



Roj: **STS 476/2020 - ECLI:ES:TS:2020:476**

Id Cendoj: **28079130022020100054**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **13/02/2020**

Nº de Recurso: **6693/2017**

Nº de Resolución: **193/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **RAFAEL TOLEDANO CANTERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ GAL 5823/2017,**
ATS 3805/2018,
STS 476/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 193/2020

Fecha de sentencia: 13/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6693/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 21/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6693/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 193/2020

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Jesús Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 13 de febrero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 6693/2017, promovido por don Efrain , representado por la procuradora de los Tribunales doña Mónica Vázquez Couceiro, bajo la dirección letrada de don José Díaz López, contra la sentencia núm. 405/2017, de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, de fecha 27 de septiembre de 2017, recaída en el procedimiento ordinario núm. 15590/2016, sobre liquidación provisional del impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2009 y rectificación de las autoliquidaciones del citado impuesto de los ejercicios 2011, 2012, 2013 y 2014.

Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpuso por recurso de casación núm. 6693/2017, promovido por don Efrain contra la sentencia núm. 405/2017, de 27 de septiembre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, desestimatoria del recurso contencioso- administrativo núm. 15590/2016 formulado frente al acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, de fecha 22 de septiembre de 2016, relativo a la liquidación provisional del impuesto sobre la renta de las personas físicas ["IRPF"] ejercicio 2009 y rectificación de las autoliquidaciones del IRPF de los ejercicios 2011, 2012, 2013 y 2014.

SEGUNDO.- La Sección Cuarta de la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Galicia desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 15590/2016 con sustento en el siguiente razonamiento:

"SEGUNDO.- *Pronunciamientos de esta sala y sección y su proyección al presente caso.*

En este análisis, ciertamente, hemos de convenir con la demanda en que esta Sala ha reconocido tales equivalencias a determinadas pensiones concedidas en Suiza. Entre otras, en nuestra sentencia de 8/7/16 (recurso 15001/16) señalamos lo siguiente:

<< La cuestión, en sus términos generales, puesto que no existe una solución única, ya ha sido resuelta por esta Sala en sentencias de 8/6/15 (recursos 15552/14 y 15472/14), 16/7/15 (recurso 15553/14) 7/10/15 (recurso 15030/15) y 9/12/15 (recurso 15644/14).

SEGUNDO.- En todas ellas se hace una remisión a la primera sentencia dictada, que se produjo en los siguientes términos [en lengua gallega en el original]:

"La resolución de la AEAT y el TEAR considera que no es de aplicación a exención del artículo 7.f LIRPF dado que no se acredita la correspondencia del grado de invalidez que del origen a la pensión que se percibe de Suiza con el exigido por la legislación fiscal española: INCAPACIDAD PERMANENTE ABSOLUTA o gran invalidez.

El artículo 7.f LIRPF sólo establece la exención para, dentro de la situación de incapacidad que establece el artículo 137 LGSS , para la permanente ABSOLUTA y la gran invalidez, y esta situación se determina - reglamentariamente- en función de la incidencia en la reducción de la capacidad de trabajo; en el caso de la ABSOLUTA es la que incapacita para la realización de cualquier trabajo.

Corresponde determinar si el recurrente acreditó que la pensión que percibe de SUIZA la recibe por la situación -equiparable- a la de incapacidad permanente absoluta que se exige en España o, por el contrario estamos ante otro supuesto (incapacidad permanente total).

La dificultad se genera por el hecho -alegado y probado por el recurrente- de la ausencia de coincidencia entre la legislación española y Suiza en materia de seguridad social; en Suiza la renta/pensión se percibe en cuatro



tramos, en función del grado de invalidez, sin distinción si el grado de invalidez lo es para la profesión habitual o para cualquier profesión. En el caso del Sr. Dionisio le dieron la pensión máxima por un grado de invalidez del 100% (con tener un 70% sería suficiente para obtenerlo máximo).

Como se indica, la legislación suiza no hace la distinción de la española entre la invalidez permanente total y la absoluta, del que se deriva que al Sr. Dionisio no podría obtener de las autoridades suizas una certificación distinta de la aportada y donde se le había indicado que la invalidez la es para todo trabajo; tampoco se indica en las resoluciones administrativas objeto de recurso cuál sería la vía administrativa la que podría acudir -en España- el Sr. Dionisio para obtener de las autoridades españolas el reconocimiento de su grado de incapacidad permanente, limitándose la resolución de la AEAT y del TEAR a indicarle que tiene la carga de la prueba de este hecho.

Partimos de estas bases y de las pruebas aportadas, en especial, de los informes del INSS de 27.10.1998 y 22.04.2008 que son los únicos relevantes al pronunciarse acerca de la trascendencia de la enfermedad del recurrente en el desarrollo -teórico- de otros trabajos distintos del cotidiano.

El 1º de ellos, como ya indicamos, establece un grado del 65% de incapacidad para otros trabajos, lo de 22.04.2008 subraya el agravamiento de su estado y, manteniendo el grado del 100% para la actividad de cocinero, considera que NO PUEDE TRABAJAR (en otra ocupación) SIN LA AYUDA DE OTRA PERSONA y que el grado de invalidez para cualquier tipo de trabajo -y para la legislación Suiza- es ABSOLUTA, y que no resulta posible mejorarla su capacidad de trabajo ni con formación sanitaria ni con formación profesional.

Aunque la apreciación de que la incapacidad es ABSOLUTA lo hace en atención a la legislación suiza, utiliza la terminología técnica española, y de los cuadros que se llenan y de los datos que se recogen, resulta posible concluir que el recurrente acredita debidamente -dentro del grado que le exigible- que su situación personal es equiparable a la de la incapacidad permanente absoluta y que la pensión suiza se la pagan en atención a ese estado, por lo que cumple con la exigencia del artículo 7.f LIRPF, lo que conlleva que debemos acogerlo recurso">>.

De este modo, lo que procede señalar como punto de partida es que, ante la inexistencia de una equiparación entre pensiones, la Sala ha seguido el criterio de atender al cuadro clínico y declaraciones que sobre el mismo se hayan efectuado por órganos de evaluación, si es el caso, para concluir sobre la procedencia de la exención.

A partir de ello, en nuestro criterio, la cuestión de prejudicialidad que se interesa resulta innecesaria, pues la legislación del impuesto no desconoce lo declarado en cuanto al reconocimiento de una pensión en Suiza por extensión de la normativa comunitaria, ni los órganos de gestión y reclamación tampoco han exigido un nuevo reconocimiento de la misma en España. El tema central de la cuestión no es jurídico sino, a diferencia de lo que la parte demandante sostiene, es de hecho, sujeto a las reglas generales (artículo 105.1 LGT) porque al carecer de una equivalencia reconocible, lo que importa es que los elementos clínicos que justifican la pensión puedan acreditarse como los precisos para obtener una de las pensiones que dan derecho a la exención o demuestren palmariamente la equivalencia. En efecto, el artículo 5, a) del Reglamento 883/2004 dispone que a) si, en virtud de la legislación del Estado miembro competente, el disfrute de prestaciones de seguridad social o de otros ingresos produce determinados efectos jurídicos, las disposiciones de que se trate de dicha legislación serán igualmente aplicables en caso de disfrute de prestaciones equivalentes adquiridas con arreglo a la legislación de otro Estado miembro o de ingresos adquiridos en el territorio de otro Estado miembro de lo que se sigue, entonces, que aunque se quisiera ver en dicho precepto el efecto colateral sobre el IRPF del reconocimiento de prestaciones de seguridad social en Suiza, ello siempre estaría sujeto a que se tratase de prestaciones equivalentes, entre las reconocidas y las que son de aplicación en el Estado español. Y esta referencia a prestaciones solo podemos entenderla como la consecuencia de cuadros de incapacidad, que es respecto de los que se establece la exención en la Ley del Impuesto, y no en cuanto a las prestaciones económicas percibidas. A lo que es de añadir que, por razones de igualdad, tampoco podrá reconocerse a los pensionistas retornados una situación de ventaja fiscal en relación con quienes han obtenido el reconocimiento de la incapacidad en España.

En el presente caso, debemos insistir, una vez constatado que no existe equivalencia acreditada entre las prestaciones reconocidas y las vigentes en nuestro Estado, en que no se trata de desconocer la pensión reconocida en Suiza, sino de justificar que los elementos clínicos que la han generado son los necesarios para obtener una pensión de las que en España dan lugar a la exención del tributo, ante la imposibilidad de aplicar directamente a la misma una categoría jurídica -la declarada en Suiza- que no se corresponde con la que habilita la exención en la Ley del Impuesto. Dicho de otro modo, no hay una trasposición de lo declarado a efectos de Seguridad Social con lo exento en materia tributaria.



Y siendo ello así, debemos significar que el demandante no justifica que su cuadro clínico sea determinante o compatible con alguna de las situaciones que dan derecho a exención. De alguna manera, lo que se plantea es una suerte de revocación en esta sede jurisdiccional del informe emitido por el EVI que, en atención a las circunstancias concurrentes, pone de manifiesto la situación a contemplar. Ciertamente que el demandante plantea

que se han obviado determinadas patologías, pero ello parte del presupuesto de la necesidad de interesar de dicho órgano el complemento de lo informado o, en otro caso, la acreditación médica de que la verdadera patología del contribuyente es la compatible con los términos de la exención, sin que sea posible que la Sala realice esta sustitución en la conclusión final sobre el estado del paciente, con la única excepción de que el cuadro clínico fuese tan palmario y notoriamente incapacitante, que fuese notoriamente equiparable al necesario para la exención para la exención.

Por lo expuesto, siguiendo la línea de lo resuelto en nuestra sentencia de 14/7/17 (recurso 15581/16) se está en el caso de desestimar el recurso, pues la situación concurrente debemos entenderla bien como insuficiente para que prosperen las tesis de la demanda -si se sigue el criterio de lo informado por el EVI- bien como carente de la prueba necesaria (artículo 105.1 LGT) si se sigue el criterio de que dicho informe no es relevante".

La representación procesal del Sr. Efrain preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito fechado el 14 de noviembre de 2017, identificando como normas legales que se consideran infringidas las normas del ordenamiento jurídico estatal y del Derecho comunitario tomadas en consideración en la sentencia. En particular, cita los Reglamentos Comunitarios en materia de coordinación de los sistemas de la Seguridad Social aplicables en las relaciones con Suiza: concretamente, a) para hechos anteriores al 1 de abril de 2012, los Reglamentos 1408/71, del Consejo de 14 de junio de 1971, relativo a la aplicación de los regímenes de seguridad social a los trabajadores por cuenta ajena, a los trabajadores por cuenta propia y a los miembros de sus familias que se desplazan dentro de la Comunidad [DO L 149 de 5 de julio]; y 574/72, del Consejo de 21 de marzo de 1972 por el que se establecen las modalidades de aplicación del Reglamento anterior [DO L 74 de 27 de marzo]; y b) para hechos posteriores al 1 de abril de 2012, los Reglamentos Comunitarios 833/04 [DO L 166 de 30 de abril], en particular su artículo 46.3; y el 987/09, por el que se adoptan las normas de aplicación del Reglamento 883/2004 [DO L284 de 30 de octubre]. Igualmente, cita como precepto infringido el artículo 17.2.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"] en relación con el artículo 7.f) LIRPF.

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 14 de diciembre de 2017.

TERCERO.- Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 11 de abril de 2018, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el recurso de casación y fijar que "[l]as cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia son las siguientes:

(i) Determinar si una pensión de invalidez en un grado del 70%, satisfecha en Suiza - cuya legislación no distingue los diferentes grados de incapacidad-, por una entidad que goza del carácter de sustitutoria de la Seguridad Social española, puede equipararse en sus características a la incapacidad absoluta o gran invalidez, a los efectos del artículo 7.f) LIRPF.

(ii) Si la respuesta a la anterior cuestión es afirmativa, dilucidar si la equiparación del grado de incapacidad del 70% a la incapacidad absoluta o gran invalidez, a los efectos del artículo 7.f) LIRPF, debe realizarse de forma automática, aceptando la valoración efectuada por la Seguridad social suiza o si, por el contrario, es necesario que se acredite en nuestro país.

(iii) En el caso de que se declare necesario probar la equiparación del grado de invalidez reconocido en Suiza a la incapacidad absoluta o gran invalidez, aclarar, siempre a los efectos del artículo 7.f) LIRPF, si la carga de la prueba le corresponde al interesado, ante los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria y mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho, 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.

(iv) Si se concluye que es preciso que exista una valoración o reconocimiento previo del grado de incapacidad por parte del órgano competente de la Seguridad Social española, elucidar si ello resulta contrario al Derecho Comunitario al no reconocer la validez y eficacia de las resoluciones de la Seguridad Social de países comunitarios sobre los grados de invalidez reconocidos por dichas autoridades.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, será objeto de interpretación los artículos 7.f) y 17.2.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como el artículo 46.3 del Reglamento 883/2004, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social".



CUARTO.- Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de don Efrain , mediante escrito registrado el 5 de junio de 2018, interpuso el recurso de casación en el que aduce: (i) que ha probado suficientemente el derecho extranjero invocado; (ii) que en la legislación sobre la Incapacidad Permanente Absoluta (denominada completa) en Suiza hay un requisito que es tener una limitación de la capacidad laboral superior al 70% que inhabilita para el desempeño de cualquier trabajo y en consecuencia otorga el derecho a percibir una pensión vitalicia en la cuantía del 100% de su base reguladora; y (iii) que esta similitud en la prestación de incapacidad, a su entender, le permite solicitar que se le aplique la exención fiscal prevista, al estar antes situaciones absolutamente equiparables.

Mantiene la parte recurrente que los Reglamentos Comunitarios en materia de Seguridad Social 1408/71 y 574/72 (que se aplican para hechos causantes anteriores al 01-04-2012) y los Reglamentos Comunitarios 883/04 y 987/09 (para los posteriores a esa fecha) tienen una función de coordinación y armonización, y que los principios inspiradores de esa normativa comunitaria se vulneran en la sentencia recurrida dado que la tanto la sentencia del TSJ de Galicia recurrida como la Agencia Tributaria obvian tales disposiciones al considerar como requisito imprescindible para obtener la exención fiscal solicitada que deba valorarse por las autoridades españolas (E.V.I. del INSS) las limitaciones físicas y grado de invalidez que el administrado tendría en España, por lo que solicita el planteamiento de una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Asimismo, sostiene que se infringen los artículos 17.2.a) en relación con el art. 7 de la LIRPF, ya que no se trata de decidir o juzgar si las lesiones que el trabajador tiene serían acreedoras de una pensión absoluta en España, sino de valorar si la pensión reconocida por Suiza, que implica no poder trabajar en nada y cobrar el 100% de la prestación, es equiparable a la pensión de invalidez absoluta española y, por tanto, ese beneficio fiscal, ante situaciones sustancialmente idénticas, debería aplicársele a la demandante.

Finalmente solicita "se proceda al planteamiento de la CUESTION PREJUDICIAL AL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNION EUROPEA recogida en el Primer Motivo de Recurso del presente, y en su día, se dicte Sentencia revocando la dictada por el TSJ de Galicia, que estime la demanda del actor, declarando nulas y contrarias a derecho las resoluciones impugnadas, siendo la Resolución con Liquidación Provisional dictada en el Exp. NUM000 , correspondiente al IRPF de 2009, y el Acuerdo de Resolución de Rectificación de Autoliquidación, dictado en los expedientes nº NUM001 (IRPF 2011), NUM002 (IRPF 2012), NUM003 (IRPF 2013) y NUM004 (IRPF 2014), emitidos por la Agencia Tributaria (Delegación de Ourense), con motivo de la devolución del IRPF solicitada correspondientes a esos ejercicios, al incluir como rendimiento del trabajo la pensión de Invalidez Absoluta que percibe de Suiza la parte actora, la cual está exenta de tributación, así como la resolución dictada en por el TEAR de Galicia en el Expediente nº NUM005 (y acumuladas NUM006 , NUM007 , NUM008 y NUM009), condenando a la administración a la devolución de las cantidades ya abonadas y solicitadas, más intereses, y con imposición de costas".

QUINTO.- Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 26 de octubre de 2018, escrito de oposición en el que considera determinante la valoración que hace la sentencia al apreciar la prueba del informe del Equipo de Valoración de Incapacidades ["EVI"] del Instituto Nacional de la Seguridad Social ["INSS"] sobre el grado de invalidez del afectado en España, en el que se dictamina que el grado de Incapacidad Permanente del interesado sería el de total y no absoluta y, en base a ello, la Sala de Galicia ha considerado que es una cuestión de prueba de hechos y que no procede la equiparación de la pensión suiza otorgada por una incapacidad para el trabajo derivada de pérdida de capacidad laboral del 70% con la situación de invalidez absoluta a los efectos del artículo 7 LIRPF, pues mientras el artículo 194 de la LGSS (RD/ivo 8/2015) distingue diferentes grados de incapacidad permanente, el citado precepto de la LIRPF recoge únicamente la exención de las prestaciones derivadas de los dos supuestos más graves: de la incapacidad permanente absoluta o la gran invalidez. Por todo ello -concluye- la sentencia recurrida es conforme a Derecho puesto que las prestaciones derivadas de una incapacidad permanente parcial o total no pueden acogerse a la exención objeto del litigio, sino que están plenamente gravadas en el IRPF.

Por todo ello suplica a la Sala "dicte sentencia que DESESTIME el presente recurso de casación y confirme la sentencia impugnada, declarando en su caso la matización o complemento de interpretación jurisprudencial contenida en el Fundamento SEXTO de es[e] escrito respecto de las cuestiones planteadas en Casación, sin perjuicio de las facultades que atribuye a la Sala el artículo 93 LRJCA".

SEXTO.- 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 concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 21 de enero de 2020, fecha en que tuvo lugar dicho acto.



FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *El objeto del recurso de casación.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 405/2017, de 27 de septiembre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 15590/2016 formulado contra el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, de fecha 22 de septiembre de 2016, relativo a la liquidación provisional del impuesto sobre la renta de las personas físicas ["IRPF"] ejercicio 2009 y rectificación de las autoliquidaciones del IRPF de los ejercicios 2011, 2012, 2013 y 2014.

SEGUNDO.- *Antecedentes del presente litigio.*

Son antecedentes relevantes de la cuestión litigiosa los siguientes:

a) Don Efrain tiene reconocida una pensión pública de invalidez con arreglo al sistema de Seguridad Social del Estado de Suiza de "pensión de invalidez completa" (100% de cuantía), por pérdida de capacidad laboral de más del 70%, desde el 20 de agosto de 1992.

b) En el ejercicio de 2009, la Agencia Tributaria ["AEAT"] le giró liquidación provisional por el IRPF, incluyendo como rendimiento de trabajo la pensión de invalidez de Suiza. Cautelarmente, el interesado presentó autoliquidación del IRPF de los ejercicios 2011 a 2014 incluyendo como rendimiento de trabajo esa pensión de invalidez permanente suiza y, seguidamente, procedió a solicitar la rectificación de dichas liquidaciones y la devolución de ingresos indebidos, o que se rectificase la liquidación de esos ejercicios por considerar aplicable a la pensión de invalidez reseñada la exención del artículo 7.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE de 29 de noviembre) ["LIRPF"], e instando la devolución en total de 41.565,09 euros. Dicha solicitud fue denegada por la AEAT.

c) Interpuestas las correspondientes reclamaciones económico-administrativas ante Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, se acumularon y fueron desestimadas por acuerdo de 22 de septiembre 2016.

d) Frente a la citada resolución, el interesado formuló el recurso contencioso-administrativo núm. 15590/2016 ante la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Galicia que lo desestimó por sentencia de 27 de septiembre de 2017.

TERCERO.- *La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia según el auto de admisión del recurso de casación.*

La determina así la parte dispositiva del auto de 11 de abril de 2018, cit.:

"[l]as cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia son las siguientes:

(i) Determinar si una pensión de invalidez en un grado del 70%, satisfecha en Suiza - cuya legislación no distingue los diferentes grados de incapacidad-, por una entidad que goza del carácter de sustitutoria de la Seguridad Social española, puede equipararse en sus características a la incapacidad absoluta o gran invalidez, a los efectos del artículo 7.f) LIRPF.

(ii) Si la respuesta a la anterior cuestión es afirmativa, dilucidar si la equiparación del grado de incapacidad del 70% a la incapacidad absoluta o gran invalidez, a los efectos del artículo 7.f) LIRPF, debe realizarse de forma automática, aceptando la valoración efectuada por la Seguridad social suiza o si, por el contrario, es necesario que se acredite en nuestro país.

(iii) En el caso de que se declare necesario probar la equiparación del grado de invalidez reconocido en Suiza a la incapacidad absoluta o gran invalidez, aclarar, siempre a los efectos del artículo 7.f) LIRPF, si la carga de la prueba le corresponde al interesado, ante los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria y mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho, 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.

(iv) Si se concluye que es preciso que exista una valoración o reconocimiento previo del grado de incapacidad por parte del órgano competente de la Seguridad Social española, elucidar si ello resulta contrario al Derecho Comunitario al no reconocer la validez y eficacia de las resoluciones de la Seguridad Social de países comunitarios sobre los grados de invalidez reconocidos por dichas autoridades.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, será objeto de interpretación los artículos 7.f) y 17.2.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como el



artículo 46.3 del Reglamento 883/2004, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social".

CUARTO.- *Remisión a la doctrina jurisprudencial fijada sobre la cuestión de interés casacional en la sentencia 346/2019, de 14 de marzo de 2019, dictada en el recurso de casación 6740/2017.*

Nuestra Sala ha establecido recientemente la doctrina jurisprudencial sobre la cuestión de interés casacional a que se refiere el presente recurso de casación, en la sentencia 346/2019, de 14 de marzo de 2019, dictada en el recurso de casación 6740/2017. Procede en consecuencia, en virtud del principio de igualdad y seguridad jurídica, hacer remisión a la argumentación contenida en dicha sentencia que a continuación se reproduce. Dice así nuestra sentencia de 14 de marzo de 2019, cit., cuya argumentación se reproduce en lo sustancial.

"QUINTO.- *Unas consideraciones iniciales sobre el preciso significado que en nuestro ordenamiento jurídico tienen las situaciones de incapacidad permanente absoluta y gran invalidez que menciona el artículo 7.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas [L/IRPF]; sobre la atribución de competencias al INSS para declarar esas situaciones; y sobre la doctrina de esta Sala acerca de cómo han de instar los funcionarios la declaración de hallarse inhabilitados para toda profesión u oficio, si pretenden la exención tributaria correspondiente a dichas situaciones.*

1.- En nuestro sistema de Seguridad Social las situaciones de incapacidad permanente absoluta y gran invalidez son los superiores grados de la incapacidad laboral que, junto a otros de menor gravedad, determinan una de las prestaciones económicas que integran la acción protectora de dicho sistema.

Dicho sistema de Seguridad Social ha diferenciado estos grados: incapacidad permanente parcial, incapacidad permanente total, incapacidad permanente absoluta y gran invalidez. Así resulta del artículo 194 del vigente Texto Refundido de la Ley General de Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre [TR/LGSS 2015]; y los mismos grados figuraban en el artículo 137 del anterior Texto Refundido de la Ley General de Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio TR/LGSS 1994.

2.- La competencia para declarar esas situaciones está atribuida al INSS.

Tanto el TRLGSS/ 2015 (artículo 200) como el TR/LGSS 1994 (artículo 14) han 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 julio, fue el que reguló de 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.

3.- Los EVI, encuadrados orgánica y funcionalmente dentro del INSS, tienen también reconocida intervención en las declaraciones de incapacidad previstas en el Régimen de Clases Pasivas del Estado.

El régimen contenido en el Texto Refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado (aprobado por Real Decreto Legislativo 670/1987, de 30 de abril, regula [artículo 28.1.c]) una pensión de jubilación "Por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad, que se declarara (...) cuando el interesado venga estado por una lesión o proceso patológico, somático o psíquico (...) cuya lesión o proceso de imposibilite totalmente para el desempeño de las funciones propias de su Cuerpo, Escala, plaza o carrera (...)".

El Real Decreto 397/1996 de 1 de marzo, por el que reguló el Registro de Prestaciones Sociales Públicas, desarrolló las previsiones de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, e incluyó esta Disposición adicional Segunda:

"Valoración de incapacidades permanentes y lesiones en orden al reconocimiento del derecho a prestaciones en el Régimen de Clases Pasivas del Estado.

1. Los dictámenes médicos preceptivos para la determinación de la existencia de la incapacidad permanente y, en su caso, fijación del grado de la misma, así como la verificación de lesiones, a efectos del reconocimiento del derecho a las prestaciones abonadas con cargo a los créditos de Clases Pasivas y cuya competencia esté atribuida a la Dirección General de Costes de Personal y de Pensiones Públicas, del Ministerio de Economía y Hacienda, se emitirán por el Equipo de Valoración de Incapacidades de la Dirección Provincial del Instituto Nacional de la Seguridad Social de la provincia en que tenga su domicilio el interesado".

Posteriormente, la Orden de 22 de noviembre de 1996, estableció el procedimiento para la emisión de los dictámenes médicos a efectos del reconocimiento de determinadas prestaciones de Clase Pasivas; incluyendo dentro de su ámbito de aplicación los supuestos de jubilación por incapacidad permanente para el servicio del personal civil incurrido en el ámbito de cobertura del Régimen de Clases pasivas del Estado.



4.- La doctrina de esta Sala sobre cómo han de instar los funcionarios la declaración hallarse inhabilitados para toda profesión u oficio si pretenden la exención tributaria correspondiente a esta situación.

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, por lo que la titularidad de la primera no es suficiente para obtener la exención tributaria establecida para la segunda. Esto es lo que determina que el funcionario que pretenda dicha exención haya de instar la declaración de que su situación de incapacidad es encuadrable o equiparable a dicha incapacidad permanente absoluta del sistema de Seguridad Social; y que haya de hacerlo aportando las pruebas de su situación ante el Equipo de Valoración de Incapacidades de la Dirección Provincial del INSS, por ser este el mecanismo previsto normativamente para la evaluación de su situación.

Así lo ha proclamado esta Sala en la sentencia de 19 de febrero de 2007 (con cita de otras anteriores) que es invocada y transcrita por la sentencia recurrida en la actual casación.

5.- La doctrina anterior debe considerarse extensiva a las incapacidades determinantes de pensiones 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.

Así ha de ser porque en estos últimos casos se suscita la misma cuestión: permitir a personas, que no forman parte del Sistema español de Seguridad Social, la declaración en ellas de la concurrencia de una situación calificable de Invalidez Permanente Absoluta que les permita disfrutar de la exención tributaria prevista legalmente para esa concreta situación."

Por tanto, los tres primeros puntos de las cuestiones de interés casacional que plantea el auto de admisión habrán de ser respondidos en los términos que ya hemos hecho en nuestra sentencia de 14 de marzo de 2019, cit. Procede, a continuación, abordar la última cuestión que, adicionalmente, plantea en este caso el auto de admisión. Dicha cuestión, identificada en el apartado (iv) de su parte dispositiva versa sobre si, una vez establecido que es preciso que exista una valoración o reconocimiento previo del grado de incapacidad por parte del órgano competente de la Seguridad Social española, se elucide si tal actuación es compatible con el Derecho Comunitario, y, consecuentemente, establecer el alcance que cabe otorgar a las resoluciones de la Seguridad Social de países comunitarios sobre los grados de invalidez reconocidos por las autoridades de otros estados miembros.

QUINTO.- Aspectos del Derecho de la Unión Europea en la actuación administrativa recurrida e improcedencia de plantear cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea en los términos solicitados por la parte recurrente.

El ejercicio de la competencia propia de los órganos administrativos nacionales no se contrapone con el Derecho de la Unión Europea, en particular las disposiciones que cita la recurrente, Reglamentos Comunitarios en materia de Seguridad Social núm. CEE 1408/71 y CEE 574/72 (que se aplican para hechos causantes anteriores al 01-04-2012) y los Reglamentos Comunitarios CE 883/04 y CE 987/09 (para los posteriores a esa fecha).

En primer lugar, y aunque no se cuestiona, conviene señalar que estas normas son de aplicación a las prestaciones reconocidas por las autoridades de Seguridad Social de Suiza, según resulta del art. 8 del Acuerdo sobre la Libre Circulación de Personas (ALCP) entre la Comunidad Europea y sus Estados Miembros, por una Parte, y la Confederación Suiza, por Otra, firmado en Luxemburgo el 21 de junio de 1999, y el artículo 1 del anexo II del ALCP, en su versión modificada por la Decisión n.º 1/2012 del Comité Mixto establecido en virtud del ALCP, de 31 de marzo de 2012 que dispone lo siguiente: "1. Las partes contratantes acuerdan aplicar entre ellas, en el ámbito de la coordinación de los regímenes de seguridad social, los actos jurídicos de la Unión Europea a los que se hace referencia o se modifican conforme a lo dispuesto en la sección A del presente anexo, o normas equivalentes. 2. Se entenderá que el término "Estado(s) miembro(s)" que figura en los actos jurídicos mencionados en la sección A del presente anexo incluye a Suiza, además de a los Estados cubiertos por los actos jurídicos pertinentes de la Unión Europea". La sección A del citado anexo II hace referencia, en particular, al Reglamento n.º 883/2004.

Estas normas de derecho de la unión europea, que tienen una función de coordinación y armonización de los sistemas nacionales de Seguridad Social, no imponen una equiparación automática de las prestaciones de incapacidad, ni afectan al tratamiento fiscal que cada estado miembro establezca para determinadas rentas del trabajo, como son las prestaciones por incapacidad. Al respecto, conviene recordar que como ha declarado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, si bien no es menos cierto que estos últimos deben ejercer ésta respetando el Derecho comunitario y abstenerse, por tanto, de toda discriminación manifiesta o encubierta basada en la nacionalidad. Al respecto pueden verse



las sentencias del TJUE, de 14 de febrero de 1995, Schumacker, C-279/93, apartados 21 y 26 (EU:C:1995:31); de 11 de agosto de 1995, Wielockx, C-80/94, apartado 16 (EU:C:1995:27); y de 27 de junio de 1996, Asscher, C-107/94, apartado 36 (EU:C:1996:25).

En el presente caso, se trata de establecer la aplicabilidad a las prestaciones percibidas por la parte recurrente como pensión de incapacidad reconocida por las instituciones de Seguridad Social de Suiza, de la exención tributaria prevista en la legislación española del IRPF (art. 7.f de la LIRPF) para las rentas percibidas por pensiones de incapacidad permanente absoluta y gran invalidez del sistema español de Seguridad Social. La propia parte matiza que no llega a sostener que la calificación de la invalidez realizada por la Seguridad Social de Suiza se acepte de manera automática a efectos fiscales, aunque de manera un tanto contradictoria sostiene que así se derivaría del art. 49 del Reglamento CEE 987/2009, por el que se adoptan normas de aplicación del Reglamento CE 883/2004.

Pues bien, el tenor de las normas que invoca la parte recurrente evidencian que se trata de una cuestión, que además de tener un componente fáctico muy relevante, resulta nítida para esta Sala en su vertiente interpretativa, y por tanto no precisa de planteamiento de cuestión prejudicial al TJUE que la parte recurrente solicita, por cierto que de una manera absolutamente genérica, sin precisar suficientemente ni tan siquiera los preceptos de la legislación española que se opondrían al Derecho de la Unión Europea.

En efecto, habida cuenta de que la pretensión de la parte recurrente versa sobre una cuestión de fiscalidad directa, no cabe duda, conforme a la jurisprudencia del TJUE antes invocada, que se trata de una materia competencia de cada Estado miembro. Los reglamentos de la Unión Europea citados se refieren, según expresa el art. 3 del Reglamento (CE) 883/04, a la legislación relativa a las ramas de seguridad social relacionadas, entre otras, con las prestaciones de invalidez, y su art. 5 regula la asimilación de prestaciones, ingresos, hechos o acontecimientos en los siguientes términos:

"Asimilación de prestaciones, ingresos, hechos o acontecimientos

Salvo disposición en contrario del presente Reglamento y habida cuenta de las disposiciones particulares de aplicación establecidas:

- a) si, en virtud de la legislación del Estado miembro competente, el disfrute de prestaciones de seguridad social o de otros ingresos produce determinados efectos jurídicos, las disposiciones de que se trate de dicha legislación serán igualmente aplicables en caso de disfrute de prestaciones equivalentes adquiridas con arreglo a la legislación de otro Estado miembro o de ingresos adquiridos en el territorio de otro Estado miembro;
- b) si, en virtud de la legislación del Estado miembro competente, se atribuyen efectos jurídicos a la concurrencia de determinados hechos o acontecimientos, dicho Estado tendrá en cuenta hechos o acontecimientos semejantes que guarden relación y hayan ocurrido en otro Estado miembro como si hubieran ocurrido en su propio territorio".

Pues bien, estamos ante un problema de atribución de efectos jurídicos al hecho de percibir rentas procedentes de una prestación de incapacidad reconocida en otro estado, en este caso Suiza. Se trata de verificar si procede atribuir un beneficio tributario, la exención, a la percepción de una renta del trabajo, la prestación de invalidez otorgada por Suiza, que se basa en una determinada situación de hecho, que es un determinado grado de incapacidad para el trabajo de la persona beneficiaria. Por tanto, la situación de incapacidad deberá ser calificada conforme al derecho español, máxime cuando concierne al tratamiento en un impuesto directo que, como se ha dicho, es competencia de cada estado miembro. Tan es así que el propio recurrente reconoce que no es de directa aplicación el art. 46.3 del Reglamento CE 883/04, ni tampoco el art. 40.3 de tenor idéntico del Reglamento CEE 1408/71 (para hechos anteriores a 1 de abril de 2012), en tanto dispone que "[...] La decisión tomada por una institución de un Estado miembro en relación con el estado de invalidez del solicitante, será acatada por la institución de cualquier otro Estado miembro afectado, siempre que la concordancia de los requisitos referentes a la condición de inválido entre las legislaciones de ambos Estados se halle reconocida en el Anexo IV".

Es obvio que a España, que no se encuentra incluida en dicho Anexo IV, limitado a Italia, Francia, Bélgica y Luxemburgo, no le resulta aplicable el sistema de equiparación automática a que aluden los citados preceptos, como también reconoce el recurrente.

Y por otra parte, el art. 40.3 del Reglamento CEE 574/72 reconoce de forma explícita la facultad de las autoridades competentes nacionales, en cualquier ámbito que resulte preciso para la toma en consideración de hechos, situaciones o circunstancias relacionadas con las decisiones de las autoridades de Seguridad Social de otros estados miembros, de acordar la realización de un examen por médicos dependientes de sus servicios, examen que podrá tener por objeto la situación clínica y de capacidad de la persona que disfrutare de una pensión reconocida en otro estado, con referencia al momento en que le fue reconocida dicha prestación, al



objeto de determinar su equivalencia con la situación que prevé el derecho nacional para otorgar determinados efectos jurídicos. Ello resulta sin duda aplicable en cuanto a la determinación del tratamiento tributario de la pensión de invalidez reconocida en otro Estado miembro, o en Suiza en este caso, en la medida que resulta aplicable la reglamentación comunitaria citada, máxime si tenemos en cuenta que con ello no se incurre en discriminación alguna con otros regímenes de protección social españoles, dado que idéntico examen o dictamen pericial del EVI es exigible a personas que en España perciben prestaciones por incapacidad de las que se pretenda un tratamiento fiscal equivalente a las del sistema de Seguridad Social.

Esta facultad de requerir la práctica de un examen médico resulta del Reglamento CEE 574/72, de 21 de marzo, por el que se establecen las modalidades de aplicación del Reglamento (CEE) nº 1408/71 relativo a la aplicación de los regímenes de seguridad social a los trabajadores por cuenta ajena y a sus familiares que se desplacen dentro de la Comunidad. El art. 40 del Reglamento (CEE) 574/72 dispone, respecto a la determinación del grado de invalidez, que "[...]Para determinar el grado de invalidez, la institución de un Estado miembro tendrá en cuenta los documentos e informes médicos, así como los datos de índole administrativa, reunidos por la institución de cualquier otro Estado miembro. No obstante, cada institución conservará la facultad de disponer que un médico designado por ella reconozca al solicitante, salvo en los casos en que sea aplicable lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 40 del Reglamento".

En análogos términos, se recoge esta facultad en el art. 49.2 del Reglamento CEE 987/2009, de 16 de septiembre de 2009, por el que se adoptan las normas de aplicación del Reglamento (CE) nº 883/2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social. Por tanto, no siendo aplicable a España el sistema de equivalencia automática a que alude el art. 40.3 Reglamento 1408/71 como tampoco el art. 46.3 del Reglamento CEE 883/04, resulta evidente la facultad de exigir el examen pericial médico en los términos del art. 40 del Reglamento CEE 574/72 y art. 49.2 del Reglamento CE 987/2009.

En conclusión, las autoridades españolas pueden exigir que el solicitante del beneficio fiscal pretendido, como es el caso de la parte recurrente, se someta a un reconocimiento por los profesionales del EVI, como ha ocurrido en el presente caso, valorando el resultado de dicho examen de manera congruente con el resto de pruebas puestas a su disposición, y aportar la documentación precisa que debe obrar en su poder es carga del solicitante que pretende el beneficio fiscal (art. 105 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), debiendo tener en cuenta la autoridad española, en todo caso, los documentos e informes médicos emitidos por la institución de cualquier otro Estado miembro, también de aquel Estado que reconoció la pensión de invalidez.

Esto ha sido, cabalmente, lo acordado por la Administración tributaria, y la valoración del conjunto de la prueba reflejada en la sentencia de instancia, establece de forma indubitada que la parte recurrente no se encontraba en la situación que determinaría la calificación de incapacidad absoluta o gran invalidez conforme a la legislación española, que se requiere para la exención del art. 7.f de la LIRPF, a la fecha en que se produjo el hecho causante de la invalidez. Es importante reseñar que es ésta última fecha la que fija la situación relevante a los efectos de establecer el tipo de invalidez que correspondería en el sistema español de Seguridad Social. Es obvio que no cabe tener en cuenta los cuadros clínicos y enfermedades posteriores. La conclusión de que en la fecha relevante, la del reconocimiento de la situación de incapacidad, la parte recurrente presentaba unas limitaciones que se corresponden con el grado de incapacidad permanente total, y no con la incapacidad absoluta, es inequívoca para el Tribunal de instancia, y ese resultancia fáctica es intangible en la casación (art. 87 bis.1 LJCA). En consecuencia, la conclusión de que no resulta de aplicación la exención del art. 7.1 de la LIRPF es ajustada a Derecho.

SEXO.- *Criterios interpretativos que se fijan en esta sentencia sobre el artículo 7.f) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .*

Tomando como punto de partida lo que ha sido expuesto en el anterior fundamento de derecho, los criterios interpretativos que procede dictar son los que continúan:

1.- El reconocimiento de una pensión de invalidez en Suiza con un nivel del cien por cien no basta, por sí solo, para equiparar dicha pensión con una prestación de incapacidad permanente absoluta 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 absoluta 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.

3.- No se produce con ello vulneración del derecho de la Unión Europea sobre la cuestión, dado que las normas del Derecho de la Unión Europea permiten que España pueda someter a un examen por un equipo médico de valoración de incapacidades la situación de solicitante de un beneficio fiscal en un impuesto directo como es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a efectos de determinar las implicaciones, también las de tipo fiscal, que correspondan al grado de invalidez de que esté afectado un solicitante, lo que habrá de establecerse con arreglo a la legislación española y con referencia al momento en que se produjo el otorgamiento de la prestación. Para ello, las autoridades españolas deberán tomar en cuenta los documentos e informes médicos emitidos por la institución del Estado miembro, en este caso Suiza, que reconoció la pensión de invalidez.

SÉPTIMO.- *Examen de la pretensión deducida en la actual casación.*

La reseña que antes se hizo de la actuación administrativa litigiosa y la sentencia recurrida son determinantes de que el recurso de casación no pueda ser acogido porque, al ser coincidentes con los criterios interpretativos que han sido fijados en el fundamento de derecho anterior, deben considerarse correctos los argumentos de los actos administrativos y de la sentencia de instancia que consideran que la evaluación de la incapacidad es competencia de la autoridad nacional española, que puede valerse del dictamen del INSS y declaran la obligación que pesaba sobre el interesado de haber aportado los elementos de prueba que resultaban necesarios para efectuar esa evaluación,

OCTAVO.- *Costas.*

No ha lugar a hacer imposición de las costas del recurso de casación a ninguna de las partes, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 de la LJCA, al no apreciarse temeridad o mala fe en ninguna de las partes. Y en cuanto a las de la instancia, de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.2 de la LJCA, tampoco procede hacer imposición a ninguna de las partes, habida cuenta de la complejidad jurídica de la cuestión suscitada.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento sexto:

1.- No haber lugar al recurso de casación núm. 6693/2017, interpuesto por la representación procesal de don Efrain contra la sentencia núm. 405/2017, de 27 de septiembre, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 15590/2016 formulado frente al acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, de fecha 22 de septiembre de 2016, relativo a la liquidación provisional del impuesto sobre la renta de las personas físicas del ejercicio 2009 y rectificación de las autoliquidaciones del mismo impuesto de los ejercicios 2011, 2012, 2013 y 2014.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos previstos en el último fundamento.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguillo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Jesús Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Toledano Cantero, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.