptor: este campo sólo es obligatorio si el perceptor declarado es un mediador (custodio) situado en el extranjero, pero no es obligatorio si el perceptor declarado es el propio contribuyente persona jurídica.
- Anexos A y B:
- Código LEI del contribuyente: es un campo obligatorio si se trata de una entidad.
- Código LEI del titular registral: es un campo obligatorio si el titular registral de la cuenta de valores es una persona jurídica.

En el modelo 210, también será exigible la obligación de consignar el Código LEI de los contribuyentes, personas jurídicas o entidades, cuando se trate de dividendos.

Hay que tener en cuenta que el colectivo de contribuyentes no residentes sin EP no tiene obligación de disponer de un NIF asignado en España, y que el número de identificación fiscal asignado en su país o territorio de residencia (TIN-Tax Identification Number) presenta dificultades para su validación, por lo que la finalidad de exigir el Código LEI es la identificación de los contribuyentes, personas jurídicas, beneficiarios de los rendimientos derivados de valores negociables en mercados secundarios oficiales (dividendos, intereses) cuyo pago desde el emisor hasta llegar al contribuyente transita por una cadena de intermediarios.

La estructura de un Código LEI, a efectos didácticos, es ésta:

Estructura de un código LEI

El código LEI está normalizado con el certificado ISO 17442 y consta de una combinación de 20 números y letras.

- Los números 1-4 indican la identidad de la LOU* que emitió el LEI*
- Los números o letras 5-18 son únicos para cada persona jurídica
- Los números 19-20 son para fines de verificación

[1][2][3][4] que es la ID de LOU

[5][6][7][8][9][10][11][12][13][14][15][16][17][18] que constituye el ID de la persona jurídica

y [19][20] que es la cifra de verificación de que el LEI es correcto

* Por cierto, el código LEI (Identificador de Entidad Jurídica) de cualquier empresa o entidad se puede encontrar de manera gratuita y pública en los buscadores oficiales de la Base de Datos Global de la GLEIF o, si está registrada en España, en el Portal Web LEI del Colegio de Registradores. Y La entidad LOU (Local Operating Unit) que emite el LEI (Identificador de Entidad Legal) en España es el CORPME (Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España).

Por su parte, el código ISIN se convierte en un elemento esencial para la identificación de los valores negociables, y refuerza la trazabilidad de las operaciones financieras declaradas.

Un ejemplo de código ISIN, sería este:

Por ejemplo, las acciones de CaixaBank, S.A. tienen asignado de forma unívoca el código ISIN ES0140609019, y ¿Dónde podemos encontrarlo? Pues el código ISIN de un valor determinado se puede encontrar de forma oficial y gratuita en España a través de la herramienta de Consulta de códigos ISIN de la CNMV (Comisión Nacional del Mercado

de Valores), introduciendo los datos de la entidad emisora o el nombre del activo financiero.

Con estos datos se persigue dotar a la Agencia Tributaria de herramientas más eficaces para analizar operaciones transfronterizas complejas y combatir posibles prácticas abusivas relacionadas con la recuperación de retenciones sobre dividendos.

2. Rentas inmobiliarias

La reforma también presta especial atención a las rentas inmobiliarias obtenidas por no residentes, que conforman gran parte de nuestro trabajo de confección y presentación del modelo 210, con la finalidad de:

a. Mejorar la calidad de la información disponible para las actuaciones de control por una parte y

b. Facilitar a los contribuyentes la correcta cumplimentación de sus obligaciones tributarias a través del modelo.

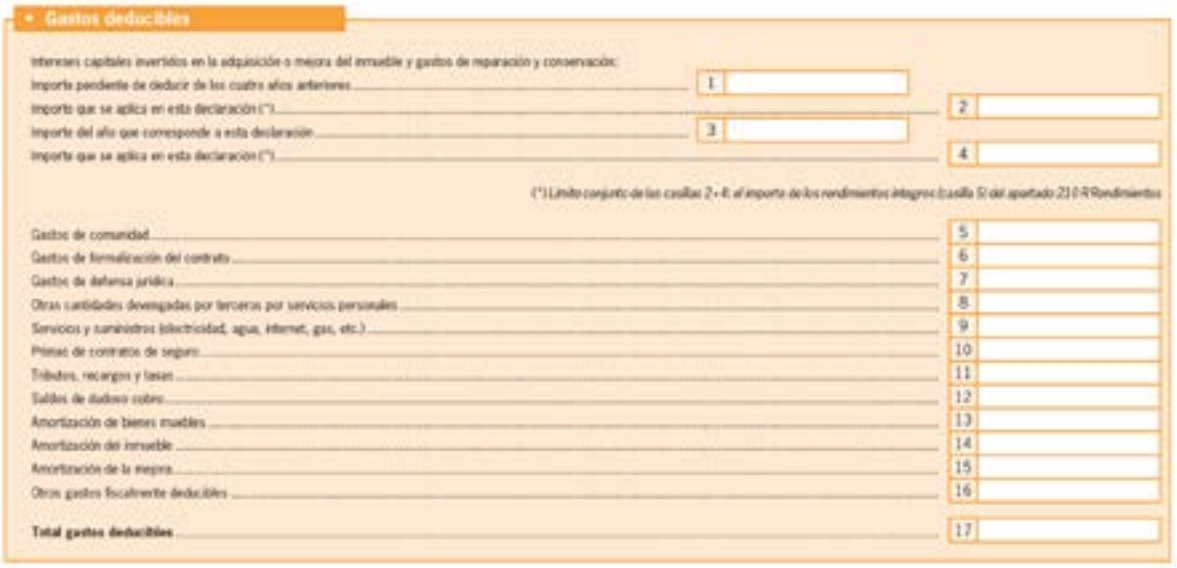
Y esto si que os va a afectar bastante en vuestro trabajo de presentación de declaraciones, porque las rentas inmobiliaria suponen la mayor parte de las causas de presentación del modelo 210.

Para ello:

- Se aprueba un nuevo anexo de desglose de gastos deducibles de inmuebles arrendados o subarrendados (códigos de tipo de renta 01 y 35 es decir

01 RENDIMIENTOS DE INMUEBLES ARRENDADOS O SUBARRENDADOS, EXCEPTO LOS SUPUESTOS INDICADOS COMO TIPO DE RENTA 35

35 RDTOS. INMUEBLES NO SUJETOS A RETENCIÓN CON AGRUPACIÓN DE PAGADORES).



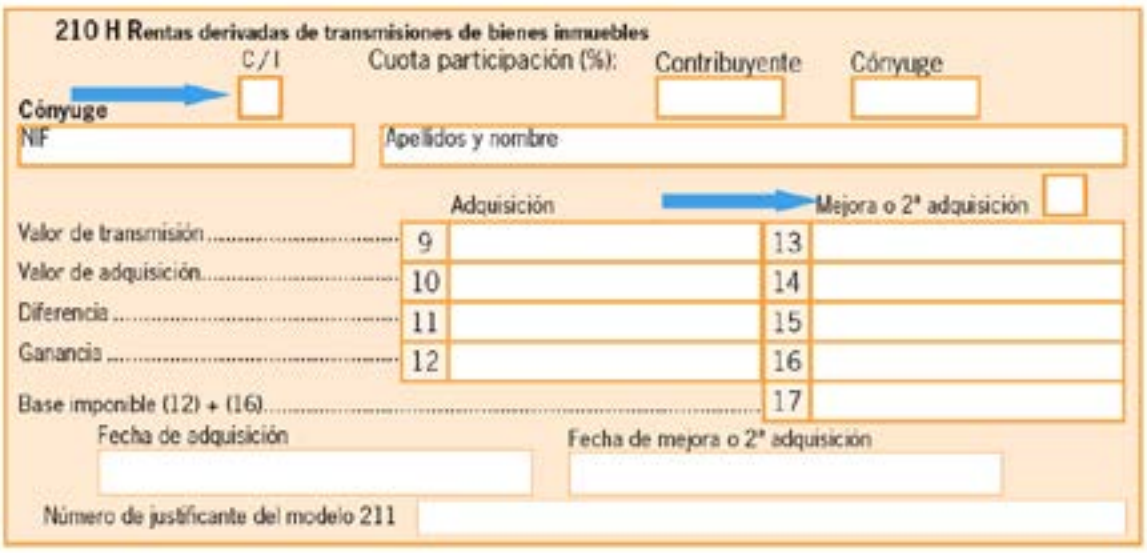
Este desglose, permitirá conocer más detalladamente, los gastos que el contribuyente pretende deducir y con ello se facilitarán las comprobaciones posteriores sobre la procedencia o no de dichas deducciones.

Se crean asimismo las casillas "Nº de días" y "Cuota participación" para indicar, tratándose de rentas imputadas de inmuebles urbanos destinados por personas físicas al uso propio, o rendimientos de inmuebles arrendados o subarrendados, el número de días del inmueble a disposición del contribuyente o en que el inmueble ha estado arrendado, respectivamente, y el porcentaje de participación que le corresponde en la titularidad del inmueble.

La incorporación de datos relativos al número de días de arrendamiento o de disponibilidad permitirá además mejorar la comprobación de las rentas imputadas y de los rendimientos derivados del alquiler, reduciendo posibles discrepancias entre la información declarada y la situación real del inmueble.

- En el apartado "Situación del inmueble" se crea la casilla "Clave de referencia catastral" con valores 1 "Inmueble con referencia catastral" y 2 "Inmueble sin referencia catastral". Casillas 61 y 60.

En el apartado H del modelo 210 relativo a rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles, cuando se trate de una autoliquidación única presentada por ambos cónyuges, **se modifica la casilla C/O por C/I, que pasa a denominarse "conjunta con cónyuge" e "individual" y se añade una casilla en el apartado "mejora o segunda adquisición"** para aclarar si se trata de una mejora o de una segunda adquisición.



Junto a estas modificaciones materiales, la orden, también incorpora diversas **mejoras técnicas dirigidas a simplificar la cumplimentación de los modelos**.

Así:

- **Se elimina el campo "Fecha y firma"** en los ejemplares de la autoliquidación (sí se mantiene el campo en el documento I-D).

- Se modifica la denominación del campo "Dirección en el país de residencia" del apartado "Contribuyente" que pasa a denominarse "**Dirección actual** en el país de residencia" con el objetivo de aclarar que se deben facilitar los datos de la dirección en el país de residencia en la fecha de presentación del modelo y no en la fecha de devengo del impuesto.

Además, en las instrucciones del modelo se aclara que en la casilla 1 "**Residencia fiscal: Código País" se consignará el Código del país o territorio de residencia fiscal del contribuyente en la fecha de devengo del impuesto y no en la fecha de presentación**.

Y finalmente, a mi parecer, uno de los cambios con mayor repercusión práctica para los contribuyentes y los colaboradores sociales es la **modificación de los plazos de presentación del modelo 210 en determinados supuestos relacionados con inmuebles**, lo cual creo, que será beneficioso tanto para el colaborador social como para la administración al evitar que la presentación del modelo coincida con la campaña de declaraciones informativas.

Con la reforma, como veréis, se abandona en gran medida, el sistema de pre-

sentación trimestral para los rendimientos derivados del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles con resultado a ingresar y establece un sistema de declaración anual.

Por ello, **estos rendimientos deberán declararse durante los veinte primeros días naturales del mes de abril del año siguiente al devengo de las rentas**, con independencia de que se presenten de forma individual o agrupada. (una vuelta de Navidad más tranquila….., un mes de abril más complicado…)

Con ello se pretende lograr una simplificación significativa de las obligaciones formales para numerosos contribuyentes no residentes, que pasarán de presentar varias autoliquidaciones al año a realizar una única declaración anual.

Del mismo modo, **las rentas imputadas derivadas de inmuebles urbanos situados en España podrán declararse entre el 1 de abril y el 31 de diciembre del año siguiente al devengo, con lo que se amplía o desplaza, según se mire, el periodo disponible para cumplir con esta obligación**.

¿Como quedan entonces de modo preciso las fechas de presentación entonces para los ejercicios 2025 y 2026 a partir del 1 de octubre?

Pues bien, antes de nada, hay que recordar que la Disposición final única, que regula la entrada en vigor de la orden señala lo siguiente:

1. La orden entra en vigor al día siguiente de la publicación en BOE, es decir el día 24 de junio de 2026 (San Juan/Joan).

2. Si bien se establecen determinadas excepciones para el modelo 210, así:

3. La modificación para el modelo de autoliquidación 210, será aplicable, por primera vez:

a. Por lo que se refiere a las modificaciones introducidas en el modelo 210 en el apartado cinco del artículo primero de esta orden, (es decir las nuevas casillas antes señaladas que aparecen en el nuevo modelo) se aplicarán a las autoliquidaciones que se presenten desde el 1 de enero de 2027, con independencia de la fecha de devengo.

b. Y en cuanto a la modificación relativa a los plazos de presentación del modelo 210 según el tipo de rentas y su agrupación o no, en los que se autoliquiden tanto rentas imputadas de los bienes inmuebles urbanos como rendimientos de inmuebles arrendados o subarrendados con resultado a ingresar, y que se han previsto en el apartado dos del artículo primero de la orden, hay que diferenciar:

- En el caso de rentas imputadas de bienes inmuebles urbanos y de rendimientos derivados del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles y se opte por declarar los rendimientos devengados en el año natural de forma agrupada, respecto de los devengos correspondientes a 2026. (A presentar en 2027….)

- Ahora bien, tratándose de rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles, en los que se opte por declarar los rendimientos de forma separada, respecto de los devengos cuya fecha esté comprendida en el último trimestre natural de 2026. (que se presentarán hasta el 20 de enero de 2027…)

Probablemente, creo que se entenderán mejor las modificaciones, con un cuadro comparativo y diferenciando entre los casos en que se domicilien o no las autoliquidaciones con resultado a ingresar, así:

TIPO DE RENTAS	PLAZO HASTA ENTRADA EN VIGOR	PLAZO TRAS ENTRADA EN VIGOR
Rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles	Independientemente del resultado de la autoliquidación, en el plazo de tres meses una vez transcurrido el plazo de un mes desde la fecha de la transmisión del bien inmueble. (es decir tras el mes de presentación del 211 por el adquirente)	Exactamente igual, no se produce variación alguna en el plazo para este tipo de operaciones de transmisión de inmuebles.
Rentas imputadas de bienes inmuebles situados en territorio español	El plazo era todo el año natural siguiente a la fecha de devengo.	El plazo es desde el 1 de abril al 31 de diciembre del año natural siguiente a la fecha de devengo.
Resto de rentas: 1.º Autoliquidaciones con resultado a ingresar	Del 1 al 20 de abril, julio, octubre y enero. Salvo que se opte por agrupación anual en arrendamientos y subarrendamientos, que será del 1 al 20 de enero del año siguiente al de devengo.	El plazo será del 1 al 20 de abril, julio, octubre y enero. Pero en caso de rendimientos de inmuebles arrendados o subarrendados: Del 1 al 20 de abril del año siguiente al de devengo, tanto para declarar de forma separada como agrupada.
Resto de rentas: 2.º Autoliquidaciones de cuota cero	El plazo será del 1 al 20 de enero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas.	Exactamente igual: Del 1 al 20 de enero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas.
Resto de rentas: 3.º Autoliquidaciones con resultado a devolver	Plazo a partir del 1 de febrero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas y dentro del plazo de cuatro años contados desde el término del período de declaración e ingreso de la retención.	Exactamente igual: A partir del 1 de febrero del año siguiente al de devengo de las rentas declaradas y dentro del plazo de cuatro años contados desde el término del período de declaración e ingreso de la retención.

¿Pero qué ocurre en el caso de las autoliquidaciones a ingresar, en las que se opta por domiciliar la cuota?

Pues lo vemos en el siguiente cuadro:

TIPO DE RENTA	HASTA ENTRADA VIGOR	TIPO DE RENTA	TRAS ENTRADA EN VIGOR
Tipo de renta 02 (rentas imputadas de inmuebles urbanos)	Plazo para domiciliar desde el día 1 de enero hasta el 23 de diciembre	Tipo de renta 02 (rentas imputadas de inmuebles urbanos)	Plazo para domiciliar desde el día 1 de abril hasta el 23 de diciembre
Rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles con agrupación anual (período 0A)	El plazo será desde el 1 al 15 de enero.	Rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles (tipos de renta 01 o 35) con agrupación anual o sin agrupar ,ojo (período 0A)	El plazo será desde el 1 al 15 de abril.
Resto de tipo de rentas, excepto la 28 (ganancias derivadas de la transmisión de bienes inmuebles)	Desde el día 1 hasta el día 15 de los meses de abril, julio, octubre y enero.	Resto de tipo de rentas, excepto la 28 (ganancias derivadas de la transmisión de bienes inmuebles)	Exactamente igual. Desde el día 1 hasta el día 15 de los meses de abril, julio, octubre y enero.

Recordad por tanto, y a modo de resumen que:

a. Por lo que se refiere a las **modificaciones introducidas en encasillado y contenido en el modelo 210, a las autoliquidaciones que se presenten desde el 1 de enero de 2027, con independencia de la fecha de devengo**.

b. Por lo que respecta a la modificación de los plazos de presentación relativos a los modelos 210:

- En el caso **de rentas imputadas de bienes inmuebles urbanos y de rendimientos derivados del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles y se opte por declarar los rendimientos devengados en el año natural de forma agrupada, respecto de los devengos correspondientes a 2026**.
- Tratándose **de rentas derivadas del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles y se opte**

por declarar los rendimientos de forma separada, respecto de los devengos cuya fecha esté comprendida en el último trimestre natural de 2026.

Ejemplos:

Es decir que, por ejemplo, voy a declarar la **imputación de rentas** de un inmueble que he tenido a mi disposición durante todo o parte del ejercicio 2026, mi plazo de presentación va desde el **1 de abril de 2027 al 31 de diciembre de 2027, NO desde el 1 de enero de 2027**, en que además, observaréis que el modelo no te dejará presentar por no estar abierto el plazo de presentación.

Lo mismo ocurriría si dicho bien hubiese estado **arrendado y opto por agrupar** los rendimientos obtenidos, se me aplicará el nuevo plazo, desde el **1 de abril de 2027 al 20 de abril del 2027, pudiendo domiciliar hasta el 15 de abril de 2027**, y no se me aplicará el plazo del 1 al 20 de enero de 2027.

Sin embargo, si opto por declarar los **rendimientos del arrendamiento sin agrupar**, durante 2026 , el tercer trimestre lo/los presentaré (por ejemplo uno por julio, otro por agosto y otro por septiembre…)según los plazos de 2026, es decir entre el 1 y el 20 de octubre de 2026 (los tres modelos 210…) y podré domiciliar hasta el 15 de octubre de 2026, **pero los correspondientes al último trimestre natural de 2026, los tendré que presentar desde el 1 de abril de 2027 al 20 de abril de 2027, y podré domiciliar hasta el 15 de abril de 2027, obviamente si los trimestres resultan a ingresar, porque si son negativos, no puedo agrupar y el plazo será desde el 1 al 20 de enero de 2027**.

Por último y sin ánimo de aburriros, aunque el tema es peligroso en este aspecto, como hemos visto, señalaros que la Disposición final única también afecta al **modelo 296** y en ella se señala que será aplicable por primera vez, a la **declaración correspondiente al ejercicio 2026, que se presentará en el ejercicio 2027**.

Espero que el artículo os sirva, al menos ese es mi ánimo, para afrontar en 2027, la campaña de informativas, en lo concerniente al modelo 296 señalado, y sobre todo en la no siempre fácil gestión del modelo 210.