



Problemática de las pensiones de los emigrantes retornados en el contexto de la Unión Europea

PROBLEMS OF THE PENSIONS OF RETURNED EMIGRANTS IN THE CONTEXT OF THE EUROPEAN UNION

María Luisa Díaz Quintero

Asesora Jurídica

Federación Andaluza de Asociaciones de Emigrantes y Retornados

mldquintero@gmail.com  0000-0002-7364-8655

Recibido: 27.10.2022 | Aceptado: 13.12.2022

RESUMEN

La Federación Andaluza de Asociaciones de Emigrantes y Retornados se constituyó en Antequera en enero de 2001, aglutinando a ocho asociaciones provinciales del territorio de nuestra Comunidad Autónoma, teniendo como fines, entre otros: La defensa y promoción de los derechos e intereses de los emigrantes y retornados y la difusión de su problemática. Este artículo se centrará en analizar problemáticas que sufren emigrantes retornados en la consecución de sus derechos, existiendo un denominador común: falta de normativa, interpretaciones restrictivas por administraciones públicas implicadas y corrección jurisprudencial; todo un esfuerzo. Se abordarán la ausencia de procesos de homologación en España de las prestaciones de invalidez reconocidas por los estados miembros y cómo afecta a su fiscalidad. Y las consecuencias de la modificación del Convenio Hispano Alemán de doble imposición y su repercusión en las declaraciones del Impuesto de la renta de las personas físicas de los emigrantes retornados.

ABSTRACT

The Andalusian Federation of Associations of Emigrants and Returnees was established in Antequera in January 2001, bringing together eight provincial associations from the territory of our Autonomous Community, with the following goals, among others: The defense and promotion of the rights and interests of emigrants and returnees and the dissemination of their problems. This article will focus on analyzing problems suffered by returned emigrants in achieving their rights, with a common denominator: lack of regulations, restrictive interpretations by public administrations involved and correct jurisprudence; quite an effort. The absence of homologation processes in Spain of the disability benefits recognized by the member states and how it affects their taxation will be addressed. And the consequences of the modification of the Spanish-German double taxation agreement and its repercussion on the personal income tax declarations of returned emigrants.

PALABRAS CLAVE

Invalidez
Grados
Fiscalidad
Prestaciones
Jurisprudencia

KEYWORDS

Disability
Degrees
Taxation
Benefits
Jurisprudence

SUMARIO

- I. COMPATIBILIDAD DEL COMPLEMENTO DEL 20% DE LA INVALIDEZ PERMANENTE CON EL PERCIBO DE PENSIONES EXTRANJERAS
- II. HOMOLOGACIÓN DE PRESTACIONES DE INVALIDEZ DE ESTADOS MIEMBROS CON LA CALIFICACIÓN DE INVALIDEZ EN ESPAÑA. AUSENCIA DE PROCESO, JURISPRUDENCIA Y FISCALIDAD
- III. CONVENIO DE DOBLE IMPOSICION HISPANO-ALEMÁN. CONSECUENCIAS FISCALES EN EL IRPF EN ESPAÑA

I. COMPATIBILIDAD DEL COMPLEMENTO DEL 20% DE LA INVALIDEZ PERMANENTE CON EL PERCIBO DE PENSIONES EXTRANJERAS

Ejemplo claro de la lucha en los procesos judiciales de los emigrantes retornados por el reconocimiento de sus derechos es el asunto a tratar en este punto del artículo. Durante muchos años el complemento fue compatible con el percibo de prestaciones de estados miembros, pero en la Consulta 1/2015 se estableció el criterio de la incompatibilidad y muchos emigrantes recibieron notificaciones en las que se les retiraba el cobro de este complemento. Aun cuando el Tribunal Supremo en sentencia 4106/2016 lo declaró compatible. Fruto de estas discordancias, en 2018 los tribunales declararon su incompatibilidad, dando lugar al caso Blanco Marqués, emigrante que percibía una pensión de invalidez total más el complemento del 20% junto a una prestación Suiza y al que se le retiró dicho complemento, acudiendo a los tribunales, concretamente Tribunal Superior de Castilla y León, quien a la vista de las sentencias contradictorias existentes presentó cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia Europeo.¹ El resultado fue favorable y en julio de 2018 declara compatible el percibo del mencionado complemento recogiendo el contenido de la citada sentencia del Tribunal Supremo; dando lugar a la Circular del INSS 19/2018 que declaró compatible el complemento del 20% con el percibo de prestaciones de otros estados miembros pero añadiendo un problema: La recuperación y revisión de los complementos eliminados en base al anterior criterio no se llevaría a cabo de oficio.

En conclusión, consideramos muy favorable el cambio de interpretación y la declaración de compatibilidad pero estamos disconformes con la manera de actuar de la Administración pública quien debería de oficio revisar todas aquellas prestaciones que fueron rectificadas y a las que se le retiró el percibo del 20% de complemento y no depender que se haga de motu proprio por parte de los emigrantes retornados, que pese a que las Asociaciones de emigrantes retornados han realizado campañas informativas, estamos convencidos que existirá quienes por desconocimiento han perdido derecho.

1. STS 4106/2016. Criterio INSS 19/2018.

II. HOMOLOGACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE INVALIDEZ DE ESTADOS MIEMBROS CON CALIFICACIÓN DE INVALIDEZ EN ESPAÑA. AUSENCIA DE PROCESO, JURISPRUDENCIA Y FISCALIDAD

Procedemos a explicar el proceso seguido por las autoridades españolas en cuanto al reconocimiento de las situaciones de invalidez a efectos de la exoneración o aplicación de beneficios fiscales en el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF, modelo 100) y la problemática y los perjuicios que esta convalidación está generando.

Todo se inicia cuando algún estado europeo remite información al estado español acerca de las prestaciones abonadas al retornado, hechas las comprobaciones por la AEAT (Agencia Tributaria española) sobre la presentación de las correspondientes liquidaciones del modelo 100 del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas (IRPF), al no constar incluidas dichas prestaciones en la casilla de los rendimientos del trabajo, la Administración Tributaria procede a realizar reclamación y liquidación provisional por los ejercicios tributarios no presentados o presentados de manera errónea.

Ante esas liquidaciones provisionales, el retornado procede a realizar las alegaciones pertinentes, concretamente en la línea de justificar, con base al tipo de invalidez reconocida por el estado pagador diferente al español, que las autoliquidaciones efectuadas en cada ejercicio fiscal eran correctas y ajustadas a Ley.

Y es aquí donde empiezan los problemas.

Pero antes de avanzar debemos conocer que en nuestro Estado español atendiendo a la Ley General de la Seguridad Social (LGSS art.196, redacción dado por el Real Decreto-ley 28/2018)² se distinguen cuatro supuestos de incapacidad permanente:

- La incapacidad permanente parcial para la profesión habitual: no inferior al 33% en su rendimiento normal para dicha profesión, sin impedirle la realización de las tareas fundamentales de la misma.
- La incapacidad permanente total para la profesión habitual: inhabilita al trabajador para realizar de todas o las fundamentales tareas propias de su profesión, siempre que puede dedicarse a otra distinta.
- La incapacidad permanente absoluta para todo trabajo: inhabilita por completo al trabajador para toda profesión u oficio.
- Y la gran invalidez: referida a situaciones de incapacidad permanente absoluta en las que, además, como consecuencia de pérdidas anatómicas o funcionales, es necesaria la asistencia de otra persona para realizar los actos más esenciales de la vida, tales como vestirse, desplazarse, comer o análogos.

Esta diferenciación en grados de invalidez no existe en la mayor parte de los estados miembros.

2. Ley General de la Seguridad Social (LGSS, art.196, redacción dada por el Real Decreto-ley 28/2018).

Desgranados los tipos de invalidez en nuestro país, nos centraremos en su tratamiento fiscal:

Las prestaciones de incapacidad permanente en sus dos primeros grados (parcial y total) no están exentas, mientras que las de grados máximos (absoluta y gran invalidez) sí lo están (DGT CV 23-3-16).

Así, los beneficiarios de pensiones de invalidez absoluta y gran invalidez no deberán tributar por las prestaciones percibidas con arreglo al apartado f del artículo 7 de la Ley de IRPF³, por tanto las prestaciones estarán exentas de tributación.

Esto quiere decir que tributan como rendimientos de trabajo, las pensiones de incapacidad permanente parcial o de incapacidad permanente total. Y a efectos de la Renta (IRPF) en los supuestos de invalidez permanente total, que significa que al menos tienen un 33% de discapacidad, su mínimo personal y familiar aumenta en 3.000 euros más. Este mínimo es la cantidad general que no se somete al impuesto. En 2020, el mínimo del contribuyente es de 5.550 euros. Por tanto, un pensionista de incapacidad permanente total tendrá un mínimo personal y familiar de 8.550 euros.

En caso de personas con una discapacidad igual o superior al 65%, el mínimo por discapacidad total aplicable es de 12.000 euros. Lo que a efectos prácticos se traduce en una disminución considerable e incluso cuota 0, del pago del impuesto de sobre la Renta de las Personas Físicas.

De esta exposición se extrae la importancia del reconocimiento de la invalidez, de la que no habría duda alguna si el organismo pagador es el español; estando la raíz del problema, precisamente, en las prestaciones de invalidez reconocidas y abonadas por otros estados miembros en los que la existencia de grados en el reconocimiento de la invalidez no existe y que el hecho de percibir una prestación de invalidez de un estado miembro no es automáticamente aceptado por el estado español.

¿Qué tratamiento le da la Agencia Tributaria española a las prestaciones de invalidez extranjeras?

En cuanto a las pensiones procedentes del extranjero percibidas por contribuyentes del IRPF y que deban someterse a tributación en España gozarán de exención, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el grado de incapacidad reconocido pueda equipararse en sus características a la incapacidad absoluta o gran invalidez.
- Que la entidad que satisface la prestación goce, según la normativa del país de procedencia de la pensión, del carácter de sustitutoria de la Seguridad Social.

Y respecto a los documentos que la AEAT requiere de los perceptores de pensiones por incapacidad de Estados extranjeros que aleguen la aplicación de la exención del artículo 7.f) de la Ley del IRPF son los que a continuación se indican:

3. Apartado f) del artículo 7 de la Ley de IRPF. DGT CV 23-3-16.

- Resolución por la que se le reconoce la prestación o renta de que se trate.
- Informe médico oficial, descriptivo de las patologías, lesiones, secuelas y limitaciones funcionales tomadas en consideración para la valoración de la incapacidad laboral.
- Dictamen pericial oficial en el que se concrete y determine el alcance e impacto de las limitaciones funcionales sobre la capacidad laboral.

Dicha documentación deberá ir acompañada de su correspondiente traducción al castellano.

Estas exigencias son aplicables también caso de que el retornado tenga una invalidez permanente total, en cuyo supuesto no da lugar a excepción pero sí como hemos visto con anterioridad a una disminución del mínimo personal y familiar que se somete al impuesto.

Y es precisamente en este proceso de homologación, como decíamos antes, donde surgen los problemas.

En todo este proceso la Administración no le pone nada fácil al retornado esta homologación. En la práctica a lo largo de estos años nos hemos encontrado con muchas casuísticas pero todos con una línea común: Por una parte la dificultad y angustia que supone recibir requerimientos y tener que justificar el grado de invalidez, ya que hemos de partir del perfil del retornado, persona de avanzada edad, retornada desde hace muchos años o bien declarada en invalidez con cierta antigüedad, que no tiene un manejo de documentación de la época en la que estuvo enfermo/a y posteriormente reconocida la invalidez, que puede o no conservar documentos sobre las patologías tomadas en consideración en el momento de ser evaluada por equipo médico y que no estaba muy claro el dictamen pericial qué organismo debe ponerlo en marcha y cómo iniciar este proceso y los costes que esto suponen. A parte de la exigencia de traducción de toda la documentación al castellano.

De otra parte, el proceso de homologación y la falta de criterios claros. Ya que cuando la AEAT requiere a un contribuyente retornado, ya que según los datos suministrados por la administración tributaria de otro país de la Unión Europea, éste ha percibido una pensión que se encuentra sujeta a imposición en España y se alega que la pensión percibida lo es en concepto de incapacidad permanente total o absoluta, y que es equiparable su grado de invalidez, ¿cuál es la respuesta de la Agencia Tributaria? Pues en los casos atendidos en nuestras entidades, la respuesta siempre ha sido negativa pero con argumentaciones diferentes. Si el contribuyente retornado atendiendo a la existencia de una circular del INSS, donde se refería una especie de procedimiento de homologación, solicitaba ante la AEAT que se iniciara el proceso de convalidación, ésta alegaba que dicha petición era improcedente indicando que es el interesado el que debe recabar el reconocimiento pretendido de la autoridad correspondiente y obtenida ésta presentarla ante la AEAT, convenientemente traducida.

La circular comentada, someramente establecía el proceso de convalidación, por la cual, en resumen, el interesado debe proceder presentando su solicitud ante la AEAT quien a su vez la remite al INSS con toda la documentación aportada y el INSS

emite informe dan traslado del mismo a la AEAT, quién tiene la potestad de decidir los efectos fiscales.

Sin embargo, pese a solicitarlo reiteraban la negativa, debiendo llegar hasta el Tribunal económico administrativo (TEARA); donde finalmente son desestimadas las pretensiones de homologación al considerar que según documentación analizada por Dirección Provincial de la Seguridad Social a través del Equipo de Valoración de Incapacidades se dictamina que la prestación que percibe, el grado de incapacidad que se hubiera declarado por el INSS habría sido diferente, es decir, que las enfermedades padecidas que dieron lugar a la prestación extranjera de invalidez, no le hubieran otorgado el mismo grado de invalidez de haberse valorado en nuestro país, haciendo alusión a un dictamen emitido por el equipo de valoraciones que en ningún caso se nos da traslado, ni en qué se basan para ello y por tanto por qué justifican esa calificación.

En muchos casos nos hemos encontrado que el retornado era evaluado por personal médico español cuyos informes trasladaban al estado miembro para la concesión de la prestación de invalidez extranjera ya que el proceso de la enfermedad se les presentó estando en nuestro país o retornaron para recibir cuidados de sus familiares, pues ni siquiera en estos supuestos existe interés alguno de recabar la documentación que fue emitida por nuestro país.

En otras ocasiones, el argumento esgrimido por la AEAT, para desestimar las alegaciones presentadas, es manifestar que no se ha instado el procedimiento especial para la homologación de su pensión con la normativa española ante el INSS. Ya que al considerar que al no ser pagada la prestación por Seguridad social u organismo que le sustituya y provenir del extranjero se debe realizar un dictamen previo y reconocimiento con emisión de informe del INSS, en el que se evalúen las secuelas y el menoscabo funcional del interesado y su impacto en la capacidad laboral, en base a la situación en la que se encontraba el interesado a la fecha de concesión de la prestación en el estado miembro.

Pero en medio de todo este conflicto de argumentaciones contradictorias y consultado el Instituto Nacional de la Seguridad Social sobre este procedimiento especial responden que no existe tal procedimiento y es la propia Agencia Tributaria la que debe instar a solicitud del interesado la valoración correspondiente ante el INSS, y por lo tanto, desconocen en qué consiste exactamente ese procedimiento especial. Además, para hacer más compleja la cuestión, el contribuyente traslada la respuesta del INSS al departamento correspondiente de la Agencia Tributaria y no se obtiene ninguna respuesta concluyente. Generando una manifiesta indefensión y una falta de coordinación entre Administraciones.

¿Cómo requerir que se ponga en marcha un procedimiento que no está desarrollado? ¿Cómo las informaciones entre los estados miembros llegan al nivel de conocimiento relativos a lo económico de las prestaciones pero no hay nada de información sobre el proceso de invalidez?

En los inicios contábamos con una prueba de mucha importancia, concretamente en los supuestos de prestaciones de Alemania, con la certificación expedida por el

organismo pagador, con su correspondiente traducción; así como por el consulado General de España, Dusseldorf, sección de empleo y seguridad social y de la Subdelegación de Gobierno de Sevilla que constataba esta recepción. En la que certificaba el grado de invalidez de la prestación extranjera. Dicho certificado y su traducción se aportaba junto a la resolución que da lugar al pago de esta prestación y la fecha que se inició la misma estando comprendidas las cantidades percibidas en los ejercicios regularizados. Pese a ello, se seguía rechazando la homologación. En estos certificados se hacía mención expresa a que la prestación percibida por el organismo alemán tenía la calificación de invalidez permanente absoluta, pero era desestimada.

Poco después, nos comunicaron que tenían órdenes de no remitir más certificados de este tipo, pero no se nos dieron más explicaciones.

A lo largo de todos estos años hemos estado sometidos a esta incertidumbre y a desestimaciones, y en el año 2019 a efectos de la homologación de prestaciones por incapacidad permanente, el Tribunal Supremo a fijado unos criterios interpretativos en la sentencia 346/2019, de 14 de marzo en la que determina al INSS órgano competente para ello⁴.

Esta STS tiene su origen en la sentencia de fecha 4 de octubre de 2017 dictada por la Sección 4 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia contra la que se interpone recurso de casación, que tiene por objeto la anulación total de dicha sentencia.

El Tribunal Superior de Justicia de Galicia, desestimó las pretensiones del contribuyente retornado, y en su resolución indicaba que “la Dirección Provincial de la Seguridad Social en A Coruña, a través del Equipo de Valoración de Incapacidades determinó que no se dispone de la documentación necesaria que permita tal valoración, ya que al expediente del INSS no fue aportado la resolución por la que se le reconoce la prestación o renta, el informe médico oficial tomado en consideración para la valoración de la incapacidad laboral ni dictamen pericial oficial sobre la capacidad laboral del individuo. Y, en consecuencia, a la vista de lo expuesto, tras analizar su solicitud, y teniendo en cuenta que la Dirección Provincial de la Seguridad Social no ha podido emitir informe acerca de la calificación de su incapacidad, informe que permitiría calificar su renta como exenta, procede confirmar la desestimación de su solicitud”.

Se esgrime en el recurso de casación la infracción denunciada que habría cometido la sentencia recurrida (y los actos administrativos combatidos en el litigio seguido en la instancia que la precedieron) por no haber aceptado, en lo concerniente a esa equiparación de la invalidez causante de la pensión suiza con los grados de incapacidad permanente absoluta y gran invalidez del sistema español de Seguridad Social, cualquier medio de prueba; y haberse exigido que esa acreditación se hubiera efectuado de una determinada forma (mediante un acto dictado del Instituto Nacional de la Seguridad Social –INSS– en el ejercicio de la competencia que tiene reconocida para la evaluación de la incapacidad).

4. STS 346/2019, de 14 de marzo, y STSJ de Galicia, Sala de lo Contencioso Administrativo. Secc. 4ª, <https://www.laboral-social.com/sites/laboral-social.com/files/NFJ072870.pdf>.

Y el TS debate si debe ser una homologación automática o si es preciso que exista una valoración o reconocimiento previo del grado de incapacidad por parte del órgano competente de la Seguridad Social española. Porque en base al artículo 105 y 106 de la Ley 58/2003, General Tributaria⁵, corresponde al sujeto pasivo probar que la pensión percibida del exterior se corresponde con las consideradas en España. Y para el TS recae indiscutiblemente la carga de la prueba en el contribuyente que debe aportar un conjunto de pruebas adicionales.

El TS cuestiona que sean automáticamente equiparables, y en la STS referida se hace alusión a la falta de competencia de la Agencia Tributaria en base dictamen de la Dirección General de Tributos que ha señalado recientemente, entre otras, en consulta V0602-14, que “no corresponde a este Órgano pronunciarse sobre si existe equiparación o, en su caso, homologación de prestaciones por incapacidad permanente en sus grados de absoluta o gran invalidez, entre los distintos regímenes públicos de la Seguridad Social, es decir; el propio de la normativa española en comparación o en referencia a cualquiera otras que regulen la Seguridad Social en el extranjero, por no ser competente por razón de la materia sobre este particular”.

Y sí tiene muy claro que en nuestro país los competentes para emitir los correspondientes certificados los Institutos Nacionales de la Seguridad Social, de la Salud y los Servicios Sociales, o los órganos equivalentes de las Comunidades Autónomas.

Y es que tanto el TRLGSS 2015 (art. 200) como el TR/LGSS 1994 (art. 14)⁶ asignado al INSS, a través de los órganos que reglamentariamente se establezcan, la competencia para declarar la situación de invalidez permanente a los efectos de reconocimiento de las correspondientes prestaciones económicas.

Como tiene también que señalarse que el Real Decreto 1300/1995, de 21 de julio⁷, fue el que reguló el procedimiento por el que el INSS debía ejercer de la competencia de evaluación de la incapacidad y estableció los Equipos de Valoración de Incapacidades (EVI) con la fundación de examinar la situación incapacidad del trabajador y formular al Director provincial del INSS dictámenes propuesta.

La sentencia del Tribunal Supremo 346/2019, de 22 de marzo, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, viene a cerrar la discusión sobre la equiparación de las pensiones por incapacidad reconocidas en el extranjero a las categorías fijadas en el sistema de Seguridad Social española. El Tribunal Supremo considera que al igual que la pensión de jubilación por incapacidad permanente para el servicio del régimen de Clases Pasivas no es coincidente con la pensión por incapacidad permanente absoluta del sistema de Seguridad Social, y que no es suficiente para obtener la exención tributaria, y para obtener dicha exención hay que instar la declaración de que su situación de incapacidad es encuadrable o equiparable a dicha incapacidad permanente absoluta del sistema de Seguridad Social, aportando las pruebas de su

5. Artículo 105 y 106 de la Ley 58/2003 General Tributaria. Dictamen Dirección General de Tributos consulta V0602-14.

6. Artículo 200 TRLGSS/ 2015 y artículo 14 TR/LGSS 1994.

7. Real Decreto 1300/1995, de 21 de julio

situación ante el Equipo de Valoración de Incapacidades de la Dirección Provincial del INSS; pues esta doctrina es de aplicación a las incapacidades reconocidas en países extranjeros, cuando no existe en ellos, a diferencia de lo que ocurre en España, una distinción entre los grados de invalidez permanente total e invalidez permanente absoluta. Proviene este criterio de la jurisprudencia sentada a partir de lo proclamado por esta Sala en la STS de 19 de febrero de 2007⁸.

Y fija unos criterios interpretativos:

1. El reconocimiento de una pensión de invalidez en otro estado no basta, por sí solo, para equiparar dicha pensión con una prestación de incapacidad del sistema español de Seguridad Social; porque en aquel Estado, a diferencia de lo que acontece en España, no se distingue entre un grado de incapacidad que está referida sólo a la profesión que ejercía el interesado (aunque la impida en la totalidad de los cometidos de esa profesión) y otro grado superior que se proyecta también sobre otras profesiones.
2. La calificación de si una situación merece la consideración de incapacidad permanente corresponde al Instituto Nacional de la Seguridad Social a través de los órganos reglamentariamente establecidos para examinar al interesado y emitir el correspondiente dictamen propuesta; y recae sobre el interesado la carga de aportar ante esos órganos todos los elementos que permitan probar cual fue la concreta situación que determinó la pensión extranjera cuya equiparación se pretenda con una pensión de invalidez absoluta del sistema español de Seguridad Social.

Y desestima el recurso de casación interpuesto por el contribuyente retornado.

Mientras, lo que estamos llevando a la práctica para paliar esta situación gravosa, es remitir a los emigrantes con dictámenes médicos a los equipos de valoración de minusvalías de la Junta de Andalucía, y así que puedan obtener al menos el 33% que le de derecho a deducción en el impuesto de la Renta de las personas físicas (IRPF); por punto desde el año 2013 fue equiparado este grado concedido con los grados de invalidez reconocidos por el INSS.

Llegados a este punto, la Federación Andaluza de asociaciones de emigrantes y retornados solicita el amparo de Europa y remite solicitud a la Comisión de peticiones teniendo como resultado su admisión en Petición 0278/2021⁹ y se procede a su estudio. En sus respuestas nos manifiestan que la Organización Mundial de la salud ha lanzado una iniciativa a la Clasificación Internacional del funcionamiento de la discapacidad y de la Salud (CIF) que las autoridades nacionales pueden utilizar

8. STS de 19 de febrero de 2007.

9. Petición 0278/2021. Comisión de peticiones del Parlamento Europeo <https://www.europarl.europa.eu/petitions/es/petition/content/0278%252F2021/html/Petici%25C3%25B3n-n.%25C2%25BA%25C2%25A00278%252F2021%252C-presentada-por-Mario-Alonso%252C-de-nacionalidad-espaa%25C3%25B1ola%252C-en-nombre-de-la-Federaci%25C3%25B3n-Andaluza-de-Asociaciones-de-Emigrantes-y-Retornados%252C-sobre-el-reconocimiento-de-la-condici%25C3%25B3n-y-el-grado-de-discapacidad-en-toda-la-UE>.

en sus evaluaciones a fin de garantizar criterios justos, equitativos y uniformes. ICF by WHO¹⁰

Del mismo modo nos informan de la existencia del proyecto piloto de la tarjeta europea de discapacidad que garantice a las personas con discapacidad un acceso igualitario a prestaciones más allá de las fronteras, principalmente en los ámbitos de la cultural ocio, el deporte y el transporte. Desgraciadamente España todavía no participa en dicho proyecto de Tarjeta Europea de Discapacidad¹¹.

Las observaciones de la Comisión fueron las siguientes: “El derecho de la Unión, en particular el artículo 48 del tratado de funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) aplicado por el Reglamento (CE) n° 883/2004¹² prevé la coordinación, no la armonización de las legislaciones de los Estados miembros en materia de seguridad social. Dicho Reglamento establece normas y principios comunes que deben observar todas las autoridades nacionales al aplicar la legislación. Esto quiere decir que cada Estado Miembro es libre de determinar los pormenores de su propio sistema de seguridad social, incluidas las prestaciones que se ofrecen, las condiciones para beneficiarse de ellas, la forma de calcularlas y las cotizaciones que deben pagarse. Los estados miembros siguen siendo competentes para determinar las condiciones para tener derecho a prestaciones de invalidez. El grado de invalidez y el porcentaje son fijados caso por caso, de conformidad con la legislación nacional. Los criterios se definen de forma diferente en la legislación nacional y pueden dar lugar a diferencias considerables en el grado y en el importe. El estado competente para la evaluación de la invalidez es el Estado Miembro de residencia no siendo vinculante esta evaluación para la autoridad de seguridad social del otro estado miembro.

Por lo que se refiere al aspecto fiscal, cabe señalar que la fiscalidad directa, en el estado actual de la Unión, es esencialmente competencia de los Estados Miembros. El derecho derivado de la Unión en el ámbito de fiscalidad es limitado. Es competencia de cada Estado Miembro el diseño de sus propios sistemas tributarios y las decisiones con respecto a quién, qué, cuándo y cómo se grava y qué tipos impositivos se aplican. Aun cuando debe cumplir las obligaciones en virtudes TFUE, y por consiguiente sus leyes no deben discriminar a los nacionales de los Estados Miembros de la Unión, incluido el propio, por razones de nacionalidad o residencia, así como a ninguna persona que ejerza las libertades garantizadas por la TFUE. Tampoco pueden aplicar restricciones injustificadas y desproporcionadas en el ejercicio de esas libertades.

La cualificación de discapacidad realizada con arreglo a la legislación de otro Estado miembro puede no coincidir con la cualificación con arreglo a la pensión española. Con el finde establecer la fiscalidad correspondiente a cada pensión de invalidez, España califica la discapacidad con arreglo a su legislación. Sobre la base de esta calificación,

10. ICF by WHO. <https://www.who.int/standards/classifications/international-classification-of-functioning-disability-and-health>.

11. Tarjeta europea de discapacidad <https://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=1139&langId=es>.

12. Reglamento (CE) n. 883/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social (Texto pertinente a efectos del EEE y de Suiza) (DO L 166 de 30.4.2004, pp. 1-123).

España aplica el régimen fiscal correspondiente a la pensión con arreglo a la Ley española del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Esta situación es conforme con el Derecho de la Unión siempre que España no vulnere el principio de igualdad de trato. En concreto, España debe tratar las pensiones de invalidez extranjeras de la misma forma que trata las pensiones de invalidez nacionales con la misma cualificación.

En conclusión, la Comisión no tiene motivos para dar curso a la cuestión planteada por el peticionario, ya que el asunto está relacionado con competencias nacionales. Si el peticionario no está satisfecho con la decisión de la autoridad tributaria española, tiene la posibilidad de recurrir a las autoridades administrativas o judiciales nacionales (incluidos los defensores del pueblo nacional o regionales) o a través de los procedimientos de arbitraje y conciliación a su disposición. La Comisión aconseja al peticionario que use estas vías de recurso nacionales."

Ante esta respuesta y el cierre de la petición planteada a Europa, la FAER acude al Defensor del Pueblo estatal interponiendo queja. Dando lugar al expediente nº 22016174. La respuesta del Defensor del Pueblo va en la misma línea y considera que el reconocimiento o no de la exención a efectos de IRPF de las pensiones extranjeras por incapacidad permanente u otra denominación equiparable, está atribuida en España al INSS, quien interviene con carácter pericial en el procedimiento administrativo correspondiente ante la AEAT, sin que ésta se separe del informe elaborado por el INSS. Concluye que no cabe apreciar irregularidad y añade que en realidad no se trata de la homologación a efectos de Seguridad social entre pensiones por incapacidad reconocidas dentro o fuera de España, sino de una exención tributaria que en España tienen reconocidas exclusivamente las pensiones por incapacidad absoluta y gran invalidez. Y sólo corresponde al INSS determinar si una pensión de incapacidad extranjera puede o no ser equiparada en función de las limitaciones orgánicas y funcionales, a una pensión española por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez.

En conclusión, volvemos a la casilla de salida: Ya que, en resumen, para la aplicación de la exención o la disminución de la base en el IRPF es necesaria la calificación por parte de nuestros equipos de valoración internos dependientes del INSS y con obligada carga de la prueba por parte del pensionista interesado.

Nos deja claro la sentencia del TS y los informes de la comisión de peticiones del Parlamento Europeo así como del Defensor del Pueblo que el órgano competente es el INSS, que no es una homologación automática, y que la carga de la prueba recae en el retornado.

Pero continuamos con el farragoso desencuentro entre administraciones y la complicada y angustiosa situación que estos trámites les generan. Y lo que es peor, no soluciona aquellos supuestos en los que, como en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia que se recurre y da origen a la sentencia que estamos del TS 346/2019, la Dirección Provincial del INSS por sus Equipos de Valoración, no entran al estudio del grado de invalidez que les hubiera correspondido, por carecer el contribuyente retornado de los documentos requeridos.

Con lo que poco nos resuelve la situación en la que viven nuestros retornados, siendo muchos los que carecen de cualquier tipo de documentación, dejándolos en el abandono total por las administraciones españolas.

Nosotros propugnamos que no se trata de un asunto meramente fiscal, que sí se trata de iniciar o facilitar un procedimiento de homologación de la calificación del grado de invalidez; debiendo instar a una cooperación entre estados para que todo este proceso de homologación se protocolice, poniendo a disposición de los estados miembros los recursos necesarios para ello. Y habilitar un sistema para facilitar la homologación de las prestaciones por invalidez y la calificación del grado.

III. CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN HISPANO-ALEMÁN. CONSECUENCIAS FISCALES EN EL IRPF EN ESPAÑA

En este asunto, hasta el año 2012 fue de aplicación el Convenio para evitar doble imposición suscrito entre España y Alemania de 5 de diciembre de 1966 (BOE de 8 de abril de 1968).¹³ Concretamente en su artículo 19.2 se disponía "(...) las pensiones y remuneraciones similares pagadas por o con cargo a fondos creados por un estado contratante, un *land*, o uno de sus organismos autónomos, autoridades o administraciones locales, en consideración a un empleo anterior, están exentos de impuestos en el otro estado contratante".

La norma dispositiva era clara, si la pensión es pagada con fondos públicos, es pública y no tributa en España. Si es privada, se somete a imposición en nuestro país. No depende este criterio ni este carácter de la condición que ostentaba el trabajo remunerado en Alemania, sino el criterio a tener en cuenta es los fondos de donde salen estas prestaciones.

Sin embargo este criterio no fue el mantenido por la Agencia Tributaria, salvo el caso resuelto por la Administración de Chiclana, en resolución emitida el 18 de febrero de 1999, y es un claro ejemplo de lo que citábamos en el resumen de este trabajo al considerar que las administraciones implicadas en demasiadas ocasiones interpretan con carácter restrictivo la normativa existente. Y es que todas las alegaciones que se realizaban en los recursos eran desestimadas por cuanto consideraba la AEAT que las prestaciones recibidas del estado alemán no estaban exentas y la aplicación del artículo 19.2 del Convenio de Doble Imposición Hispano-Alemán sólo resultaba aplicable cuando se percibía una prestación con arreglo a la realización de un empleo público.

Esta situación hubo de ser corregida por los tribunales y fueron numerosas las resoluciones que estimaron las pretenciones de los emigrantes retornados, citamos como ejemplos la resolución del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla de fecha 22 de octubre de 2008 a las que le siguieron numerosas sentencias que siguen la línea jurisprudencial, sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 29 de octubre de 2012 que se refiere a un anterior recurso de esa misma sala, con nº 1527/2008, en el que establece que el citado artículo 19 del convenio, cuando habla de la naturaleza pública de las pensiones, se refiere a la procedencia de los

13. Instrumento de ratificación del Convenio Hispano-Alemán para evitar la doble imposición, <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1968-450>.

fondos con los que se abonan las pensiones y remuneraciones similares y no, como manifestaba la administración, a la naturaleza pública o privada del empleo anterior.

Del mismo modo, la Sala de lo Contencioso administrativo del TSJ de Galicia, secc. 4ª, en sentencias emitidas en los procedimientos nº 744/2014, 587/2014 y 607/2014; Sentencia del TSJ de Andalucía con sede en Sevilla, secc. 3ª nº 635/2015. A estas sentencias les siguieron las resoluciones del TEARA, donde antes eran desestimadas, ahora ya no recitábamos de acudir al contencioso administrativo ya que este tribunal nos daba la razón.

Pero nuestra alegría duró poco, y no queremos pensar que fruto del éxito de las resoluciones judiciales, se procediera a la reforma del mencionado convenio, pero ya es mucha casualidad que este artículo fuera remodelado de tal manera que hizo desaparecer la herramienta que servía de base para nuestras peticiones y toda mención a la exención de tributación en el estado de residencia de las prestaciones pagadas con cargo a fondos públicos.

A cambio de esto, en el nuevo convenio de doble imposición¹⁴, firmado en febrero de 2011 y que entró en vigor en octubre de 2012, nos encontramos con una desagradable sorpresa, y es la novedad introducida en su artículo 17.2 del gravamen de las prestaciones, a partir del 1 de enero de 2015, por parte del país del que proceden al tipo máximo del 5% hasta 2029 y al 10% a partir de 2030.

Esta situación está generando una doble imposición sobre la pensión satisfecha desde Alemania, provocando en nuestros emigrantes retornados una situación de angustia y de procesos de recuperación del impuesto satisfecho en Alemania.

La forma en la que se está procediendo en estos casos varía según la fecha en la que el estado alemán requiera e informe de la cuantía a abonar por el 5% de la pensión percibida. En la mayoría de los casos, como quiera que esta notificación se recibe con posterioridad a la presentación de la correspondiente declaración de la Renta (IRPF), no es posible marcar en la casilla de doble imposición la cuantía abonada, y por tanto una vez presentada la liquidación, se realiza escrito dirigido a la AEAT solicitando la devolución de ingresos indebidos, conforme a lo establecido en los artículos 120.3 y 221 de la Ley General Tributaria¹⁵ aportando la liquidación presentada en su día, la notificación del estado alemán en la que requiere el pago y el justificante bancario del abono. Tras lo cual la AEAT procede a realizar los cálculos con arreglo a la doble tributación que se ha soportado.

Para ello, se ha realizado por FAER un modelo normalizado para facilitar a sus Asociaciones estas gestiones y ayudar a sus asociados en esta tarea.

En las escasas ocasiones en las que el estado alemán notifica antes del plazo para la realización de la liquidación del Impuesto sobre la Renta, las cantidades abonadas al estado alemán se introducen en la casilla correspondiente del modelo de autoliquidación del impuesto. (casilla 588: Deducción por doble imposición internacional, por las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero)

14. Instrumento de Ratificación del Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición, [https://www.boe.es/eli/es/ai/2011/02/03/\(1\)](https://www.boe.es/eli/es/ai/2011/02/03/(1)).

15. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>.

Por su parte, la Agencia Tributaria, ante la petición realizada por esta Federación de impulsar una negociación bilateral para proceder a modificar estos términos del convenio, excluyendo de esta aplicación a los emigrantes que retornan, (ya que todo apunta a que nació más bien para ciudadanos del país pagador que pasan largas temporadas en otros países con climas más favorables pero no para ciudadanos que emigraron y trabajaron en el estado miembro pagador de la prestación y que al término de su actividad laboral regresan a su país de origen), nos contesta que se trata de una competencia propia de la Dirección General de Tributos, pero que tiene la intención de crear una base de datos en la que se incluyan los que tributan en Alemania con arreglo a la aplicación del artículo 17.2 del convenio y que les facilitaría el rellenar la casilla de doble imposición sin comprobaciones en lugar de un largo proceso de solicitud de devolución de ingresos indebidos que sí daría lugar a un proceso de comprobación. Pero claro, esto tiene un problema, y es que no siempre las cuantías son las mismas y podría dar lugar a que se anote como doble imposición una cuantía que no coincide con la realidad y una posterior reclamación por la AEAT al obtener información de las prestaciones recibidas por el estado alemán y comprobar que no coinciden.

En conclusión, esto supone como hemos comentado, un farragoso y angustioso proceso para los emigrantes retornados que no alcanzan a comprender lo que está sucediendo. Teniendo que soportar el coste de una doble tributación hasta que se da curso a la solicitud presentada y a la devolución de las cuantías indebidas.

Y por otra parte, que no en todos los casos se obtiene la devolución ya que de esta casuística se encuentran fuera aquellos cuya cuota resultante en el IRPF sea 0€, así como los que han obtenido la devolución de todo lo retenido.

Por tanto hemos de concluir, que se trata de un convenio que ha venido a gravar más aún la situación de nuestro colectivo de emigrantes retornados que nuevamente ven cómo por el hecho de haber emigrado se ven perjudicados en sus derechos y tienen un trato discriminatorio respecto a los que no emigraron, debiendo soportar una tributación por el mero hecho de percibir prestación del estado alemán; cuando ya se tributa en nuestro país con arreglo a la legislación española al ser residentes fiscales no haciendo uso de servicios públicos del estado alemán sufragados por los impuestos. Pagan impuesto por el mero hecho de percibir prestación pero no por causar gastos o hacer uso de servicios públicos. No entendemos el fundamento para suscribir este convenio e instamos a las autoridades a que lleven a cabo las acciones oportunas para paliar esta injusta situación.