

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084352

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 15 de diciembre de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 472/2021

SUMARIO:

IRPF. Rentas exentas. Otros supuestos. Personal vinculado a organismos internacionales. La cuestión suscitada consiste en determinar si las prestaciones por jubilación percibidas por quienes fueron funcionarios/as de la ONU, deben entenderse incluidas dentro del término "emolumentos" previsto en la Convención sobre Privilegios e Inmunities de las Naciones Unidas y, en consecuencia, se encuentran o no exentas en el IRPF. La sentencia de instancia se pronuncia a favor de la exención tomando en consideración, que el concepto "emolumentos", distinto al de "salarios", es lo suficientemente amplio como para comprender aquellas cantidades que se perciben como consecuencia de la actividad laboral prestada como funcionario de la ONU. Y la pensión percibida lo es como consecuencia de aquella actividad prestada en el pasado. La Administración demandada interpreta que el sentido del privilegio es el de garantizar la independencia de tales funcionarios en el ejercicio de sus funciones, por lo que pierde su sentido tras la jubilación y cese de funciones. No obstante, no es este el único motivo de la exención, sino que también lo es el de asegurar la equidad entre el personal de dicho organismo internacional que, por causa de su posible desarrollo de funciones de diversos países, estarían desigualmente sujetos a los distintos regímenes tributarios nacionales. Con la exención de los tributos nacionales -pero con sujeción a una contribución a la Organización- se logra así la indicada equiparación para todo el personal de la ONU. Las pensiones percibidas por los funcionarios de la ONU proceden de la Caja común de Pensiones de su personal, que se conforma con las aportaciones mensuales realizadas por cada funcionario y que son descontadas de sus nóminas. Y la exención de las retribuciones percibidas durante el periodo de funcionario en activo, del cual se detrae la parte correspondiente a las pensiones, ya han sido compensadas con los impuestos nacionales [Vid., STSJ de las Islas Baleares de 16 de diciembre de 2020, recurso n.º 188/2020 (NFJ084353) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (IRPF), arts. 2, 6, 7, 8 y. 17.

Convención sobre los Privilegios e Inmunities de los Organismos Especializados, aprobado por Aprobado por la Conferencia General el 6 de diciembre de 1946 y por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 14 de diciembre de 1946, art. IV, sección 19.

PONENTE:*Doña Maria de la Esperanza Cordoba Castroverde.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH

Don INES MARIA HUERTA GARICANO

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 15/12/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 472/2021

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 472/2021

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

Dª. María Isabel Perelló Doménech

Dª. Inés Huerta Garicano

D. Rafael Toledano Cantero

Dª. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 15 de diciembre de 2021.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. El abogado del Estado, en la representación que le es propia, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 16 de diciembre de 2020 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears, que estimó el recurso contencioso-administrativo n.º 188/2020, promovido por doña Enma contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears de 27 de febrero de 2020, que

desestimó la reclamación económico-administrativa frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición formulado contra el acuerdo de liquidación provisional correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"] del ejercicio 2016.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas: (i) los artículos 2, 6.2, 7, 8.1.a) y 17.2.a).1ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"]; (ii) el artículo V, Sección 18, apartado b) de la Convención sobre los Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, aprobada por la Asamblea General el 13 de febrero de 1946 (publicada en el BOE de 17 de octubre de 1974) ("Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas"); y (iii) el artículo 12.1 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que la cuestión controvertida consistió en determinar si la pensión de jubilación percibida por la parte recurrida de la Organización de Naciones Unidas ["ONU"] se encontraba incluida o no en el concepto de emolumentos exentos que reconoce el artículo V, Sección 18, b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, concluyendo la sentencia recurrida en sentido afirmativo.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a), b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), LJCA.

5.1. La resolución impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas que se entienden infringidas, contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA]. A estos efectos, cita "la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía -Sala de Málaga- de 27 de febrero de 2013 r. 220/2010 que, con remisión también a otra en idéntico sentido de la misma Sala de 17 de mayo de 1999 r. 2952/1995, ante una cuestión sustancialmente igual (funcionario de la Organización Internacional del Trabajo) con una previsión convencional en materia de sueldos y demás emolumentos idéntica [...] ha llegado a la conclusión contraria o, lo que es lo mismo, a declarar conforme a Derecho la sujeción al IRPF de la pensión recibida por el funcionario jubilado de la ONU".

5.2. La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas que se consideran infringidas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], en la medida en que "encaja perfectamente en la tradicional opinión del TS sobre "el daño a los intereses generales" (daño no solo patrimonial, sino organizativo o de cualquier otra índole, pudiendo ser su entidad tanto económica como cualitativa - STS de 13 de mayo de 2013 RJ 2013/4284), sin perjuicio de la tesis sobre "reiteración del daño y del error" que aquí puede darse también y mantiene el propio TS (entre otras en su Sentencia de 8 de junio de 2005 RJ 2005/9353)".

5.3. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], "que afectará a todas las pensiones de funcionarios jubilados de numerosas Organizaciones Internacionales residentes en España cuyos Convenios constitutivos contienen [...] un precepto que declara la exención de sueldos y demás emolumentos".

5.4. La resolución impugnada aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], pues "tras un examen detallado de la doctrina de la Sala sobre las exenciones en el IRPF, no [...] consta tampoco que sobre la cuestión suscitada en este recurso, sujeción al impuesto de las pensiones recibidas por los funcionarios jubilados de Organismos Internacionales y el alcance de la expresión "sueldos y demás emolumentos" contenida en las Convenciones y Convenios internacionales aprobados, a los que el Reino de España se ha adherido con incorporación de los mismos al ordenamiento interno, exista jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo"

6. Por las razones anteriores, considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que permita formar jurisprudencia sobre las cuestiones planteadas.

Segundo.

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 22 de enero de 2021, habiéndose personado ambas partes, la Administración General del Estado, como parte recurrente, y doña Enma, como parte recurrida, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque: (i) la sentencia impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas que se entienden infringidas contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA], (ii) sienta una doctrina sobre dichos preceptos que puede dañar gravemente el interés general [artículo 88.2.b) LJCA] y (iii) afectar a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], (iv) siendo así que, además, sobre tales preceptos en los que sustenta su razón de decidir no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificar el referido interés se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2 f) LJCA].

Segundo.

Cuestión suscitada.

1. La cuestión suscitada en este recurso de casación consiste en determinar si las prestaciones por jubilación percibidas por quienes fueron funcionarios/as de la ONU, deben entenderse incluidas dentro del término "emolumentos" previsto en la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas y, en consecuencia, se encuentran o no exentas en el IRPF.

2. La sentencia de instancia se pronuncia a favor de la exención tomando en consideración, según expone en su fundamento de derecho segundo, lo siguiente:

1º) Que el concepto "emolumentos", distinto al de "salarios", es lo suficientemente amplio como para comprender aquellas cantidades que se perciben como consecuencia de la actividad laboral prestada como funcionario de la ONU. Y la pensión percibida lo es como consecuencia de aquella actividad prestada en el pasado.

2º) La Administración demandada interpreta que el sentido del privilegio es el de garantizar la independencia de tales funcionarios en el ejercicio de sus funciones, por lo que pierde su sentido tras la jubilación y cese de funciones. No obstante, no es este el único motivo de la exención, sino que también lo es el de asegurar la equidad entre el personal de dicho organismo internacional que, por causa de su posible desarrollo de funciones de diversos países, estarían desigualmente sujetos a los distintos regímenes tributarios nacionales. Con la exención de los tributos nacionales -pero con sujeción a una contribución a la Organización- se logra así la indicada equiparación para todo el personal de la ONU.

Así resulta de la Resolución de la Asamblea General de la ONU, núm. 160, de 20 de noviembre de 1947, en la sesión plenaria 121a [...] en la que se indicó que "para el logro tanto de la equidad entre los Estados miembros, como de la igualdad entre los funcionarios de la Organización, los Estados Miembros debieran eximir los sueldos y subsidios pagados por las Naciones Unidas del impuesto nacional sobre la renta". Queda así despejado el sentido y finalidad de la exención, que no es únicamente el que invoca la AEAT, y que, además, se extiende sobre los "subsidios", como lo es la pensión controvertida.

3º) Las pensiones percibidas por los funcionarios de la ONU proceden de la Caja común de Pensiones de su personal, que se conforma con las aportaciones mensuales realizadas por cada funcionario y que son descontadas de sus nóminas. Así resulta de la Resolución de la Asamblea General núm. 248, de 7 de diciembre de 1948 [...]

Y la exención de las retribuciones percibidas durante el periodo de funcionario en activo, del cual se detrae la parte correspondiente a las pensiones, ya han sido compensadas con los impuestos nacionales. Concretamente, la Resolución de la Asamblea General núm. 239, de 18 de noviembre de 1948 y la RAG 359 de 10 de diciembre de 1949 [...] aprobaron un sistema de nivelación de impuestos de modo que las cantidades exentas del tributo nacional quedan sujetas a una "contribución personal directa" a favor de la Organización. Y dichas cantidades se compensan luego a los Estados con arreglo a unos porcentajes que conforman un crédito a favor de éstos. En definitiva, los sueldos de los funcionarios de la ONU, de la cual se detrajeron las aportaciones mensuales para futuras pensiones, ya quedaron sujetos a la "contribución personal directa" recaudada a favor de la Organización según la escala aplicable. Y dichas contribuciones que conforman el Fondo de Nivelación de Impuestos se distribuyen entre los Estados miembros según los porcentajes de reparto establecidos. De este modo, las cantidades detraídas de las

nóminas de la recurrente y con las que se conforman las aportaciones a la Caja Común de Pensiones, ya tributaron del modo indicado, por lo que no carece de lógica interpretativa que tales pensiones queden exentas de los impuestos nacionales".

Tercero.

Marco jurídico

1. El artículo V, sección 18, apartado b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, dispone que:

"Los funcionarios de la Organización; (...) (b) estarán exentos de impuestos sobre los sueldos y emolumentos pagados por la Organización; (...)".

2. Por su parte, el artículo 17 LIRPF, tras considerar que son rendimientos íntegros del trabajo "todas las 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 rendimientos de actividades económicas" (apartado 1), incluye, en todo caso, dentro de este concepto las siguientes prestaciones:

"1.ª 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 dispuesto en el artículo 7 de esta Ley" [letra a)].

Cuarto.

Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

1. Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si han de entenderse incluidas en la expresión "sueldos y emolumentos", contenida en el artículo V, Sección 18, apartado b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, las prestaciones por jubilación percibidas por quienes fueron funcionarios/as de la ONU, y si las mismas están o no exentas del IRPF.

Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento al respecto. Además, la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

2. La presencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario determinar si concurren las otras circunstancias alegadas por la parte recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

Sexto.

Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión enunciada en el punto 1º del razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son el artículo V, sección 18, apartado b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de Naciones Unidas y el artículo 17 LIRPF.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo.

Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo.

Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/472/2021, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 16 de diciembre de 2020 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears en el recurso contencioso-administrativo n.º 188/2020.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si han de entenderse incluidas en la expresión "sueldos y emolumentos", contenida en el artículo V, Sección 18, apartado b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, las prestaciones por jubilación percibidas por quienes fueron funcionarios/as de la ONU, y si las mismas están o no exentas del IRPF.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo V, sección 18, apartado b) de la Convención sobre los Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, aprobada por la Asamblea General el 13 de febrero de 1946 (publicada en el BOE de 17 de octubre de 1974) y el artículo 17 Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.