

RETRIBUCIONES ABONADAS POR EL PARLAMENTO EUROPEO A SUS DIPUTADOS. COMENTARIO A LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO 955/2023, DE 9 DE MARZO. (CONSEJO GENERAL DEL PODER JUDICIAL/ ROJ: STS 955/2023-ECLI:ES:TS: 2023:955/ ID CENDOJ: 28079130022023100071)

REMUNERATION PAID BY THE EUROPEAN PARLIAMENT TO ITS MEMBERS. COMMENTARY ON SUPREME COURT JUDGMENT 955/2023 OF 9 MARCH. (GENERAL COUNCIL OF THE JUDICIARY/ ROJ STS 955/2023-ECLI:ES:TS:2023:955/ ID CENDOJ: 28079130022023100071)

María Lydia GARCÍA FERNÁNDEZ

Letrada de las Cortes Generales

Directora de la Oficina Presupuestaria de las Cortes Generales

<https://orcid.org/0009-0007-0860-7471>

RESUMEN

Esta Sentencia concluye la no aplicación de la exención contenida en el artículo 7 p/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas a las retribuciones abonadas por el Parlamento Europeo a sus diputados. Considera que los mismos no están vinculados con su Cámara por una relación de ajenidad o dependencia, como sí ocurre con los funcionarios y otros agentes al servicio de las instituciones de la Unión Europea. Su relación tiene naturaleza representativa. También, considera el Tribunal Supremo que no se cumplen las finalidades de la exención objeto de la controversia, tal y como están recogidas en la doctrina contenida en anteriores sentencias, que se refieren a favorecer a las empresas y su internacionalización, así como a los trabajadores, individualmente considerados, cuando estos deben desplazarse al extranjero por motivos de trabajo.

Palabras clave: eurodiputado; Parlamento Europeo; exención tributaria; retribución parlamentaria; Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículos clave: arts. 7 p/, 17. 2 b/ y 80 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; arts. 12 y 13 del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas, contenido en el Tratado por el que se constituye un Consejo y una Comisión única de las Comunidades Europeas, aprobado el 8 de abril de 1965; y arts. 9.1 y 12 del estatuto de los diputados al Parlamento Europeo, aprobado mediante Decisión de 28 de septiembre de 2005.

Resoluciones relacionadas: STSJ ICAN 3918/2020; ATS 9958/2021.

ABSTRACT

This ruling concludes the non application of the exemption contained in article 7 p/ of Spanish personal income tax Law on remuneration paid by the European Parliament to its members. It considers that such members are not linked to the European Parliament by a dependency relationship, as is the case of civil servants and other agents at the service of the institutions of the European Union. Their relationship is representative in nature. The Supreme Court also considers that the purposes of the exemption subject to controversy are not met, in accordance with the legal doctrine contained in previous rulings, which refer to favoring companies and their globalization, as well as their workers, individually considered, when they must travel abroad for work purposes.

Keywords: Member of the European Parliament; European Parliament; tax exemption; parliamentary remuneration; personal income tax.

Key articles: arts. 7 p/, 17.2 b/ and 80 of Spanish Personal Income Tax Law; 12 and 13 of The protocol for Privileges and Immunities of the European Communities, contained in the Treaty which establishes a Council and a single Commission of the European Communities; and approved on April 8th, 1965 and 9.1 y 12 of the Statute of Members of the European Parliament approved by Decision on september 28th 2005.

Related decisons: STSJ ICAN 3918/2020; ATS 9958/2021.

I. ANTECEDENTES

La Sentencia 955/2023 tiene por objeto resolver el recurso de casación núm. 8087/2020, interpuesto contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo (Sección Primera, Las Palmas de Gran Canaria) del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de fecha 28 de julio de 2020. Tal Sentencia fue dictada en el recurso contencioso administrativo núm. 343/2019, en el que se impugnó la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias, de 28 de junio de 2019. En esta, se había desestimado la reclamación interpuesta por un diputado español al Parlamento Europeo, contra acuerdos de liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de imposición de las correspondientes sanciones.

Los recurrentes, al principio el diputado y su cónyuge, presentaron autoliquidaciones del impuesto referidas a los ejercicios 2010, 2011, 2012 y 2013, en régimen de tributación conjunta y dejaron de consignar, por considerar que se trataba de una renta exenta, 60.100 euros procedentes de la retribución como diputado al Parlamento Europeo. Y lo hicieron al amparo del artículo 7 p/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas.

Tal artículo establece que estarán exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, siempre que se cumplan dos requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o, un establecimiento permanente radicado en el extranjero.

2.º Que, en el territorio en el que se realicen los trabajos, se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

Todo ello teniendo en cuenta que la exención se aplicará a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero y con un límite máximo de 60.100 euros anuales.

Tras los procedimientos oportunos, por la Administración tributaria se notificaron, en relación con el diputado, liquidaciones por

los mismos ejercicios, en las que no se consideraba legal la aplicación de tal exención. También, se notificaron los correspondientes acuerdos de imposición de sanciones. Posteriormente, las reclamaciones interpuestas contra dichos acuerdos fueron desestimadas por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias.

Los argumentos de la Administración tributaria para la desestimación fueron, en síntesis, los siguientes:

- La exención no es aplicable, por cuanto exige una relación de carácter laboral o estatutaria, caracterizada por las notas de dependencia y ajenidad, que no concurren en los parlamentarios europeos, que tienen una relación de mandato representativo.
- El legislador ha querido grabar, de modo expreso, según establece el artículo 17.2 b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las asignaciones de los diputados al Parlamento Europeo. Y si hubiese querido que estuviesen exentas, lo habría indicado expresamente.
- De una interpretación sistemática de los artículos 12 y 13 del Protocolo (n.º 7) sobre los privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas, se deduce que los salarios percibidos de la Unión Europea por sus funcionarios y otros agentes, están sujetos a un impuesto comunitario. Y, al objeto de evitar que se puedan establecer más retenciones, se declaran exentos los impuestos nacionales, es decir los impuestos de los países en los que se encuentran las respectivas sedes de la Unión Europea. Tal situación no es la misma que la de los diputados al Parlamento Europeo.

Interpuesto recurso contencioso administrativo, la Sentencia confirmó la actuación de la Administración. Corroboró, en el fundamento segundo¹, que la norma reguladora del beneficio se refiere, básicamente, a los supuestos de trabajadores sujetos a una relación laboral con las notas de ajenidad y de dependencia, en el marco de una prestación de servicios transnacional. También consideró que no puede equipararse el Parlamento Europeo con una entidad no

¹ Acoge la tesis de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, entre otras, en sus Sentencias de 13 y de 28 de febrero y de 13, 20 y 27 de marzo de 2019.

residente o un establecimiento permanente, a efectos de la exención pretendida, ya que se trata de una institución de la Unión Europea, que supone la representación de los ciudadanos europeos, a través de europarlamentarios elegidos por sufragio universal. Insistió, en fin, en que los diputados no tienen las notas de ajenidad y dependencia, pues ellos son los que conforman el propio Parlamento Europeo.

Contra esta resolución se interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo, que se resolvió mediante la Sentencia que es objeto de este comentario.

II. NORMATIVA APLICABLE

Según el Tribunal Supremo, las normas que han de ser objeto de interpretación son las siguientes:

- El artículo 17.2 b/ de la Ley del Impuesto sobre las Renta de las Personas Físicas. Su tenor es el siguiente: «En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo: b/ Las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a los diputados españoles en el Parlamento Europeo, (...)».
- El artículo 7 p/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que contiene la exención objeto de la controversia.
- El artículo 12 del estatuto de los diputados al Parlamento Europeo. Decisión del Parlamento Europeo, de 28 de septiembre de 2005, sobre la adopción del Estatuto de los Diputados al Parlamento Europeo (2005/684/CE, Euratom)². Establece el régimen de tributación de la asignación económica que se reconoce a los diputados en el artículo 9 del mismo estatuto.
- El artículo 12 del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas, contenido en el Tratado por el que se constituye un Consejo y una Comisión Única de las Comunidades Europeas, aprobado el 8 de abril de 1965³. Contempla el régimen impositivo aplicable a los funcionarios y otros agentes de la Unión Europea.

² DOUE núm. 262, de 7 de octubre de 2005, páginas 1 a 10. Unión Europea. DOUE-L-2005-81926.

³ Versión consolidada en DOUE, de 26 de octubre de 2012.

III. COMENTARIO

1. Las retribuciones de los parlamentarios y su tributación

El estatuto jurídico de los parlamentarios está integrado por un conjunto de derechos, deberes y prerrogativas, íntimamente vinculados al ejercicio de la función parlamentaria y necesarios para que la misma se cumpla en condiciones de autonomía y libertad. De esta manera y, dentro de los derechos que integran tal estatuto, junto a los personales (derecho a un tratamiento específico o derecho a un fuero especial) y a los funcionales o profesionales (derecho de voto, derecho de asistencia, entre otros), aparecen los derechos económicos de los parlamentarios⁴.

Por lo que se refiere a los diputados al Parlamento Europeo, el artículo 9 del estatuto mencionado establece, entre otros derechos económicos, que tendrán derecho a una asignación parlamentaria adecuada que les permita asegurar su independencia.

Y, siguiendo la regla generalizada de que, en los parlamentos actuales, las retribuciones de sus miembros están sujetas a las normas tributarias de carácter general, el artículo 12 del mismo estatuto contiene las reglas impositivas más básicas a las que se encuentra sujeta tal asignación. Tales reglas pueden ser reconducidas a dos.

1.^a El apartado 1 del artículo 12 establece que la asignación 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.^a El apartado 3 del mismo artículo introduce una diferencia respecto de los funcionarios y agentes, pues deja a salvo la potestad de los Estados miembros para sujetar dicha asignación a las normas fiscales nacionales, con la única condición de que se evite la doble imposición.

Tal ocurre en el caso español, donde se consideran rendimientos del trabajo sujetos al Impuesto sobre la Renta, de conformidad

⁴ García Fernández, L. «La remuneración de los parlamentarios». Obra colectiva *Los Parlamentos de Europa y el Parlamento Europeo*. Madrid, 1997, pp. 116-126.

con el artículo 17.2 b/: «las cantidades que se abonen, por razón de su cargo, a los diputados españoles en el Parlamento Europeo».

En conclusión, con arreglo a las normas expuestas, las retribuciones de los diputados españoles al Parlamento Europeo están sujetas al impuesto comunitario y a los impuestos del Estado español, con el único límite de la doble imposición que, precisamente, en nuestro país se evita con la aplicación del artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. *El objeto de la controversia*

En el presente caso, el objeto de debate ha sido la interpretación que, un diputado español al Parlamento Europeo hizo, acerca del artículo 7 p/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tal artículo contiene una exención que, entendió, le era aplicable.

Por tanto, no ha sido objeto de controversia, la consideración de las remuneraciones que había percibido del Parlamento Europeo como rendimientos del trabajo, a los efectos la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Si no, solo si la exención contemplada en el artículo 7 p/ de dicha ley es aplicable, o no, a dichas percepciones.

Tal artículo establece:

«Estarán exentas las siguientes rentas: (...) p/Los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, con los siguientes requisitos:

1.º Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.
(...)

2.º Que en el territorio en el que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la de este impuesto y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal.
(...)

3.º La exención se aplicará a las retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero, con el límite máximo de 60.100 euros anuales.»(...). (...).

El Tribunal Supremo decidió que la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consistía en: «Precisar, a la luz del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas y del estatuto de los diputados al Parlamento Europeo, el alcance de la exención contemplada en el artículo 7.p) LIRPF a efectos de si puede aplicarse a las asignaciones abonadas por el Parlamento Europeo a sus diputados». Y su decisión ha sido que dicha exención no se aplica a tales asignaciones.

3. Examen de la decisión de la decisión del Tribunal Supremo

Hemos avanzado que el objeto de la discusión ha sido si la exención contemplada en el artículo 7 p/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es aplicable, o no, a las asignaciones que el Parlamento Europeo abona a sus diputados. Así como que la decisión adoptada por el Alto Tribunal ha sido que no es aplicable. Corresponde, a continuación, examinar los argumentos que el órgano judicial ha desarrollado en la sentencia objeto de este análisis y que constituyen la motivación de su decisión.

1.º La naturaleza de la función parlamentaria

El Tribunal ha considerado correctas las interpretaciones, tanto de la Administración Tributaria, como del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias, como del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, en el sentido de lo que es el Parlamento Europeo y la naturaleza jurídica de la relación que une a sus diputados con dicha Cámara.

Hay que decir que esta es la fundamental causa para la imposibilidad de aplicación de la exención de referencia. Y, por supuesto, la que presenta un interés mayor, desde el punto de vista del derecho parlamentario.

Tal interés se centra en que distingue, de modo claro, la relación que une a un parlamentario con la Cámara de la que forma parte, de cualquier relación de prestación de servicios. Y la razón de dicha diferenciación se encuentra en la independencia, que está en la base de la función parlamentaria. Ello es así, en oposición a la característica dependencia que se da en cualquier prestación de servicios, ya sea laboral, especial o funcionarial.

Es más, de la Sentencia puede desprenderse que la función parlamentaria es radicalmente distinta de cualquier prestación de servicios, pues el diputado forma parte de la Cámara a la que pertenece, la integra. Mientras que una prestación de servicios, aún en los casos en los que hubiera de cumplirse de modo independiente, siempre se realizará para otro.

Volviendo al examen de la sentencia, hemos de partir de que el artículo 7 p/ se refiere a trabajos que se realicen para «una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero». Y, dice el Alto Tribunal, que no cabe entender que el Parlamento Europeo pueda tenerse como tal, puesto que las notas que caracterizan a aquellos, son extrañas a un Parlamento.

Un Parlamento no es un lugar de negocio, ni una sucursal, oficina, taller, tienda etc. En los Parlamentos reside la soberanía popular representada por sus miembros, teniendo encomendada una función, principalmente, legislativa, presupuestaria y de control político. Y se refiere el Tribunal a los artículos 14 del Tratado de la Unión Europea (TUE) y a los artículos 223, 224, 226, 229, 231 y 232 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), para corroborar este argumento.

De la misma manera, explica el Tribunal, los miembros del Parlamento Europeo, elegidos por sufragio universal, ejercen sus funciones por mandato representativo de los ciudadanos de cada Estado miembro. Lo ejercen de forma libre y con independencia, sin atisbo de dependencia alguna, ni laboral, estatutaria, o similar.

Por ello, afirma, no es equiparable el régimen de los eurodiputados, con el de los trabajadores y funcionarios que prestan sus servicios en las instituciones europeas, pues los diputados poseen un régimen propio y diferenciado del que corresponde a los otros. Dicho en los términos del Tribunal, «La relación de un diputado con el Parlamento Europeo resulta completamente ajena a dicha característica de ajenidad, en el sentido de dependencia; no existe relación laboral, en cualquiera de sus posibles aspectos, ni estatutaria, ni existe dependencia alguna de sus miembros con la Cámara».

2.º La interpretación de la exención del artículo 7 p/ de la Ley del impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas

Un segundo argumento versa sobre la interpretación que ha de darse a la exención. A este respecto, es constatable que el tenor literal del artículo 7 p/ no contempla el caso de las retribuciones de los diputados al Parlamento Europeo. Por lo que, una supuesta aplicación del mismo a dichas percepciones, requiere de un ejercicio de interpretación.

Pues bien, la presente exención había sido ya objeto de examen, por el Tribunal Supremo, en sentencias anteriores. De su doctrina se desprende, en primer término, que la finalidad para la que se prevé la exención es favorecer a las empresas y su internacionalización, así como a los trabajadores, individualmente considerados, cuando estos deben desplazarse al extranjero por motivos de trabajo.

A la vista de tal doctrina, las semejanzas y el paralelismo que puedan argumentarse resultan forzadas. Pues el desplazamiento de los eurodiputados resulta de todo punto ajeno a una incentivación económica de empresas y trabajadores por motivos laborales. La finalidad expuesta, por tanto, nada tiene que ver con el carácter institucional de los fines de una organización política y económica común de varios países y el papel que, en tal organización, cumple el Parlamento Europeo.

En definitiva, ni el Parlamento Europeo es una empresa española cuya internacionalización haya de favorecerse, ni los diputados son trabajadores desplazados en el extranjero de dichas empresas, a los que haya de protegerse.

En segundo lugar, la doctrina del Supremo en torno a esta exención exige la concurrencia de la ajenidad o dependencia propias de las relaciones laborales por cuenta ajena, funcionariales o, incluso, relaciones laborales especiales. Y hemos visto que, en el presente caso, no concurre tal requisito.

3.º Cumplimiento del requisito de que no exista doble imposición

Tras reconocer el artículo 9 del estatuto de los diputados al Parlamento Europeo, el derecho a una asignación adecuada para garantizar su independencia, el apartado 1, del artículo 12, establece

que dicha asignación estará sujeta al impuesto comunitario. Además, en el apartado 3 deja expresamente a salvo la potestad de los Estados miembros para sujetar dicha asignación a las normas fiscales nacionales, con la única condición de que se evite la doble imposición.

Tal ocurre en España, ya que a tenor del artículo 17.2 b/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se consideran rendimientos del trabajo las retribuciones de los diputados al Parlamento Europeo. Mientras que, por su parte, el artículo 80 de la misma ley establece mecanismos para evitar la doble imposición.

Por tanto, no siendo aplicable a estos rendimientos la exención del artículo 7 p/, ni existiendo otra de la que se pudieran beneficiar, son los mecanismos para evitar la doble imposición, previstos en el artículo 80, los únicos que, en su caso, pudieran emplearse.

4.º La interpretación del artículo 12 del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas

Otro argumento que había utilizado el recurrente es el de la vulneración del principio de igualdad, en relación con los funcionarios y otros agentes de la Unión europea.

Pero dicha lesión no existe. En primer término, porque el artículo 12 del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas, establece un régimen, diferente del de los diputados, para los funcionarios y agentes de la Unión Europea.

En su párrafo primero, los sujeta a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión Europea (igual que a los diputados). Pero, a continuación, en el párrafo segundo, les declara exentos de los impuestos nacionales por esos mismos sueldos, salarios y emolumentos.

El régimen de unos y otros, diputados y funcionarios, como puede verse es bien diferente. Pues aunque todos están sujetos al impuesto comunitario, el estatuto de los diputados hace reserva expresa de la facultad de los Estados para gravar las asignaciones. Mientras que, en el caso de funcionarios y agentes, ocurre lo contrario, pues el Protocolo les declara exentos de los impuestos nacionales.

Siendo esto así, y en segundo lugar, el Tribunal Supremo considera la diferencia razonable y objetiva, debido a la vinculación que la Unión debe exigir a los funcionarios a su servicio, frente a la

vinculación respecto al Estado de su procedencia, así como por los deberes de residencia que tienen.

Hay que tener en cuenta que, como regla general, los funcionarios y otros agentes viven en el Estado en el que tiene la sede el órgano comunitario para el que trabajan. Por ello, el Protocolo pretende evitar que en esos Estados tengan que pagar impuestos. No ocurre igual con los diputados, cuya residencia permanece en el Estado al que representan. Y es por ello que, en este caso, lo que corresponde atender es solo una eventual doble imposición.

Las circunstancias expuestas, por tanto, determinan que el apartado segundo del artículo 12 del Protocolo no sea aplicable a los diputados, sino solo a los funcionarios y agentes.

IV. CONCLUSIÓN

En conclusión, la exención prevista en el artículo 7 p/ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no es aplicable a las asignaciones que el Parlamento Europeo abona a sus diputados. Tales retribuciones, además de considerarse rendimientos del trabajo conforme, al artículo 17.2 b/ de dicha ley, están sujetas a imposición comunitaria, a tenor de lo establecido en el artículo 12.3 del estatuto de los diputados al Parlamento Europeo. Todo ello sin perjuicio de la eventual aplicación de las normas sobre doble imposición contenidas en el artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Faltan los impuestos nacionales.

BIBLIOGRAFÍA

- ARANDA ÁLVAREZ, E. (2013). «La reducción de la remuneración de los parlamentarios». *Jornadas de Derecho Parlamentario: El Parlamento a debate en un contexto de crisis*. Recurso electrónico.
- GARCÍA FERNANDEZ, M. L. (1997). «La remuneración de los parlamentarios». Obra colectiva *Los Parlamentos de Europa y el Parlamento Europeo*.
- JIMÉNEZ APARICIO, E. (1994). *Régimen jurídico de las retribuciones de los diputados y senadores*. Centro de Estudios Constitucionales.