

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073047

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 118/2019, de 31 de enero de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 487/2017

SUMARIO:

IRPF. Rentas exentas. Otros supuestos. Personal vinculado a organismos internacionales. Pensiones percibidas por los diputados del Parlamento Europeo -eurodiputados-. La aparente igualdad que se desprende del contenido de la demanda queda diluida tanto en relación con la clara diferenciación de los capítulos del Protocolo sobre Privilegios e Inmunidades de las Comunidades Europeas -que expresamente distingue el alcance de los privilegios e inmunidades según se refiera a miembros del Parlamento Europeo (art. 8) o a Funcionarios y agentes de las Comunidades europeas (art. 12 y ss)-, bastando una simple lectura de dichos preceptos para percatarse que la exención fiscal no se vincula a los privilegios de aquellos y que la misma se establece en exclusivo interés de la Unión (art. 17), lo que se debe vincular en esa especial sujeción de dichos funcionarios; como por el reconocimiento que la Decisión del Parlamento Europeo sobre la adopción del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo expresa sobre dichos eurodiputados cuando reconoce «una situación especial de los diputados, principalmente la ausencia de una obligación de residencia en los lugares de trabajo del Parlamento y sus especiales vínculos con el Estado donde han sido elegidos», lo que sirve de razón -así se expresa en sus considerandos-, para «prever la posibilidad de que los Estados miembros apliquen sus disposiciones de Derecho fiscal nacional a la asignación, la indemnización transitoria y las pensiones de jubilación, de invalidez y de supervivencia».

En definitiva, esa libertad e independencia de la que gozan (art. 2), su régimen especial en su cese y en el percibo de prestaciones en supuestos de jubilación e invalidez, así como su especial vinculación con el Estado de origen, se traducen en la imposibilidad de extender el régimen fiscal de los funcionarios en los términos pretendidos y que podamos entender que la aplicación del art. 17.2 a) 3º Ley 35/2006 (Ley IRPF) no infrinja las normas reseñadas, siempre en entendimiento de que tal es el alcance del Canje de Notas, constitutivo del Acuerdo entre el Reino de España y la Comisión Europea, relativo a las disposiciones de desarrollo del Protocolo de Privilegios e Inmunidades de las Comunidades Europeas en el reino de España.

PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 96.

Decisión 684/2005/CE, del Parlamento Europeo (Estatuto de los Diputados del Parlamento de la Unión Europea), arts. 2.º, 9.º, 10, 11 y 12.

Protocolo sobre Privilegios e Inmunidades de las Comunidades Europeas (NFL003588) de 8 de abril de 1965, arts. 12 y 13.

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 5.º, 8.º, 9.º, 12 y 80.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 14, 17 y 89.

PONENTE:*Don Francisco Javier Canabal Conejos.*

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGU LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Don FRANCISCO JAVIER CANABAL CONEJOS

Don CARMEN ALVAREZ THEURER
Don MARIA PRENDES VALLE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2017/0014319

Procedimiento Ordinario 487/2017

Demandante: D./Dña. Octavio

PROCURADOR D./Dña. VIRGINIA ROSA LOBO RUIZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCION QUINTA

SENTENCIA NUMERO 118-

Ilustrísimos señores:

Presidente.

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

D^a María Rosario Ornos Fernández

D^a María Antonia de la Peña Elías

D. Francisco Javier Canabal Conejos

D^a Carmen Álvarez Theurer

D^a María Prendes Valle

En la Villa de Madrid, a treinta y uno de enero de dos mil diecinueve.

Vistos por la Sala, constituida por los señores del margen, de este Tribunal Superior de Justicia, los autos del recurso contencioso-administrativo número 487/2017, interpuesto por don Octavio, representado por la Procuradora de los Tribunales doña Virginia Lobo Ruiz, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 28 de junio de 2017, por la cual se desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 por IRPF. Habiendo sido parte la Administración General del Estado, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por don Octavio se interpuso recurso contencioso administrativo mediante escrito presentado en fecha 18 de julio de 2017 ante este Tribunal contra el acto antes mencionado, acordándose su admisión, y una vez formalizados los trámites legales preceptivos fue emplazada para que dedujera demanda, lo que llevó a efecto mediante escrito en el que solicitaba se dejase sin efecto y anulase la resolución de fecha 24 de febrero de 2017 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, Sala Primera, que acuerda desestimar la reclamación NUM000 contra la liquidación provisional, con nº de referencia NUM001, correspondiente al IRPF 2013, por importe de 21.076,48 euros.

Segundo.

La representación procesal de la Administración General del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que, tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que estimó aplicable, terminó pidiendo la desestimación del recurso.

Tercero.

No habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba ni el trámite de conclusiones, con fecha 18 de diciembre de 2018 se celebró el acto de votación y fallo de este recurso, continuando la deliberación el día 29 de enero de 2019, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Cuarto.

Por Acuerdo de 18 de diciembre de 2018 del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid se realizó el llamamiento del Magistrado Ilmo. Sr. D. Francisco Javier Canabal Conejos en sustitución voluntaria del Magistrado Ilmo. Sr. D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez. Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Francisco Javier Canabal Conejos.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

A través del presente recurso jurisdiccional don Octavio impugna la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 28 de junio de 2017, por la cual se estima en parte la reclamación económico-administrativa nº NUM000 interpuesta contra el acuerdo desestimatorio de la solicitud de rectificación de la autoliquidación dictada por la Unidad Regional de Verificación y Control de la AEAT, con nº de referencia NUM001, correspondiente al IRPF 2013, cuantía 21.076,48 euros.

La citada resolución desestima la reclamación en análisis de la Decisión del Parlamento Europeo, de 28/09/2005, sobre la adopción del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo (2005/684/CE, Euratom), que entró en vigor el 14 de julio del 2009 y el Protocolo nº 7 "sobre los Privilegios y las Inmunidades de la UE", que entró en vigor el 1 de diciembre del 2009 y en aplicación de los artículos 5 y 12.1 de la LIRPF señalando que "Lo que el artículo 12.1 del Estatuto dispone es que la asignación contemplada en el artículo 9 estará sujeta al impuesto

comunitario "con arreglo a las mismas condiciones aplicables a los funcionarios y otros agentes de la Comunidad establecidas sobre la base del artículo 13 del Protocolo", esto es, está haciendo una equiparación de europarlamentarios y funcionarios sólo en cuanto a la sujeción de sus retribuciones al impuesto comunitario, y sobre la base del artículo 13 del Protocolo, es decir, en cuanto al régimen de la residencia fiscal, lo cual es lógico, pues, los problemas de residencia son similares para ambos. Es evidente que dicho artículo no hace ninguna remisión al artículo 12 del Protocolo, que es el precepto que establece la exención de los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión en los impuestos nacionales -en España, el IRPF-, y que resulta aplicable exclusivamente a funcionarios y otros agentes de la Unión, sin que quepa extender por analogía tal exención a los europarlamentarios porque, en materia de exenciones, está prohibida dicha técnica de integración normativa (artículo 14 LGT). En fin, difícilmente puede sostenerse que la normativa europea haya querido dejar exentas en los impuestos nacionales las asignaciones abonadas a europarlamentarios (que es lo que postulan los interesados), esto es, haya querido limitar la soberanía fiscal de los Estados miembros sobre dichas asignaciones (como así hace respecto de funcionarios), cuando esa misma normativa proclama de forma meridiana clara su pleno respeto a la soberanía fiscal de los Estados miembros sobre dichas asignaciones a europarlamentarios (artículo 12.3 del Estatuto), contradicción que hace insostenible la tesis de los reclamantes. Y todo ello teniendo en cuenta la prohibición de la analogía que recoge la Ley 5812003, General Tributaria en su artículo 14, en el que señala que, "No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales".

Tampoco comparte el TEAR la alegación de que como dicho régimen entrara en vigor en 2009 y que la Ley española (la Ley 3512006), al ser anterior a dicha fecha, no resultase aplicable, tesis de la que se infiere que para someter a gravamen dichas asignaciones era preciso una norma legal ulterior a 2009 que expresamente las someta a tributación y termina señalando que "el impuesto comunitario que alega haber satisfecho debe entenderse que es un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes".

Segundo.

El recurrente impugna la citada resolución señalando que está totalmente de acuerdo con la legislación que el TEAR considera aplicable a condición de que la aplique lo que no hace con el Protocolo de los Privilegios e Inmunities de la Unión Europea que no lo aplica, sino que, sin mayores explicaciones se atiene a la legislación general española (Ley del IRPF) que el TEAR considera más a favor de su tesis cuando el artículo 96 de la C.E. otorga primacía a la legislación de los Tratados, en este caso el Tratado constitutivo de la Unión Europea cuando con la adhesión a la Unión Europea, la aceptación plena y sin reservas por las Cortes Españolas del Tratado de Roma y sus diversas modulaciones (Mastrique, Lisboa), y su ratificación, el "acervo comunitario" se ha integrado en nuestro ordenamiento Jurídico con el carácter que le atribuye la Constitución Española en el reiterado artículo 96 y en ningún momento ni texto comunitario encuentra apoyo la afirmación del TEAR de Madrid de que la "exención" se limita a los "gastos de viaje y desplazamiento". La exención se aplica a la asignación, o sea los sueldos de los eurodiputados para que mantengan su independencia, tal cual lo dice, y no se refiere ni fundamenta en los viajes y desplazamientos, cuya exención tiene carácter secundario y accesorio a su función como eurodiputados.

Insta la aplicación del artículo 3 del Acuerdo entre España y CEE de 1996 y 1997 en el que el Reino de España ha considerado la exención como el método o sistema a utilizar para evitar la doble imposición, y no la imputación o crédito como dice el TEAR y respecto de las pensiones, la exención se aplica a todos los beneficiarios, entre los que procede incluir a los eurodiputados, aunque la exención se declara aplicable a estos últimos por referencia al Protocolo nº 7 de privilegios y las inmunidades de la Unión Europea y del que se deduce la aplicación de la fiscalidad correcta que será que la asignación parlamentaria se toma como base para determinar, sólo para eso, el tipo fiscal aplicable y se evita la doble imposición mediante la exención de la asignación en España, pero teniéndola en cuenta para calcular el tipo a los otros ingresos pues la asignación o sueldo está exento lo dice la legislación comunitaria en el artículo 13 del Protocolo al que se remite para aplicar las mismas condiciones que a los funcionarios y agentes de la UE debiendo aplicarse el método de exención con progresividad a los sueldos o asignaciones de los eurodiputados sin que la deducción en la cuota del impuesto extranjero pueda superar los que las rentas hubieran pagado en el país de residencia de no haberse aplicado la imputación o crédito según el Modelo de la OCDE.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone a la demanda alegando que es evidente el invariable e inequívoco deseo del legislador español de someter a gravamen dichas retribuciones, dejando tan sólo al margen del mismo las cantidades asignadas para gastos de viaje y desplazamiento, sin que la normativa europea haya limitado en momento alguno la soberanía fiscal de los Estados miembros, entre ellos y como no podía ser menos, el Reino de España para someter a tributación dicha asignación, incluso, visto el artículo 12 del Estatuto, tras el cambio operado con dicho Estatuto, ya que, de un lado, el apartado 1 del artículo 12 del citado Estatuto no establece ninguna exclusividad al someter a gravamen comunitario tales retribuciones, ni establece, como sí hace para funcionarios y demás agentes de la Unión, ninguna exención en las normativas nacionales al respecto, antes al contrario, vista la disposición recogida en el apartado 3 del citado artículo 12. Por tanto, el actor es contribuyente por el IRPF, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 8 y 9 de la LIRPF, y que respecto a las rentas obtenidas fuera de España le es de aplicación lo establecido en los artículos 2 y 5 de la LIRPF señalando que la previsión del párrafo segundo del Protocolo en la que el recurrente fundamenta la equiparación a los funcionarios y la exención en España de las retribuciones de los eurodiputados no es predicable respecto de las asignaciones de los eurodiputados, a las que sí se aplica, y no a los funcionarios de la UE, el art. 12.3 del EDPE pues lo dispuesto en el apartado 1 no prejuzgará la facultad de los Estados miembros de someter dicha asignación, la asignación parlamentaria, a las disposiciones del Derecho Fiscal nacional, a condición de que se evite la doble imposición. En consecuencia, el propio EDP y el Protocolo no contemplan un tratamiento tributario igual de las retribuciones de los eurodiputados y de las de los funcionarios de la UE.

En relación con el resto de alegaciones reproduce lo expresado en la resolución del TEAR.

Cuarto.

Para resolver las cuestiones suscitadas en el presente recurso conviene dejar constancia del alcance de la resolución desestimatoria de la solicitud de rectificación de autoliquidación presentada por el recurrente. En la misma se señala:

"En relación con la alegación relativa al método de exención, el considerando 11 del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo señala: Debido a la situación especial de los diputados, principalmente la ausencia de una obligación de residencia en los lugares de trabajo del Parlamento y sus especiales vínculos con el Estado donde han sido elegidos, conviene prever la posibilidad de que los Estados miembros apliquen sus disposiciones de Derecho fiscal nacional a la asignación, la indemnización transitoria y las pensiones de jubilación, de invalidez y de supervivencia.

Por lo que el propio Estatuto remite a los países miembros a sus disposiciones de Derecho fiscal, sin que en la normativa española se prevea la exención de las pensiones de jubilación, si no todo lo contrario, se establece específicamente en el artículo 17. a) 1ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se consideran, en todo caso, como rendimientos del trabajo las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación accidente, enfermedad, viudedad, o similares, sin perjuicio de lo supuesto en el artículo 7 de esta ley.

En cuanto a la alegación relativa a que el único apoyo en el que se basa la propuesta recibida es la consulta vinculante V0113-11, este órgano, como órgano encargado de la aplicación de los tributos y, de acuerdo con el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, debe aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta. En el presente caso, la consulta tributaria vinculante de la Dirección General de Tributos V0113-11, está contestando a la tributación de las prestaciones del Fondo de Pensiones de los diputados europeos, por lo que en virtud del artículo citado, este órgano está obligado a aplicar el criterio que en la consulta está establecido.

En lo que concierne a la alegación relativa a que se ha omitido el Canje de Notas constitutivo de Acuerdo entre España y la Comisión Europea, de 24 de julio de 1996 y 2 de octubre de 1996 comunicar que este órgano en la propuesta de resolución practicada ha aplicado la normativa que para el ejercicio 2012 regula las rentas de los

parlamentarios europeos, que es el Estatuto de los Diputados al Parlamento Europeo (Decisión del Parlamento Europeo de 28 de septiembre de 2005).

En cuanto a la alegación relativa a que las aportaciones de los socios no se dedujeron, manifestarle que el objeto de la presente rectificación es la tributación de las prestaciones del Fondo de Pensiones de los diputados europeos percibidas en el ejercicio 2012, y que como ya se ha puesto de manifiesto en la propuesta de resolución, la consulta de la Dirección General de Tributos V0113-11 mantiene como criterio que dichas prestaciones están plenamente sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por tanto, y teniendo en cuenta que se han desestimados las alegaciones presentadas por el obligado tributario, PROCEDE DICTAR ACUERDO DE RECTIFICACION DE SU AUTOLIQUIDACION DE IRPF 2012, en los siguientes términos:

De la documentación aportada por el obligado tributario se pone de manifiesto que en el ejercicio 2012 ha percibido y declarado como rendimientos íntegros del trabajo: 1) la pensión del Fondo de Pensiones de los diputados europeos por importe de 52.059,22 euros y 2) la pensión a la que se refiere el artículo 14 del Estatuto de los Diputados al Parlamento Europeo por importe bruto de 8.076,24 euros.

Por lo que se refiere al tratamiento que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas debe darse a la pensión percibida del Fondo de Pensiones de los diputados europeos, el artículo 17.2 a) 3º de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece que tienen la condición de rendimiento íntegro del trabajo "las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo".

La Dirección General de Tributos en contestación a la consulta vinculante V0113-11, referente a la tributación de las pensiones recibidas por los diputados europeos que hicieron aportaciones al Fondo de Pensiones de los diputados europeos entre los años 1999 y 2004, ha establecido que dichas prestaciones deben integrarse en su totalidad en la base imponible general del beneficiario, no siéndole de aplicación la reducción del 40 por ciento al percibirse en forma de renta.

El artículo 89.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria señala que "Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta".

Por tanto, y a la vista de lo anterior, la pensión percibida por el obligado tributario debe declararse como rendimiento de trabajo en el ejercicio 2012 y no procede estimar su pretensión".

Quinto.

Conviene dejar constancia, igualmente, de la legislación comunitaria sobre la que formula sus pretensiones el recurrente.

La Decisión del Parlamento Europeo, de 28/09/2005, sobre la adopción del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo (2005/684/ CE, Euratom), en su artículo 1 señala que, "el presente Estatuto fija las normas y condiciones generales para el ejercicio de las funciones de los diputados al Parlamento Europeo".

El artículo 9 de la Decisión expresa:

"1. Los diputados tendrán derecho a una asignación parlamentaria adecuada que les permita asegurar su independencia.

2. Tras la extinción de su mandato, tendrán derecho a una indemnización transitoria y a una pensión.

3. Será nulo todo acuerdo relativo a una utilización de la asignación, de la indemnización transitoria al final del mandato o de la pensión para fines distintos de los de carácter privado.

4. Los supervivientes de los diputados y antiguos diputados tendrán derecho a una pensión de supervivencia".

Artículo 10 de la Decisión señala que,

"La asignación equivaldrá al 38,5 % del sueldo base de un juez del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas".

El artículo 11 de la Decisión señala que,

"La asignación que un diputado perciba por el ejercicio de un mandato en otro Parlamento se descontará de su asignación".

El artículo 12 de la Decisión señala que:

"1. La asignación contemplada en el artículo 9 estará sujeta al impuesto comunitario con arreglo a las mismas condiciones aplicables a los funcionarios y otros agentes de la Comunidad establecidas sobre la base del artículo 13 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas.

2. No serán aplicables las deducciones por gastos profesionales y personales y de carácter familiar o social, contempladas en el artículo 3, apartados 2 a 4, del Reglamento (CEE, CECA, Euratom) nº 260168 del Consejo, de 29 de febrero de 1968, por el que se fijan las condiciones y el procedimiento de aplicación del impuesto establecido en beneficio de las Comunidades Europeas.

3. Lo dispuesto en el apartado 1 no prejuzgará la facultad de los Estados miembros de someter dicha asignación a las disposiciones del Derecho fiscal nacional, a condición de que se evite la doble imposición.

4. No se verá afectado el derecho de los Estados miembros a tomar en consideración la asignación al fijar el tipo fiscal aplicable a otros ingresos."

Por otra parte, el Protocolo nº 7 "sobre los Privilegios y las Inmunidades de la UE", establece que las altas partes contratantes (...) "han convenido en las siguientes disposiciones, que se incorporarán como anexo al Tratado de la Unión Europea, al Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y al Tratado constitutivo de la Comunidad Europea de la Energía Atómica".

Y que, "Los funcionarios y otros agentes de la Unión estarán sujetos, en beneficio de estas últimas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ellas en las condiciones y según el procedimiento que establezcan el Parlamento Europeo y el Consejo mediante reglamentos adoptados con arreglo al procedimiento legislativo ordinario y previa consulta a las instituciones interesadas.

Los funcionarios y otros agentes de la Unión estarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión".

Finalmente, el artículo 13 del Protocolo establece que,

"A efectos de aplicación de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, del impuesto sobre sucesiones, así como de los convenios celebrados entre los Estados miembros de la Unión para evitar la doble imposición, los funcionarios y otros agentes de la Unión que, únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de la Unión, establezcan su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del país del domicilio fiscal que tuvieren en el momento de entrar al servicio de la Unión serán considerados, tanto en el país de su residencia como en el del domicilio fiscal, como si hubieren conservado su domicilio en este último país si éste es miembro de la Unión. Esta disposición se aplicará igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividad profesional propia, así como a los hijos a cargo y bajo la potestad de las personas mencionadas en el presente artículo.

Los bienes muebles que pertenezcan a las personas a que se alude en el párrafo anterior y que estén situados en el territorio del Estado de residencia estarán exentos del impuesto sobre sucesiones en tal Estado; para la aplicación de dicho impuesto, serán considerados como si se hallaren en el Estado del domicilio fiscal, sin perjuicio de los derechos de terceros Estados y de la eventual aplicación de las disposiciones de los convenios internacionales relativos a la doble imposición.

Los domicilios adquiridos únicamente en razón del ejercicio de funciones al servicio de otras organizaciones internacionales no se tomarán en consideración para la aplicación de las disposiciones del presente artículo".

Por su parte, en el ámbito nacional, la Ley 35/2006, de 28 de diciembre, del IRPF, establece en su artículo 8 que son contribuyentes: "a) Las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español" y el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas :

"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 ciento ochenta y tres 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 de los calificados reglamentariamente como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en el mismo durante ciento ochenta y tres días en el año natural. (...)

b) Que radique en España el núcleo 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, residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél".

Además, el artículo 80 de la LIRPF expresa, en relación con la Deducción por doble imposición internacional, que:

"1. Cuando entre las rentas del contribuyente figuren rendimientos o ganancias patrimoniales obtenidos y gravados en el extranjero, se deducirá la menor de las cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes sobre dichos rendimientos o ganancias patrimoniales.

b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.

2. A estos efectos, el tipo medio efectivo de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota líquida total por la base liquidable. A tal fin, se deberá diferenciar el tipo de gravamen que corresponda a las rentas generales y del ahorro, según proceda. El tipo de gravamen se expresará con dos decimales.

3. Cuando se obtengan rentas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se practicará la deducción por doble imposición internacional prevista en este artículo, y en ningún caso resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades".

Por último, el artículo el artículo 17.2 a) 3º de la Ley 35/2006 establece que tienen la condición de rendimiento íntegro del trabajo "las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones y las percibidas de los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo".

Sexto.

Descrita la normativa sobre la que básicamente las partes mantienen sus discrepancias y teniendo en cuenta que el artículo 5 de la Ley 35/2006, bajo la rúbrica tratados y convenios, dispone que lo establecido en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno de conformidad con el artículo 96 de la Constitución, la respuesta a la controversia debe efectuarse en contra de los planteamientos de la parte recurrente pues su interpretación no es coherente con la sistemática de los preceptos que forman parte de nuestro ordenamiento jurídico al amparo del artículo 96 de la Constitución como de la interpretación que a la misma ha dado el TJUE y ello teniendo en cuenta la publicación en el BOE de 7 de febrero de 1997 de la "Aplicación provisional del Canje de Notas, constitutivo del Acuerdo entre el Reino de España y la Comisión Europea, relativo a las disposiciones de desarrollo del Protocolo de Privilegios e Inmunidades de las Comunidades Europeas y en el reino de España, realizada ad referendum en Bruselas el 24 de julio de 1996 y el 2 de octubre de 1996" y en concreto en lo fijado en su artículo 3 en relación con la aplicación del artículo 13 del Protocolo.

La equiparación fiscal que se deduce de los artículos 12 y 13 del Protocolo nº 7 "sobre los Privilegios y las Inmunidades de la UE", que entró en vigor el 1 de diciembre del 2009, en relación con los artículos 9 y 12 de la Decisión del Parlamento Europeo de 28 de septiembre sobre la adopción del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo lo es en relación con los impuestos comunitarios y, en concreto, el que consta en el certificado emitido por la Dirección General de Finanzas del Parlamento Europeo es el aplicado en los términos recogidos en el Reglamento (CEE, CECA, Euratom) nº 260/68 del Consejo del 29 de febrero de 1968 respecto del cual el Tribunal de Justicia ha puntualizado que el objeto del artículo 13 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades, según sus términos y su estructura, es "la exención de cualquier imposición nacional basada tanto directa como indirectamente en los sueldos, salarios o emolumentos pagados por la Unión a sus funcionarios u otros agentes" y "se opone, por consiguiente, a toda imposición nacional, cualesquiera que sean su carácter o sus modalidades de recaudación, que tenga por efecto gravar, directa o indirectamente, a los funcionarios u otros agentes de las Comunidades, debido

al hecho de que son beneficiarios de una retribución pagada por la Unión, aunque el impuesto en cuestión no se calcule en proporción al importe de tal retribución", restringiendo así la soberanía fiscal de los Estados miembros (sentencia de 24 de febrero de 1988, Comisión/Bélgica (260/86, Rec. p. 955), apartado 10; sentencias de 22 de marzo de 1990, Tither (C-333/88, Rec. p. I- 1133), apartado 12, así como de 25 de mayo de 1993, Kristoffersen (C-263/91, Rec. p. I-2755), apartado 15; Sentencia de 14 de octubre de 1999, Vander Zwalmen y Massart (C-229/98, Rec. p. I-7113), apartado 24).

Dicha exención afecta específicamente a los funcionarios y agentes de la Unión (sentencia de 16 de diciembre de 1960, Humblet/Estado belga (6/60, Rec. p. 1125, pp.1148) y se limita a los impuestos nacionales de naturaleza análoga a aquellos con los que la Unión grava sus sueldos, salarios y emolumentos, (Sentencia Brouerius van Nidek, 3 de julio de 1974, Brouerius van Nidek (7/74, Rec. p. 757), apartado 12.) a los tributos nacionales que pueden gravar las rentas derivadas del ejercicio de sus funciones, las cuales son objeto de un impuesto comunitario (Sentencia de 22 de marzo de 2007, Comisión/Bélgica (C-437/04, Rec. p. I-2513), apartado 61).

Se debe tener en cuenta que, independientemente del país de destino, la situación jurídica de los funcionarios comunitarios está determinada por su vinculación al ámbito político administrativo del TFUE tanto por la relación de empleo que mantienen con la Unión, como por ser beneficiarios de los derechos y ventajas sociales que conlleva la libre circulación para los trabajadores migrantes de los Estados miembros lo que se consagra a través de la normativa comunitaria que consagra y desarrolla la libertad de circulación.

Los rendimientos del trabajo de dichos funcionarios son gravados fiscalmente por la propia UE, sometidos a un impuesto uniforme y a una contribución temporal, ambos establecidos por la Unión en el ejercicio de su potestad tributaria. Los impuestos comunitarios así obtenidos redundan en beneficio del Estado de residencia del funcionario como miembro de la Unión Europea, por lo que no cabría establecer diferencias entre la situación del funcionario y su familia y el trabajador migrante ordinario cuyos ingresos están sujetos a la fiscalidad del país en que reside (STJUE, 13 julio 1983, Forcheri, 152/85, EU: C: 1983:205).

Es por ello que los funcionarios de la Unión están exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión, según se deduce del artículo 12, párrafo segundo del Protocolo. La justificación de dicha exención solo cabe entenderse en aplicación del principio de igualdad entre todos ellos independientemente de su nacionalidad evitándose, así, diferencias fiscales según la aplicación de los impuestos nacionales para iguales puestos como, por otro lado, se obtiene un ejercicio independiente en las funciones que desarrolla dada su exclusiva vinculación con los intereses comunitarios. Se ha de tener en cuenta que el funcionario de la UE tiene, normalmente, la obligación de residir en la localidad de su destino (art. 20 del Estatuto), que puede estar ubicada en el territorio de un Estado miembro diferente a aquel en el que tenía su domicilio fiscal al tiempo de ocupar su cargo y, a efectos de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, y el impuesto de sucesiones, la competencia fiscal la ejerce el país donde el funcionario mantiene el domicilio fiscal, así lo establece el artículo 13 del Protocolo, siempre que se trate de un Estado miembro. Incluso los bienes muebles que pertenecen al funcionario y se encuentren en el país de residencia del mismo, estarán exentos del impuesto de sucesiones aplicable en este país, considerándose como si se hallaran en el Estado del domicilio fiscal.

De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que los dos párrafos de dicho artículo, que no pueden separarse (Sentencia de 3 de julio de 1974, Brouerius van Nidek (7/74, Rec. p. 757), apartado 10. En esta sentencia (apartado 11), el Tribunal de Justicia insiste sobre la idea de que la exención de todo impuesto nacional prevista en el artículo 13, párrafo segundo, del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades es una consecuencia de la percepción de un impuesto comunitario previsto en su primer párrafo, idea que, por definición, no podía propugnarse al amparo del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades CECA. Véase asimismo la sentencia de 15 de septiembre de 1981, Bruce of Donington (208/80, Rec. p. 2205), apartado 11), tienen por objeto sustituir los impuestos nacionales por un impuesto comunitario aplicable a los funcionarios y agentes de la Unión según unas condiciones uniformes, en aras de la independencia de la Unión, (Sentencia de 3 de marzo de 1988, Comisión/BEI (85/86, Rec. p. 1281), apartado 23. Véase igualmente la sentencia de 8 de septiembre de 2005, AB (C 288/04, Rec. p. I 7837), apartado 27, en la que el Tribunal de Justicia declara que la atribución de las inmunidades y los privilegios necesarios para el cumplimiento de la misión de las instituciones comunitarias sobre la base de disposiciones de rango superior, como las del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades, permite garantizar su "autonomía institucional y funcional", con la finalidad, por lo tanto, por una parte, de garantizar la estricta igualdad de retribución entre los mismos (n su sentencia de 16 de diciembre de 1960, Humblet/Estado belga (6/60, Rec. p. 1125, pp. 1156 y 1157), el Tribunal de Justicia ya había señalado que la facultad exclusiva de la Comunidad para fijar el importe

neto de los sueldos de sus funcionarios era indispensable para "reforzar la independencia [de su] personal directivo [...] frente a los poderes nacionales", pero también para garantizar la igualdad de trato de los funcionarios de distinta nacionalidad) y, por otra, de evitar toda doble imposición, comunitaria y nacional, de los sueldos, salarios y emolumentos que les paga la Unión.

Si volvemos ahora al artículo 12 de la Decisión, cuando se dice que "la asignación contemplada en el artículo 9 estará sujeta al impuesto comunitario con arreglo a las mismas condiciones aplicables a los funcionarios y otros agentes de la Comunidad establecidas sobre la base del artículo 13 del Protocolo sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas", no puede, ni debe entenderse, que dicha igualdad se extienda más allá de los propios efectos del impuesto en cuestión que es sobre el que recae la exención y sobre el que se aplica la Doble imposición y por ello en su número 3 no se prejuzga la facultad de los Estados miembros de someter dicha asignación a las disposiciones del Derecho fiscal nacional, a condición de que se evite la doble imposición, de suerte tal que dicha posibilidad está expresamente vedada en relación con los funcionarios tal y como se deduce del Protocolo nº 7 "sobre los Privilegios y las Inmunidades de la UE" y basta, para llegar a dicha conclusión, con recordar que el artículo 13 del Protocolo, tal y como señalan las Sentencias de 8 de febrero de 1968, Van Leeuwen (32/67 , Rec. pp. 63 y ss., en especial p. 71), y Brouerius van Nidek, antes citada, apartado 11, en su conjunto, lo que pretende es garantizar una tributación uniforme de dichos sueldos, salarios y emolumentos respecto a todos los funcionarios y agentes de la Unión, impidiendo, en particular, por un lado, que, debido a la percepción de impuestos nacionales distintos, su remuneración efectiva varíe en función de su nacionalidad o domicilio y, por otro, que por el efecto de una doble imposición se grave esa remuneración de un modo anormal.

Así, el Tribunal de Justicia ha puntualizado que el objeto del artículo 13 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades, según sus términos y su estructura, es "la exención de cualquier imposición nacional basada tanto directa como indirectamente en los sueldos, salarios o emolumentos pagados por la Unión a sus funcionarios u otros agentes" y "se opone, por consiguiente, a toda imposición nacional, cualesquiera que sean su carácter o sus modalidades de recaudación, que tenga por efecto gravar, directa o indirectamente, a los funcionarios u otros agentes de las Comunidades, debido al hecho de que son beneficiarios de una retribución pagada por la Unión, aunque el impuesto en cuestión no se calcule en proporción al importe de tal retribución", (se repite desde la sentencia de 24 de febrero de 1988, Comisión/Bélgica (260/86, Rec. p. 955), apartado 10; véanse asimismo las sentencias de 22 de marzo de 1990, Tither (C-333/88, Rec. p. I-1133), apartado 12, así como de 25 de mayo de 1993, Kristoffersen (C-263/91 , Rec. p. I-2755), apartado 15.) restringiendo así la soberanía fiscal de los Estados miembros (léase Sentencia de 14 de octubre de 1999, Vander Zwalmen y Massart (C-229/98 , Rec. p. I-7113), apartado 24.). Y, lo que es más concluyente, dicha exención afecta específicamente a los funcionarios y agentes de la Unión (véase la sentencia Humblet/Estado belga ya citada, que si bien versa sobre el artículo 11, letra b), del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades CECA y, por lo tanto, fue dictada en una época en la que no existía el impuesto comunitario sobre las retribuciones de los funcionarios CECA, el Tribunal de Justicia ya había declarado que los privilegios e inmunidades, entre los que se encuentra la exención de impuestos nacionales, si bien están previstos en interés del público comunitario, no obstante se concedían directamente a éstos y creaban un derecho subjetivo a su favor) y se limita a los impuestos nacionales de naturaleza análoga a aquellos con los que la Unión grava sus sueldos, salarios y emolumentos, (Sentencia Brouerius van Nidek, antes citada, apartado 12) a los tributos nacionales que pueden gravar las rentas derivadas del ejercicio de sus funciones, las cuales son objeto de un impuesto comunitario (Sentencia de 22 de marzo de 2007, Comisión/Bélgica (C-437/04 , Rec. p. I-2513), apartado 61).

La aparente igualdad que se desprende del contenido de la demanda queda diluida en la sistemática de ambas disposiciones tanto en relación con la clara diferenciación de los capítulos del Protocolo que expresamente distingue el alcance de los privilegios e inmunidades según se refiera a miembros del Parlamento Europeo (art. 8) o a Funcionarios y agentes de las Comunidades europeas (art. 12y ss), bastando una simple lectura de dichos preceptos para percatarse que la exención fiscal no se vincula a los privilegios de aquellos y que la misma se establece en exclusivo interés de la Unión (art. 17) lo que se debe vincular, como ya reflejamos, en esa especial sujeción de dichos funcionarios; como por el reconocimiento que la Decisión expresa sobre dicho eurodiputados cuando reconoce "una situación especial de los diputados, principalmente la ausencia de una obligación de residencia en los lugares de trabajo del Parlamento y sus especiales vínculos con el Estado donde han sido elegidos" y ello sirve de razón, así se expresa en sus considerandos, para "prever la posibilidad de que los Estados miembros apliquen sus disposiciones de Derecho fiscal nacional a la asignación, la indemnización transitoria y las pensiones de jubilación, de invalidez y de supervivencia". Esa libertad e independencia de la que gozan (art. 2), su régimen

especial en su cese y en el percibo de prestaciones en supuestos de jubilación e invalidez, así como su especial vinculación con el Estado de origen se traduce, todo ello, en la imposibilidad de extender el régimen fiscal de los funcionarios en los términos pretendidos y que podamos entender que la aplicación del artículo el artículo 17.2 a) 3º de la Ley 35/2006 no infrinja las normas reseñadas y siempre en entendimiento de que tal es el alcance del Canje de Notas, constitutivo del Acuerdo entre el Reino de España y la Comisión Europea, relativo a las disposiciones de desarrollo del Protocolo de Privilegios e Inmunidades de las Comunidades Europeas y en el reino de España, realizada ad referendum en Bruselas el 24 de julio de 1996 y el 2 de octubre de 1996 y que no varía en función del régimen fiscal de las aportaciones y percepciones puesto que ello exigiría un análisis de dicho régimen que no aparece documentado y su traslado análogo al sistema español con el fin de determinar si se perciben o no en forma de renta que es lo que se sostiene en el acuerdo denegatorio, lo que tampoco aparece configurado en demanda donde se confunden exenciones con reducciones en la base imponible general recogidas en el artículo 51 de la LIRPF , por ello, que proceda la íntegra desestimación del presente recurso.

Séptimo.

En atención a todo lo razonado, es procedente desestimar íntegramente el recurso, con imposición de costas a la parte recurrente por haber sido rechazadas todas sus pretensiones, conforme al art. 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción , si bien haciendo uso de la facultad que otorga el apartado 4 del mencionado artículo se fija como cifra máxima 2.000 euros más IVA, teniendo en cuenta el alcance y dificultad de las cuestiones planteadas.

VISTOS.- los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

Desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por don Octavio contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 28 de junio de 2017, por la cual se desestima la reclamación económico-administrativa nº NUM000 . Se hace expresa imposición de costas a la parte recurrente con el límite fijado en el último fundamento de esta Sentencia.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción , en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610-0000-93-0487-17 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0487-17 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.