

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088790

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 117/2023, de 2 de febrero de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1895/2021

SUMARIO:

IRPF. Rendimientos del trabajo. Delimitación. Rendimientos del capital mobiliario. Rendimientos íntegros. Operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez. *Cantidades percibidas por los eurodiputados tras cesar en sus funciones con origen en el «régimen voluntario de pensión complementaria» RVPC.* Vistas las peculiaridades del sistema transitorio instaurado por el Parlamento europeo, no parece parangonable ni respecto de nuestro sistema público de pensiones de carácter obligatorio por jubilación, ni con las alternativas establecidas para procurar prestaciones complementarias para atender dicha situación, por lo que no podría subsumirse en el art. 17.2.a) Ley IRPF. Sin embargo, no existe obstáculo alguno para calificar dichas prestaciones atendiendo a su realidad, son cantidades que se abonan, por razón de su cargo como eurodiputados durante un determinado período y cumplidos los requisitos establecidos, esta es la causa de su percepción, claramente definida anteriormente con la intención de procurar subvertir a las necesidades económicas de los eurodiputados que dejaban de serlo, y por el concepto previsto en la citada norma deben tributar por dichas cantidades. Ahora bien, siendo lo anterior correcto, la fuente de donde procede dichas cantidades, si bien responde a una misma causa, son distintas, una parte de las mismas, como se ha indicado procede del propio capital de la parte recurrente y determina, sin artificio alguno, que sea fácilmente separable de las cantidades percibidas procedente de los dos tercios aportados por el Parlamento de sus presupuestos. Ya se ha puesto de manifiesto las peculiaridades del sistema ideado, y debiendo acomodarse el sistema complementario voluntario de jubilación a nuestra regulación, resulta claro que hacer tributar al tercio procedente de las aportaciones como rendimientos del art. 17.1.b) Ley IRPF, produciría un efecto de doble imposición que debe solventarse, por lo que atendiendo a la fuente de su procedencia resulta plenamente correcto su consideración de renta vitalicias inmediata, distinguiendo a efecto de la imposición por IRPF el capital aportado de los réditos obtenidos por este, lo que determina la aplicación del art. 25.3.a).2º Ley IRPF. Considera la Sala que las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea, procedentes del régimen voluntario de pensión complementaria del Parlamento Europeo, deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al art.17.2.b) Ley IRPF en sus dos terceras partes, y como rendimientos de capital mobiliario del art. 25.3.a).2º Ley IRPF en el tercio restante [Vid., ATS de 10 de noviembre de 2021, recurso n.º 1895/2021 (NFJ084049) y STSJ de Canarias (Sede en Las Palmas) de 3 de diciembre de 2020, recurso n.º 438/2019 (NFJ082708) que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 17 y 25.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 117/2023

Fecha de sentencia: 02/02/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1895/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/01/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.CANARIAS SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1895/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 2 de febrero de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm.1895/2021, interpuesto por don Eugenio, representado por el procurador de los tribunales don Gerardo Pérez Almeida, bajo la dirección letrada de don Gonzalo María de Luis Otero y de doña Ana González Pelayo, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera, Las Palmas de Gran Canaria) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de fecha 3 de diciembre de 2020, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 438/2019, en el que se impugna la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias de 31 de julio de 2019, por la que se estimaron en parte las reclamaciones económico-administrativas formuladas contra los acuerdos de liquidación y sanción girados por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2010 a 2013, así como la desestimación del recurso de anulación contra la anterior resolución.

Se ha personado en este recurso como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, con la representación que le es propia

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. Resolución recurrida en casación.

En el recurso contencioso-administrativo núm. 438/2019 la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera, Las Palmas de Gran Canaria) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con fecha 3 de diciembre de 2020, dictó sentencia cuyo fallo es del siguiente tenor literal:

FALLAMOS. Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de Eugenio contra la resolución del TEAR de Canarias a que se refiere el antecedente primero del presente fallo, la cual declaramos ajustada a derecho, así como la desestimación del recurso de anulación deducido contra la misma. Ello sin imposición de costas.

Segundo. Preparación del recurso de casación.

Contra la referida sentencia preparó la representación procesal de don Eugenio recurso de casación, que por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera, Las Palmas de Gran Canaria) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias tuvo por preparado mediante Auto de 25 de febrero de 2021, que, al tiempo, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo, previo emplazamiento a las partes.

Tercero. Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones y personadas las partes, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, con fecha 10 de noviembre de 2021, dictó Auto precisando que:

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

Determinar si las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea, procedentes del régimen voluntario de pensión complementaria del Parlamento Europeo, deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al artículo 17.2.b) de la LIRPF o bien como rendimientos de capital mobiliario del artículo 25.3 del mismo texto legal .

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 17.2.b) y 25.3. a) 2ª y b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio [...]"

Cuarto. Interposición del recurso de casación.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, la representación procesal de don Eugenio, por medio de escrito presentado el 20 de diciembre de 2021, interpuso recurso de casación en el que termina suplicando a la Sala "...dictar sentencia por la que, casando y anulando la sentencia recurrida, se estime plenamente este recurso en los términos expuestos, a saber:

1) Fijar la interpretación de las normas objeto de recurso de casación en el sentido expuesto en el motivo segundo de este escrito.

2) Anular la sentencia de 3/12/2020, Sala de lo contencioso-administrativo, TSJ Canarias, Sección 1ª, rec. 438/2019.

3) Anular las resoluciones del TEAR Canarias de 31/7/2019, rec. 35/3426/2015, pues estima solo parcialmente la reclamación, al considerar que dos tercios de la prestación del RVPC tributa como rendimiento del trabajo, cuando mi mandante sostenía que la integridad de la prestación es capital mobiliario; y de 20/12/2019, rec. 35/3426/2015/50/A, que desestima el recurso de anulación contra la resolución anterior.

4) Anular los actos de liquidación y sanción de la AEAT por el IRPF 2010-2013 sobre los que se pronuncian dichas resoluciones del TEAR Canarias, que regularizaban y sancionaban a mi mandante calificando íntegramente la prestación del RVPC como rendimiento del trabajo (vid. Hechos 1-3 de las resoluciones del TEAR Canarias)".

Quinto. Oposición al recurso de casación.

La representación procesal de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO se opuso al recurso de casación interpuesto de contrario y suplica en su escrito a la Sala que "...previos los trámites oportunos e interpretando los preceptos identificados en el auto de admisión en la forma propuesta en la alegación tercera de

este escrito, desestime el recurso confirmando la sentencia recurrida". En la referida alegación tercera solicita a la Sala "...que, interpretando los preceptos legales identificados en el auto de admisión, fije como doctrina legal que:

- Las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea procedentes de las 2/3 partes aportadas por el Parlamento Europeo al Fondo derivado de la creación por los diputados del Parlamento Europeo en junio de 1990 del régimen voluntario de pensiones complementarias deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al artículo 17.2.b) de la LIRPF y solo el tercio restante procedente de la aportación realizada exclusivamente por el europarlamentario al citado Fondo debe tributar como rendimiento del capital mobiliario del artículo 25.3 del mismo texto legal.

Sobre esa base, desestime el recurso formulado confirmando la sentencia recurrida y por ende la resolución del TEAR de Canarias confirmatoria, a su vez, de las liquidaciones y sanciones impugnadas ante el mismo relacionadas con el recurrente".

Sexto. Señalamiento para deliberación del recurso.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 24 de enero de 2023, en cuya fecha han tenido lugar dichos actos procesales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Sobre el debate.

El auto de admisión deja constancia de las circunstancias que delimitan la controversia entre las partes, en los términos siguientes:

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos admitidos en la resolución impugnada, nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º. La Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la AEAT en Canarias notificó a don Eugenio el inicio de cuatro procedimientos de comprobación limitada correspondientes al IRPF de los ejercicios 2010 a 2013, a fin de comprobar si las pensiones percibidas por el contribuyente, procedentes de la Unión Europea, habían sido correctamente declaradas.

En las propuestas de liquidación, la oficina gestora puso de manifiesto que el contribuyente había percibido una pensión como antiguo miembro del Parlamento Europeo por importe de 68.828,35 euros en 2010, 71.207,51 euros en 2011, 69.441,72 en 2012 y 69.444,72 euros en 2013, que no fueron incluidas en las autoliquidaciones en su momento presentadas y que, según la Administración, debieron tributar como rendimientos del trabajo.

Frente a las citadas propuestas, el contribuyente presentó escritos de alegaciones oponiéndose a la pretensión de la oficina gestora.

2º. Tras el examen de las alegaciones hechas por el contribuyente, la Oficina gestora dictó acuerdos de liquidación provisional en los que la administración da respuesta a las alegaciones presentadas por el obligado tributario y motiva la calificación de las cantidades percibidas como rendimientos del trabajo aduciendo, en síntesis, que las prestaciones al fondo de pensiones presentan las mismas características financieras que cualquier sistema complementario de pensiones al de la Seguridad Social española y, por tanto, deben recibir el mismo tratamiento fiscal; y que las cantidades percibidas procedentes del fondo lo son, en cualquier caso, por razón de su cargo de europarlamentario.

3º. En fecha 19 de noviembre de 2015, disconforme con los acuerdos anteriores, se interponen reclamaciones económico-administrativas que fueron estimadas en parte por el TEAR de Canarias en resolución en fecha 31 de julio de 2019, amparándose en la resolución del TEAC de 10 de julio de 2019, por la que se resuelve un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio en el sentido siguiente:

"Las cantidades percibidas por los eurodiputados procedentes del sistema de pensión complementaria de carácter voluntario, tributan con arreglo a la naturaleza jurídica que tales rentas tienen, y, por ello, una tercera parte de las mismas son rendimientos de capital mobiliario que tributan como lo hace una renta vitalicia inmediata, mientras que los otros dos tercios tienen a efectos de su tributación la consideración de rendimientos del trabajo".

4º. Interpuesto recurso contencioso-administrativo contra esa resolución, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas, dicta en fecha

3 de diciembre de 2020 sentencia desestimatoria del recurso nº 438/2019, que constituye el objeto del presente recurso.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Segundo, con el siguiente tenor literal:

"[...] a falta de pronunciamiento futuro por el Tribunal Supremo al respecto, ninguna resolución se aportó por las partes en el presente litigio ni ha podido ser encontrada por la Sala, parece correcta la postura adoptada por el citado TEAC en su resolución de fecha 10 de julio de 2019 en el particular de considerar que los dos tercios de la cuantía que el recurrente, en su condición de obligado tributario, percibe y se va a seguir percibiendo comenzando la percepción años más tarde de haber ostentado el interesado la condición de diputado del Parlamento Europeo, deben incluirse en la previsión del art. 17.2.b de la ley 35/06, que dispone que tendrán la consideración de rendimientos del trabajo las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a los diputados españoles en el parlamento Europeo, siendo de tener en cuenta que las cantidades litigiosas no traen causa de que el propio actor hubiera impuesto en su día un capital para generar el derecho de tales percepciones".

Nos ilustra la parte recurrente de la procedencia de las cantidades controvertidas. Al respecto manifiesta que:

1) El 14/7/2009 entró en vigor el Estatuto de los diputados al PE (Decisión PE 684/2005/CE). Hasta esta fecha los diputados del PE no recibían del presupuesto europeo una asignación por sus funciones. Tampoco contaban con un sistema de previsión que cubriera la contingencia de jubilación. Su retribución y eventual pensión dependía de lo que estableciera el Estado europeo de elección. La entrada en vigor del Estatuto terminó con esta situación, estableciendo una asignación por el ejercicio de sus funciones y una pensión de jubilación, que paga el PE con cargo a su presupuesto (arts. 9, 13 y 14 Estatuto).

El 12/6/1990, esto es, casi veinte años antes de que entrara en vigor el Estatuto, el PE aprobó la Reglamentación del RVPC, estableciendo un régimen previsional de carácter voluntario para que los diputados del PE, cuando dejaran de serlo, pudieran percibir una prestación, siempre que cumplieran una serie de requisitos. El art. 1.3 Reg-RVPC dispuso la creación de un fondo de pensiones por los Cuestores del PE, que constituyeron el 14/7/1993 la asociación luxemburguesa Fondo de Pensiones-Diputados PE (ASBL). Para su implementación, la ASBL creó una Sociedad de Inversión de Capital Variable (SICAV), que recibiría las aportaciones contempladas en la Reglamentación, a fin de administrarlas y rentabilizarlas para atender el pago de la prestación del RVPC.

Los elementos que caracterizan al RVPC son estos:

1.1) La adhesión al RVPC era voluntaria. Ello hacía posible que antes de la entrada en vigor del Estatuto hubiera eurodiputados no adscritos al RVPC. El Estatuto cerró la posibilidad de adscribirse al RVPC tanto a los nuevos diputados como a los que ya lo eran y no se habían adscrito.

1.2) La adscripción al RVPC obligaba tanto al PE como a los diputados adscritos a realizar una aportación periódica a la SICAV-ASBL. Dos tercios de esta aportación la realizaba el PE y el tercio restante la realizaba el propio diputado. El impago por el diputado de su aportación suponía la pérdida de la condición de asociado de la ASBL y del derecho a percibir la prestación del RVPC (art. 6 Estatutos ASBL).

1.3) La aportación realizada por el propio diputado era plenamente rescatable hasta el momento de obtener el pago de la primera prestación del RVPC. De ejercerse este derecho de rescate, la SICAV-ASBL reembolsaba al diputado todo lo aportado. Esta opción suponía que el capital aportado por el diputado a la SICAV-ASBL estaba en todo momento a su disposición. Este derecho de rescate no afectaba a la aportación realizada por el PE, que no se reembolsa ni al PE ni al diputado, permaneciendo en el patrimonio de la SICAV-ASBL (art. 1.5 y 6 Reg-RVPC).

1.4) Los diputados que hubieran realizado aportaciones al RVPC durante al menos dos años adquirirían el derecho a obtener una prestación, en forma de renta vitalicia, cuyo pago correspondía a la SICAV-ASBL. Para ello era necesario que hubieran cesado en sus funciones como diputado, además de alcanzar una determinada edad (63 años). Asimismo, no tenía que haberse ejercido el derecho de rescate, derecho que se podía ejercer hasta el momento de recibir el primer pago de la prestación (arts. 1.1 y 1.6 Reg-RVPC).

1.5) De cumplirse estos requisitos, los diputados percibían de la SICAV-ASBL una prestación vitalicia, pagadera mensualmente, cuya cuantía se determinaba, entre otros parámetros, en función del tiempo de cotización al RVPC (art. 2.2 Reg-RVPC).

1.6) La SICAV-ASBL es la obligada al pago de la prestación del RVPC, prestación pagada con cargo a su patrimonio y no con cargo al presupuesto europeo. Este elemento diferencia la prestación del RVPC de la pensión de jubilación del art. 14 del Estatuto, dado que esta última la paga el PE con cargo al presupuesto UE.

La obligación de pago de la SICAV-ASBL, dado el carácter vitalicio de la prestación, termina con el fallecimiento del ex eurodiputado.

Básicamente el Sr. Abogado del Estado reproduce el mismo el régimen jurídico que describe la parte recurrente; de interés añade que las cantidades percibidas por el recurrente en los años 2010 a 2013 tienen su origen precisamente en las aportaciones al RVPC efectuadas por parte tanto del propio recurrente como del Parlamento Europeo y que no incluyó en las autoliquidaciones de IRPF de esos ejercicios. Recuerda que hasta la aprobación del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo en virtud de la Decisión del P.E. 684/2005/CE, de 28/09/2005, que entró en vigor el 14/07/2009, antes de dicho momento los diputados no percibían retribución por el ejercicio de sus funciones, ni generaban derecho alguno a recibir del mismo una pensión de jubilación. Añade que en 12/06/1990 la Mesa del Parlamento Europeo aprobó la denominada "Reglamentación relativa al régimen voluntario de pensión complementaria", instaurándose un sistema de cobertura que se implementó como sigue: los cinco diputados del Parlamento Europeo que tenían la condición de Cuestores en ese momento, constituyeron el 14/07/1993 al amparo de la Ley luxemburguesa de 21/04/1928 una asociación sin ánimo de lucro con sede en Luxemburgo denominada en español Fondo de Pensiones - Diputados al Parlamento Europeo (en adelante, a "ASBL"); y , a su vez, esa asociación "ASBL" creó una Sociedad de Inversión de Capital Variable (en adelante, la "SICAV") con sede también en Luxemburgo que, recibiría las aportaciones, administraría y rentabilizaría esos importes en un "fondo" con cargo al cual pagaría luego las prestaciones, asumiendo las tareas de gestión, organización y pago de las prestaciones derivadas del RVPC. Describe el régimen al que podían someterse los eurodiputados, su adhesión era voluntaria, debiendo aportar fondos, aportación fijada en un porcentaje de la remuneración base de un juez del TJUE, y por cada euro que ese europarlamentario aportara, el Parlamento Europeo aportaría otros dos; aportaciones (de 1/3 y 2/3) que irían engrosando el patrimonio de la SICAV, con cargo al cual se pagarían luego las prestaciones; patrimonio que, además, se iría incrementado con los rendimientos generados por las cantidades aportadas a esa SICAV; hasta que comenzaran a percibir las prestaciones, los europarlamentarios adheridos podían solicitar el rescate de lo que hubieran aportado; pero sólo de lo que ellos hubieran aportado (1/3), pues lo que anudadamente el Parlamento Europeo hubiese aportado por ellos (2/3) no se les devolvería y quedaría en el Fondo; se preveía la posibilidad de rescate para los eurodiputados que cesaran en sus funciones sin haber cotizado al menos dos años, con la posibilidad de reenganche si resultaban reelegidos. Para generar el derecho a percibir la prestación había que haber cotizado al régimen durante dos años; y para comenzar a percibirla los eurodiputados deberían haber dejado de serlo y haber cumplido determinada edad (60 años hasta el 01/04/2009 y 63 a partir de esa fecha).

Cumplido los expresados requisitos el ex-europarlamentario percibiría una pensión vitalicia complementaria y compatible con cualquier otra y con cualquier otra retribución, pensión cuyo importe se fijaba también como un porcentaje de la remuneración base de un juez del TJUE por cada año y mes completo de servicio en el Parlamento Europeo, fijándose también unos porcentajes máximos y mínimos.

También pone de manifiesto el Sr. Abogado del Estado que la finalidad era atender y salvaguardar la cobertura del cobro de unas cantidades, con carácter vitalicio, para el caso de que los partícipes en el régimen cesaran en el ejercicio de su cargo, y no dispusieran de esa cobertura con cargo al presupuesto comunitario o nacional del Estado que correspondiera. A partir de 2009, establecido un régimen general de pensiones, se extinguió el RVPC estableciéndose no obstante un régimen transitorio (artículo 27.1 de ese Estatuto) entre cuyas medidas estaba el mantenimiento del citado régimen para los exdiputados que ya estuvieran percibiendo la prestación, así como para aquellos otros que ya estuvieran adscritos a dicho régimen, respetando sus derechos y expectativas de derechos adquiridos.

Segundo. *Sobre las distintas consideraciones fiscales de las cantidades percibidas por los exparlamentarios europeos de la SICAV-ASBL. Situación a enjuiciar.*

La parte recurrente nos ilustra en su escrito de interposición respecto de las distintas posturas mantenidas sobre el tratamiento fiscal de las cantidades percibidas de la SICAV-ASBL.

La mantenida por la AEAT y por la DGT Consulta V0113-11, que calificaba dichas prestaciones como rendimiento del trabajo por asimilación a un plan de pensiones (art. 17.1.a.3º LIRPF).

La defendida por la parte recurrente de que la prestación del RVPC debe calificarse como capital mobiliario del art. 25.3.b LIRPF, pues encaja en la institución de la renta vitalicia del CC (art. 1802 y ss.).

Y la recogida en la resolución del TEAC de 10/7/2019, rec 86/2019:

"Las cantidades percibidas por los eurodiputados procedentes del sistema de pensión complementaria, de carácter voluntario, tributan con arreglo a la naturaleza jurídica que tales rentas tienen, y, por ello, una tercera parte de las mismas son rendimientos del capital mobiliario que tributan como lo hace una renta vitalicia inmediata, mientras que los otros dos tercios tienen a efectos de su tributación la consideración de rendimiento del trabajo".

Tesis esta última que acoge la sentencia que es objeto de impugnación.

El presupuesto primero y principal sobre el que gira toda la fundamentación y justificación que ofrece la parte recurrente es considerar que RVPC encaja en la institución civil de renta vitalicia, arts. 1802 y ss del CC. Sin

embargo, cabe adelantar, en modo alguno podemos admitir que medie la expresada figura de renta vitalicia, ni claro está que el RVPC encaje en la misma; lo cual, constituyendo la consideración de renta vitalicia la base del armazón argumental de la recurrente, faltando esta decae el conjunto de alegaciones y motivos de oposición.

Ciertamente el régimen que se instaura utiliza una serie de instrumentos y vehículos de financiación que no resultan habituales para la implementación de un sistema público de prestaciones por jubilación, comprensible cuando se pretende articular un régimen común para satisfacer muy diversas situaciones derivadas de las particularidades de los Estados Miembros y de sus parlamentarios, pero aún lo poco ortodoxo del mismo, desde los parámetros nacionales, de lo que no cabe duda es que se articula un sistema público de pensiones dirigidos, básicamente, a atender la jubilación de los eurodiputados, en unos casos, en aquellos Estados que no tuvieran sistema de prevención de esta contingencia, de manera plena, en otros, como el que nos ocupa, para complementar nuestro sistema público de pensiones. Ciertamente cubrir esta contingencia posee elementos comunes con la renta variable, se pretende, en general, procurar una renta asegurada de por vida, pero las diferencias entre ambos son sustanciales y obvias, sustraídas el derecho a la prestación a la libre voluntad de las partes; no cabe confundir, ni resulta intercambiable la figura de la pensión pública por la de renta vitalicia. Como nos ilustra la parte recurrente la obligación de la renta vitalicia puede surgir de un contrato oneroso o de otras fuentes como los negocios jurídicos gratuitos, disposiciones de carácter legal o sentencia judicial; en el caso que nos ocupa el derecho a la percepción por parte de la recurrente de la suma económica que percibe mensualmente de por vida, nace no de alguno de los expresados títulos, sino del establecimiento del sistema prestacional público instaurado hasta que se dicta el Estatuto del Parlamentario europeo de 2009, a cargo, fundamentalmente del presupuesto europeo (2/3 partes), prestación complementaria y vitalicia estatuida para hacer frente a las necesidades de los eurodiputados ante la desprotección en que podía encontrarse algunos o gran parte de sus componentes ante la falta de previsiones en sus respectivos países de procedencia y la inexistencia de un sistema común de los parlamentarios en el seno de la Comunidad Europea; generándose el derecho a su percepción de cumplirse una serie de requisitos, así se exigía un período mínimo de cotización, el cese como eurodiputado y alcanzar la edad de acceso a la prestación.

Insistir, pues, que, a pesar de posibles similitudes respecto de ambas figuras, pensión pública y renta vitalicia, son figuras de todo punto distintas con una naturaleza, caracteres y finalidad claramente distinguible.

Sobre su naturaleza, caracteres y finalidad, que a la postre determina su tratamiento a efectos del IRPF, son las propias autoridades europeas las que lo define, buen ejemplo de ello es la sentencia Parvis/Parlamento, del Tribunal General (Sala Cuarta) 18 de octubre de 2011, -añadimos las negritas para acentuar sus principales rasgos definidores, como sistema público de pensión con carácter complementario y transitorio:-

45 Asimismo, el régimen de pensión complementaria de los diputados comparte un elemento clave característico con el régimen de pensión de los funcionarios europeos. En efecto, el régimen de pensión de dichos funcionarios se rige, en principio, por el modelo de capitalización, que podría calificarse de régimen de fondo "virtual" puesto que, aunque en realidad las cotizaciones de estos funcionarios ingresan en el presupuesto de la Unión, las cotizaciones empresariales no son abonadas en realidad y los gastos para el pago de las pensiones en virtud de dicho régimen quedan cubiertos por dicho presupuesto, no obstante el equilibrio actuarial del régimen se calcula como si existiera un fondo de pensiones. Ello implica, en particular, que el total de las cotizaciones anuales de un funcionario europeo y de la hipotética cotización empresarial debe corresponderse con el valor actuarial de los derechos a pensión adquiridos por aquel en el mismo año, característica esencial ésta de un régimen de pensión "de fondo". Así, las características del régimen de pensión de los funcionarios europeos son muy parecidas a las del régimen de pensión complementaria de los diputados, pues ambos sistemas definen un cálculo actuarial en cuyo marco la cotización anual debe corresponderse con una tercera parte de los derechos de pensión adquiridos en el mismo año (la cotización empresarial, a saber, en el caso de autos, la aportación del Parlamento cubre los dos tercios restantes).

Como se observa, no hay duda de que el sistema que analizamos se inscribe dentro de lo que es un sistema público de pensiones. Lo que enturbia su naturaleza es el diseño acogido en su día para articularlo, que resulta extraño al sistema ideado en España y las posibles pensiones complementarias por razón de la jubilación.

Su carácter público resulta indubitado, a pesar de los mecanismos financieros utilizados. Sigue en este sentido la referida sentencia en estos términos:

60 De ello se deduce que el régimen de pensión complementaria que constituye el objeto del presente litigio forma parte de disposiciones legales que tienen por objeto, en el interés general, garantizar la independencia económica de los diputados. Ha de recordarse a este respecto que antes de la entrada en vigor del Estatuto de los diputados, éstos estaban sometidos, en particular en lo relativo a su régimen retributivo, a disposiciones nacionales (véase en este sentido la sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de septiembre de 1981, Bruce of Donington, 208/80, Rec. p. 2205, apartados 12 y 21), que presentaban importantes disparidades, sobre todo en lo relativo a las asignaciones por razón de su cargo y a los regímenes de pensión. En estas circunstancias, el régimen de pensión complementaria se estableció con carácter transitorio a la espera de la entrada en vigor del estatuto único de los diputados, al objeto de garantizar una cobertura mínima sobre todo para los diputados procedentes de Estados

miembros en los que el régimen de pensión previsto para ellos era insuficiente. Este carácter transitorio se desprende expresamente, por otro lado, del artículo 1, apartado 1, de la Reglamentación de 12 de junio de 1990, que establece el régimen de pensión complementaria "hasta tanto no se adopte el estatuto único de los diputados".

Régimen público, sometido al Derecho público, indisponibles por las partes y ajeno a todo carácter contractual:

61 Por consiguiente, la creación del régimen de pensión complementaria y su modificación en caso de necesidad deben calificarse como medidas de organización interna destinadas a garantizar el buen funcionamiento del Parlamento y, en virtud de ello, quedan comprendidas en las prerrogativas de poder público de que está investido el Parlamento para poder cumplir la misión que le confían los Tratados. Los derechos y obligaciones derivados de este régimen para el Parlamento y para los diputados se inscriben, en consecuencia, en el marco del vínculo estatutario que les une y no son, pues, contractuales, sino que se rigen por el Derecho público. Por otro lado, dado que el marco jurídico y, sobre todo, los derechos y obligaciones que puedan derivarse de la adhesión del demandante al régimen de pensión complementaria han sido determinados de forma unilateral por el Parlamento, el hecho de que el demandante se haya adherido voluntariamente a dicho régimen no modifica la naturaleza de su relación con el Parlamento, que sigue regulada por el Derecho público.

El hecho de haber empleado vehículos de financiación y de gestión privados, en modo alguno obsta a la naturaleza de los fondos públicos y a quién pertenece:

73 En cuarto lugar, es cierto que, en su reunión de 1 de abril de 2009, la Mesa no sólo adoptó la decisión de la misma fecha, sino que también asumió el compromiso, en nombre del Parlamento, de garantizar "el derecho de los diputados afiliados al régimen de pensión de percibir una pensión complementaria que se mantendría en el Fondo tras su agotamiento y que, de igual modo, todo capital que quede en el Fondo tras el pago de todos los derechos a pensión se transferirá al Parlamento Europeo". Sin embargo, queda claro que este compromiso sólo está dirigido a garantizar los derechos a pensión adquiridos de los diputados en el supuesto probable de que el fondo de pensiones se agote antes del pago de la totalidad de los derechos a pensión acumulados por los miembros. Pues bien, como se ha expuesto en los apartados 46 a 51 supra, las modalidades especiales de pago no forman parte de estos derechos adquiridos, de suerte que el compromiso asumido el 1 de abril de 2009 por el Parlamento no podía generar una confianza legítima del demandante a este respecto.

La sentencia del Tribunal General (Sala cuarta), de 12 de marzo de 2013, no sólo viene a reafirmar dichos caracteres, sino que aporta elementos que abundan en el rechazo a que estemos ante una renta vitalicia:

5 Los Cuestores del Parlamento Europeo crearon el fondo complementario de pensiones voluntario mediante la constitución de la entidad sin ánimo de lucro denominada "Fonds de pension - députés au Parlement européen" (Fondo de pensiones - Diputados al Parlamento Europeo; en lo sucesivo, "ESAL"), que a su vez creó una sociedad luxemburguesa, denominada "Fonds de pension - Députés au Parlement européen, Société d'Investissement à Capital Variable" (Fondo de pensiones - Diputados al Parlamento Europeo, Sociedad de Inversión de Capital Variable; en lo sucesivo, "SICAV"), a la que se encargó la gestión técnica de las inversiones.

Ciertamente los instrumentos no son los más ortodoxos, desde la perspectiva nacional, para la creación y mantenimiento del sistema de pensiones visto; lo habitual en nuestro sistema empleando un instrumento financiero parejo para complementar la pensión de jubilación es a través de un plan de pensión que se suele integrar en un fondo de pensión, y que recibe, como vehículo de inversión y ahorro, un tratamiento fiscal de diferimiento, distinguiéndose el régimen fiscal de las aportaciones incluidas las realizadas por los promotores, que se consideran rendimientos en especie, con reducción de la base imponible general del IRPF con los límites que anualmente se fijan; y de las cantidades percibidas cuando se hacen efectivos los derechos consolidados, que se consideran rendimientos del trabajo con reducciones de percibirse como capital. En la normativa europea, se habla de fondo de pensiones, incluso las transitorias del Estatuto de 2009 expresamente se refieren al mismo empleando la expresión fondo de pensiones, aunque su gestión se va a realizar mediante una SICAV, de características bien diferentes. Pero ya hemos visto que este no es el régimen que se crea y que de alguna forma podría parificarse con nuestro régimen. En el caso que nos ocupa, se crea un fondo de pensiones que se integra en un fondo de inversión de capital variable, SICAV constituido en Luxemburgo -con gran opacidad, desconociéndose el número de partícipes y patrimonio- que lo gestiona, conformando su patrimonio cofinanciado por aportaciones mensuales, en el porcentaje de 1/3 eurodiputado acogido al sistema y 2/3 a cargo de los presupuestos del Parlamento. Aún las peculiaridades, en principio las prestaciones percibidas procedentes de las participaciones en un SICAV deberían tener la consideración de rentas procedentes de una SICAV no residente; pero que en lo que ahora interesa, abunda en la negativa a considerar que estemos ante una renta variable, en tanto que los vehículos propios para su establecimiento y gestión no son las entidades de inversión, sino las aseguradoras, lo que no es el caso de una SICAV.

Todo lo cual no obsta para reafirmar su carácter público y su garantía mediante las aportaciones extraordinarias de los presupuestos del Parlamento, para mantener el sistema complementario de pensiones. Así

en la citada sentencia, dado los cambios producidos en su régimen por verse afectado la SICAV por la crisis económica, se precisa que:

74 Procede considerar que, en el ejercicio de su competencia para regular el régimen de pensión complementaria (sentencia Purvis/Parlamento, citada en el apartado 29 supra, apartados 63 y 64), el Parlamento podía perseguir legítimamente estos objetivos. Ha de recordarse en particular, a este respecto, que el régimen de pensión complementaria se basa en un cálculo actuarial en cuyo marco el total de las contribuciones anuales de los afiliados y del Parlamento debe, en principio, cubrir la totalidad de los derechos a pensión adquiridos en ese mismo año, siendo la cotización del afiliado de un tercio y la del Parlamento de dos tercios (véase en este sentido la sentencia Purvis/Parlamento, citada en el apartado 29 supra, apartado 45). Si en un sistema como éste se pone de manifiesto que las previsiones de rendimiento de los activos del fondo, en función del cual se determinó el importe de las cotizaciones, eran demasiado optimistas, debe concluirse que las cotizaciones de los afiliados y del Parlamento en el pasado eran en realidad demasiado bajas para financiar los correspondientes derechos a pensión. Por lo tanto, está justificado por principio recurrir a los afiliados y al Parlamento para restablecer el equilibrio del régimen.

75 En este contexto, procede desestimar la alegación de los demandantes según la cual consideraciones que son aplicables a los regímenes de pensión obligatorios carecen de pertinencia para justificar un aumento de la edad de jubilación en un régimen de pensión complementaria voluntario. A este respecto, es cierto que del tercer considerando de la Decisión de 1 de abril de 2009 parece deducirse que se eligió la edad de 63 años como nueva edad de jubilación por referencia a la edad de jubilación prevista por el artículo 14 del Estatuto de los diputados. No obstante, como se desprende del primer y segundo considerandos de dicha Decisión y del conjunto de las circunstancias que rodearon su adopción, la decisión de aumentar la edad de jubilación en el marco del régimen de pensión complementaria estaba motivada fundamentalmente por la difícil situación económica del fondo de pensiones complementario, en particular la grave crisis de liquidez previsible a corto plazo, y no por el afán de alinearse con una determinada edad de jubilación prevista en otros regímenes. Por lo tanto, esta alegación debe desestimarse.

Dicho lo cual, aún cuando la similitud pueda llevar a realizar la equiparación que efectúa la AEAT, y reafirma la DGT, que le lleva a considerar que las prestaciones percibidas deben considerarse como rendimiento del trabajo por asimilación a un plan de pensiones (art. 17.1.a.3º LIRPF), ha de rechazarse esta calificación, en tanto que como hemos visto nuestro sistema diseña un instrumento de ahorro e inversión para complementar las prestaciones por jubilación sobre la base de un régimen fiscal en el que se va a tener en cuenta tanto las aportaciones, con sus ventajas, como las prestaciones a percibir por los derechos consolidados, si el sistema ideado por el Parlamento europeo, con carácter transitorio, hace inviable esa conexión, no puede extenderse dicha equiparación que hace la AEAT cuando no había cauce adecuado ni para beneficiarse el partícipe, el eurodiputado, de las ventajas fiscales de las aportaciones propias, ni las aportaciones del promotor, el Parlamento europeo, podía considerarse como rendimientos en especie sujetos a tributación, en tanto que sobre dichas aportaciones, aún su cálculo actuarial por anualidades, no se integraban en el patrimonio del eurodiputado, el cual sólo tenía derecho a la pensión complementaria una vez cumplidos los requisitos dispuestos; de suerte que sólo tener en cuenta la percepción de las prestaciones una vez cumplidas las condiciones que procuran el derecho a su obtención por el eurodiputado, significa distorsionar el régimen establecido en la normativa española a efectos fiscales y en concreto a efectos del IRPF, en el que debe tenerse en cuenta, inescindiblemente las aportaciones, con sus posibles excesos, y las prestaciones percibidas por los derechos consolidados.

Tampoco, ya se ha dicho y ha quedado explicado, estamos ante una renta vitalicia a la que le sea de aplicación el art. 25.b) de la LIRF. No puede acogerse que se trate de rendimientos procedente de imposición de capitales, pues no se trata de una renta vitalicia derivada de un negocio jurídico intervivos entre el eurodiputado y el Parlamento, y su reflejo en la creación de un fondo de pensiones y una SICAV para su gestión, sino que como queda suficientemente expuesto, las prestaciones percibidas de cumplir los requisitos dispuestos proceden de un sistema complementario de jubilación, fundamentalmente, de carácter público; aparte, también se ha dicho, que el instrumento de gestión utilizado, de carácter financiero, es impropio para este tipo de rentas vitalicias para prestación complementaria que posee carácter asegurador. Sin que los capitales aportados por el Parlamento puedan considerarse incorporados al patrimonio del eurodiputado, sino hasta que se cumplen las condiciones dispuestas reglamentariamente, de naturaleza pública, y se procede a su prestación; lo cual viene a ratificarlo no sólo las disposiciones regulatorias, que vienen a establecer un sistema de jubilación adicional voluntario, sino la propia actuación del Parlamento y del afectado que, como indica el Sr. Abogado del Estado, no declaró dichas sumas aportadas como rendimientos en especie -propio de las aportaciones empresariales en un plan de pensiones- por los capitales aportados para constituirlos. Resultando de todo punto incoherente e incongruente, con los efectos derivados de los actos propios, que el eurodiputado no considere que las aportaciones realizadas por el Parlamento europeo al SICAV eran rendimientos en especie, de suerte que no se declararon, lo que era de obligado cumplimiento de poseer dicha condición, y que a posteriori defienda que poseían tal condición a efectos de entenderlo integrado en su patrimonio. Es más, si atendemos a la regulación del sistema ideado por el Parlamento

europeo, el eurodiputado tenía derecho al rescate -hasta que fue suprimido-, pero sólo del capital aportado a la SICAV, en cuyo caso conforme a nuestro régimen fiscal deberían tener la consideración de devolución de aportaciones, y deberían de tener la consideración de rendimiento del capital mobiliario del artículo 25.1 a), con los límites pertinentes.

Llegados a este punto, vistas las peculiaridades del sistema transitorio instaurado por el Parlamento europeo, no parece parangonable ni respecto de nuestro sistema público de pensiones de carácter obligatorio por jubilación, ni con las alternativas establecidas para procurar prestaciones complementarias para atender dicha situación, por lo que no podría subsumirse en el art. 17.2.a) de la LIRPF. Sin embargo, no existe obstáculo alguno para calificar dichas prestaciones atendiendo a su realidad, son cantidades que se abonan, por razón de su cargo como eurodiputados durante un determinado período y cumplidos los requisitos establecidos, art. 17.2.b) de la LIRPF, esta es la causa de su percepción, claramente definida anteriormente con la intención de procurar subvertir a las necesidades económicas de los eurodiputados que dejaban de serlo, y por el concepto previsto en la citada norma deben tributar por dichas cantidades.

Ahora bien, siendo lo anterior correcto, la fuente de donde procede dichas cantidades, si bien responde a una misma causa, son distintas, una parte de las mismas, como se ha indicado procede del propio capital de la parte recurrente y determina, sin artificio alguno, que sea fácilmente separable de las cantidades percibidas procedente de los 2/3 aportados por el Parlamento de sus presupuestos. Ya se ha puesto de manifiesto las peculiaridades del sistema ideado, y debiendo acomodarse el sistema complementario voluntario de jubilación a nuestra regulación, resulta claro que hacer tributar al tercio procedente de las aportaciones como rendimientos del 17.1.b), produciría un efecto de doble imposición que debe solventarse, por lo que atendiendo a la fuente de su procedencia resulta plenamente correcto su consideración de renta vitalicias inmediata, distinguiendo a efecto de la imposición por IRPF el capital aportado de los réditos obtenidos por este, lo que determina la aplicación del art. 25.3.a.2º de la LIRF.

Todo lo cual nos debe de llevar a fijar la siguiente doctrina, las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea, procedentes del régimen voluntario de pensión complementaria del Parlamento Europeo, deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al artículo 17.2.b) de la LIRPF en sus dos terceras partes, y como rendimientos de capital mobiliario del artículo 25.3.a.2º en el tercio restante.

Tercero. Sobre las costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas de la casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

Segundo.

Declarar no haber lugar al recurso de casación nº. núm.1895/2021, interpuesto por don Eugenio, representado por el procurador de los tribunales don Gerardo Pérez Almeida, contra sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera, Las Palmas de Gran Canaria) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de fecha 3 de diciembre de 2020, dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 438/2019, cuya confirmación es procedente.

Tercero.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.